

**СМЕТКОПЛАН
НА БЮДЖЕТНИТЕ ПРЕДПРИЯТИЯ**

Встъпително ръководство

А. ОБЩА ЧАСТ

I. Обща структура на сметкоплана и режим на откриване и ползване

1. Заложената структура от сметки в Сметкоплана на бюджетните предприятия (СБП) е аналогична на тази в Националния сметкоплан (НС) и следва същите принципи на групиране и класифициране. Структурата на СБП е изградена на четири нива – раздели (едноцифрен код), групи (двучифрен код), подгрупи (трицифрен код), синтетични сметки (четирицифрен код).

2. За класифицирането на сметките са използвани, аналогично на НС, осем раздела – пет за отчитане на балансовите позиции – активи, пасиви и собствен капитал, два – за приходи и разходи и един – за задбалансови позиции. Разделите са със номерация и обхват на отчитаните обекти, аналогични на тези от НС, с две главни изключения – всички финансови активи са обособени само в раздел 5 и сметките за приходите и разходите за бъдещи периоди са включени в раздел 4. В редица случаи е налице съответствие и на ниво групи и подгрупи (синтетичните сметки с трицифрен номер от НС), като например структурата на сметките за дълготрайните активи и материалните запаси и част от разходните сметки (сметките за разходите по икономически елементи).

3. Бюджетните предприятия могат да прилагат само посочените в СБП синтетични сметки без да имат право да ползват свободните номера в СБП за създаване на нови синтетични сметки. **Откриването на нови синтетични сметки, подгрупи, групи и раздели се извършва само от Министерството на финансите.**

4. Бюджетните предприятия ще имат право към всяка синтетична сметка (сметката с четирицифрения код) да откриват подсметки, с оглед техните специфични потребности и изисквания, освен в случаите, когато за определени сметки МФ ще е определило задължителни за прилагане подсметки. Откриването и оторизацията за ползване на подсметки от бюджетните предприятия, включени в информационната система за финансово управление (ИСФУ) ще се извършва по определена процедура.

II. Отчетни единици и групи в бюджетните предприятия

5. За целите на отчетността, контрола и управлението на публичните финанси, отделните бюджети, сметки и фондове (разглеждани като финансово-правна форма за събиране, разходване и отчитане на средства) се третираат като самостоятелни отчитащи се единици. Това означава, че възникналите активи, пасиви, приходи и разходи следва да се идентифицират и отчитат по съответните бюджети, сметки и фондове.

6. Третирането на отделния бюджет, сметка или фонд като самостоятелна отчетна единица означава, че за него се прилага завършена и взаимосвързана система от счетоводни сметки, позволяваща неговото идентифициране и отграничаване и поддържане на основното счетоводно твърдение:

$$\text{Активи} = \text{Пасиви} + \text{Собствен капитал.}$$

7. От тази гледна точка самата организационна единица (юридическото лице) - бюджетното предприятие, прилагаща съответните бюджети, сметки или фондове представлява съвкупност от отделни, самостоятелни отчетни единици

и следва да се разглежда по-скоро като консолидирана група от отчитащи се предприятия, отколкото като отделна отчитаща се единица.

8. В тази връзка, въз основа на структурата на публичните финанси в България, регламентирана в **Закона за устройството на държавния бюджет (ЗУДБ), Закона за общинските бюджети (ЗОБ), Кодекса за задължителното обществено осигуряване (КЗОО) и други закони** отчетността на бюджетното предприятие се организира в три обособени отчетни групи (в SAP R/3 е използван термина *стопански области*) – “Бюджети”, “Извънбюджетни сметки и фондове” и “Други сметки и дейности”.

9. В обхвата на групата “Бюджети” се включват активите, пасивите, приходите и разходите, произтичащи, свързани или обслужващи бюджетната дейност на предприятието. Тук ще попадне отчитането на операциите и балансовите позиции на начислена основа на бюджетите и бюджетните сметки на разпоредителите с бюджетни кредити в състава на първостепенния разпоредител.

10. Аналогично, групата “Извънбюджетни сметки и фондове” обхваща отчитането на извънбюджетните сметки и фондове, функциониращи в бюджетното предприятие.

11. В групата “Други сметки и дейности” подлежат на включване всички отчетни позиции, които не са обхванати от горните групи, като операциите и наличностите по **набирателните сметки** и всички отчетни позиции, за които може да се приеме, че не са свързани с текущата бюджетна или извънбюджетна дейност на бюджетното предприятие.

ОТЧЕТНОСТ НА БЮДЖЕТНОТО ПРЕДПРИЯТИЕ /начислена основа/

ГРУПА “БЮДЖЕТИ”	ГРУПА “ИЗВЪНБЮДЖЕТНИ СМЕТКИ И ФОНДОВЕ”	ГРУПА “ДРУГИ СМЕТКИ И ДЕЙНОСТИ”
- бюджети и бюджетни сметки на структурните звена и подразделения на бюджетното предприятие	- извънбюджетни сметки и фондове, създадени по силата на закон; - извънбюджетни средства по чл. 45, ал.2 от ЗУДБ и чл. 42, ал.1, т.2 от ЗОБ	- операции по набирателните сметки ; - други позиции , непроизтичащи и несвързани с бюджетна/извънбюджетна дейност

12. Тези групи от отчетна гледна точка се разглеждат като независими една от друга, въпреки, че в крайна сметка идентифицираните по тях активи, пасиви, приходи и разходи са в рамките на едно юридическо лице – бюджетното предприятие. Това означава, че при текущото счетоводно отчитане възникналата стопанска операция или събитие трябва да се осчетоводи в **само една отчетна група (стопанска област)** - т.е. **не може** да се дебитира счетоводна сметка от една отчетна група (стопанска област) срещу кредитиране на счетоводна сметка от друга отчетна група (стопанска област). При наличието на операция или събитие, засягащи едновременно две отчетни групи (стопански области) се вземат отделни счетоводни статии в рамките на засегнатите отчетни групи. Така например ако е налице трансфер от извънбюджетна сметка по бюджета на съответното бюджетно предприятие за **отчетната група “Бюджети”** ще се **дебитира** банковата бюджетна сметка срещу **кредитиране** на сметката за получен трансфер от извънбюджетни сметки и фондове. За **отчетната група “Извънбюджетни сметки и фондове”** ще се състави отделна счетоводна статия, при

която ще се **дебитира** сметката за предоставен трансфер на бюджета срещу **кредитиране** на банковата извънбюджетна сметка.

13. Горейзложеното структуриране на счетоводната информация на начислена основа следва същата схема и логика, залегнали в отчетите за касовото изпълнение на бюджета и извънбюджетните сметки и фондове, изготвяни въз основа на **Единната бюджетна класификация (ЕБК)** - за всеки бюджет, сметка или фонд се изготвят отделни отчети, като процеса на обработка на касовите отчети протича в тяхното отделно обобщаване и представяне в съответствие със структурата на публичните финанси, след което те се консолидират като едно цяло, по съответните позиции на ЕБК в отчета на консолидираната фискална програма.

14. Въз основа на това структуриране на счетоводната информация и третирането на бюджетите, сметките и фондовете като отчитащи се единици, в СБП не са заложени приходните и разходните сметки от НС 641 “Разходи на бюджетни средства”, 643 “Разходи на извънбюджетни средства”, 741 “Бюджетни приходи”, 742 “Бюджетни приходи за разпределение” и 743 “Извънбюджетни приходи”. Чрез дефинирането в ИСФУ на кодовете за отделните стопански области (код 1000 за отчетна група “Бюджети”, код 2000 за отчетна група “Извънбюджетни сметки и фондове” и код 3000 – за отчетна група “Други сметки и дейности”) отпада необходимостта от поддържането на такива сметки и ще позволи прилагането на тази базисна концепция за отчетността на бюджетните предприятия не само по отношение на приходите и разходите, но и към активите и пасивите.

III. Възстановени приходи и разходи

15. По отношение на отчитането на възстановените приходи и разходи, включително и в случаите, когато това става в последваща отчетна година се възприема същия подход, прилаган при изготвянето на касовите отчети за бюджета и извънбюджетните сметки и фондове съгласно **ЕБК** – възстановените /подлежащите на възстановяване/ приходи и разходи се отчитат в намаление на прихода, респективно на разхода.

16. Намалението на прихода се отразява като се **дебитира** съответната **приходна счетоводна сметка**, по която първоначално е бил отчетен прихода, срещу **кредитиране** на банкова, разчетна или друга сметка. Аналогично, възстановяването на разхода се отчита, като се **кредитира** съответната **разходна счетоводна сметка**, по която първоначално е бил отчетен разхода срещу **дебитиране** на банкова, разчетна или друга сметка.

IV. Класификация на местни и чуждестранни лица

17. Един от основните класификационни критерии, залегнал в структурата на сметките от СБП е разграничаването на операциите и балансните позиции между местни и чуждестранни лица.

18. За целите на СБП, използваните в него термини “местни лица” и “чуждестранни лица”, се припокриват (освен изключенията, посочени в т. 19) с легалните дефиниции на тези понятия в § 1, т.т. 2 и 3 от Валутния закон:

Извлечение от Валутния закон (ДВ, бр. 83/1999 г., в сила от 01.01.2000 г.):

§ 1 Допълнителна разпоредба:

.....
2. “местно лице” е:

- а) физическо лице с постоянно пребиваване в страната или с разрешено временно пребиваване в страната за срок над шест месеца;
- б) юридическо лице със седалище в страната;
- в) юридическо лице със седалище извън страната – за дейността в страната чрез регистриран клон;
- г) лице, което пребивава в чужбина по поръчение на българската държава или на български предприятия и организации, както и членовете на техните семейства.

3. “чуждестранно лице” е всяко физическо или юридическо лице, което не отговаря на условията по т. 2, както и чуждестранните дипломатически, консулски, търговски и други представителства, международните организации, членовете на тези представителства и организации, техният персонал и обслужващите ги чуждестранните граждани;
.....

19. Изключение от горепосоченото класифициране съставляват студентите – за целите на СБП **всички чуждестранни студенти**, обучаващи се в България се третираат като **“чуждестранни лица”**, а **всички български студенти**, обучаващи се в чужбина – като **“местни лица”**, независимо от срока на престоя им в страната съгласно § 1, т. 2 от Валутния закон.

20. В редица от сметките в СБП е налице и допълнителна подкласификация на чуждестранните и местните лица.

