

## СЧЕТОВОДСТВОТО КАТО ИНФОРМАЦИОННА СИСТЕМА В УСЛОВИЯТА НА ПАЗАРНАТА ИКОНОМИКА

*„Голямо удоволствие ми доставя изграждането на счетоводната система, която дава максимум информация при минимални усилия”*

*Рагнар Фриш  
лаурет на Нобелова награда*

Информацията е понятие за нещо, а счетоводната е познание за дадена стопанска дейност. Тя възниква за да отговори на нуждите на управлението, което е присъщо за дейността на хората във всички етапи от общественото развитие.

Възможностите за оползотворяването на придобитите знания най-точно определя Архимед: „Дайте ми опорна точка и аз ще преместя Земята”. В потвърждение на това акад. Каго-човски допълва, че науката е не само знание, но и самопознание, т.е. да се използват знанията, там където трябва.

Всеки мениджър във всекидневната си работа при вземане на управленски решения се нуждае от умения по събиране използване на счетоводната информация, характеризираща дейността на фирмата, която ръководи.

В информационен аспект връзката между управляващия субект и управлявания обект е права и обратна. Правата отразява предаваната информация от субекта към обекта (планова, нормативна, командна, контролна и др.). Обратната по своята

същност е фактическа информация, източници на която са извършваните стопански явления и процеси. Чрез нея се задоволяват потребностите на управляващия субект. Тя придобива характер на отчетна информация и отразява същността на управленските въздействия, чрез които е протичала съответната дейност.

Същността на счетоводството се изразява в два аспекта:

**Практически** – вид практико-приложна дейност. Този аспект предполага създаването на счетоводна информация и в същото време се явява функция на управлението.

**Теоретически** – изгражда система за създаване на определен тип информация, предназначена за управлението.

Счетоводството може да се разглежда и като съвкупност от правила, принципи, средства с помощта, на които извършваните стопански операции и процеси се превръщат в информация за самите тях.

Характерно за счетоводната информация е това, че се отнася за конкретен обект (предприятие); използва основно стойностните измерители и отразява явления и процеси протекли при конкретни условия по време и място.

В състава на икономическата информация се включват:

- оперативната – отразява процесите и явленията изолирано един от друг, чрез нея се получават данни по време на възникване и протичане
- статистическа – отчита общите свойства на масово повтарящите се явления и процеси при конкретни условия по време и място, както и обективните закономерности на развитието им. Обект на статистическата са различни характеристики като технически, социологически и др. Тя служи на управлението в системата на националното стопанство. За осъществяването ѝ има изградена научнообоснована система.

- счетоводна – отразява икономическите операции и процеси в два аспекта: според стопанско-функционалните и организационно-финансови характеристики. Тя е икономическа, защото отразява явленията и процесите единствено в посоченото аспектно проявление.

За посочените три вида информация се развиват и съответни науки – информатика (най-млада), статистика и счетоводство (най-стара).

Основната задача на счетоводството е да предоставя непрекъснато информация за имущественото и финансово състояние на предприятието, както и за паричния обмен с различните контрагенти.

Счетоводната информация се ползва от:

1. Вътрешни потребители
  - а) Ръководството на предприятието
  - б) собственици (акционери)
  - в) персонал
2. Външни
  - а) конкуренция
  - б) кредитори
  - в) контрагенти
  - г) бъдещи акционери
  - д) държавата в лицето на нейните органи (Министерство на финансите, Национален осигурителен институт, Агенция по приходите и др.)

## 1. ОТЧЕТНИ ИЗМЕРИТЕЛИ

Отчетно – икономическата информация приема определено количествено измерение, с което се дава количествен израз на явленията и процесите.

До началото на XIX век в различните страни се ползват различни мерни единици. След това се въвежда световната метрична система. У нас тя започва да действа от 1889год.

Тези измерители се проявяват като:

- а) натурални – дават числена характеристика на отделните отчетни обекти – брой, литри, метри, килограми, декари и др. Чрез тях отделните стопански обекти се индивидуализират, но не всички имат натурално – имуществен характер и не могат да бъдат измерени количествено.
- б) трудови – чрез тях се характеризират обектите с количеството на вложения труд, който се изразява с продължителността на работното време: минути, часове, дни, човекочасове. Те не могат да измерят труд с различна квалификация. Тези измерители определят ефекта от трудовите разходи – трудоемкост, производителност и в същото време са най-точни.
- в) стойностни (парични) – имат всеобхватен характер, чрез тях се измерва средно необходимото количество абстрактен труд, вложен за производството на определен продукт. Тази универсалност на стойностните измерители не намалява значението на останалите.

## 2. МЯСТО И РОЛЯ НА ОТЧЕТНАТА ИНФОРМАЦИЯ В УПРАВЛЕНИЕТО НА ПРЕДПРИЯТИЕТО, БЪДЕЩОТО МУ РАЗВИТИЕ И КОНТРОЛА

Развитието на всяко предприятие е свързано с изискването собствениците да знаят какво е неговото имуществено и финансово състояние, как се ръководи и какво е неговото развитие в бъдеще.

Всичко това е свързано с технологията на отчетния процес, която включва обработване на информацията, отразена в счетоводните документи, нейното обобщаване и получаване на система от показатели.

В зависимост от ползвателите на информацията тези показатели могат да бъдат публикувани (годишен финансов отчет), а други са ограничени по степен на полезност само в рамките на предприятието (управленски отчети). На тази база се приема, че съществуват две счетоводни системи – финансово и управленско счетоводство.

Информацията от първото се използва за разработване на стратегически планове и прогнози, както и информация за състояние на икономиката.

Така например при увеличение на капитала (собствен и привлечен) е необходима информация за цените на акциите, развитието на облигационните заеми, настоящи и бъдещи парични потоци.

Управленското счетоводство от своя страна ни дава информация за зависимостта “разходи-обем-печалба”; планиране на инвестиционните разходи; определяне на разходите при увеличаване на производството с определен обем и др.

Контролът от счетоводството трябва да осигурява извършваните стопански операции и процеси да се отразяват съобразно счетоводните принципи, концепции и др. с цел получаване на точна, навременна и надеждна информация.

Различните видове отговорности на участващите в счетоводния процес, непрекъснато нарастват, което позволява на управляващите да знаят какво е състоянието на предприятието сега и какво ще бъде в бъдеще.

---

## ВЪПРОСИ ЗА САМОПОДГОТОВКА

1. Кое доведе до създаване на науката счетоводство?
2. Каква е разликата между финансовото и управленско счетоводство?
3. Какво означава “счетоводството е информационна система”?

---

## КЛЮЧОВИ ДУМИ

**Счетоводство** – информационна система за регистриране, обобщаване и систематизиране на стопанските операции и процеси чрез количественото и стопанско измерение.

**Финансово счетоводство** – система, създаваща отчетна икономическа информация за вътрешни и външни потребители.

**Управленско счетоводство** – система за създаване информация за нуждите на управлението.

---

## ЛИТЕРАТУРА

1. Пергелов К., Счетоводство и анализ на баланса, ИК “Ц. Церковски”, С., 1998г.
2. Душанов Ив., Обща теория на счетоводството, “Счетоводна къща” ЕООД, 2000г.
3. Сп. Експерт бр.3/2005г.

---

# НОРМАТИВНА УРЕДБА НА СЧЕТОВОДСТВОТО

*„Величието на някои неща се състои не толкова  
в размерите, колкото е навременността им”*

*Луций Сенека*

Всяка дейност се извършва на база на определени нормативи.

Нормативната уредба на счетоводството е съобразена с членството на страната ни в Европейския съюз, както и с тенденцията за уеднаквяване на нормативите в глобален мащаб.

---

## 1. НОРМАТИВНИ АКТОВЕ В ОСНОВАТА НА СЧЕТОВОДСТВОТО.

- а). Закон за счетоводството – приет от Великото Народно събрание на 03.01.1991г. в сила от 01.04. същата година, изменен през 2001г. в сила от 01.01.2002г. частично променен през 2004г. в сила от 01.01.2005г. и изменен през 2006г. в сила от 01.01.2007г., ДВ бр.95 от 2009г. в сила от 01.01.2010г.

В закона са посочени принципите на счетоводството; счетоводните документи; формата на счетоводството; приложими счетоводни стандарти; изисквания към счетоводната информация; съставители на финансови отчети; условията, при които предприятието подлежи на независим одит; съхраняване на информацията и др.

б). Международни счетоводни стандарти<sup>1</sup>, приети от Комисията на Европейския съюз, които действат на територията на Република България задължително от 01.01.2005г.<sup>2</sup>

МСС се преименуваха в Международни стандарти за финансови отчети<sup>3</sup> и се приемат в международен мащаб. Основен напредък беше постигнат през 2002г., когато ЕС прие законодателни мерки, изискващи европейските дружества, котиращи на фондовата борса да ги прилагат в своите консолидирани финансови отчети. През 2008г. около 80 държави изискват от компаниите регистрирани на борсата да приемат МСФО, при изготвяне на ГФО.

Комисията по ценните книжа и фондовите борси на САЩ от 2007г. реши, че се предоставя на частните чуждестранни инвеститори да участват в капиталовите пазари като използват МСФО.

Създаването на общоприети международни изисквания в лицето на МСФО се наложи от протичащите интеграционни процеси между страните от различни континенти, както и възникналите огромни многонационални компании.

Комитетът по международни счетоводни стандарти (КМСС) е създаден на 29.04.1973г., чиято дейност се ръководи от съвет. До създаването му са съществували различия по отношение на формата и съдържанието на годишните финансови отчети.

---

<sup>1</sup> ДВ бр.108/29.12.2006г.

<sup>2</sup> Закон за счетоводството, чл.22а

<sup>3</sup> МСФО ръководство, коментари, практическо приложение I Изд Кабри, С., 2009



- в). Счетоводни стандарти за малки и средни предприятия, прилагат се при определени условия посочени в Закона за счетоводството<sup>4</sup>.

Други нормативни актове:

1. Търговски закон
2. Закон за корпоративното подоходно облагане
3. Закон за облагане доходите на физически лица
4. Закон за ДДС и правилник за прилагането му
5. Закон за задълженията и договорите
6. Данъчно осигурителен процесуален кодекс
7. Кодекс за социално осигуряване
8. Кодекс на труда и др.

---

## 2. ПРИНЦИПИ НА СЧЕТОВОДСТВОТО

Те са с фундаментално значение за счетоводството и са заложени в Закона за счетоводството<sup>5</sup>, явяват се съществена част от организацията на счетоводството в предприятието. Въз основа на тях се осъществява счетоводството и се съставят финансовите отчети.

Основните счетоводни принципи са:

1. *Текущо начисляване* – приходите и разходите се начисляват в момента на тяхното възникване, независимо от момента на плащането или получаването на паричните средства или техните еквиваленти. С този принцип се прави разлика между плащането или получаването на паричните средства и правото за тяхното получаване т.е

---

<sup>4</sup> Закон за счетоводството, чл.22б

<sup>5</sup> ЗС чл.4(1)

критерият за признаването на приходите/разходите не е получаването /изплащането на средствата (парични)

**Пример:**

Предприятието е получило фактура за телефонни услуги от БТК за 1100 лева. В този случай тази сума ще се представи като разход, независимо, че задължението не е изплатено.

2. *Действащо предприятие* – приема се, че то е действащо и ще остане такова в бъдеще, като няма намерение нито необходимост да се ликвидира или намали дейността си.

**Пример:**

Предприятието няма да продължи дейността си през следващ отчетен период, което означава, че ако има отсрочени разходи за бъдещи отчетни периоди (например предплатен наем) те ще бъдат отчетени през текущия период.

3. *Предпазливост* – оценяване и отчитане на предполагаеми рискове и очаквани евентуални загуби при отчитане на стопанските операции с цел получаване на действителен финансов резултат. Съгласно с този принцип се признават разходи (загуби), когато има условия за това.

**Пример:**

Цената на придобиване на стока “А” е 10000лв. В края на отчетния период нейната нетна реализируема стойност е 8000лв. В този случай предприятието ще отрази намалението като разход, който в случая е предполагаем, тъй като стоката ще се продаде през следващ отчетен период.

4. *Съпоставимост между приходите и разходите*, които са извършени за определен продукт или услуга се отразя-

ват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. На базата на този принцип се извършва разсрочване на разходи и приходи (за бъдещи периоди).

**Пример:**

Предплатен е наем на външно предприятие за 30000лв. за ползване на сграда през следващите пет години. За текущата година наемът ще бъде изплатен, но разходът ще се отрази не като текущ, а за бъдещ отчетен период. Това се дължи на обстоятелството, че през следващите отчетни периоди ще се реализира изгода (приход).

5. *Предимство на съдържанието пред формата* – сделките и събитията се отразяват съобразно икономическото им съдържание, а не според правната им форма.

**Пример:**

Сключен е договор за финансов лизинг за покупка на лек автомобил – 40000лв. Лизингополучателят ще го отрази като актив, тъй като той придобива изгоди и рискове, независимо, че собствеността ще бъде прехвърлена в края на лизинговия период. Амортизацията в случая ще се начислява също от лизингополучателя.

6. *Запазване при възможност на счетоводната политика* от предходен отчетен период с цел постигане съпоставимост на отчетните данни и показатели през различни отчетни периоди.

**Пример:**

Предприятието е възприело през отчетния период един метод на амортизация с годишна амортизационна квота 5000лв. През следващия отчетен период променя метода

и амортизационната квота е 10000лв. Това означава, че през двата периода ще има разлика в разходите, което ще промени финансовия резултат.

Този принцип не е някакво статукво. Ако предприятието използва по интензивно активите си през следващ отчетен период и приходите се увеличават тогава може да се промени метода.

7. *Независимост на отделните отчетни периоди* и стойностна връзка между начален и краен баланс, като всеки отделен отчетен период се третира счетоводно сам за себе си, независимо с връзката му с предходен или следващ отчетен период.

Създадената и обобщена информация в ГФО трябва да отговаря на определени изисквания<sup>6</sup>:

1. Разбираемост – тя трябва да е полезна на потребителите и въз основа на нея се вземат определени икономически решения;
2. Уместност – да дава възможност да се оценяват минали, сегашни и бъдещи събития и да се потвърдят или коригират някои предишни оценки;
3. Надеждност – това изискване предполага информацията да не съдържа грешки, а само истини, да не е пристрастна и да отразява дейността, която се извършва в предприятието;
4. Сравнимост – това означава сравняване на информацията с тази от различни периоди, както и с други предприятия, за да се оценява ефективността, финансовото състояние. Съществеността крие определена относителност

---

<sup>6</sup> Закон за счетоводството чл.25

т.е. възможно е за едно предприятие определена грешка да е съществена за друго не.

**Пример:**

Предприятието е отразило разходи в повече за 1000лв., чиято печалба е 5000лв. В този случай грешката е съществена, но ако печалбата му е 50000лв тя не е съществена.

Посочените принципи и изисквания на финансовите отчети имат за цел да осигурят информация на различните видове потребители, а именно:

а) Вътрешни

- акционери (собственици)
- управляващи органи
- персонал

б) външни

- контрагенти (доставчици, клиенти)
- кредитори
- конкурентни предприятия
- бъдещи акционери
- държавата в лицето на нейните органи (Министерство на финансите и др.)
- обществеността

## СЧЕТОВОДНА ПОЛИТИКА

*„Този, който познава своите възможности,  
винаги ще съумее, да си постави ограничители”*

*Китайска пословица*

Проблемът за формирането, практическата реализация на счетоводната политика в предприятието се разглежда от скоро в специализираната литература.

Тя се явява междинно звено между теорията и практиката и е елемент на организацията на счетоводството в предприятието. Съгласно параграф 21 на МСС1 – представяне на финансовите отчети – счетоводната политика е съвкупност от „специфични принципи, изходни положения, концепции, правила и практики, използвани от предприятието при изготвянето и представянето на финансови отчети”<sup>1</sup>. в това определение не се посочва връзката на счетоводната политика с процеса на управление, с околната икономическа среда и др.

Според Любен Петров, счетоводната политика „...Представява възприетия от предприятието счетоводен модел за отчитане на неговата дейност през отчетния период (година) и съдържа три задължителни стадия – хронологично обхващане на счетоводната информация, систематизиране на първично регистрираната информация и проверка на данните от текущото счетоводно отчитане”<sup>1</sup>.

Предприятието само запълва със съдържание отделните елементи на счетоводната политика. то определя как ще третира и отразява отделните явления и процеси. С това се определя

<sup>1</sup> Петров Л., Основи на счетоводството, изд. Мартелен, С.,2008г.

свободата, която се дава на предприятието, само да определя своята политика и да изрази отношението си към отделните елементи.

Счетоводната политика може да бъде възприета като счетоводен инструментариум и конкретни практически действия (процедури), което я превръща в ръководно начало при осъществяване на оперативното управление.

Формата на счетоводната политика няма нормативни изисквания. тя може да бъде някакъв вътрешен документ, утвърден като решение на ръководството със заповед и др. Може да бъде методическо ръководство, указание и т.н.

Съдържанието на счетоводната политика се регламентира с международните и национални стандарти и включва:

- амортизационна политика на предприятието
- методите на потребление на стоково-материалните запаси
- прилагани от предприятието бази за разпределение на непреките (косвени) разходи
- периодика за извършване на текущата преоценка на валутните активи и пасиви
- нормативно – регламентирани методи за признаване на приходите
- третиране на събитията, настъпили след датата на изготвяне на финансовите отчети и др.

Счетоводната политика се проявява, чрез елементите си, а същността ѝ в реалната действителност по определен начин.

Съществуват различни критерий за видовете счетоводна политика.

1. Според връзката с обхвата и съдържанието на данъчното законодателство

- а) обвързана с разпоредбите на данъчното законодателство (фискална)
  - б) независима от разпоредбите на данъчното законодателство (нефискална)
  - в) частично обвързана с разпоредбите на данъчното законодателство
2. В зависимост от формата на икономическия цикъл, в който се намира предприятието:
- а) дефанзивна – типична за фазите на спад и криза. Този тип се разработва, когато се касае за оцеляване на предприятието, чиято икономическа конюнктура се характеризира с непрекъснат спад.
  - б) стабилизираща – типична за фазата депресия и наличие на относителна стабилност на икономическата конюнктура в първоначалния етап на фазата подем
  - в) експанзивна – типична за стадия подем, при който настъпва икономическо оздравление, гарантиращо нарастване на брутният национален продукт. Счетоводната политика през този период трябва да осигури ниска себестойност и висока степен на конкурентна способност на предприятието
3. Според степента на обобщаване
- а) счетоводна политика в отделното предприятие
  - б) счетоводна политика в икономическите групи
4. В зависимост от степента на устойчивост
- а) условно – постоянна
  - б) променлива

Условно – постоянната е принципно неизменна от основаването до закриването на предприятието. Не се променят основни елементи, които имат определено значение за финан-



совия резултат – като признаване на приходи, амортизационна политика.

Променливата се характеризира с това, че значението се изменя през отделните отчетни периоди.

Преобладаващата част от предприятията у нас прилагат променлива счетоводна политика, а бюджетните условно – постоянната.

Конкретните параметри на счетоводната политика зависят от проявлението на вътрешните и външните за предприятието социално-икономически фактори. Тя трябва да бъде тясно обвързана с индивидуалния сметкоплан и индивидуалния план за документооборота на предприятието.

---

## ВЪПРОСИ ЗА САМОПОДГОТОВКА

1. Кои са счетоводните принципи?
2. Кои са потребителите на информацията от финансовите отчети на предприятието?
3. Какви качества трябва да притежава информацията от финансовите отчети?
4. Каква е същността на счетоводната политика и нейните видове?
5. Кой вид счетоводна политика се прилага у нас основно в условията на утвърждаваща се пазарна икономика?

---

## КЛЮЧОВИ ДУМИ

**Счетоводен принцип** – правило за ръководство, създаден на база опит, с който се цели постигане на определени резултати.

**Счетоводна политика** – елемент на организацията на счетоводството в предприятието, използван при съставянето на финансовите отчети.

**Изисквания към счетоводната информация** – дават характеристика на информацията, които помагат да се създава надеждна информация и да се вземат определени решения.

---

## ЛИТЕРАТУРА

1. Петров Л., Основи на счетоводството, Изд. “Мартилен”, С., 2008г.
2. Башева С. и к-в, УИ “Стопанство”, С., 2005г.
3. Абаджиева Р., Димитрова И., Основи на счетоводството,, Изд. МВБУ, Ботевград, 2005г.
4. Аверкович Е., Счетоводна политика, Фабер, 2008г.

## ПРЕДМЕТ НА СЧЕТОВОДСТВОТО

*„В действието е началото на битието”*

*Гьоте*

Всяка научна дисциплина има свой предмет. С определянето му отговаряме на въпроса за какво се създава счетоводна информация. Има различни мнения за предмета при различните автори. Като организирана информационна система **предметът обхваща дейността на предприятието, която е съвкупност от различни, но свързани помежду си стопански операции и процеси.**

В широк смисъл на думата предмет на счетоводството е капитала в неговото изменение, който се проявява в два аспекта. Като конкретни имуществени стойности – актив и техните източници – пасив.

Професор Д. Добрев<sup>2</sup> определя капитала на микро и макро равнище. В първия случай той има по-тесен смисъл “като съвкупност от продуктивни средства, предназначени за създаване на нови блага”. Във втория той има по-широк обхват на “съвкупен израз на всички средства, които стопанския субект притежава и които са предназначени за консумативни цели”<sup>3</sup>

В тесен смисъл предметът включва:

1. Имуществото на предприятието, разглеждано като активи и пасиви.

Под имущество стопанската наука разбира количеството материални и правни блага, с които разполага едно лице.

<sup>2</sup> Добрев Д., Систематичен курс по счетоводство, С. 1945г.

<sup>3</sup> Добрев Д., Систематичен курс по счетоводство, С. 1945г.

Имуществото може да служи за двойка цел: за непосредствени лични цели (индивидуално имущество), домакинско и за добивни стопански цели, в който случай то се нарича капитал. Имуществото което се използва за консумативни цели не може да се нарече капитал т.е. то е капитал когато се използва за стопанско придобивни цели.

Капиталът е отражение на самото имущество, което по състав показва конкретни форми (сгради, машини, материали, парични средства и др.)

## 2. Кръгооборот

Кръгооборотът на имуществото, преминава през различни фази:

Парична – материална(средства на труда, предмети на труда и работна сила) – производствена – стокова – парична

### П – М – Пр – С – П'

Всеки кръгооборот започва с определена сума парични средства, необходими за снабдяване със средства на труда (сгради, машини, транспортни средства и др.); предмети на труда (материали, суровини). Те заедно с работната сила са елементите на производството (производствената фаза). Произведените продукти на труда (готова продукция) са предназначени за реализация (стокова форма). след продажбата отново се получават пари, този път увеличени пари (пари прим). Предметът на счетоводството е свързан следователно с определени обекти, а именно:

- стопански средства (актив)
- източници на средства (пасив)
- стопански операции и процеси
- чужди средства и условни активи и пасиви

## 1. СТОПАНСКИТЕ СРЕДСТВА – СЪЩНОСТ И КЛАСИФИКАЦИИ

Те образуват т.нар. активи и пасиви и се намират в постоянно движение и изменение в резултат, на което се добавя определена стойност.

