**Тема 10: БРАКУВАНЕ НА АКТИВИТЕ**

**(МАТЕРИАЛИ ЗА САМОПОДГОТОВКА)**

**Целта на темата** е участниците да се запознаят с нормативните изисквания на национално ниво, с указанията на МФ за извършване на бракуване от назначена комисия и начините на разпореждане с тях.

**Съдържание на темата:** Представя се правилното провеждане на процеса бракуване, начините на разпореждане с бракуваните активи и тяхната ликвидация в 4 подтеми.

***Подтема 10.1. Бракуването на активите като резултат от инвентаризацията в рамките на отчетната година;***

***Подтема 10.2. Последователност при бракуването на нефинансовите активи;***

***Подтема 10.3. Кога и как се бракуват нефинансовите активи и материалните запаси***

***Подтема 10.4. Начини на унищожение на бракуваните активи.***

**Очаквани резултати от обучението:** Познаване на нормативните изисквания и прилагането им в практиката на счетоводителите. Възможност за прилагане на нормативните изисквания и придобиване на умения в пряката дейност на експертите.

С настоящата тема ще разгледаме процеса на бракуване на материалните активи.

С писмо № 12-00-650 от 20.08.2015 г. Министерството на финансите даде разяснения за разбиране на процеса „бракуване” в бюджетните организации. Тези разяснения засягат някои от следните въпроси:

***10.1. Бракуването на активите като резултат от инвентаризацията в рамките на отчетната година***

За разлика от инвентаризацията, дефинирането на процеса по бракуване, както и условията, реда, начина, сроковете и процедурите по извършване на бракуването на нефинансовите активи се определя от самата бюджетна организация със съответен вътрешен акт (например: вътрешни правила за бракуване на нефинансови активи; раздел, включен в счетоводната политика; заповед за бракуване на дълготрайни и краткотрайни активи; инструкция за бракуване на нефинансови активи; вътрешни правила и др.), утвърден от ръководителя на бюджетната организация.

По преценка на съответните разпоредители с бюджет (първостепенен/второстепенен), вътрешните правила за извършване на бракуване на нефинансови активи могат да бъдат утвърдени като отделен вътрешен документ или да бъдат обединени в един общ документ с правилата за провеждане на инвентаризацията в два раздела.

Във вътрешните правила за инвентаризация и бракуване следва да е регламентирано, че инвентаризацията и бракуването се извършват от комисии, назначени с отделни заповеди.

За разлика от инвентаризацията, това е продиктувано от целите на бракуването и различните компетентности на членовете на комисията, както и различните документи (протоколи), които се изготвят и подписват от съответните комисии. Работата на комисията приключва със съставяне на протокол/акт за брак на дълготрайни активи.

Възможни са случаи, когато в процеса на инвентаризация на дълготрайни активи са открити негодни за употреба активи (физически износени и/или морално остарели).

Инвентаризационната комисия изготвя списъци с предложения за бракуване на съответните активи. Списъците имат индикативен характер за ръководителя на бюджетната организация, който утвърждава само протоколираните резултати от инвентаризацията, подлежащи на отразяване във финансовите отчети.

Предназначението на тези списъци (описи) е да информират ръководството на бюджетната организация за наличието на неупотребяеми (негодни) активи и съответно да подпомогнат комисията за брак при идентифицирането на активите, които следва да се бракуват. Установените по време на провеждане на инвентаризацията негодни активи подлежат на бракуване от назначена с друга заповед комисия за бракуване на активите.

Процедурата по извършване на брак изисква технологично време, което в много случаи прави невъзможно приключването на процеса на бракуване и ликвидация по време на годишната инвентаризация, поради което не е предвидено нормативно този процес и резултатите от него да се включват и отчитат едновременно с резултатите от инвентаризацията.

Доколкото годишната инвентаризация приключва с осчетоводяване на резултатите от нея, в случаите, когато процесът по бракуване не е финализиран с изготвени за целта протоколи/актове за брак в рамките на сроковете за годишно счетоводно приключване на бюджетните организации, съответните описи/ предложения за брак не се осчетоводяват към датата на нейното приключване и това не оказва влияние върху достоверността на представянето на активите в ГФО, тъй като по същество представените от комисиите по инвентаризацията описи/предложения за брак не представляват документално основание за бракуване на активите.