21. “Чуждестранните лица” са категоризирани в четири групи:

- *държави;*
- *международни организации;*
- *чуждестранни финансови институции;*
- *други чуждестранни лица.*

22. “Местните лица” също са класифицирани в четири групи:

- *нефинансови предприятия;*
- *нестопански организации /организации с идеална цел/;*
- *домакинства;*
- *банки и други финансови институции.*

23. По отношение на бюджетните предприятия (публичния сектор) в **групи 45, 46 и 75 и в някои други отделни сметки** от СБП е застъпена пълна класификация в два разреза, отразяваща структурата на публичните финанси в България:

- а) **първи класификационен разрез – държавни институции и общини;**
- б) **втори класификационен разрез – операции и разчети с бюджети, сметки и фондове.**

24. От своя страна държавните институции са класифицирани съобразно тяхното място, специфика и степен на фискална автономност в бюджетния процес и публичните финанси на страната:

- *министерства, ведомства и Сметна палата;*
- *съдебна система;*
- *институции, управляващи осигурителни фондове /НОИ, НЗОК и Националната служба по заетостта/;*

- институции с автономни бюджети – БНТ, БНР, БАН и държавните висши училища.

Б. СТРУКТУРА НА СМЕТКИТЕ

V. Сметки за собствен капитал в бюджетните предприятия

25. В СБП сметките за собствен капитал са обособени в пет групи. Сметките в групи **10, 11, 12 и 13**, като цяло имат сходно предназначение с това на сметките от групи **10, 11 и 12** от НС и отчитат състоянието и измененията в нетните активи на бюджетното предприятие в **три главни направления:**

- **разполагам капитал;**
- **акумулиран прираст/намаление от предходни години;**
- **прираст/намаление от текущата година.**

Допълнително е включена и **група 14**, предвид спецификата и особеностите при отчитането на стопанската дейност на бюджетните предприятия за данъчното облагане по **Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/**. В сметките за собствения капитал на бюджетните организации е застъпена класификация, съответстваща на **трите отчетни групи (стопански области)** изложени в **раздел II**.

26. По отношение на сметките от **група 10 “Разполагам капитал в бюджетните предприятия”** от СБП се премахва съществуващото в момента изискване съгласно **т.т. 4, 5 и 6 от НСС 16** и характеристиката на **сметка 106 “Капитал в бюджетните предприятия”** от НС за равнение със сметките за дълготрайни активи. С премахването на тази обвързка **група 10 от СБП** се поставя в режим на счетоводно отчитане, аналогичен за сметки **101 “Основен капитал”** и **102 “Допълнителен капитал”** от НС. При трансформирането на сметките при преминаване към СБП, по тази група ще се отразят салдата на сметките от НС, формиращи собствения капитал на бюджетното предприятие.

27. Сметките от **група 11 от СБП** се използват за отчитане на акумулирания прираст/намаление на нетните активи от минали години. Със тези сметки ще се приключват сметките от **група 12 и 13 от СБП** и по същество те са аналог на сметки **121 и 122 от НС**.

28. За отчитането на прираста/намалението на нетните активи за текущата година (това понятие е аналог на печалба/загуба за текущата година за небюджетните предприятия) се прилагат сметките от **група 12 и 13 от СБП**. С тях ще се приключват сметките за приходите и разходите от **раздели 6 и 7 от СБП**. За разлика от небюджетните предприятия, където се използва само една сметка (**сметка 123 от НС**), приключването на сметките за приходите и разходите за текущата година се извършва чрез две групи сметки в СБП: **група 12**, която се използва за отчитане на изменението в нетните активи произтичащо от осъществяваната бюджетна/извънбюджетна/друга дейност и **група 13** – за изменението в нетните активи от преоценки и други събития. В **раздел XV** от настоящето изложение е посочен редът за приключване на сметките от **раздели 6 и 7** със съответните сметки от **групи 12 и 13**.

29. Една от важните разлики в структурата на сметките за отчитане на собствения капитал между СБП и НС е счетоводното отчитане на преоценките. Предвижда се за бюджетните предприятия да не се прилага съществуващата схема на отчитане на преоценките чрез използване на сметка **112 “Преоценъчни резерви”** от НС. **Всички преоценки и нереализирани печалби и загуби са**

обект на отчитане по съответните сметки от **група 78 “Прираст/намаление на нетните активи от преоценка”** от СБП, които се приключват със **сметка 1301 “Изменения в нетните активи от преоценка”** по общия ред. Тази сметка от своя страна ще се приключва в началото на следващия отчетен период със **сметка 1109 “Акумулиран прираст/намаление в нетните активи от преоценки и други събития”**. При последващо отписване на дълготрайни активи, салдото на **сметка 1109 не се коригира** с припадащата се част на преоценката за съответния актив, т.е. състоянието на сметката не е обвързано от последващи събития по отписване на активи и към нея не се води аналитично отчитане по преоценени активи, прилагано за **сметка 112 от НС**. По същество **сметка 1109** ще има сходна характеристика като сметка **122 от НС**, с възможност за кореспонденция със сметки от **група 10 от СБП**.

30. Група 14 “Нетен резултат от стопанска дейност” е аналог на използваната в момента от бюджетните предприятия **сметка 709 от НС** за отчитане на приходите, разходите и резултата от стопанската дейност за целите на данъчното облагане по **ЗКПО**. В групата са обособени две сметки, по една за приходите и разходите от стопанската дейност. Предвид на това, че стопанската дейност на бюджетните предприятия е неразривно интегрирана в съответната бюджетна или извънбюджетна дейност (съгласно **чл. 2, ал. 8 от ЗУДБ** приходите не са цели и служат за покриване на всички разходи), практически не е възможно обособяването на стопанската дейност като самостоятелна отчетна единица, съгласно описаната в **раздел II** концепция за отчитаща се единица. В тази връзка, всички разходи и приходи от стопанска дейност се отчитат по общия ред, по съответните сметки за приходи и разходи от **раздел 6 и 7 от СБП**, след което се отнасят по сметките от **група 14**. В края на отчетния период, сметките от **група 14** задължително се приключват със съответните сметки от **група 12**.

VI. Сметки за заеми и дългове

31. Сметките за заеми и дългове обхващат **групи 15 – 19 от СБП**. Тези сметки основно ще се ползват от Централния бюджет и общините. В структурата на тези сметки е заложена класификация в три аспекта:

- **по дългови инструменти** – емитирани ценни книжа, преки парични заеми, задължения по активирани гаранции, финансов лизинг и други;

- **по държатели на дълга** – местни и чуждестранни лица, като сметките за преките парични заеми допълнително са класифицирани по видове местни и чуждестранни лица съгласно **т.т. 21 и 22**. Поради естеството си на прехвърляеми дългови инструменти, тази класификация не е застъпена за емитираните държавни/общински ценни книжа (**ДЦК/ОбЦК**).

- **по остатъчен срок на изискуемост** – краткосрочни, дългосрочни и текущ дял на дългосрочни заеми (последната категория включва подлежащите за погасяване главници по дългосрочен дълг в рамките на една година от края на отчетния период).

32. Сметките от **група 15 от СБП** се използват само от **Централния бюджет и общините**. В **подгрупи 151 и 152** ще се отчита номинална стойност на **ДЦК(ОбЦК)**, а чрез **подгрупа 159** - премиите/отстъпките от номинала при емишите/обратното изкупуване на **ДЦК(ОбЦК)**. Сумата от всички салда по сметките от **група 15** ще представлява **балансовата стойност** на дълга в **ДЦК (ОбЦК)**.

33. Сметките от **подгрупа 159** ще са със **дебитно салдо**, когато ценните книжа са емитирани с **отстъпка от номинала**, и с **кредитно салдо** при емисия на ценни книжа с **премия над номинала**. Салдата по сметките от тази подгрупа

се амортизират периодично и по систематичен начин срещу сметки от **подгрупа 621 Разходи за лихви по ДЦК (ОбЦК)**.

34. Сметки 1517, 1518, 1527 и 1528 се използват за отчитане от емитента (ЦБ или общината) на *обратно изкупените и неканцелирани ДЦК (ОбЦК), налични за последващо пласиране*. Тези сметки ще са с **дебитно салдо** и по тях изкупените ценни книжа също ще се отчитат **по номинал**. По този начин, салдата по сметки от **подгрупи 151 и 152** ще показват **в номинално изражение действителния дълг в ценни книжа** на емитента – държавата/общината.

35. Сметки 1517, 1518, 1527 и 1528 не могат да се използват от бюджетни организации за отчитането на закупените от тях на първичния или вторичния пазар ДЦК (ОбЦК). За тази цел следва да се прилагат сметки от **група 52 “Придобити държавни и общински ценни книжа” на СБП**.

36. При отчитането на задълженията по финансов лизинг по **сметки 1911, 1912, 1913 и 1914** ще се отчита дължимата брутна (номинална) стойност на плащанията, а **сметки 1917 и 1918** ще се използват като коректив с оглед установяване на балансовата стойност на този вид задължения. Ползването на тези **корективни сметки** и амортизирането на **дебитното им салдо** ще се извършва въз основа на изискванията на съответния счетоводен стандарт.

VI. Сметки за материални и нематериални дълготрайни активи

37. Раздел 2 от СБП обхваща само сметките за дълготрайни материални и нематериални активи и тяхната натрупана амортизация. Сметките за дълготрайните финансови активи са включени в **раздел 5 от СБП**. Структурата на сметките, като цяло следва тази от НС. В **група 20 от СБП** не е включена сметка **208 Ликвидация на ДМА от НС** – извършването на разходите и приходите от ликвидация на ДМА в бюджетните предприятия ще се подчинява на общите правила на отчитане и приключване на сметките за приходи и разходи.

38. В **подгрупа 207 “ДМА в процес на придобиване”** са обособени две сметки с оглед отграничаване на незавършеното строителство от процеса на придобиване на останалите ДМА. По **сметка 2091 “Капитализирани разходи по наети ДМА”** ще се отчитат само разходите по реконструкция модернизация и основен ремонт на наети ДМА, когато тези разходи задоволяват изискванията за признаването им като дълготраен актив съгласно изискванията на счетоводните стандарти.

39. Предвидените сметки за амортизация на дълготрайните активи – сметки от **подгрупи 241, 242 и 603 от СБП** ще се ползват след решение за начисляването на амортизации в бюджетната сфера. За **2001 г. МФ не предвижда** да се въведе начисляването на амортизации и ползването на тези сметки от бюджетните предприятия.

VII. Отчитане на земи, инфраструктурни обекти, активи с историческа и художествена стойност и активи, предназначени за специални дейности по отбраната и сигурността

40. По отношение на отчитането на *земите, инфраструктурните обекти и активите с историческа и художествена стойност* се предлага придобиването на такива активи да се отчита незабавно като разход и за тях да се води отчетност чрез задбалансови сметки.