Съгл. ЗС чл.14 „Активите и пасивите се класифицират и представят във финансовите отчети при условията и по реда на приложимите счетоводни стандарти”. Съгласно общите разпоредби на МСФО **активът** е придобит и контролиран от предприятието ресурс в резултат на минали събития, от който се очаква и бъдеща икономическа изгода.

Класификацията може да бъде извършена от различни гледни точки.

### 1. Според продължителността на употреба

- а) **нетекучи (дълготрайни)** – те участват продължително време в производствения процес и икономическата изгода от тях се черпи за период над 12 месеца.
- *дълготрайни материални* – те включват: земи, дълготрайно биологични активи (гори, трайни насаждения, продуктивни и работни животни) сгради, машини, съоръжения, оборудване, транспортни средства, офис обзавеждане, библиотечни фондове, активи в процес на изграждане.
  - *нематериални активи* – те нямат материален характер и са продукти на интелектуалния човешки труд. Към тях се отнасят: продукти от развойна дейност (те имат веществена форма); права върху индустриална собственост (търсене и проучване на подземни богатства, концесия за ползване на пътища, минерални и енергийни ресурси, пристанища, води и др.); права върху интелектуална

собственост (патенти, авторски права, лицензи, търговски марки, Ноу – хау).

- *финансови дълготрайни активи* – те не участват в текущата дейност, но носят на предприятието права за получаване на доходи под формата на дивиденди, лихви и др. Те включват: съучастия (дялове и съучастие в капиталите на др. капиталови предприятия). В зависимост от стойността на инвестицията съучастие е: контролно – предприятието инвеститор придобива над 50% от капитала (акциите или дяловете), както и от органите на управление; значително – инвестицията е над 20% от капитала и от управлението, но няма право на контрол като контролното участие; малцинствено – инвеститорът придобива под 20% от капитала и гласовете в управлението, но няма право на контрол; дъщерно предприятие – то инвестира от нетния си резултати и нетните активи, която част не се притежава от предприятието майка т.е. това предприятие се отнася към малцинственото участие.

В условията на пазарна икономика като форма на съучастие е и смесеното предприятие. При него две или повече предприятия се договарят да извършват стопанска дейност, която се контролира съвместно. Възможно е освен съдружник и едното предприятие да е инвеститор и да участва само в контрола или само в дейността на смесеното предприятие.

- б) **текущи (краткотрайни)** – те се възстановяват отново в парична форма за период до 12 месеца, което определя начина и времето за отчитане икономическата изгода от тях.

- краткотрайни

Те са със значителен дял, но участват еднократно в производствения процес и пренасят изцяло стойността си в себестойността на продукта или услугата. Към тях се отнасят: материални запаси, краткосрочни вземания, краткосрочни финансови активи, парични средства.

2. *Според формата на въплъщение*

- а) **материални** – имат материално веществен характер – сгради, машини, транспортни средства и др.
- б) **нематериални** – нямат веществен характер (с изключение на продукти от развойна дейност)
- в) **парични средства** – пари в касите, в безсрочни и срочни депозити, парични еквиваленти (напр. чекове и др.) в лева и във валута.
- г) **ценни книжа и съучастие** – акции и облигации със срок до 12 месеца.
- д) **вземания** – те са производна форма и включват вземания срещу продадени активи на други лица (стоки, продукция, услуги и др.). Тук става дума за трансформация на средства, предадени са едни и се очаква да се получат други (парични).
- е) **неразпределени разходи** – извършени разходи през отчетния период (предплатени наеми и др.) приходите, от които ще се получат през следващия отчетни периоди.

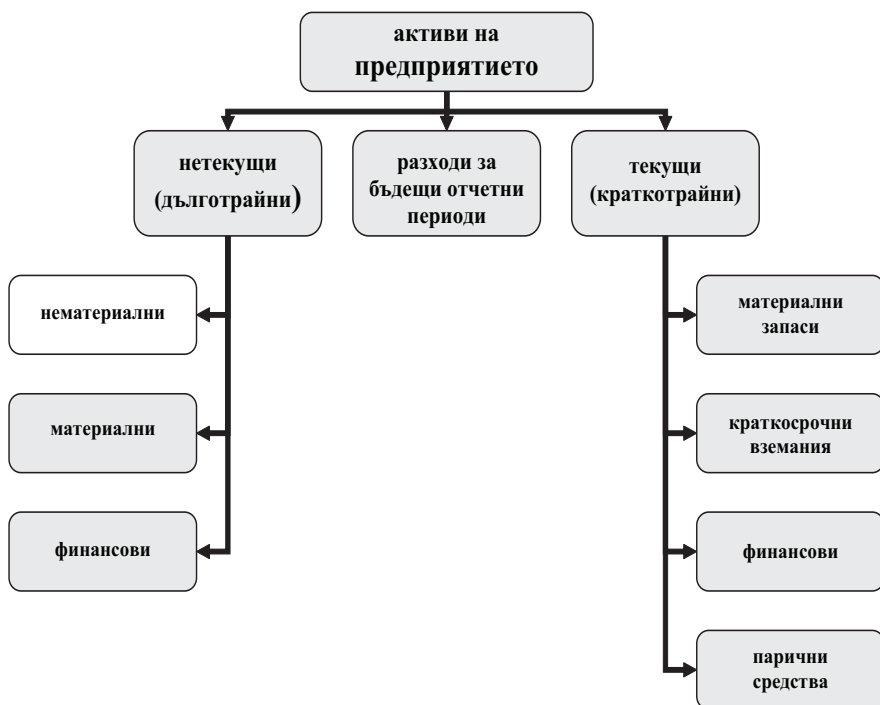
3. *По степен на ликвидност*

Ликвидността отразява възможността на активите да се превръщат в парични средства или в парични еквиваленти.

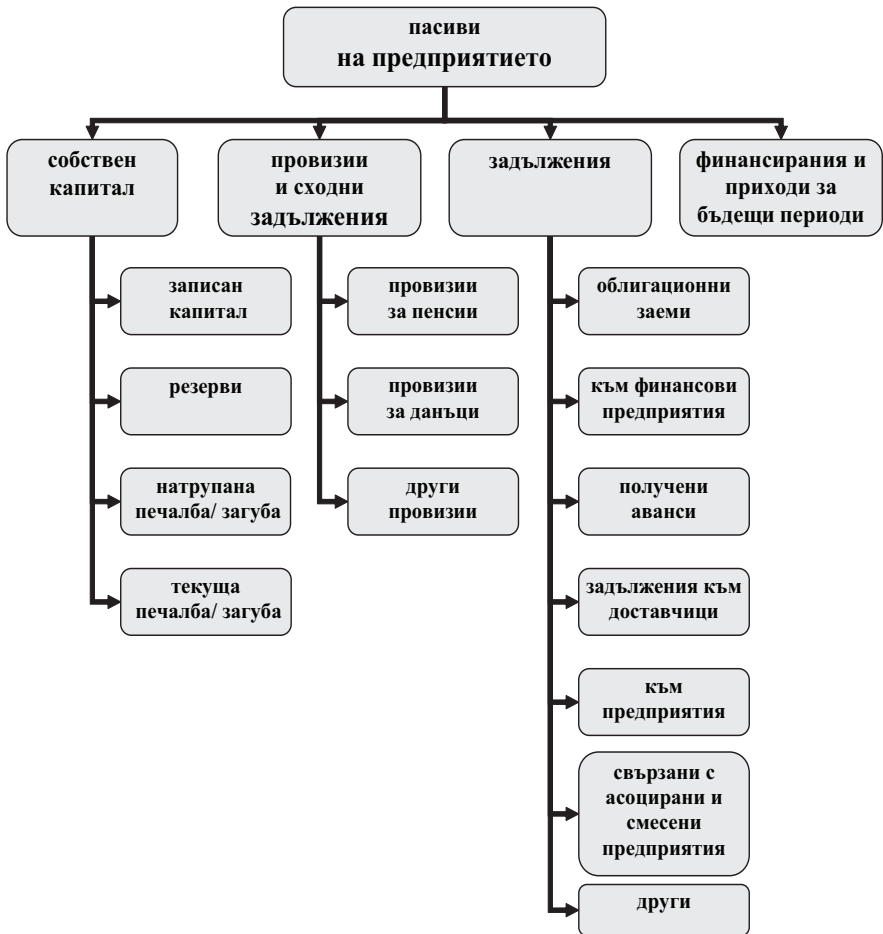
- а) **бързо ликвидни** – те са краткотрайни активи и според същността си те се превръщат многократно в парична форма и отново се включват в дейността на предпри-

чтието под формата на материали, ценни книжа за търгуване и др.

- б) **бавно ликвидни** – това са дълготрайните активи, чиято стойност се възстановява бавно, качествата им постепенно намаляват







## 2. ИЗТОЧНИЦИ НА СРЕДСТВА – ПАСИВ

Капиталът в своята двуаспектна форма включва конкретни средства (актив) и източниците на тези средства (пасив).

Основна част от пасива заема капитала. От гледна точка на формата на собственост той може да бъде класифициран:

1. Собствен – стойностен израз на собствените средства. Той е израз на финансовата мощ на предприятието.

МСФО определят капитала като разлика между остатъчната стойност на активите и неговите задължения.

Собствения капитал не е еднородна категория и включва:

- а) записан – това е изискуемия се капитал, който съгласно ТЗ трябва да бъде регистриран като акционерен (АД) – номиналната стойност на акциите и дружествен (ООД) – парична форма на дяловете. Той е гаранция пред кредиторите. За АД минималния размер на капитала е 50000лв., а за ООД 2лв. Всяка промяна на капитала подлежи на регистрация, която се оповестява.
- б) резерви – създават се за посрещане на рискове и загуби, чрез отчисления от печалбата, преди разпределението ѝ за дивиденди. Тези резерви са целеви, като елемент на собствения капитал; премии от емисия; преоценъчни – при преоценка на активи и задължения, когато справедливата стойност е по висока от отчетната.
- в) финансов резултат – той може да бъде печалба или загуба. печалбата отразява получените в повече средства от инвестираните или превишение на приходите над разходите. когато сумата на разходите е по-голяма от тази на приходите, резултатът е загуба. тя намалява икономическата изгода (намаление на активите). От

друга страна тя се явява коректив на капитала (намалява го). Загубата може да бъде компенсирана с неразпределена печалба от минали години (ако има такава); с резервите; със записания капитал (които са части на собствения). Тя показва, че предприятието е намалило собствения и е корективна статия (намаляваща), затова се записва с отрицателен знак (-).

2. Привлечен капитал (пасив) – това са привлечени средства от други предприятия за различни периоди. Ако се използва критерия изискуемост те могат да се разделят на:

- а) дългосрочни – те са със срок на погасяване над 12 месеца и включват:
- банкови заеми
  - облигационни заеми
  - търговски заеми – когато заплащането на доставката е със срок над една година
  - задължения към свързани предприятия – дъщерни, асоциирани, с малцинствено участие
  - финансираня – безвъзмездно получени средства от държавата, общините, предприятия, частни лица под формата на дарения и правителствена помощ (дотации и субсидии).
  - приходи за бъдещи отчетни периоди – те са постъпили през отчетния период, но разходите ще бъдат извършени през следващи отчетни периоди и не участват във формирането на финансовия резултат. те отразяват задължение на предприятие да предостави в бъдеще някакъв актив (дълготраен, краткотраен, услуга). Това са приходи от наеми, от такси за обучение и др.

б) краткосрочни – те са привлечени средства от други предприятия и се дължат в рамките на една година. те включват:

- краткосрочни задължения – към банки, доставчици, клиенти, персонал, бюджета, осигурителни организации, по получени търговски кредити и др.
- финансираня – чрез тях се финансира текущата дейност
- приходи за бъдещи отчетни периоди – в резултат на извършваните операции и капиталовия кръгооборот, като обект на счетоводството. Стопанската операция отразява изменението на активите и пасивите – средства и източници през отчетния период (01.01 – 31.12).

От гл.т. на оборота на капитала стопанските операции и процеси се групират във:

- материална фаза на инвестиране (снабдяване)
- производствена фаза – извършване на разходи за материали, труд
- фаза обръщение (реализация) при нея стоковата форма се превръща в парична
- фаза разпределение – финансовият резултат (печалба) се разпределя като една част се инвестира.

Една част от активите имат условен характер и не променят стойността на средствата (имууществото). Такива са материални и нематериални активи под наем, обезпечения срещу получени заеми (движимо и недвижимо имущество); приети за съхранение активи.

Условните задължения могат да бъдат под форма на поети гаранции, поръчителства. Тези задължения при определени условия могат да се превърнат в реални.

Взаимовръзката между активите, собствения капитал и пасивите се изразяват със следното равенство:

$$\text{актив} = \text{собствен капитал} + \text{пасив}$$

---

## ВЪПРОСИ ЗА САМОПОДГОТОВКА

1. Как ще характеризирате двустранното проявление на капитала?
2. Каква е структурата на активите и на каква база се класифицират?
3. Каква е структурата на пасивите?
4. Характеризирайте обектите на счетоводството?

---

## КЛЮЧОВИ ДУМИ

**Предмет на счетоводството** – капитал с неговото двустранно проявление – като конкретно имущество (средства) и като източници на тези средства.

**Актив** – ресурс, придобит от предприятието в резултат на минали събития, от които се очаква бъдеща икономическа изгода.

**Пасив** – източник на средства (задължения), които протичат от минали събития и за тяхното погасяване ще изтекат активи (средства).

**Нетна стойност на активите (собствен капитал)** – остатъчна стойност на активите след приспадане на неговите задължения (дългосрочни и краткосрочни пасиви).

**Приходи** – нарастване на икономическата изгода, която се изразява в увеличаване на активи и намаляване на пасиви (задължения).

## ЛИТЕРАТУРА

1. Петров Л., Основи на счетоводството, Изд. “Мартилен”, С., 2008г.
2. Душанов Ив., Обща теория на счетоводството, Изд. “Ромина”, С., 2003г.
3. Башева Сн. и к-в, Основи на счетоводството, УИ “Стопанство”, С., 2005г. С., 2005г.
4. МСФО ръководство, коментари, практическо приложение I, изд. Кабри, С., 2009г..

---

## ЗАДАЧА ЗА САМОСТОЯТЕЛНА ПОДГОТОВКА

Предприятие “Х” АД има следните активи и пасиви към 31.12.200...год. в хил.лв.

1.	Основни материали	2
2.	Машини	45
3.	Транспортни средства	28
4.	Сгради	170
5.	Компютърна техника	12
6.	Незавършено производство	1
7.	Парични средства в каса	4
8.	Парични средства в безсрочни депозити	20
9.	Задължения към персонала	2.8
10.	Задължения към доставчици	3.2
11.	Печалба от текущата година	8
12.	Приходи за бъдещи периоди със срок над 12 месеца	15
13.	Целеви резерви	10
14.	Вземания от клиенти	4
15.	Готова продукция	3
16.	Програмни продукти	1
17.	Лиценз	3
18.	Офис обзавеждане	6
19.	Предоставени дългосрочни заеми	30

20.	Задължения към бюджета	2
21.	Задължения по застраховане	4
22.	Съучастия	22
23.	Основен капитал	?

***Иска се:***

1. Да се определят активите и пасивите и да се определи записания капитал (основен).
2. Активите да се групират на база продължителността на употреба (дълготрайни и краткотрайни).
3. Да се определи сумата на всеки раздел от актива и пасива и стойността на отделни групи.
4. Да се определи размера на собствения и привлечен капитал (пасиви).

## МЕТОД НА СЧЕТОВОДСТВОТО

*„Никой от нас не притежава цялата истина и всеки от нас се приближава до нея, внасяйки своя принос в сбора на общите знания.“*

*Галилео Галилей*

Предметът на счетоводството може да се определи като неговата цел, а методът като начин за постигане на тази цел.

Счетоводният метод се е изградил преди науката счетоводство, тъй като първите счетоводни знания са получени по пътя на опита. Натрупването на знания е довело до създаване на метода и съответния научен инструментариум от показатели и понятия,

Той е съвкупност от взаимно свързани и допълващи се способности за създаване на информация за обекти, предмет на счетоводството (има обекти, които не са предмет, но впоследствие ще станат).

Елементите на метода са посочени в известния „Трактат за сметките и записванията” на Лука Пачиоли, но те са усъвършенствани на база промените от икономически, социален и др. характер в развитието на обществото.

Способите (елементите) на метода са:

- документиране на стопанските операции и процеси;
- инвентаризиране на активите и част от пасивите;
- оценяване на счетоводните обекти;
- калкулиране на разходите за конкретни счетоводни обекти;



- двойно счетоводно записване на стопанските операции;
- система на счетоводните сметки;
- балансово обобщаване;
- периодично обобщаване (сводка) на отчетната информация.

Тези способности се прилагат едновременно в определена последователност и са свързани един с друг (1 и 2; 3 и 4; 5 и 6; 7 и 8).

---

## 1. ДОКУМЕНТИРАНЕ НА СТОПАНСКИТЕ ОПЕРАЦИИ

Характерно за счетоводството е документната обосновааност въз основа на съставени счетоводни документи.

Документът е носител на отчетно – икономическа информация. Той е писмено доказателство и е първият стадий на отчетния процес. Без документ не могат да се правят счетоводни записвания.

Документите могат да бъдат хартиени или магнитни носители. Преписите и копията на оригиналните счетоводни документи придобиват качество на равностойни заместители, ако са нотариално заверени. При автоматизирано съставяне на документи може да се ползва електронен подпис по смисъла на Закона за електронния документ и електронния подпис.

Документът е и средство за доказателство, което произлиза от латинската дума *documentum*, означаваща доказателство, свидетелство.

Всеки документ, в който се отразява извършена стопанска операция трябва да съдържа определени елементи, наречени

реквизити, които са регламентирани със Закона за счетоводството.

Първичният<sup>1</sup> счетоводен документ, адресиран до други предприятия или физически лица, съдържа най-малко следната информация:

1. Наименование и номер, съдържащ само арабски цифри.
2. Дата на издаване.
3. Наименование, адрес и номер за идентификация по чл.84 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс на издателя и получателя.
4. Предмет и стойностно изражение на стопанската операция.
5. Име, фамилия и подпис на съставителя.

Първичният документ, който засяга само дейността на предприятието съдържа най-малко следната информация:

1. Наименование и номер, съдържащ само арабски цифри.
2. Дата на издаване.
3. Предмет и стойностно изражение на стопанската операция.
4. Име, фамилия и подпис на съставителя.

В документите могат да се посочват и други елементи, които са в зависимост от характера на отразената в тях стопанска операция като: наименование и номенклатурен номер на материала, цеха за който е предназначен и др.

Документите се съставят с мастило, химикал или машинно – пишещи машини, компютри, но не и с молив. Не се допускат заличавания, а погрешно съставени документи се анулират

---

<sup>1</sup> ЗС чл.7 ал.1 ДВ бр.105 от 2006г.

и върху оригинала и копие се поставя надпис „анулиран” с подпис на лицето, съставило документа.

За достоверността на информацията в документа отговорност носи съставителя, а за законосъобразността и целесъобразността лицата, които са разпоредили извършването им.

Подобряването на работата по първичното отчитане се извършва чрез рационализиране на счетоводните документи, което дава свобода на счетоводните работници и не ги ограничава в регламентирани форми, систематизирани в албум. Такъв съществуваше до 01.01.2002г. с издавания от Министерството на финансите, т.н. Албум на първичните счетоводни документи.

Известен порядък в разнообразието на документите се постига чрез класифицирането им по различни признаци:

1. В зависимост от мястото на съставянето им
  - а) външни – съставят се извън рамките на предприятието (фактури, товарителници и др.)
  - б) вътрешни – съставят се в предприятието – касови ордери, складови разписки, лимитни карти, ведомости за заплати и др.
2. В зависимост от предназначението
  - а) разпоредителни-съдържат нареждане за извършване на дадена стопанска операция (заповеди – за командировки, за отпуск, за назначение, за уволнение и др.)
  - б) изпълнителни – удостоверяват изпълнението на стопанските операции (искания, авансови отчети и др.)
  - в) документи за счетоводно оформяне – те нямат самостоятелно значение и пряка доказателствена сила. Чрез тях се оформя счетоводното отразяване на стопанските операции (мемориални ордери, операционни бележки, счетоводни справки и др.).

- г) комбинирани – съчетават изпълнителни и разпредителни – това са приходни и разходни касови ордери, лимитни карти и др.
3. Според времето на съставяне и обобщеността на информацията
- а) първични – съдържат първични данни и доказателства. Те имат доказателствена сила и дават основание за последващи стопански операции (фактури, товарителници и др.)
- б) вторични – носители на обобщена информация и показатели от първични документи. Към тях се отнасят ведомости за заплати, авансови отчети и др.
- в) счетоводни регистри – носители на хронологична и систематизирана информация от първични и вторични счетоводни документи.

Съвременното съставяне на документите е важен момент при организацията на счетоводния процес. Чрез това се постига определено качество на обработката и равномерното разпределение на счетоводния труд. В практиката не са редки случаите, когато се събират документи с месеци и след това се обработват.

Движението на документите от мястото на съставянето до окончателната им обработка и предаването им в архив се нарича документооборот.

Документооборотът обхваща следните етапи:

- съставяне и приемане на документите
- подготовка за обработване
- обработване
- съхраняване, което е регламентирано със Закона за счетоводството<sup>2</sup> и Закона за държавния архив.

---

<sup>2</sup> ЗС чл.42 ал. 1,2,3,4 чл.43,44, 45 ал. 1,2,3

В условията на автоматизирана обработка на информацията настъпват някои изменения съобразени с използвания счетоводен продукт.

---

## 2. ИНВЕНТАРИЗИРАНЕ

### 2.1. Същност и видове инвентаризация

Инвентаризацията на активите и задълженията (пасивите) допълва документирането тъй като чрез него не могат да се установят някои промени като: фири, липси, излишъци. Чрез неговото прилагане се постига съответствие между отчетните данни и действителното състояние на документираните и осчетоводени стопански операции, при които са настъпили промени. Тези несъответствия се установяват периодично чрез извършване на натурална проверка при стоково-материалните ценности и съпоставителни проверки при разчетните взаимоотношения.

Инвентаризацията се осъществява, чрез последователни действия:

- първо – проверка, чрез количествено измерване и описване на обектите;
- второ – съпоставяне на данните от инвентаризацията с тези от счетоводните документи;
- трето – извършване на счетоводни записвания за резултатите от инвентаризацията.

Инвентаризацията на активите и пасивите<sup>3</sup> се извършва през всеки отчетен период с достоверното им представяне в годишния финансов отчет. Редът и начинът се определят от органите на управление в предприятието. За бюджетните пред-

---

<sup>3</sup> ЗС чл.22 ал. 1,2 и 3

приятия Министърът на финансите може да определи и други срокове.

