**Тема 11: ГОДИШНО СЧЕТОВОДНО ПРИКЛЮЧВАНЕ НА СЧЕТОВОДНИТЕ СМЕТКИ**

**(МАТЕРИАЛИ ЗА САМОПОДГОТОВКА)**

**Целта на темата** е участниците да се запознаят с нормативните изисквания на национално ниво, както и с етапите на годишно счетоводно приключване на счетоводните сметки.

**Съдържание на темата:** Представя се правилното провеждане на процедурите преди съставянето на сборната оборотна ведомост в Министерство на финансите, разгледано в 11 подтеми.

***Подтема 11.1. Добро познаване на нормативната уредба, в т.ч. разпоредбите и изискванията на ЗСч;***

***Подтема 11.2. Някои допълнителни указания, дадени от МФ във връзка с отчетността:;***

***Подтема 11.3. Наличие на събития съгласно т. 6.5 от СС 4 Отчитане на амортизации;***

***Подтема 11.4. Важни знания и изправяне на допуснати грешки през минали години;***

***Подтема 11.5. Прехвърляне на придобитите в СЕС нефинансови активи от СЕС към Бюджета;***

***Подтема 11.6. Коректно отчитане на стопанската дейност в бюджетните организации и облагането й с данък върху приходите;***

***Подтема 11.7. Основни етапи на годишно счетоводно приключване;***

***Подтема 11.8. Определяне на приблизителна счетоводна оценка на незавършеното строителство*. *Преглед за обезценка/ преоценка на нефинансовите активи и МЗ;***

***Подтема 11.9. Начисляване на провизии за задължения;***

***Подтема 11.10. Начисляване на провизии за вземания;***

***Подтема 11.11. Етап четвърти. Годишно приключване на счетоводните сметки.***

Преди да се премине към съставяне на Годишния финансов отчет, следва да се направи обстоен преглед и преговор на наученото и извършеното до този момент. За да е коректно съставен ГФО, от съществено значение са следните четири основни групи знания, които трябва счетоводителите да познават, както и дадени конкретни допълнителни указания от МФ:

***Подтема 11.1. Добро познаване на нормативната уредба, в т.ч. разпоредбите и изискванията на ЗСч***

1.1. Добро познаване на нормативната уредба, в т.ч. разпоредбите и изискванията на ЗСч.

1.2. Коректно прилагане на счетоводните сметки от СБО според критериите „приходно-разходни позиции” и „финансиращи позиции”.

1.3. Спазване на взаимовръзките между счетоводните сметки от СБО и параграфите/ подпараграфите на ЕБК.

1.4. Указания на Министерството на финансите за провеждане на инвентаризация в бюджетните организации - писмо ДДС № 10 от 28.12.2017 г.

***Подтема 11.2.*  *Някои допълнителни указания, дадени от МФ във връзка с отчетността:***

1. Специфика при отчитането на книгите в библиотеките.

2. Преоценка на наличната валута в края на всеки месец.

3. Промяна в амортизационния план.

4. Правилно отчитане на чуждите средства в бюджетната организация. Варианти.

5.Прехвърляне на придобитите в отчетна група “СЕС” нефинансови активи към отчетна група Бюджет”.

6. Коректно отчитане на стопанската дейност в бюджетните организации и облагането й с данък върху приходите.

7. Други.

**1. За отчитането на книгите в библиотеките , счетоводителите следва да са запознати с:**

Указания в ДДС № 14 от 2013 г.

Изискване на Закона за обществените библиотеки.

Счетоводно отчитане.

Осчетоводяване на безплатните учебници на учениците.

По коя сметка трябва да се водят книгите в библиотеките?

Книгите в библиотеките - научна, художествена и друга литература - по сметка 2204 Книги в библиотеките, съгласно дадените указания в т. 18 от ДДС № 14 от 2013 г. на МФ и съгласно условията, на които трябва да отговаря библиотечния фонд.

*Извлечение от Закона за обществените библиотеки*:

Чл. 8. (1) Обществената библиотека трябва да отговаря на следните условия:

1. да притежава библиотечен фонд с обем над 3000 регистрационни библиотечни единици;

2. да осигурява библиотечно-информационното обслужване на гражданите на територията, определена с акта на учредяването й;

3. да разполага с подходящи помещения, оборудване и обзавеждане;

4. да има осигурени източници за финансиране, и

5. да има квалифициран персонал.

В отчетна група „Бюджет” (при национално финансиране)/ или „СЕС” (при европейско финансиране):

*С направените разходи по закупуването:*

Д-т с/ка 6079 Разходи за придобиване на активи с художествена и историческа стойност и книги за библиотеките

К-т с/ка 4010 Задължения към доставчици от страната

*Осчетоводяване на изпълнения ангажимент:*

Д-т с/ка 9200 Поети ангажименти за разходи – наличности или сметка 9801

К-т с/ка 9803 Реализирани ангажименти за разходи чрез плащане/възникване на задължение

*Осчетоводяване на възникнали нови задължения за разходи:*

Д-т с/ка 9989 Кореспондираща сметка за задбалансови пасиви

К-т с/ка 9860 Възникнали нови задължения за разходи

*С издължаване към доставчика*:

Д-т с/ка 4010 Задължения към доставчици от страната

К-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове

§ 10-14 „Учебни и научно-изследователски разходи и книги за библиотеките”

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

***В отчетна група „ДСД”:***

Д-т с/ки от група 2204 Книги в библиотеките

К-т с/ка 7609 Коректив за капитализирани активи в отчетна група „ДСД”

***Други случаи:***

Получено дарение в натура от страната - книги за библиотека:

Съгласно т. 19 от ДДС № 14 от 2013 г. на МФ:

Отчетна група Бюджет:

Дт с/ка 6079/Кт с/ка 7414 !!!

***Отчетна група ДСД:***

Дт с/ка 2204/Кт с/ка 7609

-----------------------------------------------

***Установени при инвентаризация книги, неотчетени в предходен отчет:***

Отч. гр. ДСД:

Дт с/ка 2204/Кт с/ка 7992 !!!

---------------------------------------------

***Преоценка (подоценка) на книги, както и обезценка:***

Отч. гр. ДСД:

!!! Дт с/ка 7801/Кт с/ка 2204

***За всички останали подобни активи*** - учебна литература, наръчници, сборници, бюлетини, годишници, периодични и ежедневни печатни издания, рекламни материали и др., които не представляват библиотечен фонд, придобиването им следва да се отразява само в отчетна група „БЮДЖЕТ“. Такива активи подлежат на отчитане по сметка 3020.

В зависимост от конкретните обстоятелства бюджетната организация може да възприеме подход на изписването им на разход при тяхното придобиване, като контролът по съхраняването и опазването на тези активи може да се организира извън системата на двустранното счетоводно записване или чрез използването на задбалансова сметка 9909 (но подлежат на инвентаризация).

Безплатните учебници за учениците, се раздават на класните ръководители и съответно на учениците, като се изписват чрез сметка 6014 при тяхната доставка и се отразяват на касова основа по § 10-14.

Не е необходимо допълнителното им завеждане по сметка 9909 или 9978. Няма изричен текст в ДДС № 20, който да изисква задължително задбалансово завеждане. Това са указанията на МФ, дадени в т. 2.13, в която е посочено, че за целите на контрола изписаните на разход МЗ може да се заведат задбалансово по сметка 9909.

Причината е, че за целите на контрола е осигурена извънсчетоводна информация чрез приемно-предавателните протоколи, подписани от класните ръководители за раздадените от тях учебници на учениците. При последващо връщане на учебниците, същите се прехвърлят отново с приемно-предавателен протокол от единият класен ръководител на другия, т.е. контрол е осигурен при класните ръководители.

**2. Преоценка на наличната валута, вземанията и задълженията в чуждестранна валута.**

В тази подтема ще разгледаме нормативните указания за извършването на преоценката на наличната валута, вземанията и задълженията в чуждестранна валута, дадени с ДДС 20 от 2004 год. на МФ; преоценка в посока увеличение или намаление и отчетността в края на годината.

Преоценка на наличната валута, както и на вземанията и задълженията в чуждестранна валута се извършва към края на всеки месец, съгласно указанията на МФ, дадени в т. 21.3 от ДДС № 20 от 2004 т.

Преоценката оказва съществено влияние върху капитала, тъй като се прилага сметка 7804 „Преоценки на финансови активи (финансиращи позиции)”.

В края на всеки месец се извършва преглед на наличната валута съгласно т. 21.3. от ДДС № 20 от 2004 г., като се сравнява отчетния курс, по който се води счетоводно валутата с ЦК в БНБ. Препоръчва се такава преоценка да се прави и когато има извършени операции по валутните сметки и касови наличности.

Съгласно т. 7.8 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ се изисква правилно отразяване на преоценките на наличностите към 31.12. в чуждестранна валута на касова основа:

а) при увеличение: по финансиращ § 95-14 “Преоценки на валутни наличности (нереализирани курсови разлики) по сметки и средства в страната” със знак (+) и по съответните подпараграфи за наличности в чуждестранна валута в края на периода със знак (-): § 95-08; § 95-10; § 95-12; § 95-28; § 95-29.

Дт с/ки от гр. 50 Парични средства

Кт с/ка 7804 „Преоценки на финансови активи (финансиращи позиции)”

§ 95-08, § 95-10, § 95-12, § 95-28, § 95-29 (-)/ § 95-14 (+)

б) при намаление: по финансиращ § 95-14 “Преоценки на валутни наличности (нереализирани курсови разлики)” по сметки и средства в страната“ със знак (-) и по съответните подпараграфи за наличности в чуждестранна валута в края на периода със знак (+): § 95-08; § 95-10; § 95-12; § 95-28; § 95-29.

Д-т с/ка 7804„Преоценки на финансови активи (финансиращи позиции)”.

К-т с/ки от гр. 50 Парични средства

§ 95-14 (-)/ § 95-08, 95-10, 95-12, 95-28, 95-29 (+)

в) ако бюджетната организация към 31.12……г. няма налична валута, на касова основа (по горните подпараграфи) не се отчитат суми от преоценка.

Отразява се само преоценката на начислена основа, осчетоводена по счетоводна сметка 7804 през предходните тримесечни периоди (първо, второ и трето тримесечие) при изготвяне на периодичните оборотни ведомости, която се приключва по общия ред.

***Подтема 11.3. Наличие на събития съгласно т. 6.5 от СС 4 Отчитане на амортизации***

т. 6.5. Промени в отчитането на амортизациите се правят по изключение и могат да произтичат от:

а) определяне на нов метод за амортизация на група от сходни амортизируеми активи - при промяна в очаквания модел на икономическите ползи;

б) определяне на нов срок на годност - при промяна в параметрите, които предприятието е взело предвид при определяне на първоначалния срок на годност;

в) изменения в отчетната стойност на налични амортизируеми активи, които могат да бъдат:

* увеличения на отчетната стойност от извършени от предприятието подобрения, и/или
* увеличения или намаления на отчетната стойност по реда на друг счетоводен стандарт;

г) определяне на нова остатъчна стойност - при промяна в параметрите, които предприятието е взело предвид при определяне на първоначалната остатъчна стойност.

**Пример:**

В случай, че през годината е извършен основен ремонт (например през месец юни) от месец юли се прави промяна в индивидуалния амортизационния план на ДМА на две позиции – до промяната и след промяната.

С цел математическа точност на изчисленията в годишната амортизационна квота, се прилага следната спомагателна таблица, като една година (12 месеца) се приравнява на коефициент единица.