41. В основата на предложението за възприемането на този подход, вместо другия вариант – признаването на тези позиции в баланса на бюджетното предприятие, стоят следните фактори:

- от гледна точка на отделното бюджетно предприятие, в повечето случаи не е налице извличане на изгода и контрол върху тези активи по смисъла на дефиницията за актив в Националните счетоводни стандарти (НСС), а по-скоро то упражнява функции по съхраняване и поддържане на тези активи, без да има право свободно да се разпореждат с тях;

- практическа трудност, както и липса на административен капацитет от съответното бюджетно предприятие да извърши надеждна счетоводна оценка и преоценка;

- редица от тези обекти (паркове, пътища, паметници и др.) имат характеристиките на “публични блага” – достъпност в потреблението им от други лица и практическа невъзможност за налагане на контрол върху достъпа и ползването на свързаните с тях изгоди.

- включването на тези позиции в баланса на отделното бюджетно предприятие би могло да подведе потребителите на информацията по отношение на действително разполагаемите и подлежащите на използване ресурси за осъществяване на бюджетната и извънбюджетната му дейност;

- за изготвянето на данните за статистиката на публичния сектор и финанси на консолидирано ниво информацията за този род активи може да се получи от съответни регистри и други информационни източници.

42. За отчитането на разходите по придобиването на тези активи в **СБП** са предвидени **сметки 6075, 6076, 6077, 6078 и 6079**, а за случаите на изграждане и основен ремонт на инфраструктурни обекти по стопански начин – **сметки 6504 и 6508**. За **задбалансовото им отчитане** са предвидени **сметки 9901, 9902 и 9903**.

43. Дълготрайните материални активи и материалните запаси, предназначени за специални дейности по отбраната и сигурността на страната се изписват на разход в момента на тяхното придобиване.

VIII. Сметки за материални запаси

44. В раздела за материални запаси са включени две нови групи – **32 “Запаси на държавен резерв и изкупена продукция”** и **33 “Конфискувани активи и придобито имущество от залог”**. Тези сметки ще се ползват от ограничен брой бюджетни организации, на които е възложено осъществяването на дейности с такива актива.

45. По **сметка 3210 “Запаси на държавен резерв”** ще се отчитат само онези материални запаси, които са придобити с цел поддържането на определено ниво на резерв от важни за икономиката или публичния сектор ресурси. Тази сметка ще се ползва от **ГУ “Държавен резерв и военновременни запаси”**. По нея ще се отчитат всички придобити за тази цел запаси, включително и тези, които се съхраняват на отговорно пазене в други предприятия. Сметката следва да се използва и от други бюджетни предприятия, на които е възложено с нормативен акт да придобиват материални запаси за осигуряването на стратегически или предпазен резерв. Материалните запаси, придобити за целите на използване в дейността на бюджетното предприятие, независимо от техния размер, се отчитат по сметките от **група 30**.

46. По сметка 3220 “Изкупена продукция” подлежи на отчитане изкупената продукция от даден сектор на икономиката за целите на подпомагане или регулиране на производството, търговията и конкуренцията.

47. Сметки от група 33 “Конфискувани активи и придобито имущество от залог” ще се ползват най-вече от онези бюджетни организации, на които са възложени функции по конфискуване и принудително събиране на държавни и общински вземания, като Агенцията за държавни вземания, Агенция “Митници” и други. Тук се отчитат конфискуваните нефинансови активи в полза на държавата/общината, подлежащи на последваща продажба или разпределение между бюджетни организации. Тъй като за бюджетната организация, осъществяваща този процес, тези активи не обслужват бюджетната или извънбюджетната ѝ дейност, те подлежат на включване от нея в отчетна група (стопанска област) “Други сметки и дейности”. Бюджетно предприятие, получило за използване в дейността си такива конфискувани активи ги отчита по съответните сметки от групи 20, 21 и 30. Конфискуваните финансови активи се отчитат по съответните сметки от раздел 5 на СБП.

48. Сметка 301 “Незавършено производство” ще се използва от бюджетните предприятия, осъществяващи производствена дейност. За разлика от разпоредбите на НС, където сметките от група 61 остават със салдо при наличието на незавършено производство, разходната сметка от СБП 6503 “Придобиване на материални запаси по стопански начин” се приключва задължително в края на отчетния период със сметка 301, в случай, че е налице незавършено производство.

IX. Сметки за разчети

49. В подгрупите сметки за съответните категории контрагенти са включени отделни сметки за вземания и задължения с тях с оглед спазване на счетоводния принцип на некомпенсиране на вземания със задължения.

50. Сметка 4050 “Задължения към доставчици по здравно-осигурителни и здравни услуги” се използва само от Националната здравно-осигурителна каса.

51. Сметка 4500 “Вътрешни разчети за доставки и прехвърляне на имущество” се използва за отчитането на такива операции между структурните звена на бюджетната организация, само когато се прехвърлят активи и извършват доставки в рамките на една и съща отчетна група. Вътрешните касови трансфери в системата на разпоредителя с бюджетни кредитите между банкови сметки на една и съща отчетна група *не се отчитат по тази сметка*, а по съответните сметки от подгрупа 750 “Вътрешни касови трансфери”. За безвъзмездното прехвърляне на активи, пасиви или обособени структурни единици между различни бюджети, сметки и фондове на държавата и общините организации се използват сметки от група 76 Прехвърлени активи и пасиви между държавата, общините и други сектори на икономиката”.

52. При обявяването на банки в несъстоятелност, паричните наличности на бюджетното предприятие по сметки в такива банки се трансформират във вземане и прехвърлят за отчитане по сметките от подгрупа 439 “Вземания от банки в несъстоятелност”.

53. В раздел 4 са предвидени два вида сметки за провизии – сметки-коректив на трудносъбираеми и несъбираеми вземания (подгрупа 491) и сметки за приблизителна оценка на възникнали и съществуващи задължения с неуточнена срочност и сума на погасяване (сметки 4230 и 4940).

54. В СБП не са предвидени сметки от типа на тези от група 44 “**Вземания по липси, начети и съдебни спорове**” от НС. Всички вземания, независимо от техния статус на събиране, остават за отчитане до окончателното им отписване в съответната сметка, където първоначално са отчетени.

55. Сметките от подгрупа 496 “**Корективи по начислени вземания и задължения от концесии, наеми и др.**” се предвижда да се използват като се възприеме прилагането на линейния метод за отчитането на приходите и разходите от наеми, концесии и др. При този метод като приход и разход ще се отчита припадащата се за периода сума на прихода/разхода, отразяваща ползването на икономическата изгода, независимо, че графика на плащанията може да е договорен по друг начин. Тези сметки ще се използват именно в тези случаи, при които определеният съгласно този метод приход/разход за периода не съвпада с графика на договорените плащания с контрагента и за това тези сметки се явяват като коректив на номиналното вземане/задължение.

56. В този раздел са включени и сметките за приходи и разходи за бъдещи периоди. По тези сметки не следва да се отчитат авансови плащания с клиенти и доставчици, както и капитализирани разходи, представляващи материални или нематериални активи.

57. По отношение отчитането на разходите за бъдещи периоди, **прекръпява се съществуващата практика** по отнасянето на разходите на средства от получен заем или разсрочено плащане като разходи за бъдещи периоди и последващото им изписване на разход при постъпване на приход и погасяване на заем. Това изискване, заложено в характеристиката на **сметка 641 “Разходи на бюджетни средства”** от НС, изкривява прилагането на принципа за текущо начисляване и води до необосновано надценяване на активите на бюджетното предприятие.

58. Сметка 4991 “**Разходи за бъдещи периоди**” не се използва в случаите на предоставени от бюджетното предприятие аванси на доставчици и подотчетни лица, платен абонамент за бъдещи периоди, както и в случаите на основен ремонт и придобиване на активи по стопански начин. При наличието на разходи за бъдещи периоди, **сметка 4991 директно се дебитира** срещу кредитиране на съответните сметки за разчети, парични сметки и др. като **сумата на отсрочения разход, възникнал в отчетния период не се отразява предварително по сметките за разходи от раздел 6. В следващите отчетни периоди салдото по тази сметка се амортизира и отнася по съответните разходни сметки от раздел 6.** Сметка 4992 “**Приходи за бъдещи периоди**” не се използва в случаите на получени от бюджетното предприятие аванси от клиенти, авансовите вноски за данъци и др. получени авансови плащания. Тази сметка ще се ползва за отчитане на оценените суми за гаранционна поддръжка и други подобни отсрочени приходи, когато бюджетното предприятие е предоставило стоки и услуги и се е ангажирало с тяхната поддръжка за определен период.

X. Сметки за финансови активи

59. В подгрупа 500 се отчитат само банковите сметки и депозити в лева и валута на бюджетните предприятия в БНБ. Сметки 5000, 5005, 5006 и 5009 се използват **само от ЦБ.**

60. Сметки 5001 и 5002, освен от бюджетните предприятия, ще се ползват **и от ЦБ.** В отчетността на ЦБ те ще бъдат представени огледално, т.е. те ще са с кредитно салдо, тъй като тези средства са консолидирани в системата на “**Единната сметка**” като привлечени средства, формиращи единния платежен

ресурс на **“Единната сметка”**. При централизиране в системата на **“Единната сметка”** и на валутните сметки и депозити в БНБ на бюджетните предприятия, **сметки 5007 и 5008** също ще бъдат ползвани и от ЦБ **по гореизложения начин за сметки 5001 и 5002**.

61. По сметките от **подгрупа 501** ще се отчитат касовите наличности и банковите сметки и депозити **в страната**, а по **подгрупа 502** – **тези в чужбина**.

62. Сметки от **подгрупа 508 “Преводи в процес на сетълмент”** са аналог на **§ 95-14 от ЕБК** – те ще се използват само от бюджетното предприятие-получател на суми от трансфери или безлихвени заеми от други бюджети, сметки или фондове, в случаите, когато преводите към тях са инициирани в края на отчетния период, а се постъпили по сметката на получателя в началото на следващия период. Ползването на тези сметки е необходимо, с оглед равнение на информацията на консолидирано ниво за трансферите и временните безлихвени заеми между бюджетните организации (тези транзакции следва да се елиминират като вътрешни операции в съответния обхват на консолидация). При наличието на такива случаи, **за изминалия отчетен период** бюджетното предприятие - получател на такива суми, следва да **дебитура** тези сметки срещу **кредитиране** на съответните сметки от **група 46 или 75**. Тази счетоводна статия на практика ще се осчетоводи въз основа на информация от банковото извлечение по сметката на бюджетното предприятие - получател на сумата през първите дни на следващия отчетен период и при обобщаване на отчетите и счетоводната информация на бюджетните предприятия, попадащи в съответния обхват на консолидация. **За новия отчетен период**, когато са постъпили реално парите по банковата сметка на получателя, следва да се **дебитура** съответната сметка от **подгрупи 500, 501 или 502** срещу **кредитиране** на сметката от **подгрупа 508**. **По отношение на левовите плащания**, в края на календарната година не следва да са налице случаи на преводи на път, тъй като с указанията на годишното приключване на банковите сметки на бюджетните предприятия определяните срокове за такива преводи осигуряват тяхното извършване и постъпване по сметките на получателите в рамките на годината.

