

МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ

**ДИРЕКЦИЯ
“ДЪРЖАВНО СЪКРОВИЩЕ”**

ДДС № 04/01.04.2010г.

**ДО
МИНИСТЕРСТВОТА И ВЕДОМСТВОТА
НАРОДНОТО СЪБРАНИЕ
ВИСШИЯ СЪДЕБЕН СЪВЕТ
НАЦИОНАЛНИЯ ОСИГУРИТЕЛЕН
ИНСТИТУТ
НАЦИОНАЛНАТА ЗДРАВНО-
ОСИГУРИТЕЛНА КАСА
ДЪРЖАВНИТЕ ВИСШИ УЧИЛИЩА
БЪЛГАРСКАТА АКАДЕМИЯ НА
НАУКИТЕ
БЪЛГАРСКАТА НАЦИОНАЛНА
ТЕЛЕВИЗИЯ
БЪЛГАРСКОТО НАЦИОНАЛНО
РАДИО
ОБЩИННИТЕ
*СМЕТНАТА ПАЛАТА***

О т н о с н о : Изготвяне и представяне на информация от бюджетните предприятия за *поетите ангажименти и възникналите (начислените) задължения*

С това указание се въвеждат изисквания за регулярно изготвяне и представяне от бюджетните предприятия в Министерството на финансите (МФ) на информация за поетите ангажименти и възникналите (начислените) задължения, в допълнение към информацията за отчитането на касовото изпълнение на бюджета и извънбюджетните сметки и фондове.

I. Определения и обхват на прилагане

1. За целите на това указание се използват следните определения, свързани с поетите ангажименти и възникналите задължения:

1.1. поемане на ангажимент е налице, когато в резултат на сключен договор, международно споразумение, нормативен акт, решение на държавен, общински или съдебен орган или въз основа на друг документ се ангажира (обвързва) бюджет, извънбюджетна сметка или фонд на бюджетното предприятие с *бъдещо* плащане (плащания) на *конкретно* определима сума (суми) към *конкретно* определено лице (лица) при *бъдещо* изпълнение или наличие на определени условия и обстоятелства, засягащи съответното лице-получател на сумата (например насрещно изпълнение на задълженията по договор и др.).

Не е поемане на ангажимент (посочените примери не са изчерпателни):

- а) намерението за плащане, произтичащо от обвързващо споразумение или друго основание;
- б) намерението за сключване на договор;
- в) възлагане с нормативен акт или решение на държавен/общински орган на даден разпоредител с бюджетни кредити да проведе преговори и/или да сключи договор;
- г) наличието на сума за плащане по бюджета (извънбюджетната сметка/фонд), ако за нейното изплащане допълнително се изисква сключването на договор или наличието/изпълнението на други условия, обстоятелства и изисквания;
- д) прогноза за плащания, разходи, задължения и др. (прогнозата за бъдещи плащания, разходи, задължения и др. като елемент от процеса на определяне на приблизителната оценка на ангажимента също *не* е ангажимент);
- е) задължението, което е *балансово* признато задължение (*балансов* пасив), съгласно отчетността за бюджетните предприятия. Такова задължение само по себе си не е ангажимент, а форма на реализация/изпълнение на ангажимент.

От гледна точка на отчетността на бюджетните предприятия поетият ангажимент има характер на задбалансов пасив (условно задължение);

1.2. стойност на ангажимента представлява стойността, посочена в съответния договор с включен ДДС, акцизи и други подобни данъци върху придобиваните активи и услуги, респективно стойността на предоставяните трансфери/субсидии за конкретното физическо или юридическо лице, определена съгласно съответното основание. В стойността на ангажимента *не* се включва стойността на предвидените санкции и неустойки на бюджетното предприятие и насрещната страна при неизпълнение на техни задължения, както и стойността на обезпеченията, ако се изискват съгласно ангажимента от двете страни.

Стойността на ангажимента може да бъде както фиксирана сума, така и променлива величина (например договор за доставка на активи/услуги с посочена единична цена, а не обем) и следва да бъде определима (макар и чрез използването на приблизителни оценки и предположения);

1.3. дата на възникване на ангажимента представлява датата на съответното основание (договор, решение, нормативен акт и др.), въз основа на което възниква ангажиментът съгласно т. **1.1**;

1.4. ангажиментът се счита за реализиран/изпълнен към определена дата, когато е възникнало едно от следните обстоятелства:

1.4.1. при ангажименти за доставка на активи, строителство и услуги:

1) извършена е доставка на съответните активи и услуги – обект на съответния ангажимент (договор) и е налице произтичащото от това балансово признато задължение (пасив);

2) извършено е плащане (цялостно или частично, авансово или окончателно) по стойността на ангажимента (договора) от бюджетното предприятие към доставчика;

1.4.2. при ангажиментите за трансфери и субсидии към физически и юридически лица (без бюджетни предприятия):

1) датата, на която бюджетното предприятие следва да начисли балансово признато задължение (пасив) за предоставяне на субсидии и трансфери на физически и юридически лица;

2) датата на извършения превод за трансфери и субсидии, ако тя предхожда датата на начисляването (например авансово предоставена част от субсидия за нефинансови предприятия, преди получателят да е извършил съответната дейност и да е изпълнил задълженията си) или когато с указания на МФ е предвидено предоставянето на определени трансфери и субсидии за физически и юридически лица – небюджетни предприятия да се отчита като разход на начислена основа на датата на превеждане на субсидията/трансфера;

1.5. стойност на реализирания/изпълнения ангажимент представлява стойността на съответните доставки, начисления или плащания по т. [1.4](#).