12 месеца = 1

11 месеца = 11:12 = 0,92

10 месеца = 10:12 = 0,83

9 месеца = 9:12 = 0,75

8 месеца = 8:12 = 0,67

7 месеца = 7:12 = 0,58

6 месеца = 6:12 = 0,50 промяна при наличие на събития по т. 6.5..

5 месеца = 5:12 = 0,42

4 месеца = 4:12 = 0,33

3 месеца = 3:12 = 0,25

2 месеца = 2:12 = 0,17

1 месец = 1:12 = 0,08

***Подтема 11.4. Важни знания и изправяне на допуснати грешки през минали години***

1. *Важни познания*:

* отчетната с/ст минус остат. с/ст е равна на амортизируемата с/ст;
* отчетната с/ст минус акумулираната амортиз. е равна на баланс. с/ст;
* размер на значителност, утвърден в амортизац. политика;
* балансовата с/ст не може да е по-малка от остатъчната с/ст;
* акумулир. амортизация (гр. 24) е до размера на амортизир. с/ст;
* ГАК е равна на подгрупа 603 Разходи за амортизация

2. *Амортизационен план* – гъвкав, променящ се при наличие на събития по т. 6.5 от НСС 4.

3. *При грешка изправяне на същата* – съгласно т. 8.9 от ДДС № 20 от 2004 г. чрез сметките от гр. 69 и 79 (6992/24; 24/7992).

4. *Отчитане на чуждите средства в бюджетната организация*.

В счетоводната практика се прилагат четири варианта за осчетоводяване в съответствие със създадената счетоводна ситуация:

* получаване и възстановяване на собственика;
* изтекъл давностен срок;
* заем от набирателната сметка към бюджета;
* при прихващане от чуждите средства за влезли в сила санкции по договора.

**Вариант 1**: При постъпване на парични гаранции по набирателна сметка в отчетна група „ДСД”:

За постъпилите чужди средства:

В отчетна група „ДСД”/ в отчет Б -3 с код 33:

Д-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове

К-т с/ка 4831 Временни депозити, гаранции и други чужди средства от местни лица

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

§ 93-10 „Чужди средства от други лица (небюджетни предприятия и физически лица) (+)”

За възстановените чужди средства на собствениците:

В отчетна група „ДСД”/ в отчет Б-3 с код 33:

Д-т с/ка 4831 Временни депозити, гаранции и други чужди средства от местни лица

К-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове

§ 93-10 Чужди средства от други лица (небюджетни предприятия и физически лица) (-)

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

**Вариант 2:** В случай на изтекъл давностен срок, непотърсените чужди средства се прехвърлят от отчетна гр. „ДСД” в отчетна гр. „Бюджет”: ДДС № 06 от 2019 г. – извлечение:

т. 82. Във връзка с прилагането на т. 7.4.12 от ДДС № 20/2004 г. в контекста на признаване на паричен поток, когато чужди средства по смисъла на т. 42 от § 1 на ДР на ЗПФ са постъпили по бюджетна сметка или по сметка за чужди средства, следва да се има предвид следното:

82.1. Хипотезата на отписването на такова задължение по давност или други извънредни причини не представлява операция по касовото изпълнение и в тази връзка съответните суми не се трансформират в приход на бюджетната организация по реда на тази точка.

При изтекъл давностен срок, съответното задължение се отписва в отчетна област „ДСД“ или „Бюджет“ (в зависимост от това къде е постъпила съответната сума, респективно къде се води задължението по сметки от подгрупа 483 от СБО) срещу кредитиране на сметки от подгрупи 790 или 791 от СБО.

82.2. В случаите, когато чуждите средства с изтекъл давностен срок са постъпили по сметка за чужди средства, при отписване на съответното задължение сумата подлежи на задължително прехвърляне от отчетна група „ДСД” в отчетна група „Бюджет” съгласно изискванията на чл. 148 от ЗПФ.

На касова основа тази операция се отразява в отчетна група „ДСД“ в намаление на съответния параграф (§ 93-10 или др.), по който първоначално са били отчетени тези суми по сметката за чужди средства, а в отчетна група „Бюджет“ сумата се трансформира в приход по § 36-19 от ЕБК. Съответно, на начислена основа прехвърлянето на сумите от отчетна група „ДСД” в „Бюджет” се отчита чрез сметка 7602 от СБО.

В отч. гр. „ДСД”:

Дт с/ки подгр. 483 Задължения по временни депозити, гаранции и други чужди средства

Кт с/ки от подгр. 790 Отписани задължения към бюджетни организации

или

Кт с/ки от подгр. 791 Отписани задължения към други лица

Дт с/ка 7602 Прехвърляне на активи и пасиви между отчетни групи "Бюджет" и "Други сметки и дейности"

Кт с/ки от гр. 50 Парични средства

§ 93-10 Чужди средства от други лица (небюджетни предприятия и физически лица) (-)

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

Непотърсените чужди средства се прехвърлят в бюджета:

В отч. гр. „Бюджет”:

Дт с/ки гр. 50 Парични средства

Кт с/ка 7602 Прехвърляне на активи и пасиви между отчетни групи "Бюджет" и "Други сметки и дейности"

95-07„Наличност в левове по сметки в края на периода (-)”, 96-07 (-)

§ 36-19 Други неданъчни приходи (+)

**Вариант 3:** При прихващане от чуждите средства за влезли в сила санкции по договора: спазване на принципа за компенсиране (чл. 26, ал. 1, т. 7 от ЗСч)

В отчетна група „ДСД”/ в отчет Б- с код 33:

Д-т с/ка 4831 Временни депозити, гаранции и други чужди средства от местни лица

К-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове

§ 93-10 Чужди средства от други лица (небюджетни предприятия и физически лица) (-)

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

В отчетна група „Бюджет”/ в отчет Б- 3:

Д-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове

К-т с/ка 7198 Приходи от неустойки, начети и обезщетения

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

§ 28-02 „Глоби, санкции, неустойки, наказателни лихви, обезщетения и начети”

**Вариант 4:** Ползване на временен безлихвен заем от набирателната сметка в полза на бюджета и/или на СЕС

Когато бюджетната организация вземе решение за ползване на временен безлихвен заем от набирателната сметка в полза на бюджета и/или на СЕС, следва да има предвид указанията на министъра на финансите, дадени с т. 7.22 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ. Изисква се касовото отчитане на стопанските операции да се извършва в момента на задължаване на съответната бюджетна или сметка на СЕС. Възстановяването на неусвоените такива суми (включително и от минали години) обратно се отчита в намаление на съответните позиции от ЕБК в момента на заверяването на съответната сметка.

При временни безлихвени заеми от набирателната сметка към бюджетите се съставят следните счетоводни операции:

В отчетна група „ДСД”/ във формуляр Б-3 с код 33:

Д-т с/ка 4614 Временни безлихвени заеми от/за общински бюджети, (или с/ки 4612, 4615)

К-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове

§ 78-33 „Временни безлихвени заеми от/за сметки за чужди средства (-)”

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

При поемането им в отчетна група „Бюджет”/ във формуляр Б-3:

Д-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове

К-т с/ка 4630 Временни безлихвени заеми от/за сметки за чужди средства

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

§ 78-33 „Временни безлихвени заеми от/за сметки за чужди средства (+)”

При възстановяване на временния безлихвен заем от отчетна група „Бюджет” в отчетна група „ДСД” се съставят обратни счетоводни статии в двете отчетни групи.

**Важно!**

Въпреки дадените указания от МФ за тази възможност на финансиране, заемообразното ползване на чужди средства от набирателната сметка за бюджета е незаконосъобразно, съгласно решение № 14109 от 02.11.2011 г. на ВАС.

***Подтема 11.5. Прехвърляне на придобитите в СЕС нефинансови активи от СЕС към Бюджета***

Указания на МФ – взаимовръзка между т. 36 от ДДС № 03 от 2016 г. и т.17 и 36.1 от ДДС № 05 от 2016 г.

*т. 36. от ДДС № 03 от 2016 г.*

Придобитите в отчетна група “СЕС” нефинансови активи, които остават за ползване в отчетността на съответната бюджетна организация, придобила тези активи, подлежат на прехвърляне в отчетна група “БЮДЖЕТ” или “ДСД” (в зависимост от естеството на придобития актив) след като приключи процесът по тяхното придобиване.

!!!! Прехвърлянето може да се извършва чрез сметки 7601 и 7603:

* при придобиване на всеки отделен актив;
* периодично (например за придобитите активи чрез “СЕС” за съответното тримесечие)
* на база на друг подход (например при приключване на съответния проект или относително обособен етап от проекта).

*т. 36.1. от ДДС № 05 от 2016 г.:*

Начисляването на амортизацията започва от месеца, следващ месеца, в който амортизируемият актив е придобит или въведен в употреба…

**Важно!!!** Съгласно т. 17 от ДДС № 05 от 2016 г. след прехвърлянето следва да се стартира начисляването на амортизацията до 3 м.

**Пример:**

- придобит актив в СЕС м. 10;

- прехвърлен веднага в Бюджета през м. 10;

- въведен в употреба м. 11;

- стартиране на начисляването на амортизацията от 01.12.

***Подтема 11.6. Коректно отчитане на стопанската дейност в бюджетните организации и облагането й с данък върху приходите.***

За коректното отчитане та стопанската дейност в бюджетните организации, следва стриктно да се спазват указанията на Главна данъчна дирекция, дадени в писмо № 24-00-1393 от 2004 г.

**НОРМАТИВНИ ИЗИСКВАНИЯ В ЗКПО ЗА ОБЛАГАНЕ НА СТОПАНСКА ДЕЙНОСТ С ДАНЪК ВЪРХУ ПРИХОДИТЕ**

На основата на кои нормативни разпоредби, приходите от стопанска дейност се облагат в публичния сектор?

В чл. 248 от ЗКПО е посочено, че приходите на бюджетните предприятия от сделки по чл. 1 от Търговския закон, както и от отдаване под наем на движимо и недвижимо имущество, се облагат с данък върху приходите.

Бюджетните организации не са търговци. Но в случаи, че извършват търговски сделки, например свързани с продажба на недвижими имоти, за приходите от продажбата на тези активи се дължи данък върху приходите.

Въпреки че бюджетната организация не купува, за да продава, за такива случаи се дължи данък върху приходите, за да не се наруши средата на свободната конкуренция.

Изводът е, има ли пазарен принцип, има и облагане на приходите.

Съгласно чл. 19, ал. 2 от Конституцията на РБ, законът създава и гарантира на всички граждани и юридически лица еднакви правни условия за стопанска дейност (както за търговските дружества, така и за БО).

Чл. 19.(1) Икономиката на Република България се основава на свободната стопанска инициатива.

(2) Законът създава и гарантира на всички граждани и юридически лица еднакви правни условия за стопанска дейност, като предотвратява злоупотребата с монополизма, нелоялната конкуренция и защитава потребителя.

С прилагането на чл. 248 от ЗКПО се постига данъчна равнопоставеност на стопанските субекти, намиращи се помежду си в условията на стопанска конкуренция - за една и съща стопанска дейност извършващите я стопански субекти следва да бъдат обложени с един и същ данък.

ДАНЪЧНАТА ОСНОВА за определяне на данъка върху приходите са приходите на бюджетната организация от сделки по чл. 1 от Търговския закон, както и от отдаване под наем на движимо и недвижимо имущество, начислени през съответната година (чл. 249).

