



# РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ

## МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ

Изх. № ..... 91-00-162 .....

София, ..... 06.06. ..... 2018 г.

ДО

**БЮДЖЕТНИТЕ ОРГАНИЗАЦИИ**

Във връзка с установени в резултат на провеждащи се одити на Сметната палата случаи на съществени неточности в определянето на разходите за амортизации за 2017 г. и в резултат на съвместна среща между Министерството на финансите и Сметната палата, се дава възможност на бюджетните организации, допуснали такива грешки и за които още не е приключен финансовият одит за 2017 г., да приложат подход на агрегирана корекция на разходите за амортизации, както следва:

### **I. Агрегирана корекция на амортизацията - процедури и записвания за 2017 г.**

**1.1.** Определят се съответните съвкупности от активи, спрямо които да се приложат агрегираните корекции, като:

**а)** конкретните съвкупности на активите не може да надвишават цялата съвкупност от активи, отчитана по съответната синтетична сметка от група 20/група 22 (т.е. не може да се обединят в една съвкупност за целите на агрегираната корекция активи, отчитани по различни синтетични сметки от Сметкоплана на бюджетните организации);

**б)** не е задължително да се правят агрегирани корекции за всички класове активи, а да се приложат корекции само спрямо част от активите, които са в съществен размер, ако това е достатъчно за целите на вярно и честно представяне на финансовите отчети;

**в)** допуска се изчисляването на корекцията за съответната съвкупност от активи да се базира на статистически представителна извадка, резултатите от която се екстраполират за цялата съвкупност;

**1.2.** Към съответната синтетична сметка от група 24 се създава отделна аналитична партида/подсметка само за целите на агрегираната корекция на разходите за амортизации;

**1.3.** Въз основа на извършената приблизителна оценка (възможни подходи за изчисляването са посочени по-долу в т. 1.5) се съставят съответните счетоводни записвания за 2017 г.:

**а)** Дт с/ка 603 / Кт с/ка гр. 24 (съответната сметка по т. 1.2) - ако корекцията на разхода за амортизации е в посока на завишаване) или

**б)** Дт с/ка гр. 24 (съответната сметка по т. 1.2) / Кт с/ка 603 - ако корекцията на разхода за амортизации е в посока на занижаване.

**1.4.** В зависимост от конкретните обстоятелства записванията по т. 1.3 могат да се вземат както на ниво първостепенен разпоредител (консолидирана отчетност в системата на първостепенния разпоредител), така и от отделните подведомствени разпоредители (допуска се и смесен подход – например корекции за част от активите да се вземат в отчетността на съответния подведомствен разпоредител, а за останалата част – на ниво първостепенен разпоредител);

**1.5.** Подходи за изчисляване на агрегираната корекция – няма ограничение във възможните подходи за определяне на корекцията. Най-подходящ избор ще зависи от конкретните обстоятелства, включително и от практическата му приложимост за конкретната първостепенна система.

Така например, един от възможните подходи (който би следвало да е технически наличен за повечето счетоводни софтуери) може да се базира на експортиране от счетоводната система в екселска таблица на данните за отделните амортизируеми активи (отчетна стойност, дата на придобиване/завеждане и др.), като информацията се сортира по дата на придобиване/завеждане на актива. В зависимост от датата на придобиване на активите се определя и залага в отделна колона на таблицата остатъчният срок на годност (в съответствие с *т. 65* от *ДДС № 05/2016 г.* за активите, придобити в относително близък период, може да се определи един остатъчен срок).

При така получените данни в таблицата може да се залага в съответните полета автоматично изчисляване на амортизацията, която би следвало да се начисли за 2017 г., като за целта могат да се приложат два варианта (предполага се прилагането на линеен метод):

- определяне на база на изчислена за отделен актив амортизация – в съответното поле на таблицата се залага формула, като амортизируемата стойност на актива се дели на остатъчния срок на актива. Общият размер на разхода за амортизации се получава като се събират така изчислените данни за отделните активи;

- изчисляване на общия размер на разхода за амортизации за съответната съвкупност от активи на база среднопретеглен остатъчен срок - общият размер на амортизируемата стойност на съвкупността от активи се дели на среднопретегления остатъчен срок (за тегла се използват стойностите на активите).

Стойността на агрегираната корекция за съответната съвкупност от активи се определя като разлика между изчислената по горепосочените начини стойност на амортизацията за 2017 г. и досега определената стойност.

Горепосоченият пример може да се приложи в модифициран вариант при възприет подход на изчисляване на база на статистически представителни извадки.