63. Сметките от **подгрупи 500, 501 и 502** не са класифицирани като **бюджетни, извънбюджетни и набирателни банкови сметки**, както е направено такова деление в **група 52 от НС**, тъй като при прилагането на концепцията за отчитаща се единица те ще попаднат в обхвата на съответната отчетна група (стопанска област).

64. Сметки от **подгрупа 52 “Придобити държавни и общински ценни книжа”** се използват от онези бюджетни предприятия, които по силата на закон или друг нормативен акт имат автономност при управлението на паричният им ресурс и плащанията (НОИ, НЗОК и други). По тези сметки се отчитат само придобитите на първичния или вторичния пазар ценни книжа, емитирани от правителството на Република България или общините. Аналогично на сметките от **група 15** и тук сметките от **подгрупа 521** отчитат ДЦК (ОбЦК) по номинал, а тези от **подгрупа 522** се използват за коректив на номинала до цената на придобиване. Обратно изкупените ДЦК (ОбЦК) от емитента – ЦБ/общината не се отчитат чрез тези сметки, а за тази цел се ползват съответните сметки от **група 15** (виж т.т. **32, 33, 34**).

65. В процеса на консолидация на счетоводните данни салдата по тези сметки се разглеждат аналогично на **сметки 1517, 1518, 1527 и 1528**. На **най-високо ниво/обхват на консолидация - целия публичен сектор**, за сумите по тези сметки следва да се приложи консолидационната процедура по **прекласифицирането им от актив в коректив на пасив – дълг в ценни книжа**, тъй ка-

то публичния сектор (чрез сметки, бюджети или фондове, различни от тези на първоначалния емитент) ефективно е изкупил до падежа част от този дълг.

66. Сметките от **група 51** ще намерят приложение в по-ограничен кръг бюджетни предприятия – основно ЦБ и общините. Дяловите участия, отчитани по сметките от **подгрупи 511 и 512** са класифицирани съгласно дефинициите за контрол, съвместен контрол, значително и малцинствено участие в Националните счетоводни стандарти. По сметките от **подгрупа 511** се отчита и дяловото участие на общините и държавата в преобразуваните като търговски дружества здравни заведения. В случаите когато държавата/общината е останала с малцинствено участие в приватизирано търговско дружество, но упражнява следприватизационен контрол чрез правилото **“златна акция” (“golden share” rule)**, това дялово участие се класифицира като малцинствено. За целите на отчетността на публичните финанси такъв тип контрол се предлага да се разглежда по-скоро като контрол по спазването на договорите и разпоредбите по приватизирането на дадено предприятие, отколкото да се асоциира като контрол на акционер или съдружник.

67. По сметките от **подгрупи 531, 581 и 582** се отчита номиналната стойност на вземанията от предоставени заеми и временна финансова помощ. **Временната финансова помощ** представлява безлихвено отпуснати средства на други предприятия и лица, подлежащи на възстановяване в определен срок. **Тук не се отчитат** предоставените временни безлихвени заеми на други бюджетни предприятия (за тази цел се използват съответните сметки от **група 46**). Начислените провизии – корективи по вземания от заеми и временна финансова помощ се отчитат по сметките от **подгрупи 539 и 589**.

XI. Сметки за разходи

68. Разходите са класифицирани само по икономически тип. В **раздел 6 от СБП** не са предвидени сметки от типа на тези от **групи 61 и 64 от НС**, за отнасяне на разходите по икономически тип на начислена основа по функции и дейности, с изключение на сметките от **група 65 “Разходи за придобиване на активи, текущ и основен ремонт по стопански начин”**. Приема се подхода, че **класифицирането на начислените разходи** по функции, групи и дейности, аналогично на **класифицирането на касовите потоци**, не е елемент на системата на двойно записване. За в бъдеще ще се прилага **унифицирано кодиране** на касовите и на начислените разходи по функции, групи и дейности въз основа на ЕБК. Като преходна година, **не се предвижда за 2001 г.** бюджетните предприятия да **класифицират разходите на начислена основа по функционален признак (освен сметките от група 65)**, а да представят, както и досега, чрез отчетите за касовото изпълнение на бюджета и извънбюджетните сметки и фондове, такова класифициране **само за касовите разходи**.

69. Разходите следва да се начисляват за периода, през който са възникнали, независимо дали е извършено плащане или дали са налице средства за плащането им.

70. Всички разходни сметки от **раздел 6 на СБП**, **без тези от група 65**, се приключват само чрез съответните сметки от **групи 12, 13 и 14**. **Разходни сметки не може да се приключват с приходни сметки**.

71. В тази връзка, в СБП е налице **различие** от постановките в НС и **текущата счетоводна практика**, по отношение отчитането на продажбите на активи и услуги, отчетната стойност на продадените активи и разходите по продажбите, както и разпределението на административните, управленските и дру-

гите непреки разходи чрез сметките от **групи 70, 71 и 74 от НС**. Изписването като разход на **отчетната стойност на продадените активи** се отчита чрез съответните разходни сметки от **група 61 от СБП**, които се приключват по общия ред, без кореспонденция със съответните сметки от **раздел 7**. Аналогично, начислените разходи за продажба, както и административните, управленските и другите непреки разходи не се отнасят по дебита на съответните сметки за приходите от продажби.

72. По сметките от **подгрупа 606** се отчитат разходите за данъци и такси в страната и чужбина, начислени от бюджетните предприятия, включително и за данъците и таксите, формиращи отчетната стойност на даден актив (**виж т.73**). Подлежат на отчитане чрез тези сметки и начислените **при внос** ДДС, акциз, мита, митнически такси и всички други данъци и митни сборове при внос, данъците и митните сборове **при износ**, както и **възстановеният акциз** за извършен от бюджетното предприятие **износ на акцизни стоки**.

Не подлежат на отчитане чрез тези сметки:

- **начислените от доставчиците на активи и услуги ДДС, акцизи и други косвени данъци;**
- **начислените от бюджетното предприятие ДДС и други косвени данъци върху продажбите;**
- **дължимия за внасяне/подлежащия на възстановяване ДДС по справка-декларация за ДДС;**
- **начислените осигурителни вноски за сметка на работодателя - отчитат се по съответните сметки от подгрупа 605;**
- **начислените и удържани осигурителни вноски и данъци за сметка на персонала;**
- **начислените и удържани други данъци и такси за сметка на други лица;**
- **възстановените суми на други лица за надвнесени от тях данъци, мита, такси и вноски – отчитат се по сметките от група 70.**

Авансовите вноски за данък печалба и данък за общините **не се отчитат текущо** по сметките от подгрупа 606, а чрез сметки **4512 “Разчети за данък печалба”** и **4544 “Разчети за общински данъци и такси”**. След определяне на годишния размер на тези два данъка, за същата отчетна година сметки **6064** и **6065** следва да **се дебитират** срещу **кредитиране** на сметки **4512** и **4544**.

73. Аналогично на разпоредбите на НС, в случаите на **придобиване на активи чрез външни доставки**, свързаните с процеса на придобиване разходи (външни услуги и други), **формиращи отчетната стойност на актива не се отчитат по сметките за разходи**, а с тях директно **се дебитира** съответната сметка за придобиване на актива срещу **кредитиране** на съответните сметки за доставки/парични средства и др. **Изключение от това правило ще са само сметките от подгрупа 606**. Когато данъци и такси, дължими от бюджетните предприятия, подлежат на включване в отчетната стойност на придобивания актив, в тези случаи данъците и таксите **първоначално** ще се отчетат по сметка от **подгрупа 606**, след което се отнасят по сметките за придобивания актив за формиране на цената на придобиване. Това третиране на разходите за данъци и такси, формиращи отчетната стойност на придобивания актив е обусловено за целите на консолидиране на данните на публичния сектор, а по отношение на данъците и таксите в чужбина, начислени в цената на придобие на актива – за целите на платежния баланс.

74. В случаите на **придобиване на активи, основен и текущ ремонт, извършени по стопански начин** разходите се отразяват първоначално по сметките от група 60, след което се отнасят по съответните сметки от група 65. Сметките от група 65 (без сметки 6504, 6506 и 6508) се приключват със съответните сметки от група 20, 21 и 30. При наличието на **незавършено производство на материални запаси и на незавършено строителство по стопански начин в края на отчетната година** тези сметки се приключват **задължително** със сметки 2071 и 3010. В следващия период, отразените по сметки 2071 и 3010 суми на незавършено производство и незавършеното строителство по стопански начин остават като салдо по тези сметки **без да се отнасят обратно по сметките от група 65**. Сметки 6504, 6506 и 6508 се приключват **по обичая ред**, чрез съответните сметки от група 12.

75. По сметките от група 64 се отчитат предоставените от бюджетните предприятия **трансфери - пенсии, помощи, субсидии и други безвъзмездно отпуснати средства** на домакинствата и другите сектори на икономиката. Сметките от тази група са класифицирани в **три разреза**:

- по **получатели (бенефициенти)** – домакинства, предприятия, нестопански организации, чуждестранни лица;
- по **вид на трансферите** – **капиталови** и **текущи**. Като **капиталови трансфери** се класифицират всички безвъзмездно предоставени от бюджетното предприятие средства, предназначени за **придобиване и основен ремонт на дълготрайни активи**, както и **безвъзмездно поетите плащания на главници по заеми**. **Текущи трансфери** са всички останали трансфери, които не са капиталови, както и **безвъзмездно поетите плащания на лихви по заеми**.
- по **начин на предоставяне** – **парични, в натура и приписани трансфери**.

По сметките от тази група **не се отчитат** субсидиите и трансферите **между бюджетните предприятия** (използват се сметките от група 75). Разходите за **членски внос в международни организации** не се отчитат по сметките от подгрупа 648, а за целта се използва сметка 6091 “Разходи за членски внос и други вноски в международни организации”.

76. Когато предоставянето на трансфери, като пенсии, помощи и стипендии представлява **неотменимо задължение** на бюджетното предприятие с **нормативно установени условия по предоставяне - сума, срок и получатели, които не могат да бъдат променяни** от бюджетното предприятие, **разходът се начислява за периода, през който възниква това задължение**, независимо дали е извършено плащане през този период и дали са налице необходимите средства.

77. Сметките от подгрупа 643 **се използват само от НЗОК**. В случаите, когато бюджетното предприятие е сключило договор за медицинско обслужване на неговия персонал следва да се ползва сметка 6029 “Други разходи за външни услуги”.