ДАНЪЧНИТЕ СТАВКИ СА: 2 на сто за общините и 3 на сто за всички останали бюджетни организации - общинските и държавни училища, музеи, библиотеки, театри (писмо 24-28-640 от 14.07.2008 г. на НАП)

Училищата са с делегирани бюджети и попадат в хипотезата на данъчно задължени лица като юридически лица, поради което те (без да го превеждат на общините) начисляват и превеждат данъците на НАП. По този въпрос НАП направи разяснение със становище № 24-28-640 от 14.07.2008 г.

От 1 март до 30 юни на следващата календарната година се подаване по електронен път ГДД по чл. 252 от ЗКПО за дължимия данък върху приходите на бюджетните предприятия и до същата дата данъка се внася.

На основание чл. 252, ал. 2 от ЗКПО с годишната данъчна декларация се подава и годишен отчет за дейността.

Съгласно § 1, т. 56 от ДР на ЗКПО годишен отчет за дейността е този по чл. 20, ал. 4 от Закона за статистиката.

РАЗЯСНЕНИЯ НА ДАНЪЧНАТА АДМИНИСТРАЦИЯ ЗА ОПРЕДЕЛЯНЕ НА ПРИХОДИТЕ ОТ СТОПАНСКА ДЕЙНОСТ И ТЯХНОТО ОБЛАГАНЕ С ПИСМО № 24-00-1393 ОТ 2004 Г.

В практиката възникват много спорове по отношение на приходите, които следва да се третират като обект на данъчно облагане.

В писмо № 24-00-1393 от 05.07.2004 г. на Главна данъчна дирекция са посочени критериите за определянето на приходите от стопанска дейност, които подлежат на облагане. Приходи от стопанска дейност са налице във всички случаи, в които бюджетната организация е образувала предприятие или не е организирала, но която изисква по предмет неговата дейност да се счита за стопанска, въпреки че може и да не е посочена в чл.1, ал.1 от Търговския закон (ТЗ). Тук следва да се има предвид, че изброяването в чл. 1, ал. 1 от ТЗ е неизчерпателно.

Като критерий за определяне дали даден приход следва да се квалифицира от бюджетната организация като приход от стопанска дейност може да се използва следният подход:

**Важно!**

Счита се, че приходите на бюджетната организация не са от стопанска дейност, когато едновременно (кумулативно) са изпълнени следните условия:

* приходите се формират от извършване на сделки, задължението за предприемането на които е по силата на нормативен акт, и
* цените на сделките не се определят от бюджетната организация на пазарен принцип - такива са случаите, при които цените са определени в нормативен акт или тарифи, одобрени с нормативен акт, или когато в нормативен акт е заложено ограничение на цената до размера на извършените разходи.

*Примери за приходи, които не се облагат по реда на чл. 248 от ЗКПО:*

На практика приходи от нестопанска дейност на бюджетните организации са така наречените бюджетни приходи, които са необлагаеми.

Това са:

- местните такси, събирани от общините съгласно ЗМДТ по чл. 6, ал. 1.

Чл. 6. (1) Общините събират следните местни такси:

а) за битови отпадъци;

б) за ползване на пазари, тържища, панаири, тротоари, площади и улични платна;

в) изм. - ДВ, бр. 17 от 2022 г., в сила от 01.04.2022 г.) за ползване на детски кухни, лагери, общежития и социални услуги, финансирани от общинския бюджет;

г) отм. в сила от 01.04.2022 г.)

д) за технически услуги;

е) за административни услуги;

ж) за откупуване на гробни места;

з) за дейности по обща подкрепа по смисъла на Закона за предучилищното и училищното образование, които не се финансират от държавния бюджет и се осъществяват от центровете за подкрепа за личностно развитие;

и) за притежаване на куче;

к) други местни такси, определени със закон.

- държавните такси, които се събират от органите на държавната власт и другите бюджетни организации в размери, определени с тарифи, одобрени от Министерския съвет и постъпващи в държавния бюджет по реда на Закона за държавните такси;

- приходите от предоставяне на обществена информация във връзка с изискванията на Закона за достъп до обществена информация в случаите, в които разходите по предоставяне на обществена информация се заплащат по нормативи, определени от министъра на финансите.

Достъпът до обществена информация се предоставя след заплащане на определените разходи, съгласно Заповед № ЗМФ-1472 от 29 ноември 2011 г. (обн., ДВ, бр. 98 от 2011 г.) на министъра на финансите за определяне на нормативи за разходите при предоставяне на обществена информация по ЗДОИ в сила от 1 януари 2012 г. според вида на носителя и представяне на платежен документ. Таксите се заплащат по банков път. В случай, че е спазено заложеното в закона изискване за формиране на стойността на разходите, които заявителите следва да заплатят, за бюджетната организация не възниква облагаем приход.

- в определени случаи, когато се продава тръжна документация (ЗОС и др.) за участие в конкурси и търгове по реда на приета наредба от ОбС, или други плащания, които са до размера на действителните разходи, не се дължи данък върху приходите по реда на ЗКПО. Цената на документацията не може да бъде по-висока от действителните разходи за нейното изработване.

За бюджетната организация не възниква облагаем по реда на чл. 248 от ЗКПО приход при условие, че цената на конкурсната документация не надвишава действително извършените разходи (Решение на ВАС 10979 от 09.11.2007 г.).

В случай, че същата се продава във връзка с осъществяваната стопанска дейност е налице приход от стопанска дейност, независимо че цената на документацията е до размера на действителните разходи. Указания за счетоводното отчитане на приходите от продажбата на тръжната документация са дадени в т. 16 от ДДС № 07 от 2009 г. на МФ.

- възстановяване от наематели на разходи за консумативи – ел. енергия, вода, топлоенергия и др. – отчита се като разчетно взаимоотношение, а не като приход (писмо 24-34-49 от 07.05.2014 г. на НАП).

- приходи от лихви по банкови сметки - не се облагат, освен в случаите, когато влагането на средства в банки се извършва по занятие (Решение на ВАС 6022 от 10.05.2010 г.)

*Примери за приходи, които се облагат по реда на чл. 248 от ЗКПО:*

Приходите, които се третират като приходи от стопанска дейност в бюджетните организации и са облагаеми, са от:

* отдаване под наем на недвижимо и движимо имущество;
* от продажби по чл. 35, ал. 1 от ЗОС – извършват се чрез търг или конкурс по пазарни цени съгласно чл. 41, ал. 2 от ЗОС (Решение на ВАС № 9568 от 08.07.2010 г. );
* - във връзка с промяна на границите на УПИ по чл. 15, ал. 5 от ЗУТ – при промяна на границите на УПИ – общинска собственост, договорите се сключват по пазарни цени (Решение на ВАС № 10282 и 10283 от 03.08.2003 г.);
* от отдаване на концесия на публична държавна или общинска собственост;
* приходи на общините по реда на чл. 6, ал. 2 от ЗМДТ;

Чл. 6, (2) За всички услуги и права, включително по ал. 3, предоставяни от общината, с изключение на тези по ал. 1, общинският съвет определя цена.

* приходи от предаване на вторични суровини на отпадъчни материали и бракувани дълготрайни или краткотрайни активи, когато са обслужвали стопанската дейност;
* други.

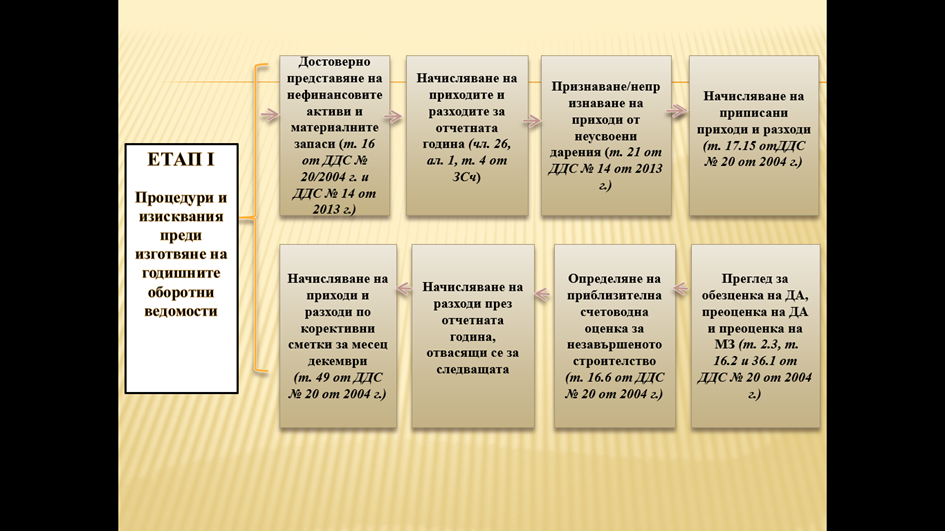
***11.7. Основни етапи на годишно счетоводно приключване:***

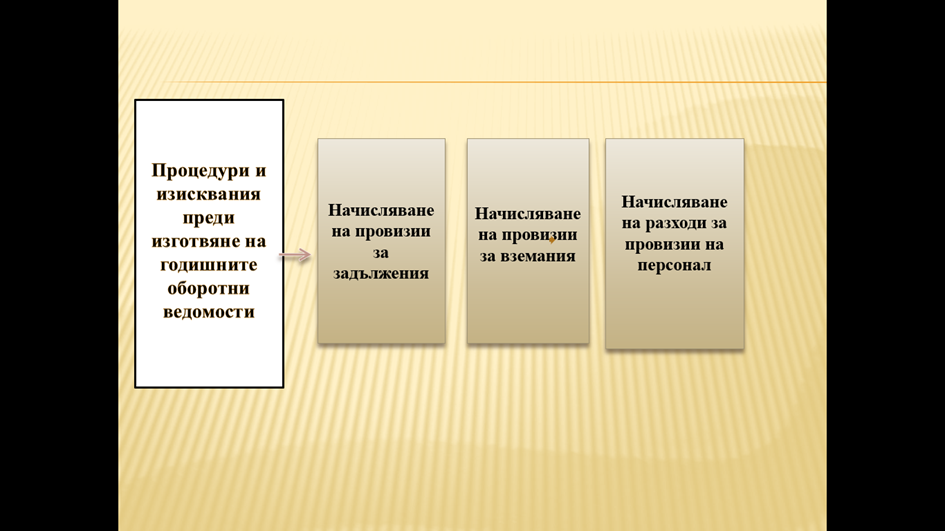
1. Първи етап: процедури преди изготвяне на годишната оборотна ведомост.

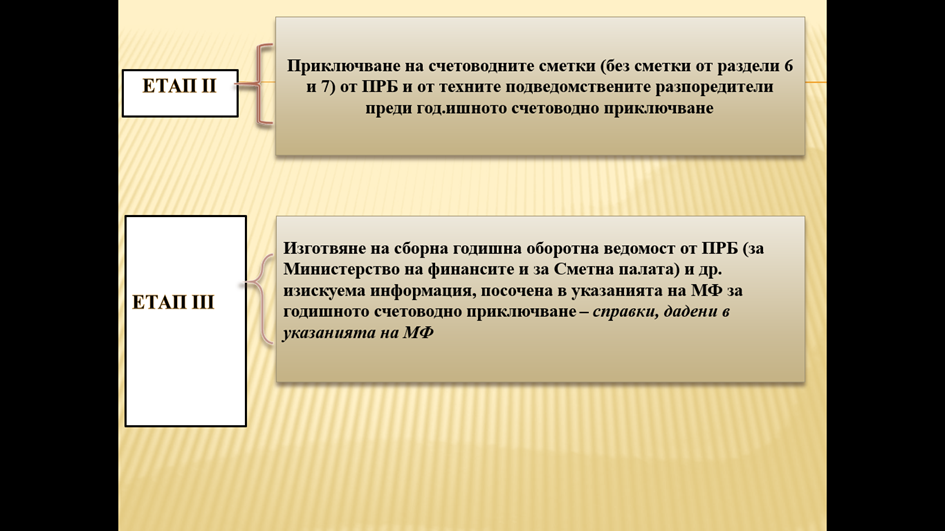
2. Втори етап: приключване на счетоводните сметки (без сметките от раздели 6 и 7) от ПРБ и от техните подведомствените разпоредители с бюджет.