1.5.1. Когато към определена дата по **ангажимент за доставка на активи, строителство или услуги** са извършени както доставки от страна на доставчика, така и плащания от страна на бюджетното предприятие, стойността на реализирания ангажимент се определя от това, кое от тези изпълнени задължения на доставчика и бюджетното предприятие е с по-голяма стойност – начислените задължения по доставки или извършените плащания;

1.5.2. Когато към определена дата по **ангажимент за трансфери и субсидии към физически и юридически лица** са извършени от бюджетното предприятие начисления на задължения и плащания, стойността на реализирания ангажимент се определя от това кое е с по-голяма стойност – начислените суми или извършените плащания;

1.5.3. В стойността се включват и оценките и начисленията за целите на коректното измерване и отнасяне към края на годината на разходи/придобивания на активи и начисляване на съответните корективи за пасиви съгласно *т.т. 16.6 и 49.1-49.4 от ДДС № 20/2004 г.* (сметките от подгрупа 496 от СБП). Последващото прехвърляне на сумите от тези корективни сметки за задължения по съответните сметки за задължения към доставчици (сметки 4010, 4030 и др.) не води само по себе си до промяна на стойността на ангажимента;

1.6. наличен ангажимент към определена дата представлява поетият ангажимент, без реализираната/изпълнената част от него;

1.7. стойност на наличния ангажимент представлява разликата между стойността на ангажимента и стойността на реализирания/изпълнения ангажимент;

1.8. възникнало (начислено) задължение по ангажимент представлява *балансово* признато задължение към *конкретно* лице вследствие на реализиране/изпълнение на ангажимент.

Не са възникнали (начислени) задължения по ангажимент:

а) провизиите за персонал (пасивите, отчитани по *сметка 4230* от Сметкоплана на бюджетните предприятия /СБП/);

б) провизии за други задължения съгласно *т. 37* от писмо на МФ *ДДС № 20/2004 г.* до момента на трансформирането им като задължение (пасив) към конкретно лице с определима стойност съгласно *т. 37.9.5* от същото писмо;

1.9. дата на възникнало (начислено) задължение по ангажимент – датата, на която в резултат на реализиране/изпълнение на ангажимент възниква *балансово* признато задължение към *конкретно* лице;

1.10. стойност на възникнало (начислено) задължение по ангажимент

– стойността, с която възникналото (начисленото) задължение по ангажимент се вписва в при първоначалното му балансово признаване и последващото отразяване. В тази стойност се включват и сумите, представляващи корективи по начислени вземания и задължения (сметки от **подгрупи 496** от СБП).

2. Не са обект на това указание ангажиментите и произтичащите от тях задължения и/или плащания за:

- а) възстановяване от бюджетните предприятия на надвнесени приходи;
- б) задължения по получени аванси;
- в) персонал и осигурителни вноски (но *не* и начислените разходи за тях);
- г) трансферите и временните безлихвени заеми между бюджетните предприятия съгласно **Раздел IV** от Единната бюджетна класификация (**ЕБК**);
- д) получени заеми и тяхното обслужване (включително и лихвите);
- е) поемането и активирането на държавни и общински гаранции по заеми и дългове на други лица;
- ж) чужди средства по смисъла на **§ 1, т. 13** от **Закона за устройството на държавния бюджет**;
- з) всички операции с финансови активи и пасиви съгласно **Раздел V** от **ЕБК**.

II. Изготвяне на информация за поетите ангажименти

3. За отразяването на информацията за поетите ангажименти в макетите на отчетите Б-3 и ИБСФ-3 са предвидени четири колони:

- „Налични ангажименти към 31.12.2009 г.”;
 - „Поети ангажименти през 2010 г.”;
 - „Реализирани/изпълнени през 2010 г. ангажименти”;
 - „Налични ангажименти към края на отчетния период”.
- (в последните две колони са заложили формули за автоматично изчисляване на сумите)

4. Колоните за поети ангажименти *не* се попълват за: разходи за възнаграждения за персонал и свързаните с тях осигурителни вноски; разходи за данъци и такси; командировки в страната и чужбина; глоби, неустойки и наказателни лихви, лихви и такси ангажимент по заеми; пенсии; помощи за чужбина; всички трансфери и безлихвени заеми между бюджетни предприятия и всички позиции от **Раздели I, IV и V** от **ЕБК** (разделите за приходите, трансферите и безлихвените заеми между бюджетни предприятия и операциите в частта на финансирането /операциите с финансови активи и пасиви/).

Разходните параграфи и подпараграфи от **ЕБК**, за които *не* се попълват суми в колоните за поети ангажименти, са маркирани със сив цвят и знака „X”.

5. Колоната „Налични ангажименти към 31.12.2009 г.” се попълва при спазване на следните изисквания:

5.1. в тази колона се отразява *само* стойността на наличните към 31.12.2009 г. ангажименти (т.е. подлежащите на реализиране/изпълнение след тази дата).

Пример: Бюджетно предприятие „X” до **31.12.2009 г.** има сключени **пет договора** за доставка на активи: **първият** – за **100 000 лв**, **вторият** – за **250 000 лв**, **третият** – за **490 000 лв**, **четвъртият** – за **560 000 лв** и **петият** – за **800 000 лв**.

Състоянието по изпълнението на поетите ангажименти по тези пет договора към **31.12.2009 г.** както следва:

- 1) по **първия договор** не са извършвани доставки и не са плащани суми;
- 2) по **втория договор** е платен само аванс в размер на **70 000 лв**;

3) по **третия договор** е извършена частична доставка в размер на 200 000 лв. и не са плащани никакви суми на доставчика;

4) по **четвъртия договор** е платен **аванс** в размер **160 000 лв** и е извършена **частична доставка** в размер на **120 000 лв**;

5) по **петия договор** доставчикът е изпълнил изцяло договора, като е доставил всичките активи по него, като бюджетното предприятие е платило за 600 000 лв, а остатъкът от 200 000 лв ще бъде платен през първото тримесечие на 2010 г.