Инвентаризация се извършва и по искане на органите на съдебната власт и на други органи, когато това е предвидено в закон.

## **2.2. Видове инвентаризации:**

### **1. Според обхвата**

- а) пълна – обхваща всички обекти (активи и пасиви), обикновено преди съставяне на ГФО;
- б) частична – само на определен вид активи и пасиви или само на материали или стоки от един склад. Тя обикновено се извършва текущо през годината.

### **2. Според реда на извършването**

- а) планова (редовна) – извършва се по предварително определени срокове. такава е инвентаризацията свързана с годишното приключване
- б) извънредна – при необходимост (например смяна на материално – отговорно лице, преоценка на активите, след стихийни бедствия и др.)

При извършване на инвентаризацията присъства и материално отговорното лице.

Проверката на фактическото състояние на обектите се извършва чрез броене, измерване, претегляне и др. Проверката на разчетните взаимоотношения се извършва чрез съпоставяне на счетоводните данни с банкови извлечения; размяна на потвърдителни писма с партньорите; чрез проверка на финансовото състояние и платежоспособността им. За спорни вземания се завеждат съдебни дела, но преди изтичане на давностните срокове.

Установените резултати се отразяват в инвентаризационни описи, сравнителна ведомост, протоколи за компенсации на липси с излишъци; протоколи за липси по вина на предприятието и др.

При инвентаризацията компенсацията на липси с излишъци се извършва при наличие на причинно следствена връзка, както и по натурални и стойностни измерители.

Липсите по вина на предприятието се отразяват по отчетна стойност като разход, а по вина на МОЛ по по-високата стойност между отчетната и продажната, като вземане от МОЛ. Ако за липсващия актив е ползван данъчен кредит при покупката той се възстановява от виновния. Излишъците се отразяват като извънреден приход по продажна цена. Нормите за естествените сфери се прилагат, когато е на лице липса на съответния актив (плодове, зеленчуци и др.)

---

### 3. ОЦЕНЯВАНЕ

Този елемент на метода се прилага във връзка с прилагането на универсалния паричен измерител за отразяване на отделните обекти.

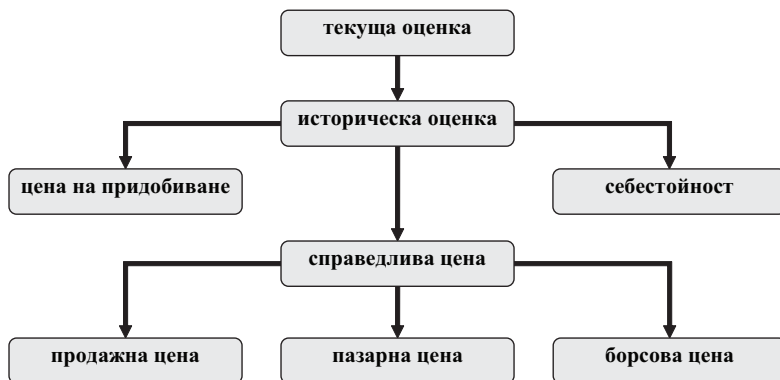
Съгласно Закона за счетоводството чл. 13 (1) “Активите, собственият капитал, пасивите, приходите и разходите се отразяват и записват при тяхното придобиване или възникване по историческата им цена или друга цена, в съответствие с приложимите счетоводни стандарти”.

**Историческата цена** се изразява текущо чрез:

- цена на придобиване – използва се като оценител при покупка на нови или стари, но годни активи и включва: фактурна стойност, транспортни разходи, товароразтоварни разходи, комисионни, разходи за монтаж,

акциз и др. В цената се включва и ДДС в случаите, когато купувачът на актива не е регистриран по ДДС, но доставчикът е регистриран, доставки без право на данъчен кредит и др.

- себестойност – като оценител се ползва, когато предприятието само произвежда актива и включва основните производствени разходи, които образуват съкратената (технологична) себестойност. прибавените към нея, административни разходи и разходи за продажби формират пълната себестойност.
- справедлива цена (пазарна, продажна, борсова) тя е предполагаема. Борсовата се използва за оценка на акции и облигации, които са регистрирани на фондовата борса и са продаваеми.

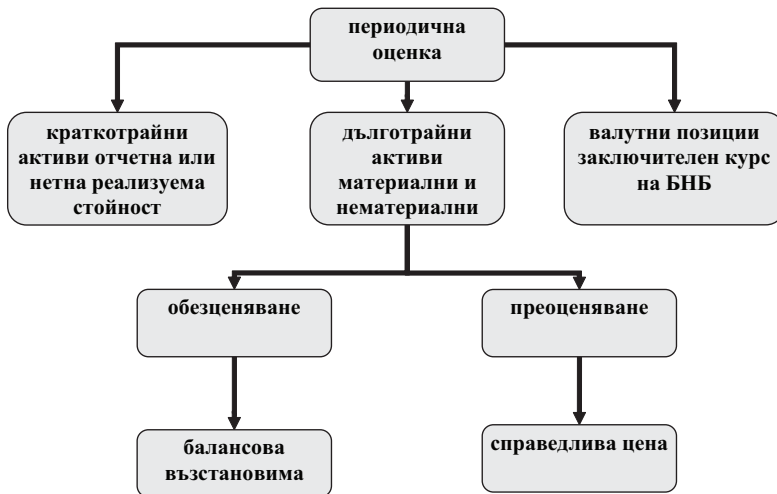


**Периодичната оценка** е свързана с принципа предпазливост, целта на който е да се отчетат всички рискове при отчитане на стопанските операции, засягащи активите и пасивите. В националните и международни стандарти са посочени особеностите при определяне тази оценка за различните активи и част от пасивите (например задълженията в чуждестранна валута).



Последващата оценка (периодична). Тя се изразява в обезценяване или преоценяване. Препоръчителният подход съгласно МСФО е обезценяване, което означава, че балансовата му стойност е по-ниска от цената, която може да се получи при продажба и се приема като възстановима стойност.

Краткотрайните активи с характерната за тях динамика на пазарните цени се представят в баланса по по-ниската от отчетната и нетната им реализируема стойност.



#### 4. КАЛКУЛИРАНЕ

Той е способ, чрез който се извършва измерване, обобщаване на разходите за определен калкулационен обект, ограничен по време и място но винаги конкретен.

Калкулацията отразява системата от счетоводни данни и показатели, съдържащи информация за определен процес. Тя

се съставя за всяка калкулационна единица и съдържа разходи, които всяко предприятие определя (в рамките на основните производствени разходи). Те могат да бъдат детайлизирани в зависимост от характера на счетоводния обект, цикъла на производствения процес и др.

Калкулационната единица е мярка за количествено представяне на калкулационния обект (определен продукт, услуга, например производство на 1кг. типов хляб, 1кг. доматиено пюре, 1л. олио, 1м. плат и др.).

В световната практика съществуват различни методи за отчитане на разходите като: нормативен, стандарт – кост, по променливи разходи и др.

У нас себестойността се калкулира по основни производствени разходи, включващи разходите за:

- материали;
- външни услуги;
- амортизация;
- заплати;
- осигуровки;
- други разходи.

---

## 5. БАЛАНСОВО ОБОБЩАВАНЕ

### 5.1. Същност на способа балансово обобщаване

Този елемент на метода е израз на двустранното проявление на капитала. Той се прилага и в други области: като съставяне на материални, трудови и парични баланси. Характерно за тях е това, че балансовото обобщаване изразява неравенството между обектите с цел постигане на балансово изравняване. При счетоводното балансово обобщаване равенството между

балансовите величини е задължително. Балансираните величини са израз на едни и същи елементи т.е. те са двuasпектен парично-стойностен израз на тези елементи. Балансовото обобщаване се проявява в баланса. Той е таблица, в която се отразяват към определен момент средствата (активите) и източниците (пасивите).

### Баланс

Актив	Пасив
В актива се отразяват капиталите според ресурсите, в които са въплътени	В пасива се отразяват капиталите според източниците на придобиване

Балансът може да бъде изразен в едностранна и двустранна форма.

Съществува и задбалансова страна, която не се включва в сумата на актива и пасива, тъй като има условен характер, но и там е необходимо равенство.

## 5.2. Структура на баланса

Терминът баланс (от латинската дума „lanx” – **везна, равенство**) се използва за означаване равенството между активите и пасивите. Чрез него се получава информация за състоянието на капиталите в двuasпектното му проявление т.е. той може да бъде определен като снимка на предприятието в точно определен момент (края на месец, тримесечие, година)

Балансът се състои от:

- а) **раздели** – чрез тях се получава най-обобщена информация (например дълготрайни активи, собствен капитал)
- б) **групи** – те дават по-подробна информация и имат различен брой в отделните раздели

- в) статии – чрез тях се получава най-детайлизирана информация. Те се подреждат по степен на значимост (според стойността си) и за всяко предприятие имат различен състав.

Счетоводните статии носят наименованието на обектите, които отразяват (наричат се още пера). те се класифицират на:

1. В зависимост от мястото им в балансовата схема (актив или пасив)
  - а) активни
  - б) пасивни
2. Според предназначението им и ролята в баланса
  - а) основни – отразяват стойността и състоянието на конкретни активи и пасиви
  - б) корективни (регулиращи) – със своята стойност коригират стойността на някоя основна статия. Те нямат самостоятелно значение и се използват винаги във връзка с основната балансова статия

Разделят се на:

- допълващи – те допълват основната статия и мястото им е в страната, където се намира основната статия т.е. когато основната статия е активна допълващата е също активна
- намаляващи – със своята стойност те намаляват стойността на основната и мястото ѝ е в противоположната страна на основната, например амортизацията е намаляваща статия и в брутния баланс мястото ѝ е в пасива, а в нетния баланс нейната стойност се изважда от сумата на материалните и нематериални активи. Същото се отнася и за загубата, която стои със знак (-) в пасива, тъй като тя намалява (коригира) капитала.

Значението на корективните статии е във възможността, която дават за получаване на повече информация от баланса.

в) условни (задбалансови) – те отразяват условни активи – чужди (например наети активи и др.)

Подреждането на обектите в актива е съобразен със степента на тяхната ликвидност, а в пасива на тяхната изискуемост.

Съгласно нормативните документи (МСС, СС<sup>4</sup>) задължителен характер имат разделите и групите, а статиите се формират съобразно специфичността в дейността на предприятието.

В баланса се отразява информация за текущата и за предходна година.

### **5.3. Класификация на активите и пасивите в баланса**

Едно от изискванията към счетоводната информация да се представя вярно и честно във финансовия отчет.

Средствата и източниците (капиталът) трябва да се отразяват в баланса в действителния размер.

У нас за текущото отчитане се прилага историческата цена, която дава възможност да се покаже колко парични средства е вложило предприятието за съответните ресурси. Тази цена в края на отчетния период може да бъде променена, което се дължи, че за някои ресурси постепенно намалява стойността им (материални и нематериални дълготрайни активи). Това несъответствие може да се отстрани с помощта на стойностни корекции, на база принципа на предпазливостта. В този случай се ползва справедливата цена – продажна и пазарна (предполагаема). Тя дава възможност да се види колко

---

<sup>4</sup> СС №1Представяне на финансови отчети ДВ бр.30 от 7.04.2005г.

средства ще се получат към датата на баланса, ако активите се продадат.

Корекцията на отчетната стойност се прилага за амортизируемите активи. При съставянето на баланса начислената за периода амортизация се намалява от стойността на материалните и нематериални дълготрайни активи. В този случай те се представят по тяхната действителна стойност т.нар. нетна. начислената амортизация се отразява като разход.

## **А. СТРУКТУРА НА АКТИВА НА БАЛАНСА**

Той се състои от четири раздела, групи и статии.

**Раздел А** Записан, но невнесен капитал – това са записаните вноски от съдружници (апортни и парични), които още не са внесени.

**Раздел Б** Нетекущи (дълготрайни) активи те се ползват повече от един отчетен период и включват:

**Група I** нематериални активи – те нямат материален характер и са продукти на интелектуалния човешки труд . Към тях се отнасят:

**Патенти**<sup>5</sup> – правото на авторство, предоставено от патентното ведомство на определен субект, с което му се разрешава да ползва изобретение (метод или продукт) и се забранява на трети лица да го използват и да се разпореждат с него без съгласието на патентоприетеля. Патент може да бъде определен модел, например усъвършенстван вариант на конструкция. Срокът за действие на патент е 20 години от датата на подаване на заявката – съг.чл.16 от закона

---

<sup>5</sup> Закон за патентите, ДВ бр.27/02.04.1993г., последно допълнение бр.17/21.02.2003г.

**Лицензи** – разрешение за ползване на определен обект на интелектуална собственост (патент, търговска марка, ноу – хау и др.) представено срещу възнаграждение.

**Ноу–хау** е съвкупност от научно – технически познания или практически опит обикновено със секретен характер, които позволяват да се извършва ефективно даден технологичен процес или операция.

**Фирмена марка** е името, под което едно предприятие осъществява стопанска дейност. В повечето случаи тя се приема като синоним на „Търговска марка”.

**Търговска марка** – знак, с който предприятията означават стоките, които произвеждат или продават, за да се отличават от стоките на други предприятия<sup>6</sup>. Търговска марка, която е регистрирана в Патентното ведомство осигурява собственото и изключително право което е обикновено с неограничен срок върху употребата на този знак и в този смисъл е нематериален дълготраен актив. Предприятието може да регистрира една марка за всичките си стоки или услуги.

**Концесия**<sup>7</sup> е предоставяне на особено право на ползване върху обекти, които са публична държавна собственост и/или даване разрешение за извършване на дейности, за които е установен със закон държавен монопол. Концесия се предоставя от общините и от държавата. Концесионерът се избира чрез конкурс или търг. Срокът за предоставяне на публична държавна собственост е: 25 години общинска и до 35 години държавна.

**Търговско право** – правото от едно лице на друго, да продава стока или услуги с определена търговска марка. Лицето предоставило търговското право осъществява контрол по от-

<sup>6</sup> Закон за търговските марки и промишлените образци ДВ бр.81/14.09.1999г. последни изменения и допълнения бр.73/05.09.2006г.

<sup>7</sup> Закон за концесиите ДВ бр.36 /02.05.2006г. последно изменение бр.103/29.12.2009г.

ношение на продажната цена, качеството на продукта, доставчиците, от които да се закупуват суровините и др. условия.

**Авторско право** – изключително право на собственост на твореца върху създаденото от него произведение на литературата, изкуството или науката. Това право не е необходимо да бъде регистрирано. То възниква с възникване на произведението, закрива се докато авторът е жив и седемдесет години след смъртта му<sup>8</sup>.

Използването на произведението на автора в т.ч. публикуване и продажба може да става само с негово съгласие (както е написано в началото на учебника).

От счетоводна гледна точка обект на отразяване е авторското възнаграждение. В зависимост от вида на плащането сумите се отчитат или като нематериален актив „авторски права“ или като разход за дейността, както при лицензионните възнаграждения.

**Репутацията** означава предимства, които притежава едно предприятие в резултат на благоприятни фактори, като благоприятно местонахождение, многобройни клиенти, добър мениджмънт, квалифицирани работници и др. Тези предимства благоприятстват да се реализира по – голяма печалба.

В счетоводството се отчита само тази репутация, която се получава при инвестиция – покупка на едно предприятие от друго, което като купувач отчита репутацията.

Съгласно счетоводните стандарти за финансови отчети на малки и средни предприятия<sup>9</sup> у нас се отчита:

- *положителна репутация* – тя трябва да бъде призната към датата на придобиване на актива (съгл. чл.6.1. от МСФО) тя не трябва да се амортизира, а да се обезце-

---

<sup>8</sup> Закон за авторското право и сродните му права, ДВ бр.28.04.2000г. в сила от 05.05.2000г.

<sup>9</sup> СС2, ДВ бр.30/7.04.2005г.



нява (съгл. МСФО 36) на годишна база. Съгл. МСФО 3 отрицателната репутация възниква при извънредни обстоятелства и тя трябва да бъде призната в печалбата или загубата, но придобиващото предприятие трябва наново да остойности придобитите нетни активи и условни пасиви и да разгледа себестойността на бизнес комбинацията.

Съгл. СС22 у нас се отчита положителна и отрицателна бизнес комбинация

Положителната се отразява в актива на баланса (6.2.) като търговска репутация – положителна величина и се амортизира (6.3.) на систематична база по време на полезния ѝ живот, който не трябва да бъде по – голям от 20 години (6.5.).

- *отрицателна репутация* – тя се отразява в актива на баланса като отрицателна величина, намалена с начислената амортизация (7.2.), но при условие, че предприятието има подробен план за придобиването. Когато тя не може да бъде определена като разграничени очаквани, бъдещи загуби и разходи тя се отчита в ОПР като приход (7.5. на СС22).

**Група II** Дълготрайни материални активи – те имат материален характер, използват се повече от един отчетен период. Те са нефинансови активи. Към тях се отнасят:

- земи
- сгради
- машини, производствено оборудване и апаратура
- съоръжения и др.

**Група III** Дългосрочни финансови активи – те не участват в текущата дейност, но носят на предприятието права за получаване на доходи под формата на дивиденди, лихви и др. Те се формират чрез предоставяне на средства на други предприятия, с които участват в капиталите им;

предоставяне на дълготрайни срочни заеми; закупуване на ценни книжа и др.

**Група IV Отсрочени данъци** – това са невъзстановени данъци (напр. ДДС)

**Раздел В (Краткотрайни активи)** Този раздел се състои от четири групи:

**I група** Материални запаси – те включват:

- материали – те образуват субстанцията на готовия продукт и пренасят стойността си в него;
- готова продукция – тя е преминала обработка през всички фази на технологичния процес, отговаря на определени стандарти и е приета от органите на контрола;
- незавършено производство – отразява извършени разходи за труд, материали и др. Продуктът не е завършен (например костюмът е скроен, но тепърва ще се шие и довършва, автомобилът не е напълно монтиран, сградата не е боядисана, няма дограма и др.);
- стоки – продукти купени от вън и предназначени за реализация, те са момент от движението им в сферата на обръщението.

**II група** Вземания – те не са типичен вид актив, тъй като отразяват трансформация на средства т.е. един актив – готова продукция се превръща в друг – парични средства. Те включват вземания от клиенти и доставчици (когато им е даден аванс за бъдеща доставка), вземания от участие в смесени и асоциирани предприятия, от подотчетни лица (липси по вина на МОЛ) и др.

**III група** инвестиции – това са купени акции дялове от други предприятия, като целта е да бъдат продадени при нужда от оборотни средства или за получаване на опре-

делен доход; изкупени собствени акции при регулиране броя им в обръщение.

**IV група** парични средства – те са с висока степен на ликвидност, съществуват като наличност (в брой) в лева и във валута, в безсрочни сметки (разплащателни) в депозити (с различен срок) и парични еквиваленти (чекове, менителници и др.).

**Раздел Г** Разходи за бъдещи отчетни периоди – те се класифицират в този раздел на база принципа на съпоставимостта. В тази връзка те са извършени разходи през даден текущ период, но приходите ще се получат през следващ период (напр. предплатени наеми за помещения, които ще се използват за различни цели през следващи периоди; предплатен годишен абонамент за списания, вестници и др.

## **Б. СТРУКТУРА И СЪДЪРЖАНИЕ НА ПАСИВА НА БАЛАНСА**

Пасивите на предприятието са привлечени средства от предприятия и лица, които произтичат от минали събития, а уреждането им изисква изтичане на средства (активи). Задълженията които са в основата на пасивите обикновено се уреждат в пари; замяна с ново задължение; превръщане на задължение в собствен капитал (капитализиране на дълга при определени условия и процедура).

**Раздел А** Собствен капитал – той е стойностен израз на собствените средства на акционерите (съдружниците) не е еднородна величина и включва:

**I група** Записан капитал – този, който съгласно Т.3 трябва да бъде записан в съда. С размера на този капитал акционерите отговарят пред кредиторите.

**II група** Премии от емисии – това е стойностен израз на размяната между емисионната стойност (когато е по – висока от номиналната стойност на акциите) и номиналната.

**III група** Резерви от последващи оценки – стойността на преоценките, които се извършват съгласно ЗС, СС МСФО на различни видове активи и финансови инструменти т.е. когато тяхната стойност в края на отчетния период е по – висока от отчетната.

**IV група** Резерви – те служат за посрещане на рискове (например покриване на загуба) и включват:

- законови – образувани съгласно Т.3, които трябва да бъдат в размер на 10% от стойността на записания капитал и се създават с отчисления от печалбата;
- резерви съгласно учредителен акт – създават се съгл. Решения на общото събрание на акционерите.

**V група** Натрупана печалба (загуба) от минали години – това е финансовия резултат през следващата година; т.е. резултатът от текущата година (напр. 2009г. в началото на следващата (2010г.) със счетоводна статия ще се отрази като такъв от минали години.

**VI група** Текуща печалба (агуба)

## **Раздел Б Провизии и сходни задължения**

Те се регламентират в СС 37 и МСФО 37 Провизии, условни задължения и условни активи.

Съгласно МСФО 37 условни пасиви са:

- а) възможно задължение възникнало от минали събития и съществуването им може да се потвърди от настъпването или ненастъпването на едно или повече несигурни бъдещи събития, които не могат да бъдат напълно контролирани от предприятието или

- б) сегашно задължение, възникнало от минали събития, което не е признато, поради това че:
- не е вероятно да се появи необходимост от изходящ поток от ресурси, съдържащи икономически ползи за погасяване на задължения или;
  - сумата на задължението не подлежи на надеждно оценяване.

Условни активи – възможни активи, възникващи от минали събития и чието съществуване може да се потвърди от настъпването или ненастъпването на едно или повече несигурни бъдещи събития, които не могат да бъдат напълно контролирани от предприятията.

Разходите за провизии се начисляват само при наличие на достатъчни основания за възникване на задължения. То е ангажимент приет от длъжника да извърши или не някаква дейност.

Към провизиите се отнасят пенсии, неизползвани отпуски, гаранционно поддържане.

Провизии за:

Данъци в т.ч. отсрочени данъци. Последните се третират в СС 12 Данъци върху печалбата като:

- **определеният върху намаляемите временни разлики данък от печалбата се признава като актив по отсрочени данъци (СС12 т.4.1.)**
- **определената икономия на данък от печалбата върху данъчни загуби и данъчни кредити се признава като актив по отсрочени данъци (СС12 т.4.2.)**
- **определеният върху облагаемите временни разлики данък от печалбата се признава като пасив по отсрочени данъци (СС12 т.4.5.) пасив по отсрочени данъци се признава задължително за всички възникнали облагаеми временни разлики (СС12 т.4.6.)**

## **Раздел В Задължения**

- облигационни заеми – средства от продажба на облигации. Право на облигационни заеми у нас имат акционерни дружества с дейност над две години, за което време са представени финансови отчети и с разрешение на Министерството на финансите.
- задължения към финансови предприятия – те са със срок до 1 година (краткосрочни заеми) и над 1 година (дългосрочни заеми за покупка на дълготрайни активи)
- задължения към доставчици, също със срок до 1 и над 1 година
- задължения по полици – до 1 и над 1 година
- задължения свързани с асоциирани и смесени предприятия. Асоциирано е това, при което инвеститорът има значително влияние, но е различно от дъщерното и смесеното. Последното се създава по договорно споразумение между две или повече страни за определена стопанска дейност и извършват съвместен контрол. Тук може да се контролира определена дейност, активи или цяло предприятие
- други задължения – към бюджета, осигурителни дружества и др.