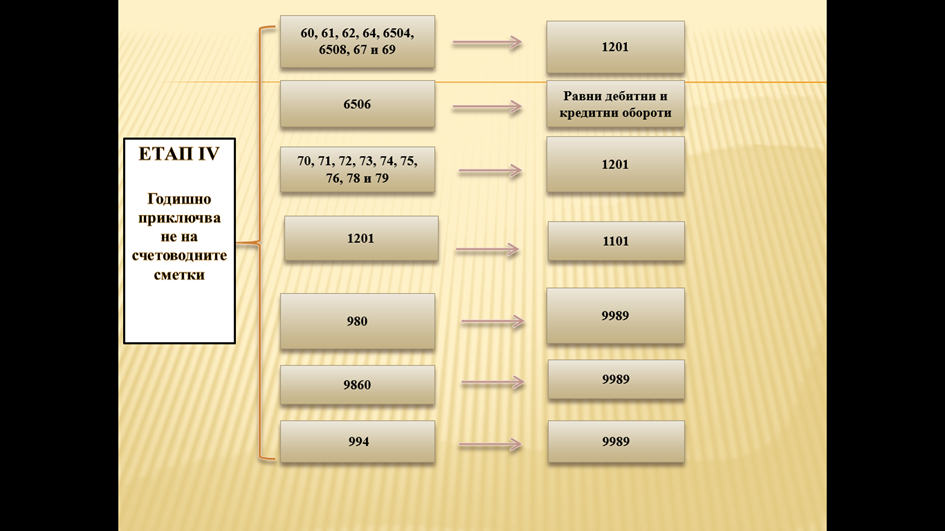
3. Трети етап: изготвяне на сборна годишна оборотна ведомост от ПРБ (за Министерство на финансите и за Сметна палата) и др. изискуема информация, посочена в указанията на МФ за годишното счетоводно приключване.

4. Четвърти етап: годишно приключване на счетоводните сметки.









*Първи етап:*

Прави се преглед на процедурите преди изготвяне на годишната оборотна ведомост.

1. Преглед за достоверно представяне на нефинансовите активи и материалните запаси в ГФО за 2022 г.

*Дълготрайни материални активи*

ДМА се оценяват и осчетоводяват при тяхното придобиване или възникване по цената на придобиване, себестойността или справедливата цена, в съответствие с приложимите счетоводни стандарти/ указанията на МФ, дадени в ДДС № 20 от 2004 г.

а) цена на придобиване

Цената на придобиване е покупната цена плюс всички преки разходи по привеждане на актива във вид, готов за използване.

б) себестойност – натрупаните разходи за създадените в предприятието активи;

Себестойността е оценката на произведените (създадените) в предприятието активи, в която не се включват административните разходи, разходите за продажби, финансовите и извънредните разходи.

в) справедлива (пазарна) стойност - за безвъзмездно придобитите активи, за установените при инвентаризация излишъци, за получените полезни отпадъци и за получените без съпроводителен документ активи (например при получено дарение в натура без стойност).

Справедливата цена е сумата, за която един актив може да бъде заменен или един пасив може да бъде погасен при пряка сделка между информирани и желаещи осъществяване на сделката купувач и продавач.

Тя е продажна цена, борсова цена или пазарна цена.

ПРЕКИ РАЗХОДИ - съгласно т. 4.1 от НСС 16 Дълготрайни активи

Преки са разходите, които са необходими за привеждане на актива в работно състояние в съответствие с предназначението му. Те са:

а) разходи за подготовка на обекта (на терена, където ще се използва активът);

б) разходи за първоначална доставка и обработка;

в) разходи за монтаж, включително направените през контролните и предпусковите периоди, както и обичайните разходи, свързани с поетапното въвеждане в употреба на дълготрайния материален актив;

г) разходи за привеждане в работно състояние на придобития дълготраен материален актив;

д) разходи за хонорари на архитекти, инженери, икономисти и други, свързани с проекта, икономическата обосновка, поръчката и/или изграждането, доставката, монтажа, въвеждането в употреба и др. на дълготрайния материален актив;

е) (изм. - ДВ, бр. 86 от 2007 г., в сила от 01.01.2008 г.) предполагаемите разходи до размера на начислената провизия за задължения за:

- демонтаж и извеждане на актива от употреба - тези предполагаеми разходи следва да се коригират с предполагаемите приходи, които предприятието ще получи от по-нататъшното уреждане на актива (брак, продажба, размяна, даване под наем и т.н.);

- възстановяване на терена, върху който е бил инсталиран активът;

ж) разходи, произтичащи от непризнат данъчен кредит, свързан с изброените преки разходи.

Не се включват в първоначалната оценка:

4.3. Административните и други общи разходи не се включват в първоначалната оценка, освен ако са пряко свързани с придобиването или привеждането на дълготрайния материален актив в работно състояние.

4.4. Разходите за пуск и други подобни предпроизводствени разходи не се включват в цената на придобиване на актива.

4.6. Разходите за обучение на персонала за работа с дълготрайния материален актив не се включват в първоначалната му оценка. Те се отразяват като разходи за квалификация на персонала.

Разходи (допустими и верефицирани), свързани с администрирането на проекти, като разходи свързани с услуги по изготвяне и комплектоване на заявления, правни услуги, подготовка на тръжна документация и др. за подпомагане на изпълнението не се третират като капиталови разходи, а се отчитат като текущи разходи.

**ДМА, които са в процес на придобиване не подлежат на амортизация**

Окончателното завеждане на ДМА, които са били в процес на придобиване, след приключване на цялостния процес на придобиване и наличие на изискуемата документацията, удостоверяваща извършването на всички процедури за въвеждане на ДМА в експлоатация.

Дълготрайните материални активи, които са балансово признати се класифицират по групи, когато надвишават утвърдения от ръководителя стойностен праг в счетоводната политика, който може да бъде от 500 до 1000 лв. без включен ДДС.

Дълготрайни материални активи, които се състоят от разграничими съставни части, отговарящи поотделно на критериите за ДМА се третират като самостоятелни активи (т. 3.2 от СС 16).

ДМА по т. 16.3. от ДДС № 20 от 2004 г. – ГРУПА 22

Съгласно т. 16.3. от ДДС № 20 от 2004 г., след преминаване към СБО, активите (земи, гори, трайни насаждения, инфраструктурни обекти, активи с художествена и историческа стойност и книгите в библиотеките), първоначално се изписват на разход по сметките от подгрупа 607 в отчетна група „Бюджет”/ или „СЕС”, и едновременно се осчетоводяват в отчетна група „ДСД”, като се дебитират сметките от подгрупа 22 Дълготрайни активи, капитализирани в отчетна група (стопанска област) ДСД или сметка от подгрупа 207, т.е. признават се балансово, срещу кредитиране на сметка 7609 Коректив за капитализирани активи в отчетна група "Други сметки и дейности".

**НЯКОИ АКЦЕНТИ в отчетността на ДМА**

Отчитане на компютърната конфигурация

Съгласно т. 16.16.6 от ДДС № 20 от 2004 г. , по отношение на компютърната конфигурация и други подобни взаимосвързани активи, когато стойността на цялата конфигурация надвишава минималния праг на същественост от 500 лв., съществените елементи (компютър и монитор) се завеждат като ДМА, независимо, че тяхната индивидуална стойност може да е под минималния праг.

Когато стойността на компютърната конфигурация e под 500 лв. без ДДС, същата се осчетоводява като материален запас, изписва се на разход и се завежда задбалансово по сметка 9909.

Когато компютърна конфигурацията e със стойност, която надвишава 500 лв., същата може да се осчетоводи по един от двата варианта, който следва да е се унифицира за цялата система на ПРБ (включително и ВРБ).

При първият вариант на осчетоводяване придобитата компютърна конфигурацията може да се заведе като един цялостен ДМА “Компютърна конфигурация”, който включва стойностите на съществените елементи компютър и монитор и на несъществените – мишка и клавиатура.

При втория вариант – компютърната конфигурация може да се осчетоводи по съществени елементи, които са отделни дълготрайни материални активи (компютър и монитор), независимо, че стойността на някои от тях може да е под минималния праг на същественост от 500 лв. Към стойностите на съществените елементи се прибавят стойностите на несъществените елементи.

При брак на съществен елемент, например „монитор”, същият се отписва по отчетна стойност

Д-т с/ка 6992 – по балансова стойност

Д-т с/ка от подгрупа 241 – с акумулираната амортизация

К-т с/ка 2041 – с отчетната стойност

При следваща подмяна на съществените елементи, новопридобитите активи се осчетоводяват като ДМА, ако е спазено условието, дадено по-горе, т.е. цялата стойност на компютърната конфигурация да надвишава 500 лв., като при новопридобитите съществени елементи се признават като ДМА с новите стойности. Спазва се т. 6.3 от НСС 16.

Разходите за следващата подмяна на несъществените елементи се отчитат като текущи разходи.

Когато се придобива например, монитор с отчетна стойност под утвърдения праг на същественост в счетоводната политика за ДА, доставен и съхранен в склада, същият се завежда като краткотраен актив по сметките от раздел 3, съгласно т. 16.16.3 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ (3020/ 4010). В момента, в който мониторът бъде въведен в употреба, като елемент в компютърната конфигурация, същият се прекласифицира от раздел 3 в раздел 2 като ДМА (2041/ 3020).

Отчитане на закупени със значителна отстъпка ДМА Съгласно т. 2.7 от ДДС № 20 от 2004 г., “При закупуване на материални запаси и други активи със значителна по размер отстъпка” отстъпката се третира като дарение и се отчита по сметките от гр. 74. Под термина “други активи” се разбират дълготрайните активи.

Д-т с/ка от р. 2 – цена на придобиване

К-т с/ка 7414 – размер на значителна отстъпка

К-т с/ка от гр. 50 – с платената сума

Отписване на активи, които не съществуват:

Активи, които са осчетоводени, но на практика не съществуват се отписват от баланса чрез сметка 6992 (съгласно т. 8.9. от ДДС № 20/2004 г.).

Д-т с/ка 6992 – с балансовата стойност

Д-т с/ка от гр. 24 - ако са амортизируеми

К-т с/ки от р. 2 – с отчетната стойност

Отчитане на активи, незаведени в предходен баланс

Незаведени ДА в предходен баланс, се заприходяват чрез с/ка 7992 в отч. гр. “ДСД”, без да се отразява като разход в отч. гр. “Бюджет” или “СЕС” (съгласно т. 8.9. от ДДС № 20/2004 г.) и се включват в амортизационния план.

Дт с/ка от р.2/Кт с/ка 7992 – по справедлива стойност

Отчитане на приходите от продажба на ДМА отчитани по сметките от гр. 22

Указания от МФ са дадени в т. 35 от ДДС № 03 от 31.03.2016 г.

“… в ДСД могат да се водят балансово само активите, подлежащи на отчитане по сметки от групи 22 и 33 от СБО, активите, попадащи в обхвата на раздел V от ДДС № 08/2014 г., както и сметки от подгрупа 207 от СБО, когато те се използват за отчитане на процеса на придобиване на такива дълготрайни нефинансови активи.