В колоната „**Налични ангажименти към 31.12.2009 г.**” следва да се попълни сумата от **970 000 лв**, която представлява сбора от сумите на *наличните* към 31.12.2009 г. ангажименти по петте договора, изчислени, както следва:

1) по **първия договор - 100 000 лв, т.е. цялата стойност**, тъй като няма никакво изпълнение по договора (идентифицирано чрез начислени задължения (доставки) и/или плащания);

2) по **втория договор - 180 000 лв**, тъй като частично е изпълнен ангажимент по договора в частта за авансово плащане в размер на 70 000 лв.;

3) по **третия договор - 290 000 лв**, тъй като част от договора е изпълнена от доставчика чрез доставка в размер на 200 000 лв. и с тази сума ангажиментът по договора е трансформиран като задължение (пасив по баланса) на бюджетното предприятие. Макар в случая да не е налице към 31.12.2009 г. плащане (т.е. изпълнение на договорно задължение) от страна на бюджетното предприятие, за целите на отчитането на поетите ангажименти се приема, че ангажиментът е реализиран в този размер, тъй като е налице за бюджетното предприятие промяна на статуса на неговото договорно задължение – от условно (забалансово) задължение (ангажимент) в балансово признат пасив – разчет към доставчик;

4) по **четвъртия договор - 400 000 лв**. При този случай е налице изпълнение на договорни задължения и от двете страни, но в различен размер. Тъй като за целите на отчитането на наличните към дадена дата ангажименти се взема по-голямата стойност от изпълнените насрещни задължения (в случая плащането на аванса надвишава размера на доставките), общата стойност на поетия ангажимент се намалява със 160 000 лв (стойността на аванса);

5) по **петия договор - нула**. Една от страните (в случая доставчикът на активи) е изпълнила задълженията си по договора в размер на цялата стойност, поради което към 31.12.2009 г. за бюджетното предприятие *не* е налице ангажимент (условен пасив), а балансово признато задължение (разчет към доставчик) за разликата между стойността на доставката и плащанията по нея.

5.2. отразените в колоната „**Налични ангажименти към 31.12.2009 г.**” суми не се променят в следствие, независимо от това дали и в каква степен ще бъде реализиран/изпълнен през 2010 г. съответния ангажимент, освен посочените в тази точка случаи:

5.2.1. когато се установят следните две грешки при първоначалното попълване на сумите:

а) стойността на наличен към 31.12.2009 г. ангажимент *погрешно* е попълнена в колоната „**Поети ангажименти през 2010 г.**”;

б) стойността на поет през 2010 г. ангажимент *погрешно* е попълнена в колоната „**Налични ангажименти към 31.12.2009 г.**”;

5.2.2. когато в следствие се установи, че в колоната „**Налични ангажименти към 31.12.2009 г.**”:

а) е включена стойност на *несъществуващ* наличен ангажимент към 31.12.2009 г.;

б) не е включена стойност на наличен ангажимент, който е съществувал към 31.12.2009 г.;

5.2.3. при промяна на приблизителната отчетна стойност на съответния наличен към 31.12.2009 г. ангажимент (начинът на отразяване на промяната е посочен в т. **7**);

5.2.4. при **отмяна (анулиране)** на съответния наличен към 31.12.2009 г. ангажимент (начинът на отразяване е посочен в т. **8**);

6. Колоната „Поети ангажименти през 2010 г.“ се попълва при спазване на следните изисквания:

6.1. в колоната „Поети ангажименти през 2010 г.“ се отразява стойността на всички поети само *през* 2010 г. ангажименти, независимо от това в коя година (в кой отчетен период) те ще бъдат изцяло или частично изпълнени/реализирани (т.е. ще възникнат въз основа на тях съответните начислени задължения и/или плащания);

6.2. в колоната „Поети ангажименти през 2010 г.“ **не** се отразяват суми по поети ангажименти от предходни години (те се попълват в колоната „Налични ангажименти към 31.12.2009 г.“). Включва се само стойността на ангажиментите, възникнали през 2010 г. и евентуалните корекции в стойността на тези ангажименти при промяна на приблизителната оценка, при отмяна (анулиране) на възникнал през 2010 г. ангажимент и при корекция на грешки (неотчитане на възникнал през 2010 г. ангажимент или отчитане на несъществуващ/невъзникнал ангажимент);

6.3. в колоната „Поети ангажименти през 2010 г.“ сумите по ангажиментите се отразяват с натрупване от началото на годината (отразява се стойността на поетите *през* периода ангажименти, а **не** наличните към края на периода подлежащи на изпълнение ангажименти, т.е. обект на отразяване е поток, а **не** наличност);

7. Правила за приблизителна оценка на поет ангажимент:

7.1. когато стойността на ангажимента не може да се определи еднозначно (например съдържа цена на единична бройка на услуга/актив, като броят на активите/услугите, които бюджетното предприятие ще получи, не е определен или варира в определени граници), отразява се приблизителната оценка на очаквания размер на придобиваните активи/услуги;

7.2. първоначално определената приблизителна стойност на поетия ангажимент съгласно т. **7.1** се коригира в последващи отчетни периоди, когато може да се идентифицира конкретна стойност (например, уточнен е обемът на доставките на активи/услуги или е налице промяна във валутния курс за доставки, деноминирани в чуждестранна валута) или може да се направи по-прецизна приблизителна оценка. В тези случаи първоначалната оценка се коригира, като към нея се добавя (с положителен или отрицателен знак) разликата между новата стойност и първоначално въведената/предишната стойност. Корекция в приблизителната стойност на *наличните към 31.12.2009 г.* ангажименти се отразява в *колоната „Налични ангажименти към 31.12.2009 г.“*, а при такава корекция на *възникнали през 2010 г.* ангажименти – в *колоната „Поети ангажименти през 2010 г.“*.

Пример: Бюджетно предприятие „X“ е отразило в макета на отчета Б-3 за 31.03.2010 г. приблизителна стойност на поет през 2009 г. ангажимент в колоната „Налични ангажименти към 31.12.2009 г.“ в размер на 100 000 лв. и приблизителна стойност на възникнал през 2010 г. ангажимент в размер на 150 000 лв.

Към 30.06.2010 г. бюджетното предприятие ревизира приблизителната стойност и на двата ангажимента, както следва:

- по ангажимента към 31.12.2009 г. – от 100 000 лв. на 95 000 лв.;

- по ангажимента, възникнал през 2010 г. – от 150 000 лв. на 162 000 лв.;

В макета на отчета Б-3 към 30.06.2010 г. двете колони се попълват, както следва:

1) колоната „Налични ангажimenti към 31.12.2009 г.” – със стойност 95 000 лв., която се формира от следните компоненти:

- първоначална оценка на ангажимента от 2009 г. (+) 100 000 лв.
- корекция в стойността на ангажимента от 2009 г. (-) 5 000 лв.

стойност в колоната „Налични ангажimenti към 31.12.2009 г.” (+) 95 000 лв.