## II. Процедури и записвания за 2018 г.

**2.1.** Начислената съгласно **т. 1.3** агрегирана корекция по аналитичната партида/подсметка към съответната сметка от *група 24* (сметката по **т. 1.2**) се отписва чрез съответното записване *за 2018 г.*:

**а) Дт с/ка 24 (съответната сметка по т. 1.2) / Кт с/ка 7992** – в размер на записването по **т. 1.3** – буква „а“;

**б) Дт с/ка 6992 / Кт с/ка гр. 24 (съответната сметка по т. 1.2)** – в размер на записването по **т. 1.3** – буква „б“;

**в) доколкото са налице едновременно записвания по т. 1.3 – букви „а“ и „б“**, се допуска за 2018 г. отписването да се извърши чрез отразяване на нетния ефект на корекцията за 2017 г. само по една сметка (6992 или 7992 – в зависимост от това, кой от ефектите на корекциите е по-голям).

**2.2.** Определянето на разхода за амортизации за 2018 г. се извършва чрез преглед и евентуално коригиране на индивидуалните амортизационни планове в онези елементи, които са довели до некоректно определен разход за амортизации за 2017 г. Доколкото практически е възможно, коригирането на съответните елементи може да се извършва и като се приложи унифициран процент или размер (което е по-подходящо за коригирания показател) на увеличение/намаление за всеки актив от съответната съвкупност.

**2.3.** Некоректно определеният за 2017 г. размер на разходи за амортизации в крайна сметка рефлектира върху некоректен размер на балансовата стойност на наличните на

01.01.2018 г. активи, по-конкретно на салдата на аналитичните партии на съответната сметка от *гр. 24*. Предвид на това, коректния подход на ревизиране през 2018 г. на индивидуалните амортизационни планове по принцип би следвало да включва:

- а)** коригиране чрез счетоводна операция за 2018 г. на размера на салдото по аналитичната партия на сметка от *гр. 24* като изменение в нефинансовите дълготрайни активи от други събития (чрез *сметки 6992* или *7992*) в размер на разликата между коректния размер на амортизацията за 2017 г. и действително заложения за 2017 г.;  
(Забележка: Общият размер на така изчислените корекции за отделните активи може да не съвпада с общия размер на агрегираните корекции, изчислен съгласно **т. 1.3** и **1.5**, тъй като по-детайлният преглед може да доведе до по-различни оценки).
- б)** определяне за 2018 г. и следващите години на коректния размер на амортизацията за съответните години така, сякаш амортизационният план е бил коректно изготвен през 2017 г.

**2.4.** Макар и концептуално да е правилен като подход на коригиране на грешки, е възможно предложението в **т. 2.3** подход да бъде трудно приложим на практика в редица случаи.

**2.5.** В тази връзка - в случай, че подходът по **т. 2.3** практически не би могъл да се приложи, може да се приеме като алтернативен вариант подход, при който ревизирането на индивидуалните амортизационни планове за отстраняване на ефекта от некоректно изготвените през 2017 г. амортизационни планове да се отчете по начин, аналогичен на отразяването на промяна в счетоводната политика съгласно разпоредбите на *т. 46* и *47* от указание на МФ ДДС № *05/2016 г.* Това означава, че корекцията на грешния размер на разходите за амортизация за 2017 г. на индивидуалния актив не се отразява еднократно в 2018 г. по реда на **т. 2.3 - буква „а“**. Вместо това корекцията се включва в ревизираните амортизационни квоти на актива за 2018 г. и оставащите години до края на срока за амортизиране, по реда на **т. 2.3 – буква „б“**.

### III. Приложимост на раздели I и II

**3.1.** Разпоредбите на това писмо се прилагат само за случаите, в които още не са приключени финансовите одити на Сметната палата и е налице възможност за корекции съгласно *т. 67* от указание на МФ ДДС № *07/2017 г.*

**3.2.** Това писмо е с препоръчителен характер и разпоредбите се прилагат в случай, че съответната бюджетна организация избере да се възползва от подхода на агрегираната корекция на разходите за амортизации, който следва да се разглежда като един от възможните подходи на преходни процедури съгласно *т. 64* от указание на МФ ДДС № *05/2016 г.*

**3.3.** Одитираната бюджетна организация може да реши подходът на агрегирана корекция да се приложи само за част от активите, като за останалата съвкупност от активи, за които разходите за амортизации са определени некоректно, може да се приложи подход на корекция на индивидуалните амортизационни планове. Аналогично, тя може да реши въобще да не приложи подхода на агрегирана корекция, а да извърши необходимото коригиране индивидуално – актив по актив.

МИНИСТЪР:

ВЛАДИСЛАВ ГОРАНОВ