**Важно!**

В случай на продажба на отчитани в ДСД активи от група 22 и сметки 207 и 2099, тя следва да се отразява в БЮДЖЕТ, включително и отчетната стойност на продадените активи, която се прехвърля от ДСД в БЮДЖЕТ чрез сметка 7602.

В отчетна група (стопанска област) ДСД се отчитат само продажбите, произтичащи от дейностите на съответните държавни органи по принудително изпълнение, конфискуване на активи и последващо управление и разпределение на събраните средства съгласно чл. 147 от Закона за публичните финанси.

Отписване на продадените активи:

В отчетна група “ДСД”:

Д-т с/ка 7602 Вътрешни некасови трансфери между “Бюджет” и “ДСД”

К-т с/ка от гр. 22 Дълготрайни активи, капитализирани в отч. гр. “ДСД”

В отчетна група “Бюджет”:

Отписване на продадения ДМА по отчетна стойност:

Д-т с/ка от подгрупа 613 Отчетна с/т на продадени активи, капитализирани в отчетна група “ДСД”, сметки 6147, 6149

К-т с/ка 7602 Вътрешни некасови трансфери между “Бюджет” и “ДСД”

Начисляване на вземанията от клиенти:

Д-т с/ка 4110 Вземания от клиенти от страната, с/ка 4887

К-т с/ки 7131, 7132, 7133, 7147, 7149

Постъпления по бюджета на приходите от продажби на земи и др.

Д-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове

К-т с/ка 4110 Вземания от клиенти от страната

§ 95-07 “Наличност в левове по сметки в края на периода(-) ”/

§ 40-40 “Постъпления от продажба на земя (+)” (или § 40-26 (+); § 40-29 (+)

ДМА, свързани със сигурността и отбраната

При придобиване на ДМА, свързани със сигурността и отбраната се изписват на разход в отч. гр. “Бюджет” или “СЕС”:

В от. гр. “Бюджет”/или “СЕС”:

Д-т с/ка 6098/ К-т с/ка 4010, гр. 50, гр. 74

§ 10-98/ § 95-07 (+), § 45-00, § 46-00 (+)

Д-т с/ка 9801/Кт с/ка 9803

Д-т с/ка 9989/Кт с/ка 9860

Когато са със стойност под прага на същественост се завеждат в отч. гр. “Бюджет” по задбалансови сметки:

Д-т с/ка 9909/ К-т с/ка 9981

Когато са със стойност над прага на същественост се завеждат в отч. гр. “ДСД”:

Д-т с/ка 2099, или 2071/ К-т с/ка 7609

*Разходи за придобиване, подобрения, основен и текущ ремонт на ДМА*

Легалните определения за основен ремонт, текущ ремонт, подобрения, реконструкции и др. в бюджетната организация са регламентирани в § 5 от Допълнителните разпоредби на Закона за устройство на територията.

**"Основен ремонт"** на строеж е частично възстановяване и/или частична замяна на конструктивни елементи, основни части, съоръжения или инсталации на строежа, както и строително-монтажните работи, с които първоначално вложени, но износени материали, конструкции и конструктивни елементи се заменят с други видове или се извършват нови видове работи, с които се възстановява експлоатационната им годност, подобрява се или се удължава срокът на тяхната експлоатация. Санирането, инвеститорски контрол, строителен контрол са разходи за основен ремонт – с тях се подобрява икономическия полезен живот на актива.

**"Текущ ремонт"** на строеж е подобряването и поддържането в изправност на сградите, постройките, съоръженията и инсталациите, както и вътрешни преустройства, при които не се засяга конструкцията на сградата; не се извършват дейности като премахване, преместване на съществуващи зидове и направа на отвори в тях, когато засягат конструкцията на сградата; не се променя предназначението на помещенията и натоварванията в тях.

Спазва се принципа за предимство на съдържанието пред формата, като водеща е начислената основа.

Придобиване или основен ремонт на инфраструктурни обекти чрез външен изпълнител

В отчетна група „Бюджет” или „СЕС” (при европейско финансиране):

Начисляване на задълженията към доставчиците:

Д-т с/ка 6075 Разходи за придобиване на инфраструктурни обекти чрез външни доставки

Д-т с/ка 6076 Основен ремонт на инфраструктурни обекти чрез външни доставки

К-т с/ка 4010 Задължения към доставчици от страната

Д-т с/ка 9200/К-т с/ка 9803

Д-т с/ка 9989/К-т с/ка 9860

Издължаване към доставчиците:

Д-т с/ка 4010 / К-т с/ки от група 50

§ 52-06, § 51-00/ § 95-07 (+)

В отчетна група „ДСД”:

Д-т с/ка 2071 при незавършено строителство или основен ремонт

К-т с/ка 7609 Коректив за капитализирани активи в отчетна група "ДСД"

При завършване на строителството:

Д-т с/ка 2202/ К-т с/ка 2071

Изграждане (придобиване) и основен ремонт на инфраструктурни обекти по стопански начин:

Бюджетната организация поддържа информация за структурата на себестойността на придобиваните активи чрез сметките от група 60 “Разходи по икономически елементи”:

Отч. гр. “Бюджет”/Б-3:

Дт с/ка от гр. 6019, 6029, 6044, 6098.../ Кт с/ка 4010, 50, 7500

Разходни §§ (§ 10-15, 10-20, 02-02, 10-98)/ § 95-07 (-), § 96-07 (-), § 66-02 (+)

Д-т с/ка 9801/К-т с/ка 9803

Д-т с/ка 9989/К-т с/ка 9860

Идентифициране на разходите (тримесечно и в края на годината) и отнасяне по сметка 6504 или 6508: указания, дадени в т. 9 от ДДС № 05 от 14.04.2015 г.

Д-т с/ка 6075, 6076 / К-т с/ки 6504, 6508

Разходите се капитализират в ДСД:

В отчетна група ДСД:

Д-т с/ка 2071/К-т с/ка 7609

При завършване на процеса на придобиване:

Д-т с/ка 2202/К-т с/ка 2071

Придобиване или основен ремонт на ДМА от подгр. 203, 204 чрез външен изпълнител

За преведената авансово сума на изпълнителя:

Д-т с/ка 4020/К-т с/ка от гр. 50

§ 52-00, или § 51-00/ § 95-07 (+)

Д-т с/ка 9200/К-т с/ка 9803 - с аванса за частично реализиран ангажимент

Д-т с/ка 9989/К-т с/ка 9860 – с аванса

Отразяване на разходите с фактурираното изпълнение:

Д-т с/ка 2071/ - с актуваната стойност

К-т с/ка 4020 - с изплатения аванс

К-т с/ка 4010 - с дължимата разлика

Д-т с/ка 9200/К-т с/ка 9803 – с разликата

Д-т с/ка 9989/К-т с/ка 9860 – със задълж. по кредита на с/ка 4010

Издължаване на разликата на изпълнителя:

Д-т с/ка 4010/К-т с/ка от гр. 50

§ 52-00, или § 51-00/ § 95-07 (+)

Закриване на сметка 2071:

Д-т с/ка от група 203, 204/К-т с/ка 2071

Придобиване или извършване на основен ремонт на балансово признати активи от гр. 20 по стопански начин:

БО поддържа информация за структурата на себестойността на придобиваните активи чрез сметките от група 60.

Отчетна гр. Бюджет/или СЕС:

Начисляване на разходите по икономически елементи:

Д-т с/ка от гр. 6019, 6029, 6044, 6098.../ К-т с/ка 4010, 50, 7500

Разходни §§ (§ 10-15, 10-20, 02-02, 10-98)/ § 95-07 (-), § 96-07 (-), § 66-02 (+)

Д-т с/ка 9801/К-т с/ка 9803

Д-т с/ка 9989/К-т с/ка 9860

Идентифициране на разходите (тримесечно и в края на годината) и отнасяне по сметки 6501 (ДМА), 6502 (НМДА), 6507 (основен ремонт на ДМА)

Д-т с/ки от група 20, с/ка 2071/

К-т с/ки 6501 (ДМА), 6502 (НДА), 6507 (осн. рем. на ДМА)

Закриване на сметка 2071 (ако такава е заведена):

Д-т с/ки от група 20/ К-т с/ка 2071

Класификация на някои ДМА по счетоводни сметки:

1. Язовири – с/ка 2202

2. Паркове, в т.ч. гробищни – с/ка 2201

3. Огради и заграждения – с/ка 2099

4. Съоръжения, извън сградите при язовири, стадиони и др. подобни, свързани с основната дейност – с/ка 2202

5. Сондажи – с/ка 2202; Земята за сондажите – с/ка 2201; огради –с/ка 2099

6. Стадион (съвкупност от съоръжения, паркинги, съблекални, сервизни помещения, търговски обекти) разграничено по отделни активи, ако отговарят на критериите за ДМА, като:

а) сервизните помещения, съблекалните и др., които са неразривно свързани с основната дейност на стадиона се отчитат по сметка 2202 заедно със стадиона;

б)Търговските комплекси и др. се отчитат отделно по сметка 2039, когато не са свързани с основната дейност.

7. Детски площадки в детски градини и ясли, както и игрища в училищата – с/ка 2099; сметка 2049 (за спортните съоръжения) – по избор на БО, утвърден в счетоводната политика

8. Спортни и детски площадки игрища и др. в общински паркове и междублокови пространства – с/ка 2202 като инфраструктурни обекти (утвърден подход в счетоводната политика)

9. Различни видове дървета, храсти и тревни площи (представляващи трайни насаждения) в дворовете на детските градини, детски ясли, училища и др.:

а) Първи подход: не се капитализират – сметки от гр. 60

б) Втори подход: капитализират се, като се включват в стойността на земята по сметка 2010 (когато са придобити със земята)

в) Трети подход: обособено по сметка 2010, отделно от земята

**Важно!**

Подходите следва да се утвърдят в счетоводната политика.

10. Тротоарни настилки, външни стълбища, огради и други подобни, изградени в посочените дворове - към с/ки 2031, 2049 или отделно по с/ка 2099 (да се утвърдят подходите в счетоводната политика)

11. Устройствени планове; стратегии за развитие, генерални планове, концепции и схеми за дългосрочно развитие, план за градско възстановяване и развитие, план за безопасност на движението и др.:

а) отчитат се като текущи разходи по сметките от р. 6 за направените разходи по подготовка и проучвания (напр. хидрогеоложки и инженеро-геоложки проучвания и др. подобни);

б) отчитат се като нематериален дълготраен актив по сметка 2109 (когато отговарят на критерии за признаване на НДА съгласно СС 38);

в) на касова основа по § 53-09.

Нематериални дълготрайни активи

Програмни продукти - към тази група нематериални дълготрайни активи се включват закупените или създадените за собствени нужди програми и пакети от програми, свързани с удовлетворяване на определени информационни потребности, както и лицензите, платени от бюджетната организация за срочното ползване на определен програмен продукт, който не е собственост на бюджетната организация – лицензи за Конто, Ажурел L, Еква и др.

Програмните продукти и лицензите се отчитат при придобиването им и осчетоводяват по дебита на сметка 2101 „Програмни продукти и лицензи”, независимо от тяхната стойност .

Отписване след изтичане на срока:

Дт с/ка 6992/ - с балансовата стойност

Дт с/ка 2420/ - с акумулираната амортизация

Кт с/ка 2101 Програмни продукти и лицензи

Патентът е признато и удостоверено право на авторство и изключително право за ползване на изобретението.