2) колоната „Поети ангажimenti през 2010 г.” – със стойност 162 000 лв., която се формира от следните компоненти:

- първоначална оценка на ангажимента от 2010 г. (+) 150 000 лв.;
- корекция в стойността на ангажимента от 2010 г. (+) 12 000 лв.

стойност в колоната „Поети ангажimenti през 2010 г.” (+) 162 000 лв.

8. Първоначално отразената стойност на ангажмент се коригира при отмяна (анулиране) на ангажмент (например анулиран е целият договор или части от него), като тази корекция се отразява с *отрицателен знак* аналогично на корекциите в приблизителната оценка съгласно т. 7:

- за *наличен към 31.12.2009 г.* ангажмент – в колоната „Налични ангажimenti към 31.12.2009 г.”;
- за *възникнал през 2010 г.* ангажмент – в колоната „Поети ангажimenti през 2010 г.”.

9. Колоните „Реализирани/изпълнени през 2010 г. ангажimenti” и „Налични ангажimenti към края на отчетния период” *не* се попълват, тъй като сумите в тях се получават автоматично – чрез заложенi формули, основани на дефинициите (за реализирани/изпълнени за периода и налични към определена дата ангажimenti) и рефериращи към съответните колони за касовите разходи и за възникналите за периода задължения.

10. В тази връзка, когато след сключването на даден договор е извършена доставка на активи и услуги или е направено плащане (т.е. ангажментът е реализиран изцяло или частично), отразените до тогава в колоните „Поети ангажimenti през 2010 г.” или „Налични ангажimenti към 31.12.2009 г.” стойности *не* следва да се намаляват, тъй като сумата на реализирания/изпълнен ангажмент, както и произтичащия от това ефект върху салдото на наличните ангажimenti към края на отчетния период, автоматично ще бъдат изчислени.

III. Специфични изисквания и правила за някои поети ангажimenti

11. В този раздел се разглеждат някои поети ангажimenti, които изискват специфични изисквания, правила и изключения от общия ред на отразяване, тъй като неговото прилагане за тях би било практически трудно приложимо (особено в аспекта на определяне стойността на ангажимента при безсрочни или с неопределен срок ангажimenti) или би довело до генерирането на информация, която не е уместна за целите на анализа, управлението и контрола на поетите ангажimenti и свързаните с тях начислени задължения и плащания.

12. **Безсрочни ангажimenti и ангажimenti с неопределен срок.** Такива ангажimenti са например ангажментите, свързани с *регулярни* доставки и плащания за комунално-битови разходи. Тук могат да бъдат включени и някои ангажimenti за *регулярни* плащания на вноски за финансово участие и членски внос в международни и национални организации. За всички такива ангажimenti прилагането на общия подход и правила за определяне на съответните дати и стойности съгласно определенията по т.т. 1.2, 1.3 и 1.7 не би довел до осигуря-

ването на надеждна и уместна информация и не би бил полезен за целите на анализа, тъй като:

а) практически няма как надеждно да се изчисли стойността на възникналия ангажимент, респективно стойността му към края на съответния период предвид неопределените срок и/или обем на потреблението, без да се стъпи на хипотези и предположения, съдържащи голяма доза субективизъм и условности;

б) информацията за стойността на такива ангажименти, изчислена по общия ред съгласно т.т. [1.2](#) и [1.7](#) не би била от съществена полза, тъй като за тези относително постоянни и неизбежни разходи с неопределен срок са налице ограничени възможности за упражняване на дискреция от страна на бюджетното предприятие в различните им аспекти (избор на доставчик, момент за потребление, възможност за отлагане на потребление, замяна и т.н.) и смесването на тези суми със стойността на останалите поети ангажименти няма да позволи получаването на ясна представа за състоянието на поетите ангажименти.

13. Ангажименти с незабавно реализиране/изпълнение. Това са такива ангажименти, при които моментът на *възникване* по същество *съвпада* с момента на *реализиране/изпълнение*. В тази категория попадат всички доставки на активи и услуги, при които *не* е налице писмен договор (формален ангажимент) или когато е налице писмен договор, но плащането или доставката (издаването на фактурата) се извършва едновременно с подписването му или в рамките на *същия* месец (например директно закупени активи в брой без да е сключен договор).

14. Правила за определяне на датата на възникване и стойността на безсрочни ангажименти, ангажименти с неопределен срок и ангажименти с незабавно реализиране/изпълнение (ангажиментите по т. [12](#) и т. [13](#)). За целите на изготвянето и представянето на информацията за тези ангажименти се прилагат следните правила:

14.1. Дата на възникване на ангажимент:

Ангажиментът по т. [12](#) или т. [13](#) се счита за възникнал на *по-ранната* от двете дати:

- а) датата на възникване (първоначално признаване) на балансово задължение;
- б) датата на съответното плащане;

14.2. Стойност на ангажимент:

Стойността на ангажимент по т. [12](#) или т. [13](#) е равна на съответната стойност на балансово признатото задължение или плащането, в зависимост от това, кое от тях е определено като дата на възникване на ангажимента съгласно т. [14.1](#).

15. Конкретни примери за ангажименти, за които се прилагат тези специфични правила за определяне на дата на възникване и стойност на ангажимент (списъкът не е изчерпателен):

15.1. за безсрочни (или с неопределен срок и/или стойност) ангажименти и ангажименти:

а) регулярните сметки (фактури)/плащания за месечно/периодично потребление на е.енергия, парно (доставка чрез ТЕЦ), вода за сгради и помещения, но *не* и сключени договори за централизирани и други поети по усмотрение на бюджетното предприятия ангажименти за единични и инцидентни доставки на горива и консумативи, като централизирана доставка на гориво;

б) регулярните сметки (фактури)/плащания за телефонни и комуникационни услуги, но *не* и когато тези услуги са с фиксиран срок и определима стойност. Доставка на телефонно и комуникационно оборудване също *не* попада по тези правила;

в) **регулярни вноски за членски внос в международни и национални организации**, но *не* и когато тези вноски са с фиксиран срок и/или конкретен брой (например когато временно се увеличава размерът на регулярните вноски за следващите две години, тези правила *не* се прилагат за разликата между временно увеличения и регулярния размер на вноската);

15.2. за ангажименти с незабавно реализиране/изпълнение:

а) директно закупени чрез плащане в брой канцеларски материали и консумативи от търговската мрежа;

б) закупени активи на стокова борса;

в) абонамент за периодични издания;

г) текущо зареждане от бензиностанции на служебни автомобили (освен ако не е налице договор, сключен за определен срок и обем на такива доставки).