78. По отношение отчитането на **разходите за двата типа провизии – корективите за вземания и приблизителните счетоводни оценки за възникнали задължения**, ще са налице определени различия от сега съществуващата практика. Различията се изразяват в начина на третиране чрез сметките за разходите на случаите на **отписване и сторниране на провизиите (балансовите позиции)**, независимо дали това се извършва в текущия или период, следващ този на първоначалното им **начисляване** като *разходи* и *балансови позиции* (коректив на вземане и оценка на задължение). Няма промяна по отношение на счетоводните операции при първоначалното определяне и последващо доначис-

ляване на провизиите – *дебитира се* съответната разходна сметка за провизии срещу *кредитиране* на съответната балансова сметка за провизии (коректив на вземане или оценка на задължение).

79. Във всички случаи на *отписване или сторниране* на провизиите – **корективи на вземания**, независимо от причините за това, следва да се *дебитира* съответната балансова сметка за провизии (сметки от *подгрупи 491, 539 и 589*) срещу *кредитиране* на предвидените в СБП сметки от **подгрупа 672 “Сторнирани /възстановени/ провизии за несъбираеми вземания”**. Това означава, че когато дадено **провизирано вземане** подлежи на *отписване от баланса*, поради неговата несъбираемост (изтекъл давностен срок, приключено производство в несъстоятелност и т.н.), то **ще се изпише като разход** по съответните сметки от **група 691 в целия си размер**, а не само до размера на непровизираната си част, т.е. *без кореспонденция срещу корективната му сметка за провизии*, сумата на която от своя страна подлежи на отнасяне *по кредита* на сметките от **подгрупа 672**:

- 1 -

Дт сметки 691 “Отписани вземания”

Кт сметки за провизирани вземания

- 2 -

Дт сметки 491, 539, 589 Провизии за вземания

Кт сметки 672 “Сторнирани провизии за вземания”

Този подход на отчитане позволява по сметките от *подгрупа 691* да се акумулира за съответния период *пълния размер на отписаните вземания* – *провизирани и непровизирани*, при *едновременното запазване* и прилагане на счетоводните принципи и процедури по провизиране на вземанията. По същество и при този подход е налице компенсиране на провизираното вземане с провизията му при неговото отписване, но това се извършва *индиректно* – *на ниво разходни сметки* (кредита по *сметки 672* компенсира дебита по *сметки 691*), *вместо чрез пряка кореспонденция между балансовите сметки на вземането и неговия коректив - провизията*.

80. Аналогичен е и подхода при счетоводното третиране и на *провизиите за задължения* – когато се установят *конкретния вид, срок и размер на разходите и кореспондиращите им задължения*, балансовата позиция за провизии *се отписва* срещу *съответната сметка за сторнирани провизии* и се съставя *втора счетоводна статия*, при която се *дебитира* съответната сметка за установения *вид разход* срещу *кредитиране* на съответната сметка за *установеното задължение*. Този подход позволява в *отчетния период, когато се сторнира провизията*, да бъдат отчетени разходите по съответни видове, които към момента на първоначалното начисляване на провизията може да не са били определими по вид или пропорция на съотношение между тях, без да се променя размера на разходите в двата отчетни периода (периода на начисляване на провизията и периода на сторнирането ѝ) - сторнираната провизия *компенсира* начисленият вид разход. Отграничаването на сметките за провизии (оценки) от сметките за установени и определими разходи и задължения е продиктувано и от целите на бюджетирането, с оглед съпоставянето и анализа на **конкретните разходни позиции** на различните стадии на изпълнение на бюджета – *поемане на ангажимент, начисляване на конкретно задължение/разход и плащане*.

81. По отношение на разходите и задълженията за персонал в СБП са предвидени сметки **4230 “Провизии за бъдещи плащания към персонала”**, **6047 “Разходи за провизии за персонал”** и **6048 “Сторнирани провизии за персонал”**, които ще се използват по аналогичен начин, както и другите сметки

за провизии на задължения, за отчитане на приблизителните счетоводни оценки по отношение доходите на персонал (оценка на очакваните разходи за ползване на отпуски, болнични, доходи при напускане, дългосрочни доходи на персонал и др.) съгласно изискванията на счетоводните стандарти (НСС 19).

82. Приходите за бъдещи периоди, представляващи суми за гаранционна поддръжка и други подобни отсрочени приходи подлежат на отчитане чрез **съответните сметки за приходи** в отчетния период, когато се усвояват/изтичат сумите за гаранции, вместо чрез гореизложените сметки за сторнираните провизии на задължения.

83. Всички отрицателни реализирани разлики от операции с ценни книжа и валута, както и **нереализираните загуби при преоценката** на активи и пасиви са обект на отчитане по сметки от раздел 7.

XII. Сметки за приходи

84. Група 70 е предвидена за отчитане на приходите от данъци и такси. Подгрупи **701** и **704** ще се използват основно от **ЦБ, общините и осигурителните институции – НОИ, НЗОК и фонд “ПКБ”**, както и от онези бюджетни предприятия по чиито бюджетни и извънбюджетни сметки постъпват такива данъчни приходи. Не се отчитат по тези сметки вноските от държавни (общински) предприятия за превишението на прихода над разхода и дивидента за държавата/общината (за тази цел се ползват съответните сметки от **подгрупа 717**).

85. За разлика от другите приходи, за данъчните приходи практически не е възможно, като цяло, последователното и пълно прилагане на принципа на текущото начисляване – възникващите приходи и вземания от данъци за държавата/общината произтичат от сделки и събития без директното участие и достъп до такава информация на публичния сектор. Практически, информацията за дължимите данъци и осигуровки става известна въз основа на представените декларации. В редица случаи е възможно прилагането на принципа на текущо начисляване, като данък сгради и таксата за битови отпадъци, обмитяване на вноса и др. В тази връзка, се предвижда в СБП, като цяло, данъчните приходи да се признават на **модифицирана касова основа – касовите постъпления от данъци, мита и осигурителни вноски се коригират със декларираните суми за дължими/подлежащи на възстановяване суми**. Когато практически е осъществим – необходимата за облагането информация е налична за съответния период, се прилага **принципът на текущо начисляване**.

86. За тази цел, текущо през годината, касовите постъпления от данъци и вноски (включително и тези от авансови вноски) се отчитат по сметки **7011** и **7041**. По тези сметки се отчитат също и ефективно възстановените/прихванати суми от данъци и осигурителни вноски. **В края на отчетния период**, въз основа на данните по данъчните и осигурителни декларации за дължимите суми към края на този период, за съответните бюджети и фондове **се дебитират** сметки **4301** и **4302** срещу **кредитиране** на сметки **7012** и **7042**. Когато са декларирани суми, подлежащи на възстановяване, се **дебитират** сметки **7013** и **7043** срещу **кредитиране** на сметки от подгрупа **431**.

87. Предвид на това, че така начислените в края на отчетния период вземания и задължения подлежат на внасяне през следващия отчетен период и при възприета база на отчитане на тези приходи на **модифицирана касова основа**, с оглед избягването на двойното отчитане на приходите, извършените по **т. 86** счетоводни записвания **се сторнират в началото на следващия отчетен период**. В края на следващия отчетен период, въз основа на данните от декларации-

ите и друга налична информация на данъчната администрация (например данни за просрочени плащания), отново се извършва процедурата по предходната точка – вече по отношение на дължимите/подлежащи на възстановяване суми към края на следващия отчетен период. Така в рамките на текущата година **касово отчетените приходи от данъци, мита и осигурителни вноски** са коригирани два пъти – в началото на периода за сторниране на суми, които се очаква да постъпят и отчетат касово през годината и в края на периода за дължимите/възстановимите суми, подлежащи на ефективно касово изпълнение през следващия отчетен период.

88. Сметките от **подгрупа 704** са предвидени за отчитане на такси, представляващи по същество данъци. В тази категория влизат например таксата за битови отпадъци, общинската такса за кучета. Наличието на тези сметки е обусловено от прилагането на принципа на предимство на съдържанието пред формата. Министерството на финансите ще дава допълнителни конкретни указания кои от таксите подлежат на отчитане по тези сметки.

89. Сметка **7014 “Преотстъпени приходи от данъци, мита, митнически такси и осигурителни вноски”** (както и сметка 7044) се предвижда да се ползва в случаите, когато по силата на закон дължимите данъци се преотстъпват на небюджетно предприятие за инвестиране и ползване – например разпоредбите на **глава десета от ЗКПО**. Въз основа на информацията от данъчните декларации, в отчетността на ЦБ **сметка 7014** ще **се кредитира** срещу **дебитиране** на съответните разходни сметки за трансфери от **подгрупи 644 и 645**. Възприемането на този подход ще позволи обхващането в системата на отчетност на част от т.нар. категория **“фискални разходи”** (разходи на държавата под формата на пропуснати доходи от данъци въз основа на данъчни облекчения, преотстъпване и др.), чрез едновременното им представяне като приход от данъци и предоставен трансфер/субсидия. По този начин размера на отчетените приходи от данъци ще включва и суми, които поначало няма да постъпят и отчетат касово в бюджета, а размера на субсидиите ще включва и суми, които са предоставени индиректно (чрез преотстъпването на данъци на предприятието-данъкоплатец).

90. По сметки от **подгрупа 705** се отчитат приходите от държавни, общински и съдебни такси, определени като такива съгласно **Закона за държавните такси** и **Закона за местните данъци и такси**. В случаите, когато таксите по същество представляват форма на данъци, същите се отчитат съгласно **т. 88** по сметките от **подгрупа 704**.

91. По отношение на отчитането на **приходите от приватизация** е налице разлика от общия ред на отчитане на операциите по продажба на ценни книжа – в **подгрупа 731 “Постъпления от приватизация – нето”** са включени две сметки – **сметка 7311** за отчитане на **брутната сума на приходите от приватизация** и **сметка 7319** за отразяване на **отчетната стойност на приватизираните дялове, акции и обособени обекти**. Преди операциите по годишното приключване **сметка 7311** ще е с **кредитно салдо**, а **сметка 7319** – с **дебитно**. Когато плащането е разсрочено, в приходите по сметка 7311 не се включват лихвите (отчитат се по сметките от **подгрупа 729**). По **сметка 7311** следва да се отрази общата договорена сума на плащане (без лихвите), включително и в случаите на използване на **непарични платежни средства (компенсаторни записи, инвестиционни бонове и др.)**. При прилагането на такива инструменти, вземането от приватизация (сметките от **подгрупа 437**) се отписва срещу **дебитиране** на съответните разходни сметки за трансфери от **група 64**. Следва да се има предвид, че приходите от приватизация се отчитат на **начислена основа**.

92. По сметка 7319 се отразява само отчетната стойност на приватизираните дялове, акции и обособени обекти. Разходите, свързани с процеса на приватизация се отчитат чрез **съответните разходни сметки от раздел 6**. Когато авансово са изплатени суми за консултантски услуги, същите се отчитат като предоставени аванси на доставчици и се отнасят като разход по съответната разходна сметка след извършването на услугата. Разходите за издръжка на органите за приватизация се отчитат като текущи разходи за периода, в който са начислени по **съответните разходни сметки от раздел 6**.