Лицензите са документи, които БО е придобила срещу заплащане за получаването им и има право да разрешава, обикновено срещу заплащане, използването на патентовано изобретение или призната рационализация. Отчитат се по сметка 2102 „Патенти, лицензи, концесионни права, фирмени и търговски марки и др.”

Патенти и лицензи имат същият праг на същественост, който имат ДМА.

Сметките са активни от гледна точка на баланса. Аналитичното отчитане се организира по видове нематериални дълготрайни активи.

Съгласно т. 38.2 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ за класифицирането и признаването на НМДА важат същите прагове на същественост и правила, които са приети от първостепенния разпоредител с бюджет за признаване на ДМА.

По сметка 2109 „Други нематериални дълготрайни активи” се отчитат други НМДА.

При извършване на разходи за текуща поддръжка на патенти, лицензии и други подобни следва да се има предвид разпоредбата на т. 38.2.5 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ за отчитането им като текущ разход по § 10-20 „Разходи за външни услуги” и по сметка 6026 „Разходи за поддръжка на софтуер”.

*Материални запаси*

1. Материалните запаси при тяхното потребление се оценяват по утвърдения в счетоводната политика метод на изписване. Практиката показва, че бюджетните организации прилагат най-често методите: първа –входяща – първа изходяща или средно претеглена.

2. Съгласно т. 2.3 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ в края на отчетната година се извършва преглед за преоценка на материалните запаси, доколкото не е определено друго в указанията за годишното приключване. При отчитането на преоценки на материалните запаси се прилага сметка7802 „Преоценки на материални запаси” от СБО.

Съставят се следните счетоводни статии към 31 декември на основание подписан протокол от назначената със заповед на ръководителя комисия:

При увеличение на отчетната стойност:

Д-т с/ки от раздел 3 Сметки за материални запаси и конфикувани активи

К-т с/ка 7802 Преоценки на материални запаси

При намаление на отчетната стойност:

Д-т с/ка 7802 Преоценки на материални запаси

К-т с/ки от раздел 3 Сметки за материални запаси и конфискувани активи

3. В съответствие с указанията, дадени в т. 2.7 от ДДС № 20 от 2004 г. при закупуване на материални запаси и други активи със значителна по размер отстъпка (над 10 %) (например, на половин цена), която не е обусловена от обичайната търговска отстъпка, (до 10 %) същата се разглежда като форма на безвъзмездно предоставени средства от страна на доставчика, т.е. като дарение.

Активите се завеждат по справедлива стойност, а разликата между нея и действително фактурираната/платената сума се отчита по сметките от група 74 от СБО (сметките за получени дарения в натура).

При значителна отстъпка:

Д-т с/ки от р-л 3 Сметки за материални запаси и конфискувани активи 300 лв. (по покупна цена)

К-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове 150 лв. (по заплатената сума на доставчика)

К-т с/ка 7413 Получени текущи помощи и дарения

натура от страната 150 с размера на отстъпката) при 50%

При обичайна отстъпка до 10 %:

Д-т с/ки от р-л 3 /Кт с/ка 5013 - 270 (по покупна цена) с 10 % отстъпка

4. Безвъзмездното предоставяне от бюджетните организации на материални запаси на физически лица и небюджетни предприятия се отчита по отчетна стойност - като разход за текущ трансфер в натура, по съответните сметки от група 64 от СБО, а не като разход за материали. (т. 2.9 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ).

Д-т с/ка от гр. 6423, 6443, 6453, 6463/ К-т с/ка 3020, 3030, 3040, 3100

5. Съгласно т. 2.10.2 от ДДС № 20 от 2004 г., при предоставяне на безплатна храна на помощния персонал в детските градини и ясли, същата представлява възнаграждение на персонал в натура и се отчита като приход от продажба на активи по справедлива стойност. Съставя се статията:

Д-т с/ка 6049 Разходи за възнаграждения на персонал в натура

К-т с/ка 4211Задължения към работници, служители и друг персонал -

местни лица

Д-т с/ка 4211 Задължения към работници, служители и друг персонал - местни лица

К-т с/ка 7112 Приходи от продажби на материали

За отписване на актива по отчетна стойност:

Д-т с/ка 6112 Отчетна стойност на продадени материали

К-т с/ка 3020 Материали

§ 01-01/ §10-11 (-)

2. Начисляване на приходите и разходите за отчетната година

Всички разходи и приходи за отчетния период се осчетоводяват по сметките от раздел 6 „Сметки за разходи” и по сметките от раздел 7 „Сметки за приходи и трансфери” при спазване на основния счетоводен принцип за начисляване – „ефектите от сделки и други събития се признават в момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства или техните еквиваленти, и се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят; (чл. 26, ал. 1, т. 4 от ЗСч).

Сметките могат да имат, както дебитни, така и кредитни обороти в оборотна ведомост при представянето й в МФ и в Сметната палата без да са приключени със сметка 1201 в трите отчетни групи. Включват се в годишния финансов отчет на брутна основа.

*Счетоводни сметки за отчитане на разходите за данъци, такси, санкции и др.*

За отчитането на разходите за данъци и такси, в СБО са предвидени сметки от подгрупа 606 „Разходи за данъци и такси”, в т.ч. :

с/ка 6061 Разходи за държавни такси - § 19-01

с/ка 6062 Разходи за общински такси - § 19-81

с/ка 6063 Разходи за съдебни такси в страната - § 19-01

с/ка 6064 Разходи за държавни данъци - § 19-01

с/ка 6065 Разходи за общински данъци - § 19-81

с/ка 6067 Разходи за такси в чужбина - § 19-91

с/ка 6068 Разходи за съдебни такси в чужбина - § 19-91

с/ка 6069 Разходи за данъци в чужбина - § 19-91

**Важно!**

По подпараграфите 19-01, 19-81 и 19-91 се отчитат освен данъци и такси, и наказателните лихви (гр. 62), както и административни санкции (с/ка 6095)

*Отчитане на таксите за обнародване на обявления в неофициалния раздел на Държавен вестник*

По разходен § 19-00 „Платени данъци, такси и административни санкции” от ЕБК в обхвата на таксите се отчитат всички платени данъци, такси (държавни, общински, съдебни и пр.) в страната, определени въз основа на нормативен акт, които постъпват в държавния или общинските бюджети, респ. по бюджета на съдебната власт.

В случаите, когато бюджетните организации заплащат такса за подлежащи на обнародване обявления, съобщения и др. известия в неофициалния раздел на „Държавен вестник“, регламентирана в чл. 7, ал. 1 от Закона за „Държавен вестник“ (ЗДВ) в размер, определен от председателя на Народното събрание с разпореждане на основание на чл. 9, ал. 2 от ЗДВ, и същите постъпват по бюджета на Народното събрание, разходите за задължителното обнародване на обяви в „Държавен вестник“, заплащани чрез тези такси, по същество представляват държавна такса и следва да се отчитат като държавни такси на касова основа по § 19-01 „Платени държавни данъци, такси, наказателни лихви и административни санкции” от ЕБК, а на начислена основа – по сметка 6061 „Разходи за държавни такси” от СБО. Счетоводна статия:

Д-т с/ка 6061 Разходи за държавни такси

К-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове

§ 19-01 „Платени държавни данъци, такси, наказателни лихви и административни санкции” /

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

*Отчитане на нотариални такси, таксите за частни съдебни изпълнители, съобщения в ежедневници*

В случаите, когато бюджетните организации заплащат такси, които независимо че са нормативно регламентирани по отделни закони с тарифи, не постъпват и не се отчитат като приходи по консолидираната фискална програма, заплащането на подобни такси се третира като унифицирана цена за предоставяне на съответната услуга (като например нотариални такси, таксите за частни съдебни изпълнители и др. подобни). Отчитат се като разходи за външни услуги, съответно на касова основа – по §§ 10-20 „Разходи за външни услуги” от ЕБК, а на начислена основа – по сметка 6029 „Други разходи за външни услуги” от СБО.

Д-т с/ка 6029 Други разходи за външни услуги

К-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове

§ 10-20 „Разходи за външни услуги”/

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

*Възстановяване на съдебни разноски, част от които ще се използват за юристконсултско възнаграждение – указания в ДДС № 10 от 25.09.2012 г. на МФ*

Когато в резултат на съдебно решение в полза на бюджетна организация е присъдено възстановяване от насрещната страна по дело на съдебни разноски в частта на изплатено юристконсултско възнаграждение, за което бюджетната организация е ползвала свой персонал (свои служители – юристи), присъдените или постъпили суми се отчитат като приход, като се има предвид следното:

За начисляване на разходите за съдебни разноски: разходи за вещи лица, адвокатски хонорари и др.

Д-т с/ка 6091 Разходи за съдебни разноски и арбитраж в страната 3000

К-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове 3000

§ 10-92 „Разходи за договорни санкции и неустойки, съдебни

обезщетения и разноски”/ 3000

§ 95-07 „Наличност в левове по сметки в края на периода (+)” 3000

При възстановяване на разходите за съдебни разноски: при инцидентен характер:

Д-т с/ка 5013 Текущи банкови сметки в левове 3000

К-т с/ка 6091 Разходи за съдебни разноски и арбитраж в страната 2500 К-т с/ка 7199 Други приходи (в частта на юристконсултското

възнаграждение) 500

§ 95-07 „Наличност в левове по сметки в края на периода (-)”/ 3000

§ 10-92 „Разходи за договорни санкции и неустойки, съдебни

обезщетения и разноски (-)” 2500

§ 36-19 „Други неданъчни приходи (+)” 500

В случай на издадено съдебно решение срещу бюджетната организация:

Начисленото задължение към доставчик/изпълнител или съдия изпълнител:

Дт с/ка от раздели 2, 3, 6/ Кт с/ка 4010 10 000

Възстановяване на разходите по делото, заведено от ищеца на основание решението на съда:

Дт с/ка 6061 – за държавната такса 100

Дт с/ка 6091 – за съдебните разноски 300

Дт с/ка 6095 – за санкции и неустойки 50

Дт с/ка 6291 – за лихви 200

Кт с/ка 4010 - с дължимата сума 650

Превеждане на задължението (главница и съдебни и др. разходи) на ищеца:

Дт с/ка 4010 / 10 650

Кт с/ка 5013 10 650

§ 52-00, § 10-15 / 10 000

§ 19-01 / 100

§ 10-92 / 350

§ 29-91 / 200

§ 95-07 (+) 10 650

При превеждане на дължимите суми на съдия изпълнител се прилага сметка 4897.

*3. Признаване/непризнаване на приходи от помощи и дарения*

С указанията на МФ, дадени в ДДС № 14 от 2013 г. се въвеждат процедури за признаването на приходите от помощи и дарения.