16. Прилагането на тези специфични правила означава, че при изготвянето и представянето на информацията за поетите ангажименти (попълването на съответните колони в макета на отчета Б-3/ИБСФ-3) такива ангажименти *винаги* ще фигурират с *нулево* начално и *нулево* крайно салдо, тъй като възникването и реализирането/изпълнението на тези ангажименти ще се отразява в рамките на един и същ отчетен период с една и съща сума.

17. Когато е налице ангажимент (основен ангажимент), включващ в себе си и компонент (подчинен ангажимент) – доставка (на актив/услуга) или друго действие, *и* този компонент би се третираше като ангажимент по т. **12** или т. **13**, ако беше възникнал самостоятелно, се приема, че са налице два отделни ангажимента:

1) единият - за основния ангажимент, който се отразява по общите правила и ред;

2) и другият - за компонента (подчинения ангажимент), за който се прилагат специфичните изисквания и правила по т. **14**.

Пример:

На 01 март 2010 г. бюджетно предприятие „У” е сключило договор за наем на административна сграда за пет години със собственика на сградата (наемодател), съгласно който бюджетното предприятие ще ползва сградата под наем от 01.04.2010 г. и ще плаща на собственика:

1) месечен наем в размер на 10 000 лв. (със ДДС);

2) сумата на консумираната от бюджетното предприятие ел. енергия, вода и парно.

За месеците април, май и юни 2010 г. бюджетното предприятие е консумирало ел. енергия, вода и парно на стойност от 3 000 лв. (с ДДС), която му е фактурирана от наемодателя заедно със сумата на месечния наем.

За целите на изготвянето на информацията за поетите ангажименти този договор се отразява като **два ангажимента – ангажимент за наем и ангажимент за консумираните ел. енергия, вода и парно**, както следва:

1) За отчетния период **към 31.03.2010 г.:**

- **ангажиментът за наем** ще бъде отразен в колоната „**Поети ангажименти през 2010 г.**” със стойност от **600 000 лв.** (10 000 x 12 x 5);

- ангажиментът за консумираните ел. енергия, вода и парно *няма* да фигурира с каквато и да е стойност, тъй като за него се прилагат правилата на т. **14**.

1) За отчетния период **към 30.06.2010 г.:**

- тъй като за този период е начислен разход за наем в размер на 30 000 лв., наличният към края на този период ангажимент за наема ще бъде в размер на 570 000 (600 000 лв – 30 000 лв);

- ангажиментът за консумираните ел. енергия, вода и парно ще фигурира с една и съща стойност в размер на 3 000 лв. едновременно като *възникнал* и като *реализиран/изпълнен* ангажимент през 2010 г. (виж т. [16](#)).

18. Когато е сключен договор за доставка на активи или услуги под формата на финансов лизинг, търговски кредит или друга форма на разсрочено плащане се приема, че са налице два поети ангажимента – ангажимент за плащане на доставката на активи или услуги и ангажимент за плащане на припадащата се лихва.

Начинът на отразяването на информацията за поетите ангажименти и възникналите задължения по такива договори зависи от начина, по който се отразяват операциите по тези договори на касова основа предвид изискванията на т.т. [7.4.7](#) и [7.5](#) от писмо на МФ ДДС № 20/2004 г.

19. Когато доставката на активи по финансов лизинг е приравнена на касова транзакция и се отчита съгласно изискванията на т. [7.4.7](#) от ДДС № 20/2004 г. стойността на ангажимента се посочва, както следва:

19.1. в колоната „Поети ангажименти през 2010 г.” - на реда на съответния разходен подпараграф за придобиване на дълготрайни активи с цялата стойност на плащанията по сключения през 2010 г. договор за финансов лизинг (аванс/първоначално плащане и общия размер на лизинговите вноски), намалена с припадащата се лихва, независимо от това какъв е графикът на доставките и плащанията;

19.2. в колоната „Налични ангажименти към 31.12.2009 г.” - на реда на съответния *разходен* подпараграф за придобиване на нефинансови активи се вписва стойността на наличния ангажимент по договор за финансов лизинг, сключен до 31.12.2009 г., изчислена като разлика между определената по реда на т. [19.1](#) стойност и стойността на реализирания/изпълнен ангажимент съгласно т. [1.5](#);

19.3. изложеното в тази точка се прилага и за всички случаи на доставки при условията на търговски кредит и други форми на разсрочено плащане, които също подлежат на отчитане съгласно т. [7.4.7](#) от ДДС № 20/2004 г.

20. За ангажиментите по доставки при условията на финансовия лизинг, търговския кредит и другите форми на разсрочено плащане, които *не* подлежат на отчитане по реда на т. [7.4.7](#) от ДДС № 20/2004 г. (случаите, посочени в т. [7.5](#) от ДДС № 20/2004 г.) се прилага общият ред на попълване на информацията за поетите ангажименти за доставки на активи.

IV. Изготвяне на информация за възникнали (начислени) задължения

21. За отразяването на информацията за възникнали (начислени) задължения във файловете на макетите за отчетите Б-3 и ИБСФ-3 са предвидени четири колони:

- „Налични към 31.12.2009 г. задължения”;
 - „Възникнали през 2010 г. задължения”;
 - „Платени през 2010 г. задължения”;
 - „Неплатени задължения към края на периода”.
- (в последните две колони са заложи формули за автоматично изчисляване на сумите)

22. Колоните за възникналите (начислените) задължения *не* се попълват за всички позиции от Раздели I, IV и V от ЕБК, както и за разходните параграфи и подпараграфи от ЕБК, които в макета на файла за отчета Б-3/ИБСФ-3 са маркирани със сив цвят и знака „X”.

23. Тези колони не се попълват и за активите и услугите, при които придобиването не е свързано с тяхното заплащане от бюджет или извънбюджетна сметка или фонд – например бартер, дарения в натура, принудително иззети (конфискувани) активи, придобиване в натура на обезпечения, прехвърляне на активи между бюджетни предприятия и др.