**Раздел Г Финансирания и приходи за бъдещи периоди** – те са част от пасивите и имат, конкретно предназначение да финансират дейността, като могат да бъдат с дългосрочен и краткосрочен характер. Те са безвъзмездно получени средства под формата на субсидии и дарения. Приходите за бъдещи отчетни периоди са получени през отчетния период, но разходите ще бъдат извършени през следващия отчетен период (получени предварително наеми, получени средства за абона-

мент на вестници, списания и др.). Тези приходи са свързани с принципа на съпоставимостта.

Двустранныя форма на баланса има следния обобщен вид:

<b>Актив</b>		<b>Пасив</b>	
раздели, групи, статии	сума /х.лв.	раздели, групи, статии	сума /х.лв.
-----		-----	
сума на активите		сума на пасивите	
<b>сума на актива</b>		<b>сума на пасива</b>	

### Видове счетоводни баланси:

1. В зависимост от времето на съставянето им
  - а) встъпителен – съставя се при учредяване на предприятието и информацията за него се получава чрез инвентаризация. Този вид се покрива с баланса, с които започва дейността на действащо предприятие в началото на отчетния период (начален). При нас отчетната година съвпада с календарната и това е баланса към 1 януари следващата година.
  - б) редовен – съставя се в съответствие с изискванията на ЗС задължително към 31.12. Той се явява начален за следващата година. Редовният може да бъде определен и като приключителен и е съставна част от годишния финансов отчет.
  - в) ликвидационен – той се съставя при ликвидация на предприятието поради фалит, сливане и др. До датата на ликвидация се съставя редовен баланс, който след обявяването ѝ се трансформира в “Начален баланс при ликвидация”, като не се попълва колоната предходна година.
  - д) междинен баланс – съставя се за междинни периоди (например месец, тримесечие) като данните за пред-

ходната година се вписват от крайния баланс за миналата отчетна година. Възможно е за нуждите на управлението да се съставят и ежедневни баланси.

- е) извънредни – съставят се при настъпване на извънредни събития (стихийни бедствия, финансови ревизии, за получаване на кредит и др.)
2. В зависимост от обхвата на информацията
    - а) индивидуални-за отделно предприятие
    - б) консолидирани – за икономическа група, която включва предприятието майка и дъщерните предприятия.
  3. В зависимост дали баланса включва регулиращи (корективни) статии или не
    - а) брутни
    - б) нетни
- У нас съгласно нормативите се съставя нетен баланс.

#### **5.4. Влияние на стопанските операции върху съдържанието на счетоводния баланс**

##### **Модели балансови изменения**

В баланса се отразява всяка стопанска операция и тя може да бъде разгледана изолирано от останалите и едновременно във връзка с тях, като се запазва връзката с началното и крайното състояние на средствата. В засегнатите обекти от всяка операция настъпилите изменения са винаги еднакви по размер.

Според измененията, които се пораждат в баланса, стопанските операции от различните стадии на кръгооборота на капитала могат да се класифицират в четири групи:

**Първа група** – стопански операции, засягащи актива, т.е. увеличават се един обект в актива и се намаляват друг обект, също от актива, които се намират във взаимна връзка. Тези изменения могат да се представят по следния начин:



$$\Sigma \text{Активи} + x - y = \Sigma \text{Собствен капитал} + \Sigma \text{Пасиви} \\ (\text{привлечен капитал})$$

$$A + x - y = П$$

x и y изразяват равни величини

Посочените изменения не променят сумата на актива и пасива.

**Пример:**

Изтеглени са от разплащателната сметка 2000лв., които са постъпили в касата. Ако сумата на актива и пасива преди тази операция е 5000лв., то и след нея ще остане същия.

**Баланс**  
(преди стопанската операция)

Актив		Пасив	
Дълготрайни активи	30	Собствен капитал	40
Краткотрайни активи	20	Краткотрайни пасиви	10
<b>Сума на актива</b>	<b>50</b>	<b>Сума на пасива</b>	<b>50</b>

**Баланс**  
(след посочената стопанска операция)

Актив		Пасив	
Дълготрайни активи	30	Собствен капитал	40
Краткотрайни активи	20	Краткотрайни пасиви	10
в т.ч. парични средства	-2		
	+2		
<b>Сума на актива</b>	<b>50</b>	<b>Сума на пасива</b>	<b>50</b>

**Втора група** – стопански операции, засягащи само пасива. те са свързани с възникването на нови източници и намаляване на съществуващи такива. Тези изменения не променят общата сума на актива и пасива.

Изменението може да се представи като:

$$\Sigma \text{Активи} = \Sigma \text{Собствен капитал} (+x - y) + \Sigma \text{Пасиви}$$

$$A = П + x - y$$

**Пример:**

По решение на общото събрание на акционерите част от печалбата в размер на 1000лв. се заделя за увеличение на резервите.

**Баланс**  
(преди посочената операция)

<b>Актив</b>		<b>Пасив</b>	
Дълготрайни активи	30	Собствен капитал	40
Краткотрайни активи	20	в т.ч. печалба	3
		резерви	1
		Краткосрочни пасиви	10
<b>Сума на актива</b>	<b>50</b>	<b>Сума на пасива</b>	<b>50</b>

**Баланс**  
(след посочената операция)

<b>Актив</b>		<b>Пасив</b>	
Дълготрайни активи	30	Собствен капитал	40
Краткотрайни активи	20	в т.ч. печалба	2
		резерви	2
		Краткосрочни пасиви	10
<b>Сума на актива</b>	<b>50</b>	<b>Сума на пасива</b>	<b>50</b>

**Трета група** – операции, засягащи актива и пасива по посока увеличение, т.е. увеличава се актива (конкретен вид средства) и пасива (конкретен източник)

$$\Sigma \text{Активи} + x = \Sigma \text{Собствен капитал} + y + \Sigma \text{Пасиви}$$

$$A + x = П + y$$

Сумата на актива и пасива се променя т.е. увеличава се с една и съща стойност.

**Пример:**

Получени са материали съгласно фактура за 4000лв. Задълженията към доставчика са изплатени.

**Баланс**  
(преди посочената операция)

<b>Актив</b>		<b>Пасив</b>	
Дълготрайни активи	30	Собствен капитал	40
Краткотрайни активи	20	Краткосрочни пасиви	10
<b>Сума на актива</b>	<b>50</b>	<b>Сума на пасива</b>	<b>50</b>

**Баланс**  
(след посочената операция)

<b>Актив</b>		<b>Пасив</b>	
Дълготрайни активи	30	Собствен капитал	40
Краткотрайни активи	22	Краткотрайни пасиви	12
в т.ч. материали	+2	в т.ч. задължения към доставчици	2
<b>Сума на актива</b>	<b>52</b>	<b>Сума на пасива</b>	<b>52</b>

**Четвърта група** – стопански операции, свързани с промяна на актива и пасива по посока намаление, намалява се конкретно средство и конкретен източник. В този случай сумата на актива и пасива се променя – намалява се.

$$\Sigma \text{Активи} - x = \Sigma \text{Собствен капитал} + \Sigma \text{Пасиви} - y$$

$$A - x = П - y$$

**Пример:**

Изплатени са задълженията на персонала от касата – 2500лв. Тази операция ще предизвика намаление на паричните средства (краткотрайни активи) и се намаляват задълженията към персонала (краткосрочни пасиви). Видът на изменението ще бъде:

**Баланс**  
(преди стопанската операция)

<b>Актив</b>		<b>Пасив</b>	
Дълготрайни активи	30	Собствен капитал	40
Краткотрайни активи	22	Краткосрочни пасиви	12
<b>Сума на актива</b>	<b>52</b>	<b>Сума на пасива</b>	<b>52</b>

**Баланс**  
(след стопанската операция)

<b>Актив</b>		<b>Пасив</b>	
Дълготрайни активи	30	Собствен капитал	40
Краткотрайни активи	19.5	Краткотрайни пасиви	9.5
в т.ч. каса	-2.5	в т.ч. задължения към персонала	-2.5
<b>Сума на актива</b>	<b>49.5</b>	<b>Сума на пасива</b>	<b>49.5</b>

...

---

## КЛЮЧОВИ ДУМИ

**Калкулация** – система от счетоводни данни и показатели.

**Калкулационна единица** – мярка за количествено представяне на калкулационен обект (килограм, метър, литър, брой).

**Оценка** – способ за отразяване на определен обект в паричен измерител.

**Счетоводен баланс** – способ за обобщаване в паричен измерител на счетоводните обекти в тяхното състояние към определен момент, групирани като конкретни средства (активи) и като източници (собствен капитал и пасиви).

**Балансова статия** – конкретен обект (средство) и конкретен обект (източник).

---

**ЛИТЕРАТУРА**

1. Закон за счетоводството, обн. ДВ бр.98 от 16.11.2001г., изм. ДВ бр.91 от 25.09.2002г., изм. ДВ бр.96 от 26.10.2004г., изм. ДВ бр.102 от 20.12.2005г., изм. ДВ бр.105 от 26.12.2005г., изм. ДВ бр.33 от 21.04.2004г., изм. ДВ бр.63 от 04.08.2006г., изм. ДВ бр.105 от 22.12.2006г., изм. ДВ бр.108 от 29.12.2006г., ДВ бр.95 от 2009г. в сила от 01.01.2010г.
2. Национални стандарти за финансови отчети на малки и средни предприятия, обн. ДВ бр.30 от 07.04.2005г., в сила от 01.01.2005г....
3. Международни счетоводни стандарти (притурка към постановление 21 от 04.02.2003г. на МС за утвърждаване на МСС (приети от Борда по международни стандарти), обн. ДВ бр.13 от 5 2003г.
4. Пергелов К., Счетоводство и анализ на баланса, С., 1998г.
5. Александрова С. и к-в, Основи на счетоводството, С., 2005г.
6. Начева Р., Счетоводство на туристическата фирма, С., 2004г.

---

**ТЕСТ ЗА САМОПОДГОТОВКА**

1. Как се прилагат елементите на метода
  - а) последователно
  - б) по преценка
  - в) едновременно
2. Документът е:
  - а) място за отразяване на извършена стопанска операция

- б) носител на отчетно-икономическа информация
  - в) задължителен елемент на метода
3. През кои етапи преминава обработката на документите:
- а) оценяване, групировка, обработка (контировка), съхранение
  - б) групировка, обработка (контировка), аритметична проверка
  - в) групировка, аритметична проверка, съхранение
4. Кой от посочените реквизити не съдържат документите адресирани до други предприятия или физически лица
- а) наименование и номер съдържащ само арабски цифри
  - б) дата на издаване
  - в) наименование, адрес и номер на идентификация по чл.84 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс на издателя и получателя
  - г) име, фамилия и подпис на ръководителя на предприятието (наредител на стопанската операция)
  - д) предмет и стойностно изражение на стопанската операция
  - е) име, фамилия и подпис на съставителя
5. резултати от инвентаризацията са:
- а) липси, фири, излишъци
  - б) липси, пълно съвпадане на данни от инвентаризацията с отчетните данни
  - в) фири, липси, излишъци, пълно съвпадане на данни от инвентаризацията с отчетните данни
6. Излишъците се отразяват по:
- а) съкратена себестойност
  - б) справедлива цена
  - в) цена на придобиване

7. Кои от посочените елементи се включват в цената на придобиване
  - а) фактурна стойност, комисионни, лихви за ползван заем за покупка на съответния актив, транспортни разходи
  - б) товаро-разтоварни разходи, комисионни, транспортни разходи, ДДС (ако фирмата не е регистрирана по ДДС, но доставчикът е регистриран) разходи за монтаж
  - в) фактурна стойност, комисионни, транспортни разходи, командировки, разходи за обучение на персонала
8. Кога се извършва периодична оценка съгласно СС стандарти
  - а) в края на всеки отчетен период (31.12)
  - б) при смяна на МОЛ
  - в) по решение на ръководството
9. Посочете балансовите изменения в резултат на следните стопански операции:
  - а) продадена е готова продукция за 10000лв. съгласно фактура, вземанията от клиентите не са получени
  - б) получен е краткосрочен заем за 18000лв., които са постъпили по разплащателната сметка
  - в) начислени са заплати за персонала за 2400лв., които се явяват разход за предприятието и се включват в себестойността на произвежданата продукция (актив) и се увеличават задълженията към персонала
  - г) изплатени са задължения към бюджета със средства от разплащателната сметка 5000лв.

## ДВОЙНО СЧЕТОВОДНО ОТРАЗЯВАНЕ И СИСТЕМА НА СЧЕТОВОДНИТЕ СМЕТКИ

*„Човекът има три ключа, които отключват  
всичко – знание, мисъл, въображение.“*

*Виктор Юго*

Чрез способа балансово обобщаване се получава информация за състоянието на средствата и техните източници. Във всяко предприятие ежедневно се извършват множество стопански операции, които предизвикват промени в средствата и източниците. Това изисква те да бъдат отразени т.е. да се отрази тяхното движение и изменение, което се осъществява с помощта на способа двойно счетоводно отразяване. Той е способ за взаимно свързано отразяване в системата на счетоводните сметки на измененията в стопанските средства и техните източници, предизвикани от извършените стопански операции<sup>1</sup>. Двойствеността се базира на двустранното проявление на капитала – веднъж като източник на средства и втори път като конкретни средства. Всяка стопанска операция предизвиква следователно промени в най-малко два обекта с една и съща стойност. Двойното отразяване се изразява в съставянето по определен модел на измененията, породени от стопанските операции. този модел е известен като счетоводна статия, в която участват задължително най-малко два обекта, като обикновено единия се увеличава, а другия се намалява.

<sup>1</sup> Тошев, Д. Спасов, Г. Генов, Р. Радев, Л. Петров и др., *Обща теория на счетоводството*, Варна, 1991, с.96



Стопанските операции, отразяващи кръгооборота на капитала, протичат в хронологична последователност. тя е характерна за всяка фаза – снабдяване, производство, реализация.

Счетоводната статия отразяваща измененията в резултат на стопанската операция, получава поредния номер от самата операция. Взаимната връзка между отделните обекти е същността на счетоводната статия.

---

## 1. КЛАСИФИКАЦИЯ НА СЧЕТОВОДНИТЕ СТАТИИ

Счетоводните статии могат да бъдат класифицирани по следните признаци:

1. В зависимост от засегнатите обекти
  - а) прости – засягат само два обекта
  - б) сложни – засегнати са повече от два обекта
2. В зависимост от измененията, които пораждават в баланса
  - а) отразяващи изменения само в актива
  - б) отразяващи изменения само в пасива
  - в) отразяващи изменения в актива и пасива по посока увеличение
  - г) отразяващи изменения в актива и пасива по посока намаление

Всеки обект получава цифров израз, наречен сметка. Способът на двойното отразяване е неразривно свързан с този на счетоводните сметки. Чрез тях се систематизира счетоводната информация, която се отнася за отделни групи активи и пасиви, стопански процеси и стопанско – правни отношения.

Системата на счетоводните сметки, като способ на счетоводния метод, позволява отделните обекти от предмета да бъдат отразявани и изучавани от счетоводна гледна точка.

Всяка счетоводна сметка отразява взаимната връзка между началното състояние, измененията под влияние на кръгооборота на капитала и крайното състояние на обекта.

Счетоводната сметка има следните елементи:

- а) начално салдо – отразява началното състояние на обекта в парична форма
- б) обороти – показват количествените и качествените изменения, настъпили в обекта през определен отчетен период, също в парична форма. Единият изразява увеличение (+), а другият намаление (-)
- в) сбор – сумата от началното салдо и оборота
- г) крайно салдо – показва състоянието на обекта в края на отчетния период.

Всяка сметка отразява отделен обект и има две страни. лявата се нарича „дебит” (д-т), а дясната „кредит” (к-т). дебитът се идентифицира „да дава”, а кредитът „да взема”. В теорията дебитът за активните сметки означава увеличение, а за пасивните – намаление. Кредитът за пасивните е увеличение, а за активните намаление.

Видове сметки	Увеличение	Намаление	Салдо (остатък)
активни	дебит	кредит	дебитно
пасивни	кредит	дебит	кредитно

Активните сметки отчитат краткотрайно възплъщение на капитала под форма на материален, нематериален или финансов ресурс

Тези сметки съдържат:

- а) начални дебитни салда – отразяват наличността в началото на отчетния период, което е плод на дейността през минал период
- б) дебитни обороти – показват увеличенията през отчетния период
- в) кредитни обороти – намаления настъпили през отчетния период
- г) сбор на дебита (дебитен сбор), който се образува от началното дебитно салдо и дебитен оборот
- д) крайно салдо – разликата между дебитен сбор и кредитен оборот, поставя се в дебитната страна на сметката

Сметките се представят в т.нар. „Т” – образна форма, която има две страни. Лява, наречена дебит и дясна кредит.

Дебит	Сметка	Кредит
Наименование на обекта, който се отчита с нея		

Пасивните счетоводни сметки съдържат посочените елементи, като при тях увеличенията са в кредитната страна, а намаленията в дебитната. сборът при тях е кредитен, а началното и крайно салдо кредитно.

**Пример за активна сметка:**

Сметка „Материали” отчита определен актив (средство). В началото на периода началното ѝ салдо е 4000лв. През от-

четния период (следващ месец) материалите са се увеличили с 2000лв., 3000лв., 6000лв. (доставени), а са се намалили с 1000лв., 4600лв., 3400лв. (изразходени)

**Сметка  
Материали**

<u>Дебит</u>				<u>Кредит</u>
Начално салдо	4000			
увеличение →	2000	1000	←	намаление
увеличение →	3000	4600	←	намаление
увеличение →	6000	3400	←	намаление
Дебитен оборот	11000	9000		Кредитен оборот
Дебитен сбор	15000			
Крайно салдо	<b>6000</b>			

Пример за пасивна сметка:

**Сметка  
Доставчици**

<u>Дебит</u>				<u>Кредит</u>
		6000		Начално салдо
намаление →	6000	3000	←	увеличение
намаление →	3000	10000	←	увеличение
намаление →	10000	5000	←	увеличение
		9000	←	увеличение
Дебитен оборот	19000	27000		Кредитен оборот
		33000		Кредитен сбор
		14000		<b>Крайно салдо</b>

Увеличението на пасивната сметка е в кредита, а намалението е в дебита. С увеличението на един пасив настъпват задължения за предприятието, което е отрицателна последица, а намалението означава намаление на задълженията – положителна последица.

Всяко предприятие прилага индивидуален сметкоплан (чл.9 т.6 от ЗС).

Сметките, които се използват образуват системата на счетоводните сметки. Те се разпределят в раздели на база оборота на капитала.

- I Сметки за капитали
- II Сметки за дълготрайни активи
- III Сметки за краткотрайни активи
- IV Сметки за разчети
- V Сметки за парични средства
- VI Сметки за разходи
- VII Сметки за приходи
- VIII Свободен
- IX Задбалансови сметки

При активните и пасивни сметки е възможно да се изравнят двете части (дебит и кредит), т.е. остават без салдо, което означава, че сметката е приключена. Например дебитният сбор на една активна сметка е 8000лв. и кредитният оборот също 8000лв.

---

## 2. КЛАСИФИКАЦИЯ НА СЧЕТОВОДНИТЕ СМЕТКИ

Класификацията е необходима и произтича от потребностите на управлението . Всяка сметка има определено предназначение за създаване на информация за капитала и неговия кръгооборот. Това поставя определени изисквания към строежа и съдържанието на сметките. Показателите и данните, които образуват системата на сметките са многобройни и разнообразни. Това налага те да бъдат детайлизирани в различна степен и на база различни критерий.

Една правилна класификация позволява сметките да се използват ефективно, поотделно свързани в подсистеми и в цялостна система.

Класификацията може да бъде извършена от различни гледни точки:

1. С прилагането на счетоводното балансово обобщаване и връзката на сметката с баланса
  - а) активни
  - б) пасивни
  - в) активно-пасивни (смесени)
2. Според структурата и предназначението
  - а) основни – имат самостоятелно значение. Могат да бъдат детайлизирани въз основа въплъщението на капитала:
    - вещи (имуществени) – за отчитане на имуществото (сгради, стоки, машини и други);
    - разчетни – отчитат взаимоотношенията с контрагентите (клиенти, доставчици, кредитори и др.);
    - капиталови – отчита собствения капитал (основен, резерви, печалба).
  - б) операционни – отразяват определен етап от капиталовия кръгооборот, както и резултатите от него. Разделят се на:
    - калкулационни – чрез тях се калкулират разходите за извършен процес. Това са сметките, отчитащи разходите по видове дейности;
    - събирателно – разпределителни – отразяват определени непреки разходи, свързани с даден процес, които не могат да бъдат отнесени директно към даден процес или услуга и се разпределят на някаква база, предварително определена и заложена в

счетоводната политика на фирмата. Тук се отнасят сметките, отчитащи разходите за продажби, административните разходи и др.

- операционно – резултатни – чрез тях се отчитат извършените разходи за производството на определен продукт или услуга, които ще се реализират (продажната им цена), т.е. в дебита се отразяват разходите, а в кредита приходите. Кредитното салдо означава печалба, а дебитното загуба.
- в) корективни (регулиращи). Имат аналогично предназначение, както корективните балансови статии. Нямаат самостоятелно значение. Всяка от тях е свързана с основна сметка. Чрез тях се определя разликата, с която се допълва или намалява по-високата или по-ниска стойностна оценка на съответния обект в основната сметка с цел да се получи по косвен път фактическата (действителна оценка). Според начина, по който коригираме основната сметка те се разделят на:
- допълващи (увеличаващи), които според вида на основната сметка са допълващи активни и пасивни;
  - намаляващи – намаляват стойността на основната статия (например сметка амортизация).
- г) финансово – резултатни, чрез тях се отчита финансовия резултат (печалба или загуба). Дебитното им салдо отразява загуба, а кредитното печалба.
- д) задбалансови сметки – те отразяват отделна подсистема и съдържат информация за чужди активи, условни вземания и задължения, бланки под строга отчетност и др. Чрез тях се получава информация за контрола на средствата, които са извън системата на счетоводното отчитане. Мястото им е след (зад) баланса. Тяхната стойност не се включва в сумата на актива и пасива,

но винаги се отчитат и в актива и в пасива (зад баланса), за да се запази балансовото равенство.