В края на годината следва да се установи сумата на неусвоените средства от получените помощи и дарения, отчетени като приход по сметки от група 74 (подгрупи 741, 747, 748 и 749). В изпълнение на принципа за начисляване, регламентиран в чл. 26, ал. 1, т. 4 от ЗСч, с неусвоената сума от получените помощи и дарения от физически лица и от небюджетни предприятия (стопански и нестопански организации), изразили своята воля за използване на дарението, се съставя статията:

Към 31 декември на отчетната година:

Д-т с/ки от подгрупа 740 Коректив на приходите от помощи и дарения

К-т с/ка 4989 Коректив за неусвоени помощи и дарения

В началото на следващата година коректива за неусвоените помощи и дарения се сторнира със същата сума (червено сторно):

Д-т с/ки от подгр. 740 Коректив на приходите от помощи и дарения червено сторно

К-т с/ка 4989 Коректив за неусвоени помощи и дарения червено сторно

В обратния случай, когато бюджетната организация е извършила разходи или е придобила активи за сметка на своя бюджет, които ще се финансират от донори на помощи и дарения и към 31 декември не е получила тези средства, тя оценява размера на изразходваните средства от бюджета (само за допустимите разходи), като счетоводната статия е следната:

Към 31 декември на отчетната година:

Д-т с/ка 4980 Коректив за вземания за помощи и дарения

К-т с/ки от подгрупа 740 Коректив на приходите от помощи и дарения

В началото на следващата година коректива за вземания за помощи и дарения се сторнира със същата сума (червено сторно):

Д-т с/ка 4980 Коректив за вземания за помощи и дарения - червено сторно

К-т с/ки от подгр. 740 Коректив на приходите от помощи и дарения - червено сторно

Горните правила не се прилагат в следните случаи:

а) за получените средства от помощи и дарения чрез трансфер от други бюджетни организации;

б) за получените от бюджетните организации чрез Разплащателната агенция към ДФ „Земеделие” средства от директни плащания или суми по пазарни мерки, които се отчитат като приход в бюджетната организация-бенефициент, съгласно т. 65 от ДДС № 06 от 2008 г. и т. 57 от ДДС № 07 от 2008 г.

Съгласно т. 57 от ДДС № 07 от 2008 г. когато БО получава като бенефициент от РА средства от директни плащания или суми по пазарни мерки, те следва да се отразят като приход от помощи от Европейския съюз (в зависимост от характера на средствата се ползва § 46-10 или § 46-20 от ЕБК и сметка 7481 „Получени текущи помощи и дарения от Европейския съюз” или сметка 7482 „Получени капиталови помощи и дарения от Европейския съюз”) в отчетността на СЕС .

в) за помощите и даренията, които са предоставени безусловно (т.е. без наличието на съществени условия и клаузи на договори, чието неизпълнение води до възстановяване на средствата на съответния донор);

5. Начисляване на приходите и разходите за месец декември по корективни сметки

За съответната година следва да се начислят разходите за отопление, ел. енергия, вода, телефон, наеми и др., независимо, че фактурите от доставчиците са издадени/ или получени с дата - следващата отчетна година.

Като разход към 31 декември:

Д-т с/ка 4960 Коректив за вземания от бюджетни организации

Д-т с/ки от раздел 6 Сметки за разходи

К-т с/ка 4971 Коректив за задължения към доставчици -

местни лица (с/ки 4972, 4973, 4974, 4975, 4976, 4978, 4979)

Д-т с/ка 9200, 9801/К-т с/ка 9803

Д-т с/ка 9989/К-т с/ка 9860

В началото на следващата година: червено сторно

Д-т с/ка 4960 Коректив за вземания от бюджетни организации

Д-т с/ки от раздел 6 Сметки за разходи

К-т с/ки от подгрупа 497 Корективи за задължения

Начисление на разходите по общия ред:

Д-т с/ки от подгрупа 4511 Разчети за ДДС

Д-т с/ки от раздел 6 Сметки за разходи

К-т с/ка 4010 Задължения към доставчици от страната (или др. сметка от раздел 4)

Аналогично, следва да се отнесат като приходи, сумите, припадащи се за отчетната година (например, приходи от наеми за м. декември, платими през м. януари). В тази връзка, отчитането на тези приходи за двете отчетни години се извършва по следния начин:

Като приход към 31 декември:

Д-т с/ка 4961 Коректив за вземания от местни лица (с/ка 4962)

К-т с/ки от раздел 7 Сметки за приходи и трансфери

К-т с/ка 4970 Коректив за задължения към бюджетни организации

В началото на следващата година: червено сторно

Д-т с/ки от подгрупа 496 Коректив за вземания

К-т с/ки от раздел 7 Сметки за приходи и трансфери

К-т с/ка 4970 Коректив за задължения към бюджетни организации

Начисление на приходите по общия ред:

Д-т с/ка 4110 Вземания от клиенти от страната (или др. с/ка от р. 4)

К-т с/ки от раздел 7 Сметки за приходи и трансфери

К-т с/ка 4511 Разчети за ДДС

В случай, че такива фактури съдържат данни, покриващи два отчетни периода (например, дни от декември и дни от януари), следва да се направи оценка и разпределение на разхода между двата отчетни периода.

6. Предварително изразходвани средства, отнасящи се за следващата година

Изисква се правилно отчитане на изразходваните средства за застраховки, абонамент, договори и др. при предварително плащане на разходите през отчетната година, когато същите се отнасят за следващ отчетен период. В такива случаи разходите се отчитат като предоставени аванси по сметка 4020 „Доставчици по аванси от страната” към 31 декември. Разчетната сметка се приключва в следващата отчетна година, за която се отнасят направените разходи.

**Например:** платени авансови суми за застраховки, които се отнасят за следвашата година:

Д-т с/ка 4020 Доставчици по аванси от страната

К-т с/ки от група 50 Парични средства

§ 10-62 „Разходи за застраховки”/

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

Дт с/ка 9200, или 9801/Кт с/ка 9803

Дт с/ка 9989/Кт с/ка 9860

Начисляване на разходите в следващата година:

Д-т с/ка 6203 Разходи за застраховане

К-т с/ка 4020 Доставчици по аванси от страната

***Подтема 11.8. Определяне на приблизителна счетоводна оценка на незавършеното строителство*. *Преглед за обезценка/ преоценка на нефинансовите активи и МЗ***

В края на годината се извършва оценка на ДМА чрез приблизителна счетоводна оценка на разходите, така че същите да съответстват на достигнатия етап на незавършено строителство.

Така определената сума на разходите се начислява по сметките от подгрупи 207 и 607 за сметка на отчетените до момента суми по аванси към доставчиците (сметки 4020 и 4040). Ако направената оценка на разходите по придобиването е по-голяма от салдата на сметки 4020 и 4040 (а не към целия размер на авансите!), с разликата се кредитират сметки 4971 или 4972. В размера на сумата не се включва очакваната сума на ДДС с право на признаване на данъчен кредит.

Съставят се еднократни счетоводни записвания, като в началото на следващата година се съставят сторнировъчни статии, за да се начислят фактическите суми.

Използват се различни източници на информация – фактическо измерване на извършените работи, фактуриране в началото на следващата година, експертни оценки, калкулации на доставчика и други (т.16.6. от ДДС № 20 от 2004 г.).

Спазване изискванията на ДДС № 05 от 2016 г. и ДДС № 07 от 2017 г. и ДДС № 08 от 2018 г. на МФ за извършване преглед за обезценка на нефинансовите активи.

**Примери:**

При представяне на информацията в ГФО съществува основното правило: !!! Приложимите норми на финансово отчитане изискват в ГФО да се признават активи, които не надценени и пасиви, които не са подценени.

Съществува взаимовръзка между обезценка/ преоценка и счетоводният принцип “предпазливост”.

Предпазливостта е, оценяване и отчитане на предполагаемите рискове и очакваните евентуални загуби при счетоводното третиране на стопанските операции с цел получаване на действителен финансов резултат – чл. 26, ал. 1, т. 3 от ЗСч.

В бюджетните организации това е установяване на изменението на нетните активи за отчетния период, възникнали в резултат на влиянието на редица фактори, като: цени, валутни курсове, инфлация и др.

***Някои акценти:***

1. Съгласно т. 20 от ДДС № 05 от 2016 г., Преоценката и обезценката на амортизируем нефинансов дълготраен актив се прилагат спрямо балансовата стойност, като при съответните записвания не се засягат сметките от група 24, а увеличенията/намаленията на балансовата стойност се отразяват само по сметките от групи 20, 21 и 22, доколкото не е определено друго със стандартите и указанията по чл. 164, ал. 1 и 3 от ЗПФ.

2. При неамортизируемите активи - спрямо отчетната стойност.

3. Трябва БО да спазват основното правило: ДМА след първоначалното признаване да се оценяват по стойности, които да бъдат възстановени (реализирани). Обезценка се отчита само тогава, когато е налице траен спад в цените, а не временни спадове и флуктуации.

С писмо на МФ № 08-00-317 от 12.04.2018 г. се дава отговор за прилагането на два подхода (препоръчителен и допустимо алтарнативен.) като се дават указания, че обезценката/преоценката се прилага по общия ред.

т. 7.1 от НСС 16 – Препоръчителен подход След първоначалното признаване като актив всеки отделен ДМА следва да се отчита по цена на придобиване, намалена с начислените амортизации и натрупаната загуба от обезценка.

т.7.2.Допустим алтернативен подход – т. 7.2. (отм. - ДВ, бр. 86 от 2007 г., в сила от 01.01.2008 г.)

След първоначалното признаване като актив, всеки отделен ДМА трябва да се отчита по преоценена стойност към датата на преоценката, намалена с начислените амортизации, и последвалата натрупана загуба от обезценка.

**Важно!**

ПРБ следва да унифицира за своите разпоредители с бюджет, кой от двата подхода ще прилага.

**ОБЕЗЦЕНКА**

1. Съгласно т. 20 от ДДС № 05 от 2016 г. при извършване на преглед за обезценка за амортизируемите активи се съпоставя балансовата стойност с текущата възстановима стойност. (отпадат указанията в т. 36.1.1, съгласно която при прегледа се съпоставя отчетната стойност с текущата възстановима стойност. )

2. Съгласно т. 86 от ДДС № 07 от 22.12.2017 г. «Считано от 2018 г. бюджетните организации могат да извършват най-малко веднъж на три години преглед за обезценка на нефинансовите дълготрайни активи по реда на т. 16.24 и 36.1 от ДДС № 20/2004 г.» (отпада т. 36.1, съгласно която за нефинансовите активи се извършва преглед за обезценка веднъж на две години…)

3. В т. 82 от ДДС № 08 от 21.12.2018 г. МФ дава следните указания: «…при извършване на преглед за обезценка се съпоставя балансовата стойност на актива с текущата възстановима стойност, съответстваща на оставащия полезен срок и потенциал на икономическа изгода на актива. В случай, че е налице траен спад в цените на актива, се отчита обезценка, при което балансовата стойност се коригира до размера на текущата възстановима стойност чрез използването на сметка 7801 „Преоценки на нефинансови дълготрайни активи“ от СБО.

Дт с/ка 7801/Кт с/ка от р. 2

**Важно!!!**

4. Операциите, свързани с отразяване на обезценката на нефинансови дълготрайни активи, се осчетоводяват/ отразяват в края на отчетния период във връзка със съставянето на ГФО, след текущото начисляване на амортизациите за м. декември за 2022 г. по реда на ДДС № 05/2016 г.

Пример: за влиянието на обезценката върху балансовата стойност

Преди обезценката:

1200 Отчетна стойност

200 Остатъчна стойност

1000 Амортизируема стойност (1200-200)

333 Акумулирана амортизация (1000/3 г.)

867 Балансова стойност (1200-333)

Обезценка:

867 Балансова стойност

800 Текуща възстановима стойност

- 67 разлика в намаление

Дт с/ка 7801/Кт с/ка от р. 2 67

След обезценката:

1133 Отчетна стойност…………………………… - 67

200 Остатъчна стойност (може и да е променена, ако е в % с/о отчетната стойност)

933 Амортизируема стойност (1133-200)……….. - 67

333 Акумулирана амортизация (1000/3 г.)

800 Балансова стойност (1133-333)……………….. – 67

При прегледа за обезценка на сгради се вземат предвид пазарните цени и също подобренията в сградите – т. 36.1.2. от ДДС № 20 от 2004 г.