24. В тези колони се отразяват за съответния период възникнали (начислени) задължения – балансово признати пасиви, а не реалното потребление/използване на активи (например разходите на начислена основа за вложените в дейността материали).

25. В тези колони за съответния параграф/подпараграф за текущи и капиталови разходи се отразява начислената сума на съответното задължение към доставчика/контрагента за този разход с включен ДДС (независимо дали е с пълен, частичен или без данъчен кредит).

Включването на съответната сума на ДДС при попълването на **колоната за възникналите и начислени задължения** е с оглед за осигуряване на съпоставимост на данните от останалите колони (за касовите плащания и поемането на ангажименти), които са с включен ДДС. Това изискване не отменя досегашния начин за отчитането на ДДС с право на частичен или пълен данъчен кредит чрез отнасянето му по разчетна сметка 4511.

26. Ако са налице практически затруднения за идентифицирането на ДДС, който не е включен в разходите и отчетната стойност на придобиваните активи (т.е. ДДС с право на данъчен кредит, отчитан по дебита на сметка 4511) допуска се ползването на приблизителни оценки. Доколкото стопанската дейност за бюджетните предприятия е в относително малък размер, преобладаващата част на отчетната стойност на придобиваните активи и ползваните услуги са с включен ДДС.

27. В колоната „Налични към 31.12.2009 г. задължения” се попълват задълженията за плащане към доставчици и други кредитори, отразени по съответните сметки в баланса на бюджетното предприятие към 31.12.2009 г.

28. В колоната „Възникнали през 2010 г. задължения” за разходи и придобиване на активи се отразява стойността на възникналите *през* периода задължения за разходи и придобиване на активи, а *не* наличните към края на периода задължения (пасиви), т.е. обект на отразяване е поток, а *не* наличност. В тази връзка, когато в следствие дадено задължение е погасено чрез плащане (например плащане към доставчик), отразената в колоната стойност на начислените суми по него *не* се намалява.

Пример (за целите на примера колоните за наличните към 31.12.2009 г. и края на отчетния период ангажименти и начислени задължения, както и колоните за изплатените задължения и реализираните ангажименти не са включени).

През **март 2010 г.** първостепенният разпоредител сключва договор за доставка на оборудване на стойност 1 200 000 лв. (в т. ч. 200 000 лв. ДДС) за всички негови подведомствени разпоредители. Разходите се предвиждат и отчитат по бюджета на първостепенния разпоредител по § 52-01 от ЕБК. За 2010 г. планът за § 52-01 е в размер на 1 500 000 лв.

През периода **април-юни 2010 г.** оборудването директно е доставено от доставчика до съответните подведомствени разпоредители. Част от оборудването ще се използва изцяло за стопанска дейност и 50 000 лв. ДДС е с право на пълен данъчен кредит. В резултат на доставките са взети съответните записвания, които в крайна сметка в консолидираната отчетност на първостепенния раз-

поредител (след като се елиминират вътрешните разчети по сметки 4500) реф-лектират в счетоводно записване:

Дт с/ка 2041 – 1 150 000 лв.

Дт с/ка 4511 – 50 000 лв.

Кт с/ка 4010 – 1 200 000 лв.

Задължението към доставчика е погасено изцяло през юли 2010 г.

При изготвянето на отчетите за касовото изпълнение на бюджета за всяко тримесечие трите колони (за касовите разходи по отчет, начислените суми и поетите ангажименти ще бъдат попълнени, както следва:

1) в отчета Б-3 към 31.03.2010 г. (отчетът за първото тримесечие)

§ от ЕБК	План	Отчет	задължения 2010	ангажименти 2010 г.
52-01	1 500 000	0	0	1 200 000

2) в отчета Б-3 към 30.06.2010 г. (отчетът за полугодие)

§ от ЕБК	План	Отчет	задължения 2010	ангажименти 2010 г.
52-01	1 500 000	0	1 200 000	1 200 000

3) в отчета Б-3 към 30.09.2010 г. (отчетът за деветмесечието)

§ от ЕБК	План	Отчет	задължения 2010	ангажименти 2010 г.
52-01	1 500 000	1 200 000	1 200 000	1 200 000

4) в отчета Б-3 към 31.12.2010 г. (годишният отчет)

§ от ЕБК	План	Отчет	задължения 2010	ангажименти 2010 г.
52-01	1 500 000	1 200 000	1 200 000	1 200 000

29. Когато за дадено задължение, след като бъде отразено в колоната „Налични към 31.12.2009 г. задължения” или в колоната „Възникнали през 2010 г. задължения”, се промени неговата стойност (например при промяна на валутния курс) корекцията в стойността се отразява, като съответната сума се добавя (с положителен или отрицателен знак) в съответната колона, в която фигурира задължението.

30. Редът по т. 29 се прилага и когато първоначално възникнало (начислено) и подлежащо на плащане задължение, в последствие бъде уредено по некасов път (опрощаване от кредитора, прихващане с вземане, прехвърляне на пасива към друго лице и др.), като в тези случаи задължението се отразява с *отрицателен знак* (уредената по некасов път стойност) в колоната, в която към датата на уреждането фигурира (с положителен знак) неговата стойност.

31. Когато доставката на активи по финансов лизинг е приравнена на касова транзакция и се отчита съгласно изискванията на т. 7.4.7 от ДДС № 20/2004 г. при попълването на съответните колони за задълженията да се има предвид следното:

31.1. в колоната „Възникнали през 2010 г. задължения” - на реда на съответния параграф/подпараграф за капиталови разходи се посочва отчетната стойност на възникналото през 2010 г. задължение по финансов лизинг – **номиналната стойност на задължението по финансов лизинг** (сумата, която при доставката подлежи на отразяване по кредита на сметки 1911, 1912, 1913 и 1914), **намален с размера на припадащата се лихва** (сумата, която при доставката на актива подлежи на отчитане по дебита на сметки 1917 и 1918);

31.2. колоната „Налични към 31.12.2009 г. задължения” за съответния параграф/подпараграф за капиталови разходи *не* се попълва за балансово признатите задължения по финансов лизинг към 31.12.2009 г. (т.е. за задълженията, в резултат на такива доставки, извършени до тази дата).