93. Не се отчитат като приходи от приватизация **продажбите на дълготрайни материални, нематериални активи и запаси, включени в баланса на бюджетните предприятия** – за тази цел се използват сметките от **група 71** и съответстващите им разходни сметки от **група 61**. **Продажбите на финансови активи** извън реда по Закона за преобразуване и приватизация на държавни и общински предприятия се отчитат по сметките от **подгрупа 738** – *по дебита* на тези сметки се отразява *отчетната стойност на продавания финансов актив, а по кредита – постъпленията от продажба*. В зависимост от това какъв е резултата от такива операции се използват отделни сметки за регистриране на реализираните положителни и отрицателни разлики от операции с ценни книжа. Другите разходи (комисионни, данъци и др.), свързани с тези операции се отчитат по съответните разходни сметки. По аналогичен начин се отчитат и операциите по продажба на валута.

94. Сметките от **група 74** се използва за отчитане на получените от бюджетното предприятие помощи и дарения от страната и чужбина, като е застъпена класификация, подобна на тази за сметките от **група 64**. В СБП *не са предвидени сметки*, като сметки **131 “Финансиране за дълготрайни активи”** и **132 “Финансиране на текущата дейност”** от НС. За разлика от разпоредбите на **НСС 20 “Отчитане на държавни дарения и оповестяване на държавни помощи”** предвижда се да се възприеме *друг подход*, при който всички приходи от дарения, помощи и други безвъзмездно получени суми се отчитат като приход в момента на получаването им. Когато се налага възстановяването на тези суми поради неусвояване или неспазване на клаузите за дарения, връщането на тези суми се отчита *по дебита* на сметките от **група 74**.

95. Сметките от **група 75 (без подгрупа 759)** са аналог на параграфите за трансфери между ЦБ, бюджетни и извънбюджетни сметки **§§ 30-00, 31-00, 60-00, 61-00, 62-00 и 63-00** от ЕБК и се ползват по аналогичен начин – сметките се *дебитират*, когато се *предоставят трансфери*, и *кредитират* – когато се *получават трансфери*.

96. Сметка **7500 “Разчети за плащания по БУС 1302000 срещу сметка на първостепенен /горестоящ/ разпоредител”** ще се ползва от бюджетните предприятия, след включването им към **системата СЕБРА**, при отчитането на плащанията, инициирани с **бюджетно платежно нареждане** от подведомствени разпоредители с бюджетни кредити срещу сметката на първостепенния разпоредител. **Първостепенния разпоредител** ще отчита *по дебита* на сметка **7500** всички извършени такива плащания от негови подведомствени разпоредители (с изключения на преводите по сметката на инициращия бюджетното платежно нареждане подведомствен разпоредител) срещу **кредитиране на банковата си бюджетна сметка в БНБ (сметка 5001 от СБП)**. От своя страна, **подведомствения разпоредител** ще отчита *по кредита* на сметка **7500** всички извършени от него плащания чрез сметката на първостепенния разпоредител срещу **дебитиране на съответните сметки за разчети с доставчици, разходи и др.** При консолидиране на отчетите в системата на първостепенния разпоредител, салдото по тази сметка **следва да е нулево** – т.е. тази сметка по същест-

во изпълнява същата функция както сметката/параграфа от ЕБК за вътрешните трансфери в системата на първостепенния разпоредител.

97. Сметките от група 76 “Прехвърлени обособени активи и пасиви между държавата, общините и други сектори на икономиката” по същество не представляват сметки за отчитане на текущи приходи. Основно, чрез тях ще се отчитат прехвърлянето на обособени активи и пасиви в резултат на *структурни и организационни промени в публичния сектор*.

98. Сметките от подгрупа 761 “Прехвърлени обособени активи и пасиви между държавата и общините” ще се ползват в случаите, когато общинско бюджетно предприятие въз основа на нормативен акт се прехвърли в структурата на министерство или друга държавна институция и обратно - например, когато дадено училище към Министерството на образованието и науката (МОН) се извежда от неговата структура и преминава със всичките си активи и пасиви към дадена община. В този случай, **в отчетността на МОН, към датата на извеждане на училището** от неговата структура, **по дебита на сметка 7611** ще се отрази стойността на всички активи на училището срещу *кредитиране на сметките за активи*, а **по кредита на сметка 7612** – неговите пасиви срещу *дебитиране на сметките за пасиви*. **В отчетността на общината** ще се вземат огледални счетоводни записвания чрез използване на **сметки 7617 и 7618 – дебитират се сметките за активи** срещу *кредитиране на сметка 7617*, а с втора счетоводна статия ще **се кредитират сметките за пасиви** срещу *дебитиране на сметка 7618*. При този случай, във встъпителния баланс на училището, *като нова организационна единица към общината*, разликата между активите и пасивите (нетни активи) *няма да бъде представена чрез сметките за капитал от групи 10, 11 и 12*, а **чрез салдата на сметки 7617 и 7618**. Едва след годишното приключване на тези сметки, сумите от тези салда, заедно с останалите приходи и разходи за отчетния период, ще се отнесат по общия ред по съответните сметки за разполагаемия капитал и акумулирания прираст на нетните активи. Сметките от тази подгрупа, освен в случаите на организационно-административни промени между държавни и общински бюджетни единици, ще се използват и когато се прехвърлят/поемат отделни активи и пасиви между държавата и общините. По тези сметки не се отчитат касовите трансфери, временните безлихвени заеми и разчетите между държавните институции и общините (ползват се съответните сметки от *групи 45, 46 и 75*), както и за отписаните държавни и общински вземания и задължения (прилагат се *сметки 6917, 6918 и 7917, 7918*).

99. Сметките от подгрупа 769 ще се прилагат по аналогичен начин, в случаите, когато **имууществено и организационно обособени единици се извеждат или въвеждат от/в публичния сектор към/от други сектори на икономиката**. Например, тези сметки ще се ползват когато бюджетно предприятие се преобразува в търговско дружество – от датата на преобразуване то вече е извън обхвата на публичния сектор, поради което в отчетността на бюджетните предприятия следва да намери отражение прехвърлянето на активи и пасиви към другите сектори на икономиката. Следва да се има предвид, че по тези сметки не може да се отчитат предоставените/получените парични или в натура текущи или капиталови трансфери между публичния сектор и икономиката (ползват се съответните приходни и разходни сметки от *групи 64 и 74*), както и отписаните вземания и задължения (прилагат се сметки от *подгрупи 691 и 791*).

100. Сметките от подгрупи 762 и 764 ще се прилагат по аналогичен начин на този за **сметки 761**, когато такива операции са:

- само *между* бюджети, сметки и фондове на държавата (използват се сметки от подгрупа 762);

или

- само *между* сметки, бюджети и фондове на общини (използват се сметки от подгрупа 764).

Сметките се прилагат както в случаите, когато се прехвърлят активи и пасиви между отделни бюджетни предприятия, така и в случаите на прехвърляне на активи в рамките на бюджетното предприятие *между* отделните отчетни групи (стопански области) – “*Бюджети*”, “*Извънбюджетни сметки и фондове*” и “*Други сметки и дейности*”. По тези сметки не се отчитат касовите трансфери, временните безлихвени заеми и разчетите между бюджетните организации (за тези цели се ползват съответните сметки от групи 45, 46 и 75).

101. Сметките от подгрупи 762 и 764 особено често ще се прилагат за извънбюджетните сметки за средствата от дарения и заеми по реда на **чл. 45, ал. 2** от ЗУДБ и **чл. 42, ал. 1, т. 2** от ЗОБ. Такива сметки по същество са временни, предназначени за финансиране на конкретни програми и разходи, съгласно волята на дарителите и клаузите на споразуменията. При тези случаи, придобиваните със тези средства дълготрайни активи и материални запаси, предназначени за дейността на бюджетните предприятия е уместно да *не се третират като актив* на отчитащата се единица – извънбюджетната сметка по **чл. 45, ал. 2** от ЗУДБ, а да се включат в тази отчитаща се единица и отчетна група (стопанска област), където реално ще се ползва актива, независимо че актива не е придобит със средства на ползващата актива отчетна група (стопанска област). В тези случаи, извънбюджетната сметка представлява само временно средство за придобиване на активи и в нея не протичат постоянни дейности, свързани с използването и потреблението на придобитите активи. В тази връзка, в отчетната група (стопанска област), която реално ще ползва тези активи, следва да *се дебитират* сметките за съответните активи срещу *кредитиране* на *сметка 7621* (за общините – *сметка 7641*), а в отчитащата се единица – извънбюджетната сметка, при придобиването на актива ще *се дебитира сметка 7621* (за общините – *сметка 7641*) срещу *кредитиране* на *разчетни сметки, банкови сметки, сметките от група 74 и др.* Възможен алтернативен вариант на отчитане е първоначално всички придобити активи да се отчетат по съответната извънбюджетна сметка, с чиито средства са придобити, а в последствие тези активи да се прехвърлят за отчитане по съответната отчетна група, чрез използване на сметки от подгрупи 762 и 764. Прилагането на този ред на отчитане, все пак следва да се извършва въз основа на анализ на клаузите на даренията, споразуменията и международните програми, доколкото не са налице такива условия (например сметката се открива за дълг и неопределен срок, налице са самогенериращи се източници на финансиране, активите ще обслужват реална дейност, произтичаща от тази сметка и т.н.), при които да се окаже по-приемливо придобиваните активи да останат на отчитане по тази извънбюджетна сметка.

102. В редица случаи се откриват извънбюджетни сметки по реда на **чл. 45, ал. 2** от ЗУДБ, по които **постъпват средства от заеми**. В повечето случаи тези извънбюджетни сметки са само “**получатели**” на средствата, докато погашенията и лихвите по дълга се поемат от даден бюджет, като често получател на заема и платец по заема може да са различни бюджетни предприятия. При тези обстоятелства – когато получателя на средствата по заеми е една отчетна група (стопанска област) а платец на заема е друга, или когато получателя и платеца на заема са различни бюджетни предприятия, се прилага **сметка 7622** (при общините **сметка 7642**). В бюджетното предприятие – получател на средствата, в отчетната група (стопанска област) “**Извънбюджетни сметки и фондове**”, ще *се дебитират* сметките от група 50, срещу *кредитиране* на

сметка 7622 (при общините **сметка 7642**). В бюджетното предприятие – платец на заема, в отчетната група (стопанска област) **“Бюджети”**, ще *се дебитира сметка 7622* (при общините **сметка 7642**), срещу *кредитиране* на съответната сметка от **група 16**. В случаите, когато получатели на заема са общини, а пла-teца по него е държавния бюджет или сметка/фонд на държавна институция се прилагат сметките от подгрупа 761.