Не се извършва тест за обезценка на активи, които са в процес на придобиване/ строителство със срок под една година. - т. 36.1.5 от ДДС № 20/2003 г.

Евентуални последващи преоценки и обезценки на компютърна конфигурация се прилагат спрямо целия актив, а не поединично за отделните компоненти.

**ПРЕОЦЕНКА:**

Съгласно т. 16.21 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ, бюджетните предприятия извършат преглед на съществуващите счетоводни оценки на ДМА и коригират стойността им в случаите на очевидно нереално занижени или завишени отчетни стойности, по които в момента се водят тези активи. Извършената корекция се осчетоводява като преоценка по съответните сметки от група 78.

Преоценките се изпълняват въз основа на справедливите стойности, които се влияят от пазара. В зависимост от това дали балансовата стойност е по-висока или по-ниска от справедливата стойност, те могат да бъдат подоценка (7801/2). или надоценка (2/7801). Преоценките не са задължителни. Извършват се по решение на ръководството на бюджетната организация и при утвърден подход в счетоводната политика.

**Важно!**

Преоценките трябва да се правят достатъчно редовно, така че балансовата стойност на дълготрайните материални активи да не се различава съществено от тази, която би била определена при използването на справедливата стойност към датата на финансовия отчет.

!!! Амортизационният план следва да се актуализира при преизчисления, преоценки и други подобни корекции на балансовата стойност, влияещи на процеса на последващо начисляване на амортизациите.

*Практически стъпки:*

1. Издаване на заповед- комисия с длъжностни лица, техните длъжности, обхват, срокове до 31.12.

2. Изготвяне на протокол (по образец, утвърден в счетоводната политика) с колони:

* + балансова стойност;
  + текуща възстановима стойност (пазарна цена, борсова цена, продажна цена и др.);
  + разлика между тях;

Оформяне с всички реквизити в Протокола и предложение до ръководителя за промяна на балансовата стойност.

***Подтема 11.9. Начисляване на провизии за задължения***

Към 31 декември бюджетните организации следва да извършат преглед на начислените (или неначислени) провизии, като при необходимост тяхната оценка се коригира с разликата, която се отчита като промяна в приблизителната счетоводна оценка. Сумите за гаранционно обслужване на продадените от бюджетната организация стоки и услуги се третират като провизия и се начисляват като разход в момента на продажбата. Не се провизират бъдещи разходи за пенсии, социални помощи и обезщетения и здравноосигурителни плащания.

За провизия, начислена като текущ разход:

Д-т с/ка 6791 Разходи за провизии за други задължения

К-т с/ка 4940 Провизии за други задължения

За провизия, начислена в цената на придобиване на балансово признат актив:

Д-т с/ки от раздели 2, 3

К-т с/ка 4940 Провизии за други задължения

За провизия, начислена в цената на придобиване за активите, които се изписват като разход при тяхното придобиване:

Д-т с/ки от подгрупа 607 Наеми и разходи за инфраструктурни обекти,

земя и други активи и активи с художествена и историческа стойност

К-т с/ка 4940 Провизии за други задължения

В края на годината, ако при прегледа на оценката на провизията се установи, че тя намалява, начислената провизия се сторнира и се начисляват текущите разходи. Съставят се обратни счетоводни статии.

С отчетната стойност на провизията като текущ разход:

Д-т с/ка 4940 Провизии за други задължения

К-т с/ка 6799 Сторнирани провизии за други задължения или:

С размера на провизията, начислена в цената на придобиване на балансово признат актив:

Д-т с/ка 4940 Провизии за други задължения

К-т с/ки от раздели 2, 3 или:

С размера на провизията, начислена в цената на придобиване на актив, който се изписва на разход при придобиването му:

Д-т с/ка 4940 Провизии за други задължения

К-т с/ки от подгрупа 607 Наеми и некапитализирани разходи за инфраструктурни обекти, земя и активи с художествена и историческа стойност

Начисляване на фактическите разходи:

Д-т с/ки от раздел 6 Сметки за разходи/

К-т с/ки от р-л 4 Сметки за разчети – вземания и задължения

***Подтема 11.10. Начисляване на провизии за вземания***

Провизията е обезценка на вземането.

Към 31 декември се начислява провизия за вземания по предоставени от бюджетната организация заеми, аванси, продажби и други разчети. Провизията за вземания се унифицира от ПРБ, като може да бъде обща, индивидуална или обща и индивидуална.

Не се извършва провизиране на вземанията и обезценка от бюджетни организации, БНБ и утвърдени международни организации.

**Важно!** Съгласно т. 36.2.7. от ДДС № 20 от 2004 г. провизирането на публични държавни вземания от данъци, мита и осигурителни вноски се извършва само по указания от МФ.

Таксите (държавни, общински, такси в чужбина, съдебни) се провизират.

Начисляването на провизията се определя в процент от общата (номинална) стойност на вземането.

Вземанията, които се провизират в бюджетната организация се класифицират в три или две групи и се утвърждават в счетоводната политика:

* + трудно-събираеми вземания – след изтичане на 90 /или 180 дни от крайния срок за погасяване, вземането се класифицира като трудносъбираемо и се провизира с определен процент от номиналната стойност на вземането – например 20 % от стойността;
  + несъбираемо вземане - след изтичане на 180/360 дни от крайния срок за погасяване, вземането се класифицира като несъбираемо и се провизира с определен процент от номиналната стойност на вземането – например 50 %;
  + безнадеждно вземане – при погиване на длъжника, вземането се класифицира като безнадеждно и се провизира на 100 % от стойността. При наличие на сигурни доказателства, че безнадеждното вземане е класифицирано като несъбираемо, то следва да се отпише – след уведомяване с докладна записка ръководителя, подкрепена със становище от дирекция „Правна”, негово писмено съгласие и сторниране на начислената провизия.

Начисляване на провизии на вземания със съответния % на обезценка (20 %, 50 %, 100 %):

Д-т с/ки от подгрупа 671 Разходи за провизии за вземания

К-т с/ки от подгрупа 491 Провизии за вземания

Сторниране на провизираните вземания – когато се съберат или когато преминава от една група в друга:

Д-т с/ки от подгрупа 491 Провизии за вземания

К-т с/ки от подгрупа 672 Сторнирани (възстановени) провизии за вземания

Отписване на номиналната стойност на вземането (на основание разпореждане на ръководителя на бюджетната организация) – след начисляване на провизия на вземането в размер на номиналната стойност на вземането, сторниране на начислената провизия и при достатъчно доказателства за отписване на вземането.

Д-т с/ки от подгрупа 691 Отписани други вземания

К-т с/ки от подгрупи 4110, 4887 .....

*Начисляване на разходи за провизии на персонала*

Към 31 декември бюджетните организации задължително извършват анализ на неизползваните отпуски от персонала, включително и на припадащите се осигурителните вноски за сметка на работодателя, като се взема предвид: обхвата на отпуските; размера на заплатите; длъжностите; броя на неизползваните дни в отпуск и други показатели.

При начисляване на разходите:

Д-т с/ка 6047 Разходи за провизии за персонал

К-т с/ка 4230 Провизии за бъдещи плащания към персонала

В началото на следващата година провизираната сума се сторнира изцяло и наведнъж:

Д-т с/ка 4230 Провизии за бъдещи плащания към персонала

К-т с/ка 6048 Сторнирани разходи за провизии за персонал

Сметки 6047 и 6048 се приключват по общия ред със сметка 1201 “Изменение на нетните активи за периода”.

**ЕТАП ВТОРИ. ПРИКЛЮЧВАНЕ НА СЧЕТОВОДНИТЕ СМЕТКИ от подведомствените разпоредители с бюджет и ПРБ**

Всички счетоводни сметки, без сметките от раздели 6 и 7, се приключват към 31 декември при всеки ВРБ и ПРБ , като началните салда, дебитните и кредитни обороти и крайните салда на счетоводните сметки се представят поотделно в годишните оборотни ведомости в трите отчетни групи: „Бюджет”, „СЕС” и „ДСД”.

Съгласно т. 37 от ДДС № 3 от 31.03.2016 г. сметка 4500 от СБО се използва само за отчитане на съответните разчети в рамките на една и съща отчетна група (стопанска област) в системата на даден ПРБ.

Сметка 4500 може да се приключи със сметка 7600, вместо със сметка 1001. В случай на възприемането на този подход, приключването на сметка 4500 със сметка 7600 може да се извършва периодично или в края на годината.

В случай на приключване в края на годината, операцията по приключване на сметка 4500 със сметка 7600 следва задължително да се отрази в отчетността на съответните разпоредители с бюджет преди приключването на сметките от раздел 6 и 7, т. е. тази операция следва да се включи в оборотната ведомост, подлежаща на представяне в МФ. Не се допуска приключване на сметка 4500 със сметка 7600 в края на годината след приключвателните операции на сметките от раздел 6 и 7.

**ЕТАП ТРЕТИ. ИЗГОТВЯНЕ НА ГОДИШНА ОБОРОТНА ВЕДОМОСТ ОТ прб ЗА МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ И ЗА СМЕТНА ПАЛАТА) и др. отчетни справки**

Първостепенният разпоредител с бюджет следва да изготви и представи за цялата си система три отделни оборотни ведомости за трите отчетни групи (стопански области) – „Бюджет”, „СЕС” и „Други сметки и дейности” и една годишна сборна оборотна ведомост.

Оборотните ведомости се изготвят с данни за състоянието по сметките преди операциите по годишното приключване на сметките.

Със сборната годишната оборотна ведомост от ПРБ се представят и съответните справки към нея, изисквани от МФ.

**СЪСТАВЯНЕ НА БАЛАНС КЪМ 31 ДЕКЕМВРИ**

При съставяне на баланса от ПРБ към 31 декември се спазват следните изисквания:

- пълнота и изчерпателност – отразяване на всички активи, пасиви, приходи и разходи;

- принадлежност и собственост – отразените активи и пасиви да принадлежат на обекта към датата на съставяне на баланса;

- наличност и валидност – отразените активи и пасиви в баланса реално да съществуват и да са в наличност;

- оценяване – отразените активи и пасиви в баланса да са остойностени и отразени в баланса в съответствие с действащото законодателство и приетата счетоводна политика;

- измеримост – активите и пасивите да са отразени точно в баланса и правилно обобщени.

***Подтема 11.11. ЕТАП ЧЕТВЪРТИ. ГОДИШНО ПРИКЛЮЧВАНЕ НА СЧЕТОВОДНИТЕ СМЕТКИ***

Годишното приключване на счетоводните сметки се извършва след като е осигурена информацията за изготвяне на оборотната ведомост:

- сметките от групи 60, 61, 62, 64, 67 и 69 както и сметки 6501, 6502, 6503 и 6507, 6504 и 6508 в зависимост от това в коя отчетна група се водят, се приключват със сметка 1201;

- сметка 6506 при извършване на процедурите по приключването следва да е с равни дебитни и кредитни обороти;

- сметките от групи 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 78, 79 се приключват съответно със сметки 1201 в трите отчетни групи;

- сметка 1201 се приключва със сметка 1101;

Когато са изведени подведомствени предприятия от системата на първостепенен разпоредител/или са приключили проекти ще фигурират само салдата на сметка 1001 и 1101, като сбора от тези салда следва да е равен на нула. След приключвателните операции сметките от тези групи следва да се приключат помежду си, като салдата им се зануляват (т. 59.7 от ДДС № 20 от 2004 г.)

Сметките от подгрупи 980, 986 и 994 се приключват със сметка 9989 с годишното приключване на сметките от раздели 6 и 7.