Тъй като доставката на активи при условията на финансов лизинг съгласно т. 7.4.7 от ДДС № 20/2004 г. е приравнена на касова транзакция, последващите плащания на лизинговите вноски (без частта на лихвата) се отчитат в частта на финансирането, за което съгласно т.т. **4** и **22** *не* се попълва информация за поети ангажименти и възникнали (начислени) задължения;

31.3. в резултат от това, при отразяването на такава доставка на активи при условията на финансов лизинг една и съща сума ще бъде посочена за съответния параграф/подпараграф за капиталови разходи като плащане (в колоната „Отчет“) и като възникнало задължение (в колоната „Възникнали през 2010 г. задължения“) в касовия отчет за съответния период. Това означава, че в колоната „Неплатени задължения към края на периода“ за съответния разходен подпараграф за придобиване на дълготрайни активи задължението по тази доставка ще фигурира с *нулева* стойност.

31.4. изложеното в тази точка се прилага и за всички случаи на доставки при условията на търговски кредит и други форми на разсрочено плащане, подлежащи на отчитане съгласно т. 7.4.7 от ДДС № 20/2004 г.

32. За доставки на активи при условията на финансов лизинг, търговския кредит и други форми на разсрочено плащане, които *не* подлежат на отчитане по реда на т. 7.4.7 от ДДС № 20/2004 г. (случаите, посочени в т. 7.5 от ДДС № 20/2004 г.) се прилага общият ред на попълване на информацията за възникналите (начислените) задължения при доставки на активи.

V. Специфични изисквания при отразяване на информацията за поети ангажименти и възникнали (начислени) задължения за дейности, отчитани по реда на писма на МФ ДДС № 06 и ДДС № 07/2008 г.

33. По принцип за поетите ангажименти и възникналите задължения на бюджетните предприятия-бенефициенти по оперативните програми – обект на отчитане съгласно писма на МФ ДДС № 06 и ДДС № 07/2008 г., се прилага общият ред на настоящите указания. По-конкретно, произтичащите от тези дейности поети ангажименти и възникнали (начислени) задължения следва да се третират като ангажименти и задължения на извънбюджетните сметки на бюджетните предприятия-бенефициенти и да се попълва информация за тях в съответните макети на отчети .

34. Необходимост от специфични изисквания и правила се налага и в случаите, когато предварително плащания от бюджета на бенефициента за разходи или аванси към доставчици преди да бъде одобрен проекта или преди да получи финансиране. Съгласно изискванията на горепосочените указания (т.т. 23-26 от ДДС № 06/2008 г. и т.т. 22-25 от ДДС № 07/2008 г.) първоначално извършените плащания се отчитат като разход по бюджета и остават като такива, ако не бъдат признати за допустими.

Така, ако се прилагат общите правила за ангажиментите и задълженията, това би довело до ситуация при която поемането на ангажимента (склучен договор с доставчик по проекта) и (евентуално) една част от неговото изпълнение/реализиране ще бъде отразено в частта на извънбюджетните сметки, а друга част от неговото изпълнение/реализиране – по бюджета на бюджетното предприятие. Това положение води до това, че от една страна не би могло коректно да се изчисли крайното салдо на ангажимента към края на отчетния период, а от друга – отразените в бюджета суми на плащанията/начисленията на задължения по този ангажимент ще нарушат коректното изчисляване за останалите отразени в бюджета ангажименти.

35. В тази връзка се прилагат следните правила за бюджетните предприятия-бенефициенти по оперативни програми, които извършват операции със средства – обект на отчитане съгласно *ДДС № 06/2008 г.* и *ДДС № 07/2008 г.* за отразяване на съответните ангажименти и свързаните с тях възникнали (начислени) задължения, финансирани с тези средства:

35.1. *всички* поети ангажименти (склучени договори) по такива проекти се отразяват *първоначално* в отчетността за извънбюджетните сметки и фондове (съответните колони за поетите ангажименти в макетите на отчета ИБСФ-3 и отчета ИБСФ-КСФ-3), независимо в последствие как ще се финансират до приключването на проекта;

35.2. в случай, че в последствие са направени плащания/начислени са задължения за сметка на бюджета съгласно *т.т. 23 и 25* от *ДДС № 06/2008 г.* и *т.т. 22 и 24* от *ДДС № 07/2008 г.*, се процедурира, както следва:

а) **в отчетността за извънбюджетната сметка** със съответната сума на плащането/начислението се *намалява* първоначално отчетената сума на поетия ангажимент (намалението се отразява в съответната колона за поетите ангажименти, където първоначално е отчетен);

б) **в отчетността за бюджета** същата сума се отразява едновременно в *увеличение* на поетите през периода ангажименти (колоната „Поети ангажименти през 2010 г.“) и в *увеличение* на начислените задължения и/или плащания, т.е. начинът на отразяване на тези суми за бюджета е аналогичен на подхода за отразяване на ангажиментите с назабавно реализиране/изпълнение съгласно *т. 14*;

35.3. в случай, че в последствие така извършените разходи за сметка на бюджета бъдат сторнирани и отнесени като разходи в отчетността на извънбюджетната сметка съгласно *т.т. 23 и 25* от *ДДС № 06/2008 г.* и *т.т. 22 и 24* от *ДДС № 07/2008 г.* съответните суми в колоните за поетите ангажименти, възникналите задължения и/или извършените плащания се *намаляват в отчетността за бюджета* и се отнасят в *увеличение в отчетността за извънбюджетната сметка*;

35.4. в случай, че в последствие така **извършените разходи за сметка на бюджета не бъдат признати** и останат *изцяло* за негова сметка, остатъкът от сумата на наличния ангажимент (ако е налице), отразена в отчетността за извънбюджетната сметка се сторнира и прехвърля изцяло в отчетността за бюджета. При *частично* непризнаване на разходите, прехвърля се само съответната част от сумата на наличния ангажимент.

VI. Приблизително разпределение на суми на ангажименти и задължения

36. Данните в колоните за поетите ангажименти и възникналите (начислените) задължения в макетите на отчетите Б-3/ИБСФ-3/ИБСФ-КСФ-3 се въвеждат на ниво дейност и подпараграф.

37. Възможна е ситуация на поемане на ангажимент, включващ няколко позиции от ЕБК, при който неговата стойност и възникналото (начисленото) след това задължение няма да може да се разпределят точно по съответните подпараграфи и дейности от ЕБК.

В тази връзка, с оглед облекчаване процеса по изготвяне на тази информация се допуска приблизителна оценка на разпределението, а ако и тя е невъзможна, сумата на поетия ангажимент може да се отнесе в един подпараграф, съответно в една дейност. В последствие, при практическа възможност, тези приблизителни оценки се коригират в следващи отчетни периоди, когато е налице допълнителна информация, позволяваща по-коректното и точно разпределение на стойността на ангажимента по съответните позиции на ЕБК.

38. Следва да се има предвид, че в резултат на прилагането на такова приблизително разпределение на суми е възможна ситуация, при която да се получат стойности с *отрицателен знак* в колоните „Реализирани/изпълнени през 2010 г. ангажименти”, „Налични ангажименти към края на отчетния период”, „Платени през 2010 г. задължения” и „Неплатени задължения към края на периода”, което по принцип е логически невъзможно. Този ефект произтича от това, че с оглед облекченото попълване на информацията в макетите на тези отчети, е възприето изчисляването на наличните към края на периода ангажименти да се базира на ниво дейност/подпараграф, в следствие на което в отчета за касовото изпълнение обектът на отчитане по същество е съвкупност от ангажименти (на ниво дейност/параграф/подпараграф), а не индивидуален ангажимент, както по принцип би следвало да бъде.

39. При наличието на такива случаи на *отрицателни суми на ниво дейност/параграф*, те могат да останат отчетени доколкото са в несъществен размер и практически е трудно да се направи ново преразпределение.

40. Не се допуска наличието на *отрицателни суми на ниво рекапитулация*, както по параграфи, така и по подпараграфи от ЕБК. Ако възникнат такива случаи, *задължително се извършва преразпределение на ниво дейности и подпараграфи*.

41. За подпомагането на процеса по идентифициране на отрицателните суми и преразпределението им в макета за съответната дейност е заложено автоматично да се изчислява общият размер на отрицателните суми за поетите ангажименти и възникнали (начислени) задължения, отразени в тази дейност. (Двете клетки за автоматичното изчисляване на отрицателните суми за дейността са маркирани в тъмно зелен цвят и са позиционирани в колоната „Неплатени задължения към края на периода” /колона I (г)/, респективно колоната „Налични ангажименти към края на отчетния период” /колона II. (4)/ - на реда, в който се попълва наименованието на дейността. При наличието на суми в тези клетки, те ще фигурират с червен цвят на жълт фон).

VII. Информация за прогнозни ангажименти

42. В макета на отчета Б-3/ИБСФ-3 – в таблица ‘Отчет’ са предвидени четири колони за отразяване на прогнозните ангажименти за периода 2010-2013 по параграфи на ЕБК.

43. При попълването на тази информация разпоредителите с бюджетни кредити могат да се ръководят от разходните тавани, както и на база на свои прогнози, предположения и анализи на динамиката на поемането на ангажименти, с оглед постигането на реалистични оценки на прогнозите за поеманите ангажименти за този период.

VIII. Организация на отчетността за поетите ангажименти

44. МФ разглежда възможността да се регламентира отчитането на поетите ангажименти и тяхното изменение чрез система на двустранно счетоводно записване въз основа на съответни указания.

45. Предвид на това, до регламентиране на система от сметки и записвания на поетите ангажименти съгласно т. 44, за целите на изготвянето и представянето на информацията съгласно това указание, се препоръчва бюджетните предприятия да възприемат временни решения за организирането на отчетността си за поетите ангажименти, без да предприемат съществени промени в счетоводния си софтуер или информационна система.

46. В тази връзка, напомняме, че в СБП е предвидена задбалансова сметка 9200, по която съгласно т. 109 от Ръководството за прилагане на Сметкоплана на бюджетните предприятия се отчитат сумите на поетите ангажменти по сключени договори, и която би могла да се ползва за целите на изготвяне на информацията за поетите ангажменти съгласно изискванията на настоящото указание.

IX. Други разпоредби

47. За определени ангажменти МФ може да определи конкретен начин на отчитане, доколкото общият ред, регламентиран с това указание, е практически неприложим или неоправдан за тези ангажменти, или би довел до изготвянето на информация, която не би била достатъчно надеждна и/или уместна.

48. Разпоредбите на това указание не се прилагат за централния бюджет и Националния фонд (но се прилагат от бюджетните предприятия-бенефициенти на средствата, администрирани от Националния фонд).

49. Редът и сроковете за изготвяне на информацията съгласно изискванията на това указание се определят със съответните указания на МФ за представяне на тримесечните касови отчети.

50. Разпоредбите на това указание се прилагат и от общините, по отношение на използването на изложената рамка, определения, принципи и правила за изготвянето на информация за поетите ангажменти и възникналите задължения в контекста на управлението и контрола на общинските бюджети и извънбюджетните сметки и фондове. Доколкото такава информация ще се изисква да се изготвя и представя от общините, конкретните макети на файлове, ред и срокове за представянето ѝ ще бъдат определени с други указания на МФ.

51. МФ разглежда възможността въпросите, свързани с поемането на ангажменти да намерят своето отражение и при изготвянето на проекта на Закон за държавния бюджет на Република България за 2011 г., включително и като форма на допълнителни бюджетни показатели и ограничители.

52. МФ ще проведе в рамките на периода 12.04-23.04.2010 г. работни срещи и консултации с всички първостепенни разпоредители (без общините) по предварително съгласувани в оперативен порядък дати със съответните разпоредители за уточняване на въпросите, свързани с изготвянето и представянето на информацията за поетите ангажменти.

53. Въз основа на възникналите въпроси по прилагане в практиката на отчитането на поетите ангажменти, МФ може да даде допълнителни указания и разяснения по тези въпроси.

СИМЕОН ДЯНКОВ
ЗАМЕСТНИК МИНИСТЪР-ПРЕДСЕДАТЕЛ
И МИНИСТЪР НА ФИНАНСИТЕ