XIII. Приписани приходи, разходи и трансфери

103. В структурата на приходните и разходните сметки са заложили сметки за отчитане на т.нар. **“приписани”** приходи, разходи и трансфери. Като **“Приписани”** са дефинирани тези приходи, разходи и трансфери, които не представляват **явна транзакция** или **явно отразени суми в първичните счетоводни документи**, а по-скоро като **скрит съпътстващ резултат**.

104. Така например, когато се предоставя от бюджета **безлихвена временна финансова помощ** на предприятие, налице е и скрит трансфер, предоставен от държавата на предприятието в размер на пропуснатата лихва, ако временната финансова помощ беше предоставена под формата на заем при обичайните пазарни условия. При тази ситуация в отчетността на публичния сектор ще бъдат отчетени като приписан приход – размера на пропуснатата лихва и като приписан разход в същия размер – приписан текущ трансфер за предприятието. За отчетни цели, с оглед спазване на принципа на предимство на съдържанието пред формата, транзакцията по предоставянето на временния безлихвен заем се реконструира по начин, все едно, че бюджета е предоставил безвъзмездно и трансфер на предприятието, с който то връща натрупаната лихва по отпуснатите заемни средства.

105. Друг пример, при който са налице приписани приходи, разходи и трансфери е разпоредбата на **§ 22 от Преходните и заключителните разпоредби на Закона за държавния бюджет на Република България за 2000 г.**, съгласно която държавните учреждения, настанени в общински сгради не заплащат наеми. При тази ситуация е налице **скрит трансфер** от общината за държавното учреждение **в размер на пропуснатия от общината доход от наем**. В този случай, за бюджетната организация, ползваща общинска сграда приписаният разход представлява размера на наема, който би заплатила при обичайни условия, а приписания приход – приписания получен трансфер от общината. Огледално, за общината, като приписан разход ще се отчете предоставения приписан трансфер, а като приписан приход – пропуснатия доход от наем.

106. Прилагането на концепцията за счетоводното отчитане на приписаните приходи, разходи и трансфери ще спомогне за по-достоверното представяне на операциите на публичния сектор, по-конкретно измерването на приходите и разходите. С допълнителни указания и стандарти **МФ ще определи случаите за конкретното прилагане на тази концепция**, както и конкретни правила за признаване и измерване на приписаните приходи, разходи и трансфери.

107. В СБП за отчитането на приписаните приходи, разходи и трансфери са обособени подгрупи **608, 628, 718, 728, и 759**, както и **отделни сметки** в групи **64 и 74**. Начислените като разход **приписани разходи и трансфери могат да кореспондират само срещу начислените приписани приходи и трансфери, а в случаите на преотстъпване на данъци – срещу сметки 7014 или 7044**. Например за описания в т. **105** случай ще се вземат следните счетоводни записвания:

В държавното учреждение:

Дт сметка 6087 “Приписани разходи за наеми”

Кт сметка 7594 “Приписани трансфери от общински бюджети”

В общината:

Дт сметка 7594 “Приписани трансфери от общински бюджети”

Кт сметка 7181 “Приписани приходи от продажби на услуги”

Отчитането на приписаните приходи, разходи и трансфери по отделни сметки, които могат да кореспондират само помежду си, има за цел отграничаването на тези счетоводни операции и приблизителни оценки от другите позиции, с оглед контрола и анализа на бюджетираните показатели – приходи и разходи на начислена и касова основа. Приключването на тези сметки се извършва по общите правила, приложими за приходните и разходните сметки.

XIV. Задбалансови активи и пасиви

108. В група 91 “Чужди дълготрайни активи, материални запаси и финансови активи” подлежат на отчитане всички чужди активи, които бюджетното предприятие е наело при условията на експлоатационен наеман договор, активи, съхранявани на отговорно пазене, както и активи подлежащи на управление или разпределение. Така например, тук следва да се отчитат предоставените дарения в натура, когато волята на дарителя е определила конкретни лица за получатели на тези дарения, а бюджетното предприятие се явява само като посредник по управлението и разпределението на тези дарения.

109. По сметка 9200 “Поети задължения по договори” се отчитат сумите по вече сключени договори с доставчици на активи и услуги, преди да е извършена доставката им и начисляването на сумите по съответните балансови сметки за активи, разходи и разчети с доставчици. Сметката ще се кредитира с размера на сключените договори. **Когато са получени доставките на активи и услуги** (те са фактурирани и са начислени по съответните балансови сметки) **сумата по сметка 9200 се отписва**. Включените в ИСФУ бюджетни предприятия прилагат процедурата в съответствие с функционалностите на софтуера без да е необходимо да водят текущо тази сметка. Министерството на финансите ще издаде допълнителни указания за реда и начина на отчитане на поетите задължения по договори.

110. Предоставените държавни (общински) гаранции се отчитат по сметките от подгрупа 922. Тези сметки **се кредитират при предоставянето на гаранция и се дебитират**, когато гаранцията е активирана или срокът ѝ е изтекъл.

111. Въвежда се **отчетност за просрочени вземания и задължения**. **За просрочени се смятат тези вземания и задължения, които не са уредени в договорния (законовия) срок**. Не се смятат за просрочени начислените и неплатени вземания и задължения, когато този срок не е изтекъл. Когато изрично не е определен такъв срок за уреждане/плащане, за просрочени се смятат тези вземания и задължения, които не са уредени/платени в обичайно приетите срокове.

112. Въвежда се **отчетност на вноса и износа**, извършван от бюджетните предприятия. За отчитането му са предвидени сметки от **подгрупи 995 и 996**. Регистрирането на вноса и износа по тези сметки следва да се извършва на **начислена основа**. При извършен внос **сметките от подгрупа 995 се дебитират**, а при извършен износ **сметките от подгрупа 996 се кредитират**. Сметките се водят с **чисти обороти** (при възстановени суми на внос или износ се прилага **червено сторно**) и **се приключват в края на отчетната година – подгрупа**

995 се приключва срещу сметка 9981, а подгрупа 996 – срещу сметка 9989. Министерството на финансите допълнително ще регламентира реда и начина за отчитането на вноса и износа чрез тези сметки.

В. ГОДИШНО ПРИКЛЮЧВАНЕ И КОНСОЛИДАЦИЯ

XV. Годишно приключване на сметките

113. Текущо през годината не се извършват процедури по приключване на приходните и разходните сметки. Приключването им се осъществява само към края на отчетната година.

114. Сметки от раздел 6 се приключват както следва:

- групи 60, 61, 62 и 64, както и сметки 6504, 6506 и 6508 се приключват със съответните сметки от подгрупа 120, в зависимост от това, в коя отчетна група (стопанска област) се водят тези сметки;

- група 65 (без сметки 6504, 6506 и 6508), салдата на които преди процедурата по годишното приключване ще показват незавършеното производство, незавършеното строителство и незавършения основен ремонт се приключват, както следва: сметка 6501 - със сметка 2071, сметка 6502 – със сметка 2109, сметка 6503 – със сметка 3010 и сметка 6507 – със сметка 2072;

- групи 67 и 69 се приключват със сметка 1309.

115. Сметки от раздел 7 се приключват както следва:

- групи 70, 71, 72, 73, 74 и 75 се приключват със съответните сметки от подгрупа 120 в зависимост от това, в коя отчетна група (стопанска област) се водят тези сметки;

- група 76 се приключва със сметка 1309;

- група 78 се приключва със сметка 1301;

- група 79 се приключва със сметка 1309.

116. Сметките от група 14 се приключват със съответните сметки от подгрупа 120 в зависимост от това, в коя отчетна група (стопанска област) се водят тези сметки.

117. Задбалансовите сметки от подгрупа 995 се приключват със сметка 9981, а тези от подгрупа 996 - със сметка 9989.

118. След извършване на горепосочените процедури по приключване на сметките от раздели 6 и 7, подгрупи 995 и 996 и група 14, сумите по сметки от група 12 се отнасят по съответните сметки от група 11 – сметки 1101, 1102 и 1108, в зависимост от това, в коя отчетна група (стопанска област) попадат тези сметки, а салдата по сметките от група 13 – по сметка 1109.

119. Годишното приключване на сметките на бюджетните предприятия, включени в ИСФУ се извършва съобразно стандартните функционалности и процедури на системата.

XVI. Изготвяне и представяне на оборотна ведомост

120. Изготвянето на *сборните оборотни ведомости* в системата на първостепенния разпоредител за нуждите на Министерството на финансите при консолидирането на счетоводните данни ще претърпи промени в два ас-

пекта – *брой* на оборотните ведомости и *момент* на изготвяне (състояние на сметките).

121. Първостепенният разпоредител следва да изготви и представи за цялата си система **три отделни сборни оборотни ведомости за трите отчетни групи (стопански области) – “Бюджети”, “Извънбюджетни сметки и фондове” и “Други сметки и дейности”**.

122. Втората промяна, която представлява отклонение от обичайната счетоводна практика в страната, е че оборотните ведомости се изготвят с данни за **състоянието по сметките преди операциите по приключване на сметките съгласно раздел XV**. За целите на консолидирането и анализа на сметките за приходите и разходите, операцията по годишното приключване е чисто техническа процедура, която не отразява реални транзакции и събития, влияещи на финансовото състояние и резултатите, поради което не следва да фигурира при консолидиране на информацията от счетоводните сметки. В противен случай оборотите по приходните и разходните сметки няма да отразяват реалния размер на приходите и разходите.

123. Също така **не следва да се прилага и процедурата на червено сторно**, с оглед поддържането на информация на *брутна основа* както за постъпилите/извършените приходи и разходи, така и за възстановените приходи/разходи, в съответствие с изложения в **раздел III** от настоящето изложение подход за отчитане на възстановените приходи и разходи.

124. Процедурата на *червено сторно*, по отношение на приходните и разходните сметки, следва **задължително** да се прилага *само текущо през годината*, в случаите на *математически и технически грешки* при осчетоводяването на приходите и разходите – т.е. **когато по дебита или по кредита на приходна или разходна сметка са начислени ПОГРЕШНО В ПОВЕЧЕ суми**, от действително подлежащите на вписване.

125. Обобщаването на оборотните ведомости и други отчети и справки за системата на първостепенните разпоредители, включени в ИСФУ ще се извършва съобразно допълнително определени технически изисквания и формат на интерфейсите към ИСФУ.

XVII. Консолидация

126. Консолидирането на счетоводните данни за публичния сектор ще се извършва на база на общоприложимите принципи и счетоводни процедури, но при наличието на **две съществени различия** от обичайната практика по отношение на обхвата и структурата (йерархия и нива) на консолидиране, обусловени от спецификата на публичните финанси.