По структура посочените сметки в тази класификация не се отличават от основните с изключение на задбалансовите, при които се отчитат само обороти (без салда)

3. Класификация на сметките според степента на детайлизация на отчетните обекти:
  - а) синтетични, които съдържат обобщена (синтезирана) информация например сметка стоки, доставчици и др.
  - б) аналитични – отразяват подразделения на отчетния обект например видове стоки, материали и др. При тях се ползва и натуралния измерител. Към всяка синтетична сметка могат да се открият неограничен брой аналитични. Характерно за тях е това, че началните им салда, обороти, сборове и крайни салда трябва да бъдат равни на синтетичната. С аналитичните сметки се увеличава броя на показателите и нараства информационното съдържание на сметките.

***Пример на аналитична сметка към сметка стоки:***

Началното салдо на синтетичната сметка „стоки” е 4000лв., което включва четири вида стоки „А”, „Б”, „В” и „Г”.

<i>Дебит</i>	<b>сметка Стоки</b>	<i>Кредит</i>
Начално салдо	4000	



Начално салдо				Обороти								Крайно салдо			
Мярка				Увеличение Дебит				Намаление Ккредит				Мярка			
количество	единица	ед.цена	ст/ст	количество	единица	ед.цена	ст/ст	количество	единица	ед.цена	ст/ст	количество	единица	ед.цена	ст/ст
500	бр	5	2500												

По същия начин се представят и останалите видове като общата стойност на началните им салда трябва да бъде 4000лв.

Междинно звено между синтетичните и аналитични сметки се явяват подсметките. Те също дават по-обобщена информация от аналитичните. Например синтетична сметка е стоки, подсметка ще бъде хранителни, промишлени, а аналитична към хранителни ще бъде захар, брашно и др.

### Задача:

Предприятие “Х” АД има следните активи и пасиви към 31.08.200...год. в хил.лв.

1.	Сгради и конструкции	10000
2.	Машини и оборудване	5000
3.	Стоки	3000
4.	Вземания от клиенти	8000
5.	Каса в лева	2000
6.	Разплащателна сметка в лева	20000
7.	Акции със срок 12 месеца 100бр.с номинална стойност 10лв. и цена на придобиване 11лв.	
8.	Задължения към доставчици	5000
9.	Задължения към персонала	3000

10.	Основен капитал	?
11.	Печалба от текущата година	4000
12.	Общи резерви	6000
13.	Получени краткосрочни заеми	10000

***Да се извърши следното:***

1. Да се определи сумата на основния капитал.
2. Да се открият сметките.

В предприятието е организирано аналитично отчитане на сметка „стоки” като крайните салда (в края на месец VIII) по отделни номенклатурни единици са:

Аналитична сметка Дамски сака	50бр. x 35лв. = 1750лв.
Аналитична сметка Дамски блузи	100бр. x 20лв. = 2000лв.
Аналитична сметка Мъжки сака	100бр. x 40лв. = 4000лв.
Аналитична сметка Мъжки панталони	25бр. x 10лв. = 250лв.

---

# ТЕКУЩО СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ

*„Природата не познава застой в своето движение и наказва всяко бездействие.“*

*Гьоте*

Стопанските операции протичат в хронологична последователност, която е характерна за всеки един от етапите на оборота на капитала. Счетоводната статия, която определя съответната стопанска операция получава и индикатор поредния номер на операцията.

Съставените счетоводни статии получават хронологичен израз на кръгооборота на капитала. При ръчния начин на счетоводно отчитане се използват книги, регистри и др., които са разграфени по подходящ начин, което позволява да се вписват основни данни.

Текущото счетоводно отчитане се разделя на:

---

## 1. ХРОНОЛОГИЧНО

Хронологично – регистрира всички извършени операции в зависимост от фактора „време“ т.е. по хронологията на тяхното възникване. За това се използват различни регистри (дневници).

### Дневник

За извършените стопански операции в предприятие „Омега” АД  
за месец април

№	Дата	Характеристика на стопанската операция
1.	02.04.	Изтеглени от разплащателната сметка 1000лв. съгласно нареждане – разписка
2.	10.04.	Получена стока съгласно фактура №000003721 за 6000лв.
3.	22.04.	Изплатени заплати за месец III съгласно РКО №14 – 2250лв.

Дневникът има контролно значение, тъй като всеки документ, отразяващ стопанската операция се регистрира и получава номер.

При автоматизираната обработка на информацията се ползват машинограми и видеограми за въведената информация в компютърната система. машинограмите могат да бъдат под форма на: дневник, главна книга и др. Автоматизираната обработка също трябва да гарантира възможност за контрол.

---

## 2. СИСТЕМАТИЧНО

Систематично – осигурява обобщена информация и се извършва с помощта на счетоводните регистри – главна книга, оборотна ведомост. В главната книга, която се съставя за счетоводните сметки (синтетични и аналитични) се обобщават оборотите в края на отчетния месец и се определят крайните салда.

Оборотната ведомост също се съставя в края на отчетния месец, като данните се получават от главната книга. Ведомостта има контролен характер с трите двойки сборове: начални салда, обороти, сборове.

Използват се шахматна и обикновена оборотна ведомост.

### Обикновена оборотна ведомост

№	Шифър и наименование на сметките	Начално салда		Обороти		Крайни салда	
		Дебит	Кредит	Дебит	Кредит	Дебит	Кредит
1	Сметки за капитали						
2	Сметки за дълготрайни активи						
3	Сметки за краткотрайни активи						
		Сума=Сума		Сума=Сума		Сума=Сума	

Шахматната оборотна ведомост дава по-подробна информация, като при нея се получава информация за оборотите и на кореспондиращите сметки. Тя е с по-големи информационни възможности, но е по-сложна за съставяне и се използва рядко.

### Шахматна оборотна ведомост

Кредит на сметките / Дебит на сметките	Начални дебитни салда	Наименование на сметките						Дебитни обороти	Крайни дебитни салда
		Разплаща телни с-ки./лв./	Достав чници	Материсли	Стоки	Получени заеми	Персонал		
Начални кредитни салда	X	-	4000	-	-	3000	3000	-	-
Машини и оборудване	5000								5000
Стоки	3000				2000			2000	5000
Каса в лв.	2000								2000
Разплащателна сметка в лв.									2000

Доставчици									
Персонал и др.									
<b>Кредитни обороти</b>	-		<b>2000</b>	-	-				
<b>Крайни кредитни салда</b>			<b>6000</b>			<b>3000</b>	<b>3000</b>	<b>12000</b>	<b>12000</b>

Оборотните ведомости за аналитичните сметки се съставят поотделно – например за отделните партии към сметка стоки.

#### Оборотна ведомост за аналитични сметки

№	Партиди	Начални салда	Обороти		Крайни салда
			Дебит	Кредит	
1	Дамски рокли	2000	300	1800	500
2	Дамски сака	1200	400	1300	300
3	Дамски панталони	400	200	500	100
		3600	900	3600	900

При тази ведомост няма равенство между дебитните и кредитните обороти, както и при салдата, тъй като равенствата са при синтетичната сметка.

Дебит	Стоки	Кредит
Начално салдо	3600	1800
	300	1300
	400	500
	200	
Дебитен оборот	900	3600
Дебитен сбор	4500	Кредитен оборот
Крайно салдо	900	

**Задача:**

Предприятие “X” АД има следните активи и пасиви към 31.07

1. Сгради и конструкции	5000
2. Машини и оборудване	2500
3. Стоки	8000
4. Вземания от клиенти	4000
5. Разплащателна сметка в лева	14000
6. Каса в лева	2000
7. Материали.	3000
8. Акции-100бр. с номинал 10лв. и покупна цена 11лв.	1100
9. Основен капитал	?
10. Общи резерви	2000
11. Печалба от текущата година	2000
12. Доставчици	5000
13. Получени краткосрочни заеми	10000

Да се извърши следното:

1. Да се определи сумата на основния капитал.
2. Да се открият сметките и се приключат към 31.08.

В предприятието е организирано аналитично отчитане на сметка „Стоки” като началните салда по отделните номенклатурни единици са:

Анал. сметка Дамски сака                      50бр. x 35лв. = 1750лв.

Анал. сметка Дамски блузи                      100бр. x 25лв. = 2500лв.

Анал. сметка Мъжки сака                      80бр. x 40лв. = 3200лв.

Анал.а сметка Мъжки панталони              10бр. x 5.50лв. = 550лв.

3. Да се съставят счетоводните статии за извършените стопански операции през месец август.

- а) погасена е част от краткосрочния заем със средства от разплащателната сметка 100лв.
- б) съгласно банковото бордеро са изплатени задълженията към доставчика със средства от разплащателната сметка
- в) получени са вземанията от клиентите съгласно банковото бордеро

Съществува връзка между счетоводния баланс и двустранното счетоводно отразяване.

При разглеждането на балансовото обобщаване се установи, че чрез него се получава информация за състоянието на средствата и техните източници.

Тяхното движение и изменение се обхваща чрез двустранното счетоводно отразяване и системата на счетоводните сметки. Между тях и баланса съществува зависимост. В единното си цяло те характеризират дейността на предприятието.

### **Пример:**

Предприятие “Омега” ООД има следните активи и пасиви към 31.12.20...г.

1.	Сгради и конструкции	25000 лв.
2.	Машини и оборудване	30000
3.	Стоки	8000
4.	Вземания от клиенти	4000
5.	Материали	3000
6.	Разплащателна сметка в лева	14000
7.	Каса в лева	2000
8.	Акции със срок 12 месеца.	1000
9.	Задължения към персонала	2000
10.	Задължения към доставчици	4000
11.	Неразпределена печалба от минали години	5000
12.	Получени краткосрочни заеми	6000



13. Амортизация на ДМА, в т.ч. на сгради, конструкции, машини и оборудване	1000
14. Машини и оборудване	5000
Основен капитал	?

През месец януари 2003г. са извършени следните стопански операции:

1. На 4.01 е получено бордеро от обслужващата банка за постъпили по разплащателна сметка вземания от клиентите.
2. По решение на собствениците, съгласно протокол №1 от 10.01. се създават общи резерви 2000лв. за сметка на неразпределената печалба.
3. на 12.01. от разплащателната сметка са изтеглени средства за заплати, съгласно нареждане – разписка.
4. На 15.01. е погасена част от краткосрочния заем със средствата на разплащателната сметка – 180лв.
5. Изплатени са заплатите съгласно РКО №17
6. Закупени са канцеларски материали със средства на касата съгласно РКО №18 – 250лв.
7. Изплатени са от касата съгласно РКО №19 – 500лв. според решение за спонсориране на училище за незрящи деца. сумата е изплатена съгласно фактура №00000012 от училището.

*Да се определи:*

1. Да се определи сумата на основния капитал.
2. Да се състави баланс към 31.12.
3. Да се открият счетоводните сметки към 01.01.
4. Да се съставят счетоводните статии.

5. Да се определят балансовите изменения в резултат на извършените стопански операции.
6. Да се определят оборотите, сборовете и крайните салда на сметките.
7. Да се състави оборотна ведомост към 31.01.
8. Да се състави отчетен баланс към 31.01.

1. **Установяване величината на основния капитал.** Тя се установява като разлика между балансовата стойност на реалните активи на предприятието и неговите пасиви.

**Активи:**

1. Сгради и конструкции	24000	лв.-баланси стойност
Тя е разлика между отчетната стойност, в случая 25000лв. и амортизацията 1000лв.		
2. Машини и оборудване	25000	30000лв; /5000/ амортизация
3. Стоки	8000	
4. Вземания от клиенти	4000	
5. Материали	3000	
6. Разплащателна сметка в лева	14000	
7. Каса в лева	2000	
8. Акции със срок 12 месеца.	1000	
<b>Сума на актива към 01.01.</b>	<b>81000</b>	<b>лв.</b>

**Пасиви:**

1. Задължения към персонала	2000	
2. Задължения към доставчици	4000	
3. Неразпределена печалба от минали години	5000	
4. Получени краткосрочни заеми	6000	
<b>Сума на пасива</b>	<b>17000</b>	<b>лв.</b>

**Сума на основен капитал = 81000лв. – 17000лв. = 64000лв.**

2. Съставяне на баланс към 01.01.
3. Съставяне на счетоводните статии за извършените стопански операции през месец януари, т.е. хронологично счетоводно отчитане . затова може да бъде използван

**Дневник на хронологичните записвания.**

№	Дата	Описание на стопанската операция Документ	Дебит	Кредит	Оборот
1.	04.01	Получено е банково бордеро от обслужващата банка-постъпили суми от клиенти	Разплащателна сметка	Клиенти	4000
2.	10.01.	По решение на собствениците, съгласно протокол №1 се създават общи резерви за сметка на неразпределената печалба	Печалба	Общи резерви	2000
3.	11.01.	Изтеглени от разплащателната сметка съгласно нареждане – разписка средства за заплати.	Каса	Разплащателна сметка	2000
4.	12.01.	Погасен краткосрочен заем със средствата от разплащателната сметка – съгласно нареждане.	Получени краткосрочни заеми	Разплащателна сметка	180
5.	13.01.	Изплатени заплати съгласно РКО №17	Персонал	Каса	2000
6.	14.01.	Закупени канцеларски материали съгласно РКО №18 със средства от касата	Материали	Каса	250
7.	18.01.	Изплатени от касата за сметка на резервите-РКО №19 и фактура №00000012 за спонсориране	Общи резерви	Каса	500

#### 4. Систематично счетоводно отчитане

##### а) съставяне на главната книга

Дебит	Сгради		Кредит	Дебит	Стоки		Кредит	Дебит	Материали		Кредит
Н.с-до	25000			Н.с-до	8000			Н.с-до	3000		
Деб.об.	-	-	Кр.об.	Деб.об.	-	-	Кр.об.	Деб.об.	250	-	Кр.об.
Деб.сб.	25000			Деб.сб.	8000			Деб.сб.	3250		
Кр.с-до	25000			Кр.с-до	8000			Кр.с-до	3250		

Дебит	Машини		Кредит	Дебит	Клиенти		Кредит	Дебит	Разпл.с-ка		Кредит
Н.с-до	30000			Н.с-до	4000	4000		Н.с-до	14000	2000	
Деб.об.	-	-	Кр.об.	Деб.об.	-	4000	Кр.об.		4000	180	
Деб.сб.	30000			Деб.сб.	4000			Деб.об.	4000	2180	Кр.об.
Кр.с-до	30000			Кр.с-до	0			Деб.сб.	18000		
								Кр.с-до	15820		

Дебит	Каса			Кредит	Дебит	Персонал			Кредит	Дебит	Неразпр.печ.			Кредит
Н.с-до	2000	2000	5		5	2000	2000		Н.с-до	2	2000	5000		Н.с-до
3	2000	250	6		Деб.об.	2000	-		Кр.об.	Деб.об.	2000	-		Кр.об.
		500	7											
Деб.об.	2000	2750		Кр.об.		-	0		Кр.с-до			3000		Кр.с-до
Деб.сб.	4000													
Кр.с-до	1250													

Дебит	Основен капитал		Кредит	Дебит	Общи резерви			Кредит	Дебит	Получени кр. заеми		Кредит
	64000		Н.с-до							6000		Н.с-до
				Деб.об.	500	2000		Кр.об.	Деб.об.	180		
	64000		Кр.сб.			2000		Кр.сб.		6000		Кр.сб.
	64000		Кр.с-до			1500		Кр.с-до		5820		Кр.с-до

Дебит	Амортизация		Кредит	Дебит	Доставчици			Кредит	Дебит	Акции		Кредит
	6000		Н.с-до	4000		4000		Н.с-до	Н.с-до	1000		
				Деб.об.								
	6000		Кр.сб.	4000		4000		Кр.сб.	Деб.сб.	1000		
	6000		Кр.с-до			0		Кр.с-до		1000		

## б) Съставяне на оборотна ведомост

№	Сметки	Начално салда		Обороти		Крайни салда	
		Дебит	Кредит	Дебит	Кредит	Дебит	Кредит
1.	Основен капитал	-	64000	-	-	-	64000
2.	Неразпределена печалба	-	5000	2000	-	-	3000
3.	Общи резерви	-	-	500	-	-	1500
4.	Получен краткосрочен заем	-	6000	180	-	-	5820
5.	Машини	30000	-	-	-	30000	-
6.	Амортизация	-	6000	-	-	-	6000
7.	Сгради	25000	-	-	-	25000	-
8.	Стоки	8000	-	-	-	8000	-
9.	Материали	3000	-	250	-	3250	-
10.	Доставчици	-	4000	-	-	-	4000
11.	Клиенти	4000	-	-	4000	-	-
12.	Персонал	-	2000	2000	-	-	-
13.	Каса	2000	-	2000	2750	1250	-
14.	Разплащателна сметка	14000	-	4000	2180	15820	-
15.	Акции	1000	-	-	-	1000	-
<b>Всичко</b>		<b>87000</b>	<b>87000</b>	<b>10930</b>	<b>10930</b>	<b>84320</b>	<b>84320</b>

**Счетоводен баланс  
на Омега ООД към 01.01.**

Приложение №1  
към СС1  
Двустранна форма

АКТИВ			ПАСИВ		
Раздели, групи, статии	Сума (хил.лв.)		Раздели, групи, статии	Сума (хил.лв.)	
	Текуща година	Предходна година		Текуща година	Предходна година
а	1	2	а	1	2
<b>А. Записан, но невнесен капитал</b>			<b>А. Собствен капитал</b>	<b>69</b>	
<b>Б. Нетекущи (дълготрайни) активи</b>			I. Записан капитал	64	
I. Нематериални активи			II. Премии от емисии		
II. Дълготрайни материални активи			III. Резерв от последващи оценки		
1. Сгради	24		IV. Резерви		
2. Машини и оборудване	25		V. Натрупана печалба (загуба) от минали години	5	
Общо за група II:	49		VI. Текуща печалба (загуба)		
III. Дългосрочни финансови активи			Общо за раздел А:	69	
Общо за група III:			<b>Б. Провизии и сходни задължения</b>		
IV. Отсрочени данъци			<b>В. Задължения</b>		
Общо за група IV:			1. Задължения към финансови предприятия	6	
Общо за раздел Б:	49		2. Задължения към доставчици	4	
<b>В. Текущи (краткотрайни) активи</b>			3. Задължения към персонала	2	

I. Материални запаси		Общо за раздел В:	12	
1. Материали	3	<b>Г. Финансирания и приходи за бъдещи периоди</b>		
2. Стоки	8			
Общо за група I:	11			
II. Вземания				
1. Вземания от клиенти	4			
Общо за група II:	4			
III. Инвестиции				
1. Акции	1			
Общо за група III:	1			
IV. Парични средства				
1. В брой	2			
2. В безсрочни сметки (депозити)	14			
Общо за група IV:	16			
Общо за раздел В:	32			
<b>Г. Разходи за бъдещи периоди</b>				
<b>Сума на актива (А + Б + В + Г)</b>	<b>81</b>	<b>Сума на пасива (А + Б + В + Г)</b>	<b>81</b>	

Дата: ..... Съставил: ..... Ръководител: .....

## ПЕРИОДИЧНО ОБОБЩАВАНЕ (сводка на отчетните данни)

*„Ако си струва да твърдите нещо, направете го по начин който впечатлява най – много.“*

*Клод Хопкинс*

Този елемент на метода финализира счетоводната дейност за отчетния период (01.01 – 31.12). Ръководството на всяко предприятие се нуждае от информация за имущественото и финансово състояние към определен момент, както и за причините за тяхното изменение. Тази информация се получава от сводката на счетоводната информация.

Съгласно СС №1 „Представяне на финансови отчети” са определени съставните части на годишния финансов отчет:

1. Счетоводен баланс
2. Отчет за приходите и разходите
3. Отчет за паричния поток
4. Отчет за капитала
5. Приложения към отчета

В приложенията се представя информация за счетоводната политика, настъпилите промени в нея, справки за ДМА, вземания и задължения, приходи и разходи от лихви, данъци от печалбата, временни разлики и др.

В МСФОи в счетоводните стандарти за финансовите отчети на малки и средни предприятия са посочени изискванията към отделните части на отчета.



В закона за счетоводството се посочват сроковете за представяне на отчета, публикуването, както и условията, на които трябва да отговаря за да бъде заверен от одитор<sup>1</sup>.

Отчетът се представя от<sup>2</sup>:

1. Физически лица, които управляват и представляват предприятието и
2. Физическо лице, което:
  - а) е съставило финансовия отчет – в случаите, когато финансовия отчет е съставен пряко от физическо лице, или
  - б) управлява и представлява предприятието, което е съставител на финансовия отчет – в случаите, когато финансовият отчет е съставен от специализирано счетоводно предприятие.

Във финансовите отчети<sup>3</sup> се посочват:

1. Името и фамилията на лицата по т.1 и т.2
2. Печатът на предприятието
3. Печатът на специализираното счетоводно предприятие.

Съставител<sup>4</sup> на финансовия отчет може да бъде лице, което отговаря на посочените изисквания за задължителна минимална степен на завършено образование и съответстващ към него професионален стаж както следва:

1. С висше икономическо образование и стаж в областта на счетоводството, външния, вътрешен одит и финансовата инспекция, данъчните ревизии или като преподавател по счетоводство и контрол съответно:

---

<sup>1</sup> ЗС чл.38 (ал.1 и ал.2) ДВ бр.108, 28.12.2006г.

<sup>2</sup> ЗС чл.34 (ал.3) ДВ бр.108, 28.12.2006г.

<sup>3</sup> ЗС чл.34 (ал.4) ДВ бр.108, 28.12.2006г.

<sup>4</sup> ЗС чл.35 (ал.1) ДВ бр.108, 28.12.2006г.

- а) при магистърска степен – 2г.
  - б) при бакалавърска степен – 3г.
2. С друго висше икономическо образование и 5г. стаж в областта на счетоводството, външния, вътрешен одит и финансовата инспекция, данъчните ревизии или като преподавател по счетоводство и контрол.
  3. Със средно икономическо образование и стаж като счетоводител 8 години.

Формата на счетоводството (едностранна или двустранна) се утвърждава от ръководителя на предприятието<sup>5</sup>, но регистрираните по ДДС правни субекти, бюджетни предприятия, финансови институции (банки, застрахователни компании и др.) задължително прилагат двустранна форма.

---

## КЛЮЧОВИ ДУМИ

**Документиране** – способ на счетоводния метод, чрез който се отразяват извършените стопански операции върху носители на отчетно икономическа информация с цел преобразуване на счетоводна информация.

**Инвентаризиране**-установяване на фактическа наличност на активи и пасиви с цел да се провери дали тя съответства на информацията от счетоводните документи.

**Оценяване и калкулиране** – способности за стойностно изразяване на счетоводните обекти и стопанските операции, отразяващи тяхното движение и изменение.

**Документооборот** – движението на документите от момента на тяхното съставяне, обработване и предаването им в архива.

**Двойно счетоводно отразяване** – счетоводен способ за отразяване движението и изменението на активите и па-

---

<sup>5</sup> ЗС чл.12

сивите и кореспонденцията между отделните обекти, изменящи се под влиянието на стопанските операции.

**Система от счетоводни сметки** – способ, чрез който се получава обобщена и детайлизирана информация за състоянието, увеличението и намалението на активите, пасивите, стопанско –правните отношения, икономическите процеси и финансовите резултати.

**Счетоводен баланс** – способ за отразяване състоянието в стойностен израз на конкретните средства (активи) и техните източници (пасиви) към определен момент (дата).

---

## ЛИТЕРАТУРА

1. Закон за счетоводството, обн. ДВ бр.98 от 16.11.2001г. в сила от 1.01.2002г., изм. и доп. ДВ бр.91 от 25.09.2002г., ДВ бр.96 от 29.10.2004г. в сила от 1.01.2005г., изм. ДВ бр.108 от 29.12.2006г. в сила от 1.01.2007г., ДВ бр.95т от 2009г. В сила от 01.01.2010г.
2. Национални стандарти за финансови отчети на малки и средни предприятия, обн. ДВ бр.30 от 07.04.2005г., в сила от 01.01.2005г.
3. Башева С и к-в, Основи на счетоводствотоУИ „Стопанство”, 2005г.
4. Градев Н., Обща теория на счетоводството, Варна, ВСУ „Черноризец Храбър”, 2003г.
5. Начева Р., Счетоводство на туристическото предприятие, С., Форком, 2004г.
6. Тотев Т., Актуални теоретико – методологически проблеми на предмета и метода на счетоводната отчетност, С., Отделение за след дипломна квалификация, 1979г.
7. Пергелов К., Счетоводство и анализ на баланса, С., 1998г. 2004г.

## ОСНОВИ НА ОРГАНИЗАЦИЯТА И ТЕХНОЛОГИЯТА НА СЧЕТОВОДСТВОТО В ПРЕДПРИЯТИЕТО

В основата на всяка дейност стоят определени нормативни актове, които имат конкретен и общ характер.

Към първите се отнасят:

- Закон за счетоводството
- Международни стандарти
- Счетоводни стандарти за финансови отчети на малки и средни предприятия

Законът ни дава основните изисквания за счетоводната дейност, създаваща счетоводна информация. В него са регламентирани принципите за създаване на тази информация и съставяне на ГФО, документите и изискванията към тях, инвентаризацията, съдържанието на ГФО, субектите които имат право да изготвят отчета, условията необходими за заверка на отчета от одитори, сроковете за представянето му и др.

МСФО действат задължително на територията на Република България. От 01.01.2005г. В тях са посочени специфичностите при отчитане на отделните обекти.

Счетоводните стандарти за малките и средни предприятия са съобразени с изискванията на международните и отразяват характерните особености на тези предприятия / които доминират в нашата икономика/. Всяко предприятие съгласно нормативите посочени по-горе си изготвя индивидуален сметкоплан, съобразно спецификата на дейността си, като се препоръчва използването на определени раздели и групи сметки, които са посочени в Националния сметкоплан приет от Националния съвет по счетоводство на 13.05.2002г.

Организацията на счетоводството изисква предприятията да се придържат към определени изисквания, отнасящи се до счетоводните документи, инвентаризация и резултатите от

нея, методи на амортизация, методи на изразходване на стоково – материалните ценности и др.

Технологията обхваща редът и етапите при извършване на определени действия, свързани със създаване на счетоводната информация.

## ОТЧИТАНЕ НА КАПИТАЛА

*„Парите са добър слуга, но лош господар”*

*Берон*

### 1. СЪЩНОСТ НА СОБСТВЕНИЯ КАПИТАЛ

Капиталът е абстрактна величина и отразява стойностния израз на притежаваното от предприятието имущество /активи/.

#### *1.1. Формиране на капитала в акционерното дружество*

Минималната стойност на капитала е 50000лв.

Капиталът трябва да бъде изцяло записан. Дружеството не може да записва акции от капитала си<sup>1</sup>. Ако едно лице запише акции от свое име и за сметка на дружеството, те се смятат за придобити единствено за сметка на това лице<sup>2</sup>. Това дружество „... може да бъде учредено чрез подписка само ако закона изрично предвижда условията и реда за това<sup>3</sup>.

За вписването на АД в търговския регистър е необходимо<sup>4</sup>:

1. Да е приет уставът
2. Да е записан целият капитал
3. Да е внесена предвидената в устава част от стойността на една акция, но не по-малко от 25 на сто от номинал-

<sup>1</sup> т.3 чл.161 ал.4. Изм. ДВ бр.100 (1997), бр.84 от 2000г.

<sup>2</sup> пак там чл.169 Изм. ДВ бр.58 от 2003г.

<sup>3</sup> пак там чл.174 ал.1 ДВ бр.50 от 20.07.2007г. в сила от 01.03.2008г.

<sup>4</sup> пак там чл.175 ал.3 ДВ бр.50 от 20.07.2007г. в сила от 01.03.2008г.

ната или предвидената в устава емисионна стойност на всяка акция.

Акциите могат да се издават в купюри от 1, 5, 10 и кратни на 10.

В зависимост от това дали финансирането на предприятието е от самите собственици или от външни лица капиталът се разделя на собствен и привлечен.

Собственият отразява имуществото на собствениците и не е еднородна категория като включва:

1. Записан (основен) капитал – формира се при създаване на предприятието, относително постоянна величина, служи като гаранция пред кредиторите. Той е равен на собствения капитал при регистрацията на фирмата. В счетоводния баланс капиталът се записва в пълния си размер, независимо дали е внесен изцяло или не. Всеки съдружник може да внесе своя дял в парични или апортни вноски /веществени/. Записаният, но невнесен капитал се отчита със специална сметка „Вземания по записани дялови вноски” активна сметка, чиято стойност се отразява в актива раздел „записан, невнесен капитал”. Внасянето на капитала се регламентира в дружествения договор. Увеличението на основния капитал е с решение на общото събрание на дружеството, същото се отнася и за намалението на капитала.

---

## **2. СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА ЗАПИСАНИЯ (ОСНОВЕН) КАПИТАЛ.**

Основният капитал се отчита със сметки

101 Записаният (основен) капитал изискващ регистрация и

## 102 Записаният (основен) капитал неизискващ регистрация

Те са пасивни сметки. към тях се откриват аналитични сметки за всеки съдружник.

### **Пример:**

Петър Ангелов има дял от 3000лв., който е внесен като парична вноска. За тази операция ще се състави статията:

<i>Д-т</i> с/ка	гр.50 Парични средства	3000
	<i>К-т</i> с/ка 101 Основен капитал	3000
<i>ан.с/ка</i>	П.Ангелов	3000

### **2.1. Формиране на капитала**

В търговските дружества основния капитал може д се формира по два начина:

- при първия вноските веднага се внасят

*Д-т* гр. 20, 21, 27, 30, 31, 50

*К-т* 101 Основен капитал

- при вторият една част от вноските се записват

*Д-т* гр. 20, 21, 27, 30, 31, 50 /с внесените вноски/

*Д-т* 426 Вземания по записани дялове

*К-т* с/ка 101, 102

При внасянето на записания капитал се съставя статията:

*Д-т* гр. 20, 21, 27, 30, 31, 50 /в зависимост от вида на вноската/

*К-т* с/ка 426 Вземания по записани дялови вноски

### **2.2. Увеличение на капитала**

Капиталът може да се увеличи чрез издаване на нови акции, чрез увеличаване номиналната стойност на вече изда-



дените акции или чрез превръщане на облигациите в акции<sup>5</sup> съгласно чл.215 (тези облигации могат да се издават от дружества, в които участието на държавата е под 50 на сто от капитала).

#### **А. Увеличение чрез емисия на акции**

За да бъде увеличен капитала решението се взема от общото събрание с 2/3 от гласовете на представените на заседанието акции. Тези акции могат да бъдат издадени срещу парични и непарични вноски, като се посочва предметът на вноската, лицето, което я прави и номиналната стойност на акциите представени срещу тази вноска, като заключението на вещите лица се представя в търговския регистър за обявяване заедно с решението за увеличение на капитала.

За увеличение на капитала се съставят статиите:

За издадената нова емисия

*Д-т* гр.96 Собствени активи, невключени  
в стопански обороти

*К-т* гр.99 Разни пасивни задбалансови сметки

За предаване акциите на акционерите

*Д-т* гр.99 Разни пасивни задбалансови сметки

*К-т* гр.96 Собствени активи, невключени в  
стопански обороти

При постъпване на суми от продажбата се дебитират сметките от гр.50, а се кредитира сметка 101 Основен капитал.

Възможно е акциите да бъдат продадени над номиналната им стойност, но капитала винаги се увеличава с номиналната, разликата се отчита със специална сметка 108 Премии, свързани с капитала.

<sup>5</sup> т.3 чл.192 ал.3 ДВ бр.50 от 20.07.2007г. в сила от 01.03.2008г.

<i>Д-т</i>	гр.50	(с емисионната стойност)
<i>К-т</i>	101	Основен капитал (с номиналната стойност)
<i>К-т</i>	108	Премии, свързани с капитала (с разликата)

Ако акциите се продават под номиналната стойност (кое-то не е препоръчително), то за разликата се ползва сметка 109 Отбиви свързани с капитала.

<i>Д-т</i>	гр.50	(с емисионната стойност)
<i>Д-т</i>	109	Отбиви свързани с капитала (с разликата)
<i>К-т</i>	101	Основен капитал (с номиналната стойност)

*Сметка 108* Премии, свързани с капитала се приключва със сметка 115 Резерви от емисия на акции.

<i>Д-т</i>	108	Премии, свързани с капитала
<i>К-т</i>	115	Резерви от емисия на акции

*Сметка 109* Отбиви, свързани с капитала се приключва със сметка 623 Разходи по операция с финансови активи и инструменти.

<i>Д-т</i>	623	Разходи по операция с финансови активи и инструменти
<i>К-т</i>	109	Отбиви, свързани с капитала

## **Б. Увеличение на капитала за сметка на печалбата и резервите**

Това е един от начините, при които не се правят допълнителни вноски от съдружниците, а се капитализира печалбата резултат на ефективна дейност. В този случай се раздават безплатни акции на база участието на акционерите в капитала. Увеличението е за сметка на преразпределението на печалбата от минали години.

*Д-т* 122 Неразпределена печалба от минали години  
*К-т* 101 Основен капитал

Резервите също се използват за увеличение на капитала

*Д-т* гр.11 Капиталови резерви  
*К-т* 101 Основен капитал

### **В. Увеличение на капитала за сметка на дивиденди**

В практиката този начин се използва често, когато акционерите се отказват от дивидентите си

*Д-т* 426 Задължения за съучастие  
*К-т* 101 Основен капитал

### **Г. Увеличение на капитала за сметка на задължения (дълг срещу собственост) този начин изисква определена подготовка и наличие на определени условия**

*Д-т* гр.15, гр.40  
*К-т* 101 Основен капитал

## **2.3. Намаляване на капитала**

Тази операция не е препоръчителна, но при определени обстоятелства се налага (например-намаляване на дейността и др.)

Случаите при които намаляването е възможно включват:

### **А. изкупуване на акции за сметка на записания (основен) капитал**

*Д-т* 101 Основен капитал  
*К-т* гр.50

**Б. Намаляване за сметка на записани, но невнесени вноски**

<i>Д-т</i>	101	Основен капитал
<i>К-т</i>	426	Вземания по записани дялови вноски

**В. За сметка на претърпени загуби**

<i>Д-т</i>	101	Основен капитал
<i>К-т</i>	121	Непокрита загуба от минали години

Тази операция е особено тежка за предприятието, тъй като до нея се прибягва, когато са изчерпани останалите възможности.

---

### 3. РЕЗЕРВЕН КАПИТАЛ

Той се създава на база нормативен акт и по решение на собствениците. Използва се за покриване на загуби, за увеличение на основния капитал. Образува се от печалбата след облагането ѝ с данък; и от разликата между емисионната стойност на акциите и номиналната им стойност; от преоценка на дълготрайни активи, когато справедливата им стойност е по-висока от отчетната им, при което се формира преоценъчен резерв.

Отчитането се извършва със сметките:

111	Общи резерви
112	Резерви от последващи оценки на ДМА
113	Резерви от последващи оценки на КА
114	Резерви от последващи оценки на финансови инструменти

115 Резерви от емисия на акции

116 Други резерви

Сметките са пасивни.

### 3.1. *Образуване на резервите*

- от печалбата

*Д-т с/ка* 122 Неразпределена печалба от минали години

*К-т с/ка* 111 **Общи резерви**

- премии от емисия

*Д-т с/ка* 191 Премии, произтичащи от емисия на акции

*К-т с/ка* 117 Резерви от емисия на акции

- вноски от изключен съдружник /когато не е внесъл вноската в определения с договора срок/

*Д-т с/ка* 426 Вземания по записани дялови вноски

*К-т с/ка* 116 Други резерви

- увеличение стойността на ДА при преоценка

*Д-т с/ка* гр.20 гр.21

*К-т с/ка* 114

Резерви от

последващи оценки на ДА

---

## 4. НАТРУПАНА ПЕЧАЛБА (ЗАГУБА)

**4.1. Неразпределена печалба** – печалбата е плод на капитала и отразява получените в повече средства от инвестираните. В началото на всяка следваща година печалбата от текущата

(вече минала година) се отразява като неразпределена печалба със статията

*Д-т* 123 Печалби и загуби

*К-т* 122 Неразпределена печалба от минали години

**4.2. Непокрита загуба** – тя също се отразява през следващата година като непокрита със статията

*Д-т* 123 Печалби и загуби

*К-т* 122 непокрита загуба от минали години

**4.3. Текуща печалба** – получената печалба за отчетния период, която е обложена с данък печалба и се отразява в баланса

**4.4. Текуща загуба** – формиране загуба за отчетния период, която се явява корективна статия на капитала и се отразява със знак (-) в нетния баланс.

---

## 5. КОНЦЕПЦИИ ЗА ПОДДЪРЖАНЕ НА КАПИТАЛА.

В счетоводната теория са известни две концепции:

- финансова – според нея капиталът е синоним на чистите активи, а печалбата е превишението на чистите активи в края на периода над сумата им в началото на периода. Според тази концепция предприятието поддържа собствения си капитал, когато неговият стойностен размер в края на отчетния период е поне равен на размера му в началото на периода след приспадане на разпределенията между собствениците. Тази концепция се прилага в нашето счетоводно законодателство.

- материална – капиталът е производственият капацитет на предприятието, изразен в натурални мерни единици, а печалбата е превишението на производствения капацитет в края на периода в сравнение с началото на периода.

## 6. СЪЩНОСТ НА ПРИВЛЕЧЕНИЯ КАПИТАЛ.

Той е паричен израз на придобитото имущество /актив/ срещу задълженията към трети лица,

Съществуват различни форми на привличане, които се отъждествяват с понятието пасив /задължения/. абсолютното балансово равенство отразява капиталът като остатъчна величина.

**Собствен капитал = активи – пасиви /задължения/**

### 6.1. Отчитане на получените заеми.

Те са временно привлечени парични средства, които подлежат на връщане. В зависимост от срока на погасяване те се разделят на дългосрочни /със срок над 1 година/, лихвени срочни и обезпечени с движими и недвижими активи.

Кредитът е сделка между предприятието и кредитора, който може да бъде физическо или юридическо лице.

Счетоводното отчитане се извършва със сметките от гр.15 пасивни:

151	Получени краткосрочни заеми
152	Получени дългосрочни заеми
153	Дългови инструменти
154	Други заеми и дългове

Счетоводното отчитане на получените заеми се извършва от момента на реалното постъпване средствата.

- получаване на средствата  
*Д-т* гр.50 Парични средства  
*К-т* гр.15 Получени заеми
  
- покупка на активи със средства от заема  
*Д-т* гр.20, 21, 30, 31, 40, 42, 45, 46, 49, 51 и др.  
*К-т* гр.50 или заемните сметки от гр.15
  
- начисляване на лихва  
*Д-т* 621 Разходи за лихви  
*К-т* 496 Разчети по лихви
  
- погасяване на заема  
*Д-т* гр.15  
*К-т* гр.50
  
- просрочване на заема  
*Д-т* гр.15 Просрочени заеми  
*К-т* гр.15 Получени заеми
  
- получените валутни заеми се преоценяват на база МСС и СС за финансови активи на малки средни предприятия, а разликите се отчитат като финансови разлики или приходи.

Ако курсът е по-висок:

*Д-т* 624 Разходи за валутни операции  
*К-т* гр.15

Ако курсът е по-нисък, от този при отпускането на заема:

*Д-т* гр.15  
*К-т* Приходи от валутни операции



## 6.2. Отчитане на облигационните заеми.

Те са форма на привличане на средства, а условията за емитиране на облигации са:

- да са изминали две години от регистрацията на акционерното дружество
- да са приети и заверени годишните финансови отчети за тези две години
- собственият капитал да е реален

Размерът на облигационния заем не може да бъде по-голям от половината от собствения капитал. Тези заеми са лихвени. През периода се изплащат договорените лихви, а на падежът – номиналът.

Счетоводното отчитане на облигационните заеми се извършва със сметка 153 Дългови инструменти – пасивна. Лихвите се отчитат като финансови разходи и се използва сметка 621 Разходи за лихви. Известни са два метода за отчитане на облигационните заеми:

- линеен метод – при него амортизирането на премията или отбива е на равни части за целия период
- метод на ефективната лихва – при него се използва ефективен лихвен процент. т.е. размера на лихвата се определя на база този процент

Пример с използване на линеен метод:

На 1.03.2007г. дружество „X” емитира облигационен заем в размер на 3000000лв. /300000бр.. облигации с номинал 10лв./ Емисионна стойност е 11лева. Лихвата е 9% и се плаща на всеки 6 месеца. пазарният лихвен процент е 8%. Средствата са постъпили по разплащателна сметка в търговска банка. Лихвените плащания са 20.

### 1. Постъпване на средства по заема

<i>Д-т</i>	503	Разплащателна сметка	3300000лв.
<i>К-т</i>	153	Облигационни заеми	3000000лв.
<i>К-т</i>	191	Премии произтичащи от финансови инструменти	300000л

2. Начисляване на лихвата за първите шест месеца в размер на 300000 /3000000x0.1/, а амортизацията на премията ще бъде /300000:20периода/ 15000лв.

<i>Д-т</i>	621	Разходи за лихви	300000лв.
<i>Д-т</i>	191	Премии произтичащи от финансови инструменти	15000лв. .
<i>К-т</i>	496	Разчети по лихви	315000лв.

Пример по метода на ефективната лихва:

Ако използваме от горния пример данни: с ефективен лихвен процент 5%.

#### Амортизационен план

Дата	Разход за лихва /определен %/	Разход за лихва /пазарен%/	Амортизационна премия	Балансова стойност
1.03.2007	/300000x5%/ 150000	/3300000x2.5%/ 82500	67500	3300000
1.09.2007				3232500

- 1.

<i>Д-т</i>	503	Разплащателна сметка	3300000лв.
<i>К-т</i>	153	Облигационни заеми	3000000лв.
<i>К-т</i>	191	Премии произтичащи от финансови инструменти	300000лв. .

- 2.

<i>Д-т</i>	621	Разходи за лихви	82500лв.
<i>Д-т</i>	191	Премии произтичащи от финансови инструменти	67500лв. .
<i>К-т</i>	496	Разчети по лихви	150000лв.

### КЛЮЧОВИ ДУМИ:

**Привлечен капитал** – задължения на предприятието към трети лица, известен като пасив. Размерът на задълженията не се влияе от размера на активите, но за погасяването им са необходими парични средства.

**Собствен капитал** – притежаваното от собствениците имущество. Той включва основен капитал, резервен капитал /резерви/ и неразпределена печалба.

---

### ЛИТЕРАТУРА:

1. Душанов Ив., Димитров М., Курс по счетоводство на предприятието, С., Ромина, 2003
2. Башева С. и к-в, Основи на счетоводството, С., УИ „Стопанство”, 2005
3. Закон за счетоводството
4. Международни счетоводни стандарти – данъчен коментар.
5. МСС, С., Форком, 2003

## ОТЧИТАНЕ НА МАТЕРИАЛНИТЕ ДЪЛГОТРАЙНИ АКТИВИ

*„Умението да се запази придобитото е не по –  
малко важно от умението да се придобие”*

*Овидий*

### 1. ХАРАКТЕРИСТИКА

Те са ресурси, които имат веществена форма, придобити в резултат на минали събития /сделки/, участват в дейността на предприятието повече от един отчетен период и се използват за производствени, административни нужди или отдаване под наем. Те са инвестирани средства, целящи увеличение на капитала и разширяване дейността на предприятието. Те се представят в актива на баланса раздел Б гр. втора и включват:

1. Земи /терени/-това са собствени земи, които могат да се използват за различни цели: строителство, залесяване, селско стопанско производство и др.
2. Подобрения върху земите – в зависимост от използването им те могат да бъдат: оградане, оформяне и др.
3. Сгради и конструкции – включват производствени и административни сгради, складове, инсталации, съоръжения, които се намират в сградите и могат да бъдат отчитани като самостоятелни обекти /асансьори, газопроводна инсталация/ и др.
4. Съоръжения и машини
  - производствени машини и оборудване

- енергетични и двигателни машини
  - предавателни устройства
  - измервателни и регулиращи уреди
5. Съоръженията спомагат за осъществяване на производствения процес напр. радиотелевизионни съоръжения,, пристани, водопроводи и др.
  6. Транспортни средства – включват подвижни средства като автомобили, вагони, самолети, плавателни съдове и др.
  7. Компютърно оборудване
  8. офис обзавеждане – мебели, каси, бюра, гардероби, телевизори и др.
  9. Библиотечни фондове – книги в библиотеките
  10. Други дълготрайни материални активи  
Отделните активи се отчитат като самостоятелни инвентарни обекти с номер.

---

## 2. ОЦЕНКА НА ДМА

Те се оценяват по историческа цена текущо при тяхното получаване. Цената на придобиване включва покупна цена, мита, невъзстановими данъци /ДДС/ и всички преки разходи, включващи:

- разходи за подготовка на обекта /терена/
- разходи за монтаж
- разходи за хонорари на архитекти, инженери, икономисти и др.
- сумата на преките разходи не включва тези за пуск, за обучение на персонала.

Себестойността се използва като оценител когато активът се произвежда в собственото предприятие, а базата са основните производствени разходи. Справедливата цена се използва при безвъзмездно придобиване. При замяна на сходни активи т.е. имащи сходна употреба в същата област оценката е по балансова стойност на заменения актив, а при несходни по справедливата на отделния актив.

Периодичното оценяване /отразено в счетоводната политика/ се извършва обикновено в края на годината /края на отчетния период/ като се използват два подхода

1. Препоръчителен – отчитането се извършва по цена на придобиване, намалена с начислената до момента амортизация и натрупани обезценки. Обикновено този подход се използва при обезценка на ДМА, като за целта балансовата им стойност се свежда до възстановимата им стойност. Тя показва какви средства може да възстанови предприятието от актива, ако го продаде или го използва. Като възстановима се приема по-високата от нетната продажна цена или стойността му в употреба. Активът е обезценен когато балансовата му стойност е по-висока от възстановимата, при което балансовата се намалява до възстановимата.
2. Допустим алтернативен подход – отчитането се извършва по преоценена стойност към датата на преоценката, намалена с амортизацията и натрупаната загуба от обезценки.

Преоценките се извършват по справедлива цена, определена от лицензиран оценител.

За амортизируемите активи преоценките могат да бъдат:

- при намаляване на балансовата стойност, т.е. когато преоценената е по-голяма от балансовата с разликата се увеличава амортизацията.

- при увеличаване на балансовата стойност, т.е. преоценената е по-ниска от балансовата с разликата се намалява натрупаната амортизация. Когато това увеличение е предхождащо от предишно изменение се признава за приход в рамките на отчетеното вече намаление като разход.

Нетната продажна цена е цената по която може да се продаде актива, намалена с разходите за продажба /комисионни за брокерски и правни услуги и др./

Стойност в употреба – сегашната стойност на очакваните постъпления от използването на актива и от изключването му от употреба в края на полезния му срок, Тя се определя чрез дисконтиране на прогнозните бъдещи парични потоци от актива.

### **Пример:**

Алтернативен подход	
Компютър с отчетна стойност	1000лв.
Амортизация	200лв.
Балансова стойност	800лв.
Преоценена стойност	1100лв.
Д-т Амортизация на ДМА	200
Д-т Компютърна техника	100
К-т Преоценен резерв	300

В посочения случай балансовата стойност е по-ниска от преоценената

Когато преоценената стойност в посочения случай е по-ниска от балансовата например 700лв. Статията ще бъде

Д-т 607	Разходи от последващи оценки	100
К-т 241	Амортизация на ДМА	100

### 3. ОТЧИТАНЕ ПРИДОБИВАНЕТО НА ДМА

Отчитането е свързано с документиране на операциите по тяхното придобиване.

Документите, които се използват включват:

Фактура

Акт за завършени етапи от строителни работи

Акт за приемане и предаване на ДМА

Протокол за преместване

Сметка за резултатите от ликвидация.

Амортизационен план.

Инвентаризационен опис и сравнителна ведомост.

Счетоводното отчитане се извършва със сметките от раздел втори гр.20.

2011 Земи /терени/

2012 Подобрения върху земите

202 Сгради и конструкции

203 Компютърна техника

204 Съоръжения

205 Машини и оборудване

206 Транспортни средства

207 Офис обзавеждане

208 Библиотечни фондове

209 Други ДМА

За отчитане процеса на придобиване по стопански начин и чрез възлагане се използва сметка 613 Разходи за придобиване на ДМА, а при отчитане на ликвидация с-ка 616 Разходи за ликвидация.



Придобиването се осъществява по различни начини:

#### **А. Чрез доставка**

Характерно за този начин е това, че е възможно да се закупят активи, които могат да бъдат въведени в експлоатация без допълнителни разходи /например транспортни средства/ и такива, които се нуждаят от монтажни операции. В зависимост от това формирането на цената се осъществява различно.

##### 1. Доставка на активи без допълнителни разходи

В този случай цената се формира по дебита на сметките от гр.60

#### **Пример:**

Доставен е мотоциклет съгл. фактура №2436 за 7000лв.

Начислен ДДС

<i>Д-т</i>	206	Транспортни средства	7000
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките	1400
<i>К-т</i>	401	Доставчици	8400

За транспортирането на мотоциклета е използвана услуга от външна транспортна фирма, която издава данъчна фактура за 500лв.

<i>Д-т</i>	206	Транспортни средства	500
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките	100
<i>К-т</i>	401	Доставчици	600

Цената за придобиване се формира по дебита на сметка 206 и е 7500лв.

## **2. ДОСТАВКА С ДОПЪЛНИТЕЛНИ РАЗХОДИ ЗА МОНТАЖ**

В този случай всички разходи, свързани с монтажа се отчитат чрез сметките от гр.60, които се приключват със сметка

613 Разходи за придобиване на ДМА. Ако в края на отчетния период активът не е влязъл в експлоатация сметката остава с дебитно салдо което се отразява в баланса р.А гр. I . Когато активът е завършен сметката се приключва със сметките от гр.20.

По дебита на сметка 613 се отразява покупната цена на актива.

**Пример:**

Доставени са 3 бр. компютри съгл. Фактура с единична цена 1200 и начислен ДДС 20%.

<i>Д-т</i>	613	Разходи за придобиване на ДМА	3600
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките	720
<i>К-т</i>	401	Доставчици	4320

Извършени са следните разходи за монтаж

Материали	500
Заплати	600
Осигуровки	240
Командировки	20

Д-т 601	Разходи за материали	500	К-т 302	Материали	500
Д-т 604	Разходи за заплати	600	К-т 421	Персонал	600
Д-т 605	Разходи за осигуровки	240	К-т 461	Разчети с ДОО240	
Д-т 609	Др. Разходи	20	К-т 501	Каса	20

Отразяване на разходите по функционално предназначение

<i>Д-т</i>	613	Разходи за придобиване на ДМА	1360
<i>К-т</i>	гр.60		1360

Заприходяване на актива

*Д-т* 203 Компютърна техника

*К-т* 613 Разходи за придобиване на ДМА

**Б. Чрез строеж**, като в случая са възможни два варианта:

1. Чрез възлагане – извършва се на база сключен договор между предприятието и строителната организация. Предоставеният аванс се отчита като вземане по сметка 402 Доставчици по аванс, като се начислява и ДДС.

*Д-т* 402 Доставчици по аванси

*Д-т* 4531 Начислен ДДС за покупките

*К-т* 401 Доставчици

За всяко междинно плащане /сггл. Договора/ се издава данъчна фактура.

*Д-т* 613 Разходи за придобиване на ДМА

*Д-т* 4531 Начислен ДДС за покупките

*К-т* 401 Доставчици

С представяне на окончателната фактура се съставя същата статия.

От счетоводна гледна точка най-добрият вариант е строителната организация да издаде данъчни кредитни известия, с които да се сторнират статиите за аванса и за междинните плащания.

**Пример:**

“Рила” АД възлага строителството на административна сграда на “Еврострой” АД. Сключен е договор сггл., който е

преведен аванс в размер на 20000лв., като е издадена междинна фактура.

<i>Д-т</i>	402	Доставчици по аванси	20000
<i>Д-т</i>		Начислен ДДС за покупките	4000
<i>К-т</i>	401	Доставчици	24000
<i>Д-т</i>	401	Доставчици	24000
<i>К-т</i>		Разплащателна сметка	24000

Получена е и междинна фактура на стойност 10000лв.

<i>Д-т</i>	613	Разходи за придобиване на ДМА	10000
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките	2000
<i>К-т</i>	401	Доставчици	12000

Получена е втора междинна фактура за 15000

<i>Д-т</i>	613	Разходи за придобиване на ДМА	15000
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките	3000
<i>К-т</i>	401	Доставчици	18000

При изплащане на фактурите се съставя статията

<i>Д-т</i>	401	Доставчици	
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка	

Сумата от строителството е 70000 лв. Окончателната фактура :

<i>Д-т</i>	613	Разходи за придобиване на ДМА	70000
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките	14000
<i>К-т</i>	401	Доставчици	84000

Получено е данъчно кредитно известие за авансовата фактура и за междинните. Съставят се отрицателни статии на посочените по-горе

Заприходява се актива и се приключва сметка 613			
<i>Д-т</i>	202	Сгради	70000
<i>К-т</i>	613	Разходи за придобиване на ДМА	70000

Възможно е да се ползува дългосрочен заем от предприятието, ако не разполага с достатъчно средства. В този случай ще се използва сметка 152 получени дългосрочни заеми.

- По стопански начин при този случай извършените разходи се отчитат по сметките от гр.60, които се приключват със сметка 613. Ако до края на периода активът не е завършен сметката остава с дебитно салдо, което се отразява в баланса и в ОПР като коректив /в разходната част/.

При заприходяване на актива

<i>Д-т</i>	гр.20		
<i>К-т</i>	613	Разходи за придобиване на ДМА	

### ***В. Като апортна вноска***

<i>Д-т</i>	гр.20		
<i>К-т</i>	101	Основен капитал изискващ регистрация	
или <i>Д-т</i>	426	Вземания по записани дялови вноски.	
<i>К-т</i>	101	Основен капитал изискващ регистрация	

Сметка 426 се приключва при внасяне на вноските

<i>Д-т</i>	гр.20		
<i>К-т</i>	426	вземания по записани дялови вноски	

**Г. Безвъзмездно получаване-при този случай отчитането е като финансиране****Пример:**

Получен е безвъзмездно хладилник за офиса, оценен за 250лв.

<i>Д-т</i>	207	Офис обзавеждане	250
<i>К-т</i>	753	Финансиране за дълготрайни активи	250

В края на отчетния период от финансирането се отчита като приход в размер равен на начислената амортизация.

**Д. Придобиване чрез вливане и сливане на предприятия.**

<i>Д-т</i>	гр.20	
<i>К-т</i>	101	Основен капитал изискващ регистрация
или <i>К-т</i>	102	Основен капитал не изискващ регистрация

**Е. Чрез лизинг-**този начин е регламентиран в НСС 17 лизинг. Цената на лизинговия договор се отразява като задължение. В тази сума може да се съдържа и лихва, която се отразява като финансови разходи за бъдещи периоди по сметка 652. Финансови разходи за бъдещи отчетни периоди. Лихвата всъщност е разликата между цената на договора и справедливата цена.

Счетоводната статия за отразяване на получения по такъв начин актив е :

<i>Д-т</i>	гр.20	
<i>К-т</i>	652	Финансови разходи за бъдещи отчетни периоди.
<i>К-т</i>	159	Други заеми и дългове

**Пример:**

Сключен е лизингов договор за лек автомобил с цена 30000лв. със срок 36 месеца. Справедлива цена 25000лв. и лихва 5000лв.

<i>Д-т</i>	206	транспортни средства	25000
<i>Д-т</i>	652	Финансови разходи за бъдещи периоди	5000
<i>К-т</i>	159	Други заеми и дългове	30000

При изплащане на вноските

<i>Д-т</i>	159	Други заеми и дългове	1100
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките (20% в/у 25000)	5000
<i>К-т</i>	401	Доставчици	5000
<i>Д-т</i>	401	Доставчици	
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка	
<i>Д-т</i>	621	Разходи за лихви	
<i>К-т</i>	652	Финансови разходи за бъдещи периоди	

### **Ж. Чрез замяна на активи**

а) Замяна на сходни активи

В този случай активът се заприходява по балансовата стойност на заменения актив

#### **Пример:**

Заменено е транспортно средство с отчетна стойност 15000лв. Начислена до момента амортизация 600лв.

<i>Д-т</i>	414	Клиенти по продажби при определени условия	15000
<i>К-т</i>	706	Приходи от продажба на ДМА	15000
<i>Д-т</i>	241	Амортизация на ДМА	6000
<i>К-т</i>	205	Транспортни средства	6000
<i>Д-т</i>	706	Приходи от продажба на ДМА	9000

<i>К-т</i>	205	Транспортни средства	9000
<i>Д-т</i>	205	Транспортни средства	15000
<i>К-т</i>	414	Клиенти по продажби при определени условия	15000

б) Замяна на несходни активи

В този случай замяната се отчита като покупко продажба.

---

#### 4. ОТЧИТАНЕ НА АМОРТИЗАЦИЯТА

Дълготрайните активи участват продължително време в производствения процес и пренасят на части своята стойност в себестойността на готовият продукт или услугата. Амортизацията е икономически процес в който активите се изхабяват. Изхабяването е физическо и морално. При първото се износват части, счупват се, а при второто съществуващите активи биват измествани от нови по-производителни, т.е. то е свързано с развитието на техническия прогрес.

Данъчна амортизация – тази при която амортизационната квота се изчислява по линейния метод и която се признава за разход

Амортизационна сума е историческата стойност на амортизируем актив или друга сума, която замества в счетоводството историческата стойност. Амортизационна сума се определя като част от отчетната стойност на амортизируем актив, която се пренася в разходите под формата на амортизация. Амортизационна сума се определя по следната формула:

$АС = ОС - ЛС$ , където

АС – Амортизационна сума;



**ОС** – отчетна стойност

**ЛС** – ликвидационна стойност.

Амортизационна квота се определя като съотношение между амортизационната сума на актив и неговия срок на използване. Годишната амортизационна квота характеризира начислената амортизация като разход за един отчетен период съгласно Закона за счетоводството. Определя се по формулите:

$$AK = \frac{AC}{СИ}$$

където

**АК** – Амортизационна квота;

**АС** – Амортизационна сума;

**СИ** – срок на използване

Ликвидационна стойност – предполагаемата, която се очаква да бъде получена след изтичане на амортизационния срок. Ако тази стойност е значителна /степенна на значимост се определя от предприятието/ тя се изважда от амортизируемата стойност.

Всяко предприятие разработва амортизационен план, който съдържа определени елементи /съгл. СС 14/.

## 5. МЕТОДИ НА АМОРТИЗАЦИЯ

**А. Линеен метод** – използва се когато не може да се определи ползата от актива за отделните години на амортизационния срок. При нея амортизационната квота за всяка година е еднаква. Чрез този метод не се отчита моралното изхабяване.

**В. Нелинейни методи** – размерът на амортизацията е различен за отделните периоди

1. Намаляващи – дегресивни – използват се когато ползата от актива е в началото на амортизационния срок и в последните години намалява, поради насищане на пазара, поява на нови продукти и др. Тези методи са:
  - а) метод на намаляващия се остатък
  - б) метод на равномерното намаляване
  - в) метод на намаляващата се сума на числата
  - г) метод на неравномерното намаляване
2. Увеличавачи /нелинейни методи/ при тях всеки следващ период амортизационната квота нараства. Прилагат се, когато ползата от актива е към края на амортизационния срок. Те включват
  - а) метод на равномерното увеличение
  - б) метод на увеличаващата се сума на числата
  - в) метод на неравномерното увеличение

За различните групи активи могат да се прилагат различни методи

### **Пример:**

Предприятие “Витоша” разполага с активи на стойност 10000 и амортизационен срок 5 години

### **Линеен метод**

$$\text{амортизационна норма} = 100 / 5 = 20$$

години	амортизационна стойност	амортизационна квота
1	10000	$10000 \times 20 / 100 = 2000$
2	10000	-
3	10000	-
4	10000	-
5	10000	-

**Константно дегресивен метод /метод на снижаващия се остатък/**

При него се изчислява ускорена амортизационна норма, която се получава като се умножи изчислената по линейния метод с коефициент на ускорение, който е в границите от 1,5–2,5. В примера приемаме коефициент 2

**Ускорена амортизационна норма  $20 \times 2 = 40$** 

години	амортизационна стойност	амортизационна квота
1	$10000 \times 40 / 100 = 4000$	$10000 - 4000 = 6000$
2	$6000 \times 40 / 100 = 2400$	3600
3	$3600 \times 40 / 100 = 1440$	2160
4	$2160 \times 50 / 100 = 1030$	
5	$2160 \times 50 / 100 = 1030$	

За последните две години амортизационната квота е винаги равна.

**Неравномерно дегресивен метод**

Предприятието при него определя амортизационната норма

години	амортизационна стойност	амортизационна квота
1	40	$10000 \times 40 / 100 = 4000$
2	25	$10000 \times 25 / 100 = 2500$
3	20	$10000 \times 20 / 100 = 2000$
4	10	$10000 \times 10 / 100 = 1000$
5	5	$10000 \times 5 / 100 = 500$

**Метод на сумата на числата**

Характерно за него е това, че амортизационната норма е отношение между амортизационния срок и сумата от числата в този срок

На база на приложения по-горе пример тя ще бъде  
 $5 / (1+2+3+4+5) = 6/15$

години	амортизационна стойност	амортизационна квота
1	5/15	$10000 \times 5 / 15 = 3333$
2	4/15	$10000 \times 4 / 15 = 2667$
3	3/15	$10000 \times 3 / 15 = 2000$
4	2/15	$10000 \times 2 / 15 = 1333$
5	1/15	$10000 \times 1 / 15 = 667$

### **Увеличаващ се /прогресивен/ метод**

При него амортизационната норма нараства с годините на амортизационния срок.

Това нарастване може да бъде равномерно и неравномерно.

За някои активи като транспортни средства амортизацията се начислява на база изминат пробег.

#### **Пример:**

Амортизируема сума 150000лв. Общ пробег 800000км.

Амортизационна квота за 1км. пробег.

$$150000/800000 = 1,25\text{лв.}$$

Амортизационната квота е равна на изминатия пробег умножен по амортизационната квота за 1км.

Начислената амортизация се отразява като разход

*Д-т* 604 Разходи за амортизация

*К-т* 241 Амортизация на ДМА

*К-т* 242 Амортизация на НДА

Начислената амортизация като разход по икономически елементи се отразява и като разход по функционално предназначение, тъй като тя се включва в себестойността на продукта или услугата.

*Д-т* гр. 61

*К-т* 604 Разходи за амортизация

**Пример:**

Начислена е амортизация на:			
		Машини в основното производство	4500лв.
		Транспортни средства в спомагателна дейност	3000лв.
		Лиценз в основната дейност	500лв.
		Програмен продукт използван за обработка на счетоводната информация	100лв.
<i>Д-т</i>	604	Разходи за амортизация	8100
	<i>К-т</i>	241 Амортизация на ДМА	7500
	<i>К-т</i>	242 Амортизация на НДА	600
<i>Д-т</i>	611	Разходи за основна дейност	5000
<i>Д-т</i>	612	Разходи за спомагателна дейност	4000
<i>Д-т</i>	614	Административни разходи	100
	<i>К-т</i>	604 Разходи за амортизация	8100

**6. ОТЧИТАНЕ НА РЕМОНТА**

Дълготрайните активи намаляват годността си и за тях се полагат непрекъснато грижи. Ремонтването може да обхваща отделен детайл, агрегат и др. Ремонтите се делят на текущи и основни. Те са различни по сложност и стойност. разходите за тях не се разсрочват, а се отчитат за текущия период. Възможно е след ремонта да се коригира балансовата стойност, като условието е да се получи бъдеща финансова изгода. Когато ремонтът се извършва в предприятието разходите се отразяват по сметките от гр. 60, а когато се извършва от външно предприятие с получаването на фактура се съставя статията

<i>Д-т</i>	602	Разходи за външни услуги
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките
<i>К-т</i>	401	Доставчици

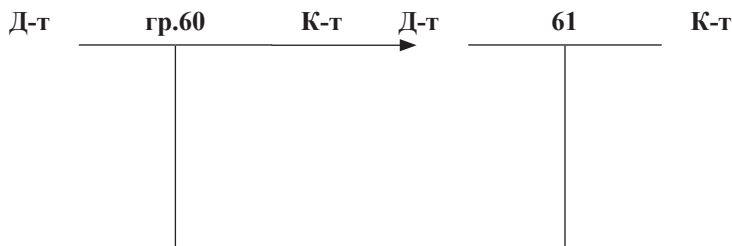
При изплащане на фактурата

Д-т        401    Доставчици  
           К-т        гр.50

При отразяване на разхода по функция и предназначение  
 (вид дейност за къде се отнася)

Д-т        гр.61  
           К-т    602    Разходи за външни услуги

Ремонтът може да бъде извършен и в собственото предприятие от специално обособено звено. В този случай разходите се отразяват по дебита на сметките от гр.60 след което се отразяват по видове дейности



Тези разходи се включват в себестойността на произведената продукция (на съответния вид дейност – основна, спомагателна), а когато ремонтът е значителен по стойност, то тогава може да се увеличи стойността на ремонтирания актив.

---

## 7. ОТЧИТАНЕ НА МАЛЕНИЕТО НА ДМА

При използването активите губят част от стойността си – изхабяват се и започват да стават негодни за употреба. Това налага

те да бъдат бракувани. възможно е намалението им да бъде в резултат на стихийни бедствия, кражба, продажба, отдаване под наем, безвъзмездно предаване. Счетоводното отчитане за всички посочени случаи изисква да се опише начислената до момента амортизация, с която се намалява отчетната стойност /историческа/.

*Д-т* 241 Амортизация на ДМА

*К-т* гр. 20

В баланса активите се отчитат по остатъчна /балансова стойност/, т.е. от актива в отчетната стойност е извадена начислената за периода амортизация, начислената амортизация се отчита за разход.

*Д-т* 604 Разходи за амортизация

*К-т* 241 Амортизация на ДМА

При описване на актива на база посочените по-горе случаи се отписва амортизацията с посочената статия и се отписва балансовата стойност.

*Д-т* 609 Други разходи

*К-т* гр. 20

Стопанските операции имат някои специфични особености за различните случаи:

а) при продажба

- **намаление на отчетната стойност**

*Д-т* 241 Амортизация на ДМА – с начислената до момента амортизация

*Д-т* 705 Приходи от продажба на ДМА – с балансовата стойност

*К-т* гр. 20

- с продажна цена

*Д-т* гр. 50

*К-т* 705 Приходи от продажба на ДМА

б) предоставяне на актива като съучастие

*Д-т* 241 Амортизация на ДМА с начислената  
до момента амортизация

*Д-т* 221 Инвестиции в дъщерни предприятия –  
с балансова стойност

*Д-т* 222 Инвестиции в асоциирани предприятия –  
с балансова стойност

*Д-т* 223 Инвестиции в смесени предприятия –  
с балансова стойност

*К-т* гр. 20

Възможно е оценката на актива да е по-ниска или по-висока от балансовата. В този случай разликата се отчита като финансов разход или финансов приход

- при по-ниска оценка

*Д-т* 652 Финансови разходи за бъдещи отчетни  
приходи

*К-т* 221, 222, 223

- при по-висока оценка

*Д-т* 221, 222, 223

*К-т* 752 Финансови приходи за бъдещи отчетно  
периоди

Срокът на разсрочване е до пет години.

в) предоставяне на актив с лизингов договор

- отчитане начислената до момента амортизация



*Д-т* 241 Амортизация на ДМА

*К-т* гр. 20

- с балансова стойност

*Д-т* 705 Приходи от продажба на дълготрайни активи

*К-т* гр. 20

*Д-т* 269 Други дългосрочни финансови активи –  
с цената на договора

*К-т* 705 Приходи от продажба на дълготрайни активи –  
справедлива цена

*К-т* 752 Финансови приходи за бъдещи отчетни  
периоди – с лихвата, която е разликата между  
справедливата цена и цената на договора

**Пример:**

Продаден е нов компютър на лизинг отчетна стойност 3200лв. справедлива цена 3500лв.и цена на договора 3800лв. (300лв. е лихвата).

*Д-т* 229 Други дългосрочни вземания 3800

*К-т* 20... Компютърна техника 3200

*К-т* 702 Приходи от продажба на стоки 300

*К-т* 752 Финансови приходи за бъдещи  
отчетни периоди 300

г) намаление на актива поради липса. Тя може да бъде по вина на:

- материално – отговорното лице

*Д-т* 241 Амортизация на ДМА – с амортизацията

*К-т* гр. 20

Отговорността на МОЛ е винаги с по-високата стойност между справедливата и отчетна цена.

**Пример:**

Установена е липса на компютър с отчетна стойност 2000лв. Начислена до момента амортизация 800лв. и справедлива цена 2200лв.

<i>Д-т</i>	241	Амортизация на ДМА	800
<i>К-т</i>	241	Компютърна техника	800
<i>Д-т</i>	442	Вземания по липси и начети	2200
<i>К-т</i>	203	Компютърна техника	1200
<i>К-т</i>	4532	Начислен ДДС за продажбите	440
<i>К-т</i>	443	Ценови разлики по липси и начети	560

**- за сметка на предприятието**

<i>Д-т</i>	241	Амортизация на ДМА	800
<i>К-т</i>	241	Компютърна техника	800
<i>Д-т</i>	609	Други разходи	1200
<i>К-т</i>	203	Компютърна техника	1200

**д) предоставени като дарение и спонсорства**

<i>Д-т</i>	241	Амортизация на ДМА с начислената до момента амортизация	
<i>К-т</i>	гр. 20		
<i>Д-т</i>	111	Общи резерви	
<i>К-т</i>	гр. 20	с балансова стойност	

**е) бракуване и ликвидация**

Този начин е свързан с извършване на разходи за демонтаж, които се отрязват по дебита на сметките от гр.60. Получените приходи / материали, резервни части/ се отчитат по кредита на сметка 705 Приходи от продажба на ДМА. Ако до края на отчетния период процесът на ликвидация не е приключен, дебитното салдо на сметка 616 Разходи за ликвидация на ДМА

се отразява като корекция в раздел II на ОПР /разходната част – със знак минус/ и в баланса актив – раздел Б група II статия материални активи в процес на изграждане.

**Пример:**

Бракувана е фрез машина с отчетна стойност 5000лв., начислена е амортизация 3500лв. За демонтирането са начислени заплати 200лв., осигуровки 70лв. Получени са резервни части за 300лв.

1. Отписване на актива от състава на ДМА

<i>Д-т</i>	241	Амортизация на ДМА	3500
<i>Д-т</i>	609	Други разходи	1500
<i>К-т</i>	205	Машини и съоръжения	

2. Отчитане на разхода за заплати

<i>Д-т</i>	604	Разходи за заплати	200
<i>К-т</i>	421	Персонал	200

3. Отчитане на осигуровките

<i>Д-т</i>	605	Разходи за осигуровки	70
<i>К-т</i>	461	Разчети с НОИ	70

4. Приключване на сметките от гр.60

<i>Д-т</i>	616	Разходи за ликвидация на ДМА	270
<i>К-т</i>	604	Разходи за заплати	200
<i>К-т</i>	605	Разходи за социални осигуровки	70

5. Отчитане на получените приходи /резервни части/

<i>Д-т</i>	302	Материали	300
<i>К-т</i>	705	Приходи от продажба на ДМА	300

## 6. Приключване на сметка 616

<i>Д-т</i>	705	Приходи от продажба на ДМА	270
<i>К-т</i>	616	Разходи за ликвидация на ДМА	270

## 7. Приключване на сметка 705

<i>Д-т</i>	705	Приходи от продажба на ДМА	30
<i>К-т</i>	123	Печалби и загуби	30

При отписване на ДМА, независимо от начина на намаление се отписва и създадения преоценъчен резерв.

<i>Д-т</i>	112	Резерви от последващи оценки	
<i>К-т</i>	122	Неразпределена	

## ОТЧИТАНЕ НА НЕМАТЕРИАЛНИТЕ ДЪЛГОТРАЙНИ АКТИВИ /НДА/

*„За да се постигне успех, трябва да се използват появяващи се възможности, а не просто да се решават възникнали проблеми.”*

*Питър Дракър*

Те са установими не финансови ресурси, придобити и контролирани от предприятието. Имат съществено значение при употребата им, нямат физическа субстанция, но могат да се съдържат в такава и от използването им се очаква икономическа изгода /СС 38/.

**Обекти** на такива активи са:

1. Права върху индустриална собственост – концесии за ползване на общинска и държавна собственост при определени условия и срок, разрешения за проучвания на подземни богатства и др.
2. Права върху интелектуална собственост
  - патентни права /право на авторство, предоставено от патентното ведомство, с което се разрешава използването на изобретение, като се забранява за 15 години на трети лица да го използват без съгласието на патентоприетеля/: лиценз-разрешение за ползване на определен обект на интелектуална собственост /патент, търговска марка и др./;

- ноу–хау–научно–технически постижения, практически опит, обикновено със секретен характер, с който се извършва технологически процес или операция;
- фирмена марка – името под което едно предприятие осъществява своята дейност – приема се като синоним на търговската марка и предоставя правото на трети лица да продават стоки или услуги. Контрол се осъществява от притежателя на марката по отношение на продажни цени, качество, доставчици.
- Авторско право – правото на твореца върху създаденото от него произведение.

---

## 1. ОТЧИТАНЕ ПРИДОБИВАНЕТО НА НДА

Начините на придобиването на НДА съвпада с тези на ДМА. Създадените в предприятието активи се оценяват по сбора на извършените разходи и се отчитат по сметките от гр.6. Обикновено в предприятието при създаването на НДА дейността се третира като развойна. Отчитането на тези активи се извършва със сметките от гр. 21, а именно:

- 211 Продукти от развойна дейност
- 212 Програмни продукти
- 213 Права върху интелектуалната собственост
- 214 Права върху индустриална собственост
- 219 Други НДА

### *Примери:*

*Предприятие “Х” ООД* превежда на чуждестранна фирма 5000 долара, откупува правото да публикува серия детски книги съгл. Договор чуждестранната фирма представлява ав-

торите на творбите. При превода банката удържа 50 долара комисионна. Курсът на БНБ за деня е 1,50лв. За долар. Отчетен курс за долара е 1,45 лв.

<i>Д-т</i>	213	Права върху интелектуална собственост	
		5000 долара X 15 лв.	7500

ан. сметка авторско право

<i>К-т</i>	504	Разплащателна сметка във валута	7250
<i>К-т</i>	724	Приходи от валутни операции	250

Отчитане на комисионните

<i>Д-т</i>	629	Други финансови разходи	75
<i>К-т</i>	504	Разплащателна сметка във валута	72,50
<i>К-т</i>	724	Приходи от валутни операции	2,50

**Предприятие “Х” ООД** откупува от фирма “Лучано” търговско право да открие сладкарница и цех за производство на торти.

Преведена е от разплащателната сметка сумата 700лв. Съгл. данъчна фактура издадена от “Лучано”.

Договорено е “Х” ООД да заплаща всеки месец 1% от реализираните приходи в течение на 2 години, а фирмата “Лучано” извършва рекламата.

За първия месец приходите са 30000лв.

<i>Д-т</i>	214	Права върху индустриална собственост	700
		на сметка търговско право	
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките	140
<i>К-т</i>	401	Доставчици	840
<i>Д-т</i>	401	Доставчици	840
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка	

Отразяване възнаграждението за първия месец			
<i>Д-т</i>	602	Разходи за външни услуги	300
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките	60
<i>К-т</i>	401	Доставчици	36

**Предприятие “Х” ООД** участва в търг обявен от местната община за предоставяне правото на ползване на автобусна линия. преведена е от разплащателната сметка за участие /депозит/ 200лв.

Предприятието спечелва търга като сумата на концесионното възнаграждение е 5000лв.. Спечелен е договор за концесия за срок от 5 години. договорът е нотариално заверен и е платена такса 30лв.

За отразяване на депозита

<i>Д-т</i>	459	Други разчети с бюджета и ведомства	200
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка	200

Отразяване на концесията

<i>Д-т</i>	214	Права върху индустриална собственост аналитична сметка концесия	5000
<i>К-т</i>	459	Други разчети с бюджета и ведомства	5000

Включване в концесията платената такса

<i>Д-т</i>	214	Права върху индустриална собственост аналитична сметка концесия	30
<i>К-т</i>	501	Каса	30

Превеждане сумата на общината

<i>Д-т</i>	459	Други разчети с бюджета и ведомства	4800
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка	4800



---

## 2. ОТЧИТАНЕ АМОРТИЗАЦИЯТА НА НДА

Тези активи са амортизируеми. Полезният им срок се определя на база:

- очаквана изгода и възможност той да се управлява ефективно
- изхабяване
- жизнен цикъл
- стабилност на сферата, в която функционира актива
- разходи за поддръжка на актива и др.

Срокът за амортизация не може да надвиши 20 години. Амортизацията се изчислява по линеен и нелинеен методи. Всяка финансова година се преоценява амортизационния срок, ако съществуват възможности за увеличаването му, той се променя. Амортизацията се отразява като разход.

*Д-т* 603 Разходи за амортизация

*К-т* 241 Амортизация на НДА

---

## 3. ОТЧИТАНЕ ПРЕОЦЕНКАТА НА НДА

Използват се **два метода**:

1. Препоръчителен – активът се отчита по цена на придобиване, намалена с натрупаната амортизация и евентуална загуба от обезценка,
2. Алтернативен /допустим/ – при него отчитането е по преоценена стойност, която е негова справедлива цена в деня на преоценката, намалена с натрупаната амортизация и загуби от обезценка. Тези начини са разгледани при ДМА.

#### 4. ОТЧИТАНЕ НАМАЛЕНИЕТО НА НДА

Намалението е поради продажба, апортна вноска, бракуване, трансформиране във финансов актив и др. Отчитането е както при ДМА, като се използват сметките, отчитащи НДА.

---

#### КЛЮЧОВИ ДУМИ:

**Материален дълготраен актив** – ресурс, който има веществена форма и е придобит в резултат на минали събития.

**Стойност в употреба** – сегашна стойност на паричните потоци от използването му до края на полезния срок, която се определя чрез дисконтиране на бъдещите парични потоци.

**Финансов лизинг** – лизингов договор, при който наемодателя прехвърля на наемателя в значителна степен всички рискове и изгоди, свързани със собствеността на актива, като правото на собственост може да не бъде прехвърлено.

**Амортизация** – икономически процес, при който активите се изхабяват и пренасят част от стойността /изчислената амортизация/ в себестойността на продукта или услугата.

**Нематериален дълготраен актив** – установим нефинансов актив без веществена форма.

**Балансова стойност на дълготраен актив** – сумата по която актива се отразява в баланса. Тя е разликата между историческата цена и начислената амортизация.

**Историческа цена** – Цената, по която се отразяват активите при тяхното придобиване. Тя се изразява чрез следните оценители: цена на придобиване, себестойност, справедлива цена.

**Възстановима стойност** – по-високата от нетната продажна цена и стойността в употреба.

**Нетна реализируема стойност** – сумата, която може да се получи от реализацията на даден актив, намалена с разходите за продажба.

---

**ЛИТЕРАТУРА:**

1. Душанов Ив., Димитров М., Курс по счетоводство на предприятието, С., Ромина, 2003
2. Дурин С., Дурина Д., Счетоводство на предприятието, С., Форком, 2004
3. Пергелов К., счетоводство и анализ на баланса, С., ИК „Ц. Цетрковски”, 1998
4. Закон за счетоводството
5. Международни счетоводни стандарти – данъчен коментар.
6. Счетоводни стандарти за финансови отчети на малки и средни предприятия, С., Нова звезда, 2005

## ОТЧИТАНЕ НА ДЪЛГОСРОЧНИТЕ ИНВЕСТИЦИИ

*“Ако печеленето на пари е смелост, а опазването им мъдрост, то уметото им използване изкуство.”*

*Бертолд Ауербах*

Те обхващат финансови инструменти в два портфейла – инвестиционен и оборотен. С първия обикновено се получава икономическа изгода в дългосрочен план, а с втория – икономическа изгода в краткосрочен план. Това дава основание първият портфейл да се третира като дългосрочни финансови инвестиции, а вторият – като краткосрочни.

### 1. ДЪЛГОСРОЧНИ ФИНАНСОВИ ИНВЕСТИЦИИ

**Съучастия** – парична или друга вноска в предприятието със съвместна дейност, но тук няма участие в капитала. За това съучастие се получава част от печалбата и отговорността е до размера на съучастието.

**Дялове** – участие в капитала на трети лица, което може да бъде под форма на акции или сертификат за дялово участие /което има капиталов характер/.

**Ценни книжа** – те са израз на участие в капиталите на трети лица, но не всички осигуряват това участие. Например дълговете, компенсаторни и други ценни книжа нямат капиталов характер.

**Инвестиционен имот** – може да бъде земя, сграда, с които собственикът им получава приходи или наеми, но те нямат капиталов характер /т.е. с тях не се участва в капиталите на друго предприятие/.

**Дългосрочни вземания** – предоставени парична средства на трети лица за повече от една година срещу получаване на лихва / предоставени заеми/.

Съгласно МСС и СС се използват следните определения:

**Асоциирано предприятие** – онова, в което инвеститорът упражнява значително влияние, но което не е нито дъщерно, нито смесено

**Значително влияние** – право на участие при вземането на решения, свързани с финансовата и оперативна дейност на предприятието, в което е инвестирано, но без право на контрол

**Контрол** – право за осъществяването на ръководство върху финансовата и работна политика на дадено предприятие

**Дъщерно предприятие** – предприятие, което е под контрола на друго предприятие – майка

За изчисляване на инвестицията се използват два метода:

**Метод на собствения капитал:** инвестицията се вписва по себестойност /разходи по придобиването ѝ/ а впоследствие се преизчислява в съответствие с промените в дела на инвеститора в нетните активи на предприятието, в което е инвестирано

**Себестойностен метод:** инвестицията се води по себестойност /разходите при придобиването ѝ / цена на придобиване/. Тя се формира от заплатената покупна цена и разходи – такси, комисионни, хонорари и др. Цената на придобиване на инвестицията се променя във времето, а инвеститорът отчита приход от инвестицията, когато получава дял от печалбата, възникнала след датата на инвестицията. Всеки доход се

третира като възвръщане на инвестицията и намаление на себестойността на инвестицията.

**Пример с използване на метода на собствения капитал:**

„Х” АД придобива инвестиция на стойност 20000 лв., което като дял в нейните активи на асоциираното предприятие е 40% от собствения капитал на ”У” АД. Този дял на инвеститора (40%) се запазва и през трите години, за които са отчетени резултатите в асоциираното предприятие и участието на инвеститора:

Дял на инвеститора в асоциираното предприятие	Първа година	Втора година	Трета година
Дял на инвеститора в асоциираното предприятие	40%	40%	40%
Финансов резултат	2000	(30000)	6000
Дял от финансовия резултат	800	(12000)	2400
Дивиденди	1000	-----	6000
Дял от дивидентите	400		2400

*Първа година*

- 1.. Придобиване на инвестицията 20000лв.

<i>Д-т</i>	222	Инвестиции в асоциирани предприятия	20000	
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка		20000

2. Отразяване на финансовия резултат

<i>Д-т</i>	222	Инвестиции в асоциирани предприятия	800	
<i>К-т</i>	722	Приходи от съучастия		800

3. Приключване на сметка 722

<i>Д-т</i>	722	Приходи от съучастия	800	
<i>К-т</i>	123	Печалби и загуби		800

4. Отразяване на дивидентите
- |            |            |   |     |
|------------|------------|---|-----|
| <i>Д-т</i> | 424        | Вземания от съучастия                   | 400 |
|            | <i>К-т</i> | 222 Инвестиции в асоциирани предприятия | 400 |
5. Получаване на дивидента
- |            |            |                           |     |
|------------|------------|---------------------------|-----|
| <i>Д-т</i> | 503        | Разплащателна сметка      | 400 |
|            | <i>К-т</i> | 424 Вземания от съучастия | 400 |

След края на първата година инвестицията ще бъде  
 $20000 + 800 - 400 = 10400\text{лв.}$

<b>Д-т</b>	<b>222</b>	<b>К-т</b>
20000 800		400
20400		

*Втора година*

През тази година финансовия резултат е загуба. В този случай делът на инвеститора е 12000лв. Характерното при този метод е това, че делът на инвеститора в загубата е до размера на инвестицията (20400лв.), а разликата се отразява зад балансово.

1. Отразяване делът на загубата /до размера на инвестицията/
- |            |            |  |       |
|------------|------------|--|-------|
| <i>Д-т</i> | 623        | Разходи по операции с финансови активи и инструменти | 12000 |
|            | <i>К-т</i> | 222 Инвестиции в асоциирани предприятия              | 12000 |
2. Приключване на сметка 623

<i>Д-т</i>	123	Печалби и загуби	12000
<i>К-т</i>	623	Разходи по операции с финансови активи и инструменти	12000

След края на втората година инвестицията е равна на:

$$(20000\text{лв.} - 12000\text{лв.}) = 8400$$

<i>Д-т</i>	<b>222</b>	<i>К-т</i>
	20400	1200
	8400	

### *Трета година*

През тази година финансовият резултат е печалба, чийто дял на база делът на инвестицията (40%) е 2400лв.

1. Увеличение на инвестицията с дела на финансовия резултат

<i>Д-т</i>	222	Инвестиции в асоциирани предприятия	2400
<i>К-т</i>	722	Приходи от съучастия	2400

2. Отразяване на начислените дивиденди

<i>Д-т</i>	424	Вземания от съучастия	2400
<i>К-т</i>	222	Инвестиции в асоциирани предприятия	2400

След тази операция инвеститорът е покрил своя дял от загубата от предходната година и има размер на инвестицията, равен на 8400.

<i>Д-т</i>	<b>222</b>	<i>К-т</i>
	8400	2400
	2400	
	8400	



**Пример със себестойностен метод:**

„X” АД купува акции в търговски дружество „У” за 60000 лева. За придобиването са изплатени такси и хонорари 2000 лева. В годишния отчет на асоциираното предприятие са гласувани дивиденди в т.ч. за инвеститора 4000лв. Гласувани са и дивиденди от неразпределената печалба от минали години 2000 лева.

1. Отчитане на придобитата инвестиция

<i>Д.-т</i>	222	Инвестиции в асоциирани предприятия	62000
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка	62000

2. Отразяване на начислените дивиденди

<i>Д.-т</i>	424	Вземания от съучастия	4000
<i>К-т</i>	722	Приходи от съучастия	4000

3. Отразяване на дивидентите от не разпределената печалба от минали години

<i>Д.-т</i>	424	Вземания от съучастия	2000
<i>К-т</i>	222	Инвестиции в асоциирани предприятия	2000

Д-т	222	К-т
62000		2000

Себестойността на инвестицията е 60000 лева.

## 2 КРАТКОСРОЧНИ ФИНАНСОВИ АКТИВИ

Към тях се отнасят ценни книжа, които се купуват с цел получаване на ефект от разликата между „курс купува” и „курс продава”. Те могат да бъдат собствени или чужди, като последните могат да се търгуват или да се залагат като обезпечение. Те се отчитат по цена на придобиване. По същия начин се отчитат облигациите и държавните ценни книжа /със срок до една година/.

Акциите се емитират от акционерни дружества и са част от акционерния капитал /основен капитал/.

Акцията може да бъде оценена по:

- номинална стойност – обозначена на акцията;
- емисионна стойност – по които се продават акциите. Тя може да бъде по – голяма, по-малка или равна на емисионната;
- борсова стойност – тя се формира на фондовата борса в резултат на търсенето и предлагането;
- фактическа стойност – тя е равна на ликвидационния капитал т.е. дела от ликвидационния капитал, които се получава като отношение между размера му и броя на издадените акции.

Облигациите също са ценни книжа, които се емитират за получаване на средства под форма на облигационни заеми. Когато тези облигации са със срок до една година ефектът от тях е разликата между „курс купува” и „курс продава”. Акциите и облигациите с краткосрочен характер се отчитат със сметките от група 51:

- 511 Финансови активи, държани за купуване
- 512 Изкупени собствени акции
- 513 Финансови активи, заложи като обезпечение
- 514 Изкупени собствени облигации

- 515 Държавни ценни книжа

Сметките са активни имуществени. Аналитичното отчитане осигурява информация за издателя, номиналната стойност, брой на акции и облигации.

Акциите се отчитат по цена на придобиване и се продават с цел да се получи по-висока стойност. Възможно е тя да бъде по-ниска или равна на цената на придобиване. Разликата между тези две цени се отчита като разход или приход.

**Пример:**

1. Купени са 500 бр. акции с номинална стойност 10 лв. и цена на придобиване 12 лв.

<i>Д-т</i>	511	Финансови активи, държани за търгуване	6000
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка	6000

2. Половината от акциите са продадени с цена 14 лв.

<i>Д-т</i>	503	Разплащателна сметка	3500
<i>К-т</i>	511	Финансови активи, държани за търгуване	3000
<i>К-т</i>	723	Приходи от операции с финансови активи и инструменти	500

3. Сто броя са продадени с цена 11 лева

<i>Д-т</i>	503	Разплащателна сметка	1100
<i>Д-т</i>	623	Разходи по операции с финансови активи и инструменти	100
<i>К-т</i>	511	Финансови активи, държани за търгуване	1200

Собствени акции се изкупуват за да се регулира броя им, за продажба на персонала или на акционерите. В този случай се използва сметка

512 Изкупени собствени акции

**Пример:**

1. Изкупени са 150 собствени акции с поминал 10 лева, цена на придобиване 11 лева

<i>Д-т</i>	512	Изкупени собствени акции	1650
<i>К-т</i>	501	Каса	1650

2. Продадени са акциите с продажна цена 13 лева

<i>Д-т</i>	501	Каса	1950
<i>К-т</i>	512	Изкупени собствени акции	1650
<i>К-т</i>	723	Приходи от операции с финансови активи и инструменти Акциите могат да бъдат обезценени в края на годината.	

В случая се ползват сметките:

625      Разходи от последващи оценки на финансови активи и инструменти

725      Приходи от последващи оценки на финансови активи и инструменти.

Държавните ценни книжа се емитират от държавата. Предприятието ги купува за да получи икономическа изгода от тях. Отчитат се със сметка

512      Държавни ценни книжа.

Аналитичното отчитане е по видове облигации – съкرو-вищни бонове, брой, номинална стойност, цена на придобиване и падеж. Придобиването на облигациите може да бъде по продажна /борсова/ цена, която е по-висока или по-ниска от отчетната.

**Пример:**

1. Купени са 200 броя облигации с цена на придобиване 14 лева за брой

<i>Д-т</i>	515	Държавни ценни книжа	2800
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка	2800

2. Облигациите са продадени с продажна цена 15 лева за брой

<i>Д-т</i>	503	Разплащателна сметка	3000
<i>К-т</i>	515	Държавни ценни книжа	2800
<i>К-т</i>	723	Приходи от операции