Разходите за брак не са резултат от инвентаризацията и не е задължително да се отчитат в отчетния период. Възможно е бракуването да се отчете в следващата година, както и самото унищожаване/ликвидация на негодните активи.

В бюджетните организации, може да се извърши бракуване на активите през годината, ако обстоятелствата налагат това.

**Извод:**

Бракуването е отделен процес и не е резултат от инвентаризацията и може да се извърши през цялата година.

***Подтема 10.2. Последователност при бракуването на нефинансовите активи***

Бракуването на нефинансовите активи преминава през няколко стъпки:

**Първа стъпка:** Въз основа на предоставената от инвентаризационната комисия с опис индикативна информация с предложения за брак, ръководителят на бюджетната организация назначава с отделна заповед комисия за бракуване на негодните нефинансови активи.

В нея се определят членовете на комисията, включително и експерт, който трябва да изрази независимо експертно становище, че активите са негодни, както и сроковете за приключване на бракуването на активите.

**Втора стъпка**: Комисията след приключване на съответните процедури съставя протокол за установените негодни за употреба – физически износени и/или морално остарели активи, които не могат да се ползват в дейността и от използването на които не се очаква бъдеща икономическа изгода.

Неразделна част от протокола е изразеното независимото писмено становище на експерта за негодността на актива.

**Трета стъпка:** Протоколът съдържа мотивирано предложение за начина на разпореждане с негодните активи:

* възмездно чрез продажба на търг

или

* безвъзмездно чрез дарение на други бюджетни организации.

И в двата случая е необходима публичност на обявите (за провеждане на търг или за дарение) до населението.

Общините провеждат търг за продажба по реда на наредба, приета с решение на общинския съвет.

На физически лица не се даряват активи, а само на бюджетни организации.

**Четвърта стъпка:** Следващата стъпка е бракуване на негодните активи. За да се извърши бракуване, в предложението на комисията следва да се включи мотивирана обосновка за невъзможността активите да бъдат продадени на търг, както и доказателства, че няма постъпили искания от ведомства и други организации на бюджетна издръжка за безвъзмездното им предоставяне. Чрез обосновката също може да се докаже, че за освобождаването от подобен род негодни (физически износени и/или морално изхабени) за използване активи, бюджетната организация би извършила повече разходи за осъществяване на търгове за продажба на движими вещи – частна държавна собственост или практическа невъзможност те да бъдат продадени, отколкото получаване на приходи от евентуалните им продажби.

Така практически с протокола/акта за брак по неоспорим начин се доказва невъзможност за реализация на бъдеща икономическа изгода при използването на активите, както и невъзможност за реализацията им при сделка за продажба.

Протоколът/актът за брак се утвърждава от ръководителя на бюджетната организация.

**Изводи:**

Стъпките при бракуването на негодни активи (нефинансови активи и материални запаси) са:

* издаване на заповед от ръководителя;
* изразяване на независимо становище от експерт (вътрешно или външно лице);
* съставяне на протокол, който съдържа мотивирано предложение за начина на разпореждане с негодните активи (възмезден – продажба чрез търг или безвъзмезден – дарение на др. бюджетни организации) или бракуване на активите;
* утвърждаване на протокола/акта за брак от ръководителя на бюджетната организация.

***Подтема 10.3. Кога и как се бракуват нефинансовите активи и материалните запаси***

1. Дълготрайните материални активи се бракуват, когато са физически износени или морално остарели, независимо дали е изтекъл/или не е изтекъл срока на годност. Същите се бракуват по предложение на назначената със заповед на ръководителя на бюджетната организация комисия за бракуване. В нея може да участват външни/ или вътрешни експерти със специална квалификация или знания в област, свързана с конкретните активи, подлежащи на бракуване. Експертът изготвя становище за негодността за ползване на дълготрайните активи. Становището на експерта е неразделна част от протокола. Комисията изготвя протокол, който се подписва от нейните членове.

2. Материалните запаси подлежат на бракуване тогава, когато са налице случаи, при които не могат да се използват по първоначалното си предназначение, за което са придобити, поради това че са станали негодни за ползване поради разваляне, счупване, разсипване и др. При установен брак на материални запаси, същият може да бъде отчетен като:

* разход за сметка на бюджетната организация без вина на материалноотговорното лице;
* вземане от материалноотговорно лице (подотчетно лице), допуснало брак по негова вина;
* вземане от трето лице за причинен брак.

Протоколът за бракуване на материалните запаси се съставя веднага след констатиране на неизползваемостта на материалните запаси. Бракуваните материални запаси се отделят от останалите (годните). Съхраняват се в отделно помещение до окончателното им унищожаване или предоставяне на други лица/организации съгласно начина, утвърден от ръководителя на бюджетната организация.

Допуснатият брак по вина на материалноотговорното лице означава, че системите за финансово управление и контрол не функционират, а за тях носи отговорност ръководителят на бюджетната организация.

**Изводи:**

Дълготрайните материални активи се бракуват, когато са физически износени или морално остарели;

Материалните запаси подлежат на бракуване тогава, когато не могат да се използват по първоначалното си предназначение;

Лекарствата и медикаментите, млечни продукти, месни продукти и др. се унищожават от лицензирана фирма.

***10.4. Начини на унищожение на бракуваните активи***

На основание на протокола за брак съответните активи се отписват от баланса и се унищожават по ред, начин и срокове, регламентирани с утвърдените вътрешни правила. В акта за брак следва да се регламентира начина на унищожение (ликвидация) на активите.

В практиката са познати няколко начина за използване/ или унищожаване на бракуваните активи:

- част от бракуваните активи могат да се определят като годни за използване или така наречените полезни отпадъци. При наличие на използваеми материални запаси от бракувани активи, същите се заприходяват с изготвената за целта складова разписка, чийто номер се вписва в протокола и се осчетоводяват по сметка 3020 Материали.

- останалите, които са негодни за използване се унищожават по утвърдения от ръководителя на бюджетната организация начин.

*Компютърната техника* - сървъри, компютри, монитори, принтери, копирна техника, лаптопи, скенери, UPS устройства и др. се унищожава при спазване на Закона за управление на отпадъците и Наредбата за изискванията за пускане на пазара на електрическо и електронно оборудване и третиране и транспортиране на отпадъци от електрическо и електронно оборудване и Наредба за условията и реда за пускане на пазара на електрическо и електронно оборудване във връзка с ограниченията за употреба на определени опасни вещества.

Бракуването на нематериалните дълготрайни активи може да е в резултат на невъзможност за по-нататъшно използване.

Продажбата на дълготрайните активи на вторични суровини се извършва също от лицензирано предприятие, което събира, транспортира, оползотворява или обезврежда отпадъци в съответствие със ЗУО.

*Лекарствата и медикаментите, млечни продукти, месни продукти* и др. се унищожават от лицензирана фирма в съответствие с изискванията на Закона за управление на отпадъците (ЗУО).

**Унищожаването на бракуваните активи следва да се документира** - при разкомплектоване и продажба на части и/или предаване на вторични суровини, както и чрез физическо унищожаване (начупване, изгаряне и пр.), предаване на специализирани фирми на определени бракувани активи и др., към протокола за брак следва да бъде прикрепено копие от документа, удостоверяващ осъществяването на определения/ утвърдения в него конкретен начин на извършване на ликвидация на активите.

Протоколът/актът за брак се утвърждава от ръководителя на бюджетната организация, след като комисията по брак е изготвила мотивирано заключение по отношение състоянието на активите, подлежащи на бракуване.

**Изводи:**

- ***годни за използване*** са така наречените полезни отпадъци;

- ***негодни за използване*** (унищожават се по утвърдения от ръководителя начин).

Осчетоводяването на бракуваните активи е следното:

*При бракуване на дълготрайни активи*:

Съставя се следната счетоводна статия с отчетната стойност на бракуваните активи:

Д-т с/ка 6992 Намаление на нефинансови дълготрайни активи от други събития - с балансовата стойност

Д-т с/ка от група 24 Амортизация на дълготрайните активи - с акумулираната амортизация

К-т с/ки от раздел 2 Дълготрайни активи - с отчетната стойност

Във връзка с ликвидацията на дълготрайни материални активи, може да възникнат разходи, както и да се отчетат приходи. За извършените разходи във връзка с ликвидацията на активите се съставя статията:

Д-т с/ки от група 60 Разходи по икономически елементи

К-т с/ки 4010, 5013, 5011, 4887 и др.

Разходни §§ …

§ 95-07 „Наличност в левове по сметки в края на периода (+)”