127. В обхвата на консолидация попадат **само бюджетните предприятия** – т.е. единиците, формиращи публичния сектор и публичните финанси съгласно изложената в т.т. 23 и 24 класификация. **Не подлежат на консолидиране отчетите на контролираните от държавата/общината предприятия и търговски дружества**. Също така извън обхвата на консолидация остават и субсидираните от държавата/общината нестопански организации, фондации и други подобни институции.

128. Така определения обхват на консолидация ще позволи отграничаване на активите, пасивите и операциите на публичния сектор от останалите сектори на икономиката, в съответствие с методологията и принципите на **Системата на националните сметки (SNA 1993)**.

129. Свеждането на обхвата на консолидация само до единиците, формиращи публичния сектор, налага изискването бюджетните предприятия за в бъдеще да отчитат участията в смесени предприятия като **прилагат само метода на нетната капиталова стойност**. Методът на пропорционалната консолидация ще се прилага само по отношение на участията в съвместни активи и дейности.

130. Отчетите на предприятията, в които държавата/общината имат участия, ще се агрегират отделно за статистически цели и нуждите на фискалния анализ извън консолидационните процедури, приложени за публичния сектор.

131. Вторият съществен и отличителен белег при консолидирането на отчетните данни за публичния сектор, е че процеса на консолидация, освен на йерархично и организационно ниво (от нисшестоящи разпоредители към висшестоящи и първостепенни разпоредители), протича и **по отделни отчетни групи (стопански области)**.

132. В процеса на консолидация подлежат на елиминиране операциите и разчетите между бюджетните предприятия и отчетни групи в съответния обхват (ниво) на консолидация. За изпълнението на тези процедури е необходимо бюджетното предприятие текущо да идентифицира за целите на консолидацията както операциите между отделните отчетни групи (стопански области) в рамките на предприятието, така и транзакциите му с останалите бюджетни предприятия. В СБП са обособени редица сметки, по които се отчитат операциите между бюджетни предприятия. Необходимо е да се има предвид, че *всички разчети – вземания и задължения между бюджетни предприятия* следва да се отчитат **само** по съответните сметки от **групи 45 и 46**. Така например възникналите вземания и задължения между две бюджетни организации, произтичащи от обичайни търговски взаимоотношения тип **“клиент – доставчик”** следва да се отчитат **само** по съответните сметки за разчети от **група 45**, като при тези случаи **не може да се ползват сметки 401 и 411 или други сметки от раздел 4**.

133. Идентифицирането на операциите между бюджетните предприятия се извършва по посочената по-долу класификация, обусловена от наличието на трите отчетни групи (стопански области) и структурата на публичните финанси:

а) Класифициране на транзакции с единици от отчетна група (стопанска област) **“Бюджети”** :

- 100 – Вътрешни разчети в отчетна група (стоп. област) “Бюджети”**
- 101 – Централен бюджет**
- 102 – бюджети на министерства и ведомства**
- 104 – бюджети на общини**
- 105 – бюджет на ДОО**
- 106 – бюджети на др. соц.-осигурителни фондове (НЗОК и фонд ПКБ)**
- 107 – бюджет на съдебната система**
- 108 – бюджети на Държавни висши училища (ДВУ), БАН, БНТ, БНР**

б) Класифициране на транзакции с единици от отчетна група (стопанска област) **“Извънбюджетни сметки и фондове” (ИБСФ)**:

- 200 – Вътрешни разчети в отчетна група (стоп. област) “ИБСФ”**
- 202 – извънбюджетни сметки на министерства и ведомства**
- 204 – извънбюджетни сметки на общини**
- 205 – извънбюджетни сметки на НОИ**
- 206 – извънбюджетни сметки на други осигурителни институции**

207 – извънбюджетни сметки на съдебната система

208 – извънбюджетни сметки на ДВУ, БАН, БНТ, БНР

в) Класифициране на трансакции с единици от отчетна група (стопанска област) “Други сметки и дейности” (ДСД):

300 – Вътрешни разчети в отчетна група (стоп. област) “ДСД”

301 – Централен бюджет

302 – министерства и ведомства

304 – общини

305 – НОИ

306 – Други социално-осигурителни институции

307 – съдебната система

308 – ДВУ, БАН, БНТ, БНР

Посочената кодировка е тази, която е заложена в ИСФУ за идентифициране на тези операции и следва **задължително** да се прилага от бюджетните предприятия, включени в ИСФУ. Невключените в ИСФУ бюджетни организации ще предоставят информация за подлежащите на елиминиране операции по ред, условия, технически изисквания и срокове, допълнително определени от Министерството на финансите.

134. Още една отличителна особеност в процеса на консолидиране на отчетните данни на публичния сектор е, че **не подлежат на елиминиране разходите на бюджетните предприятия за задължителните социално-осигурителни вноски (за ДОО, НЗОК и фонд “ПКБ”)** с реципрочните им приходи от тези вноски, отчетени в осигурителните фондове – ДОО, НЗОК, фонд ПКБ. Това важи както за най-високото ниво на консолидация – целия публичен сектор, така и за самите осигурителни фондове, по отношение на начислените от тях суми на разходи и реципрочните им приходи от осигурителните вноски за техния персонал, когато те постъпват по техния бюджет (например разходите и приходите от вноски за ДОО, начислени за персонала на НОИ). Това изключение е обусловено от възприемането на методологията на **Системата на националните сметки (SNA 1993)** по отношение на третирането на разходите за персонал – начислените за сметка на работодателя (осигурителя) социално-осигурителни вноски се разглеждат като елемент от възнагражденията за персонал. В тази връзка, на консолидирано ниво, за тези операции се прилага т.нар. техника на **rerouting** – т.е. разходите за осигурителни вноски за сметка на работодателя (бюджетното предприятие) се реконструират за отчетни цели, като начислени суми за възнаграждения за персонал, откъдето се удържат и внасят като приход за съответния осигурителен фонд.

Г. ДРУГИ ВЪПРОСИ

XVIII. Идентификация на активи, пасиви, приходи и разходи по отчетни групи (стопански области) и допълнителни изисквания за документиране

135. Обособяването на активите, пасивите, приходите и разходите в трите отчетни групи (стопански области) изисква еднозначната им идентификация

– *даден актив, пасив, приход или разход може да принадлежи/възникне (подлежи на отчитане) в само една отчетна група (стопанска област).*

136. По отношение на финансовите активи и пасиви, като цяло не са налице сериозни практически затруднения за тяхната идентификация към определена отчетна група (стопанска област), тъй като произтичащите от тях касови потоци подлежат на постъпване/плащане по определена банкова сметка – бюджетна, извънбюджетна или набирателна.

137. Вида на ползваните банкови сметки еднозначно определя идентифицирането и отнасянето им в съответната отчетна група (стопанска област):

– *банковата бюджетна сметка* се отнася в отчетна група (стопанска област) “**Бюджети**”;

– *банковата извънбюджетна сметка* се отнася в отчетна група (стопанска област) “**Извънбюджетни сметки и фондове**”;

– *банковата набирателна сметка* се отнася в отчетна група (стопанска област) “**Други сметки и дейности**”.

Всички касови потоци, преминаващи през тези сметки *се отчитат в същата отчетна група (стопанска област)*, към която принадлежи банковата сметка. Аналогично, срочните депозити и акредитиви се отнасят в отчетната група (стопанска област) на текущата банкова сметка, с чиито средства е направен депозита/акредитива. Наличните средства в брой се включват отчетната група (стопанска област), към която принадлежи банковата сметка, от която са изтеглени/по която подлежат на внасяне.

138. Практически проблеми по идентифицирането може да възникнат главно по отношение на нефинансовите активи – материалните запаси и дълготрайните материални и нематериални активи. Както беше изложено в **т. 101**, ще са налице редица случаи, при които даден нефинансов актив се придобива със средства от една отчетна група (стопанска област), но се ползва в друга. В тези случаи, анализа на съответната сметка/бюджет ще спомогне за идентифицирането на такива активи – когато чрез съответната сметка/бюджет преминават само финансови потоци и се генерират вземания и задължения, без да се с тези средства следва да се отчетат в отчетната група (стопанска област), където те реално ще се потребяват.

139. При трансформацията на сметките и преминаването към **новия СБП** бюджетните предприятия следва да идентифицират активите и пасивите по съответните отчетни групи (стопански области). По отношение на нефинансовите активи, при първоначалното им разпределяне по отчетни групи (стопански области) водещо следва да бъде не това с какви средства са придобити, а каква дейност ще обслужват. При наличието на трудности по идентификацията им възможно е първоначално те да се отнесат изцяло в отчетна група (стопанска област) “Бюджети”, от където в последствие да се прехвърли в съответната група.

140. Министерството на финансите допълнително ще регламентира правила и процедури по идентифицирането на активите, пасивите, приходите и разходите по отчетни групи (стопански области).

141. Отчитането на операциите и балансовите позиции в бюджетните предприятия по отчетни групи (стопански области) поставя допълнителни изисквания при документирането и издаването на счетоводните документи. В счетоводните документи е необходимо да се включват данни, освен за юридическото лице - бюджетното предприятие, но и за отчитащата се единица и съответната отчетна група (стопанска област), към която тя принадлежи.

XIX. Законодателна рамка и преминаване към СБП

142. В проекта на Закон за държавния бюджет на Република България за 2001 г. Министерството на финансите е предложило в преходните и заключителни разпоредби текст, съгласно който бюджетните предприятия прилагат сметкоплан и счетоводни стандарти, утвърдени от министъра на финансите, който ѝ ще определи реда и начина към тяхното преминаване и прилагане.

143. В проекта на нов Закон за счетоводството, също са предложени сходни разпоредби, като се предвижда сметкоплана за бюджетните предприятия да бъде отделна самостоятелна част от утвърждавания от министъра на финансите Национален сметкоплан.

144. По отношение отчетността на бюджетните предприятия, предвижда се по въпроси, нерегламентирани в счетоводните стандарти за бюджетните предприятия, да се прилагат Националните счетоводни стандарти. Редица от счетоводните принципи и процедури са общоприложими и за бюджетните предприятия, поради което регламентирането на тези въпроси да се дублират с допълнителни счетоводни стандарти. Обект на стандартите за бюджетните предприятия ще бъдат счетоводни концепции, принципи и правила, специфични само за публичните финанси, предвид възприетата счетоводна рамка за публичния сектор.

145. Редът, сроковете и процедурите за преминаване на бюджетните предприятия към **новия СБП** ще бъдат допълнително регламентирани от МФ, като ще се вземе предвид спецификата на конкретните бюджетни предприятия, тяхната хардуерна и софтуерна осигуреност, обем на операции и други фактори, влияещи на степента им на готовност за преминаване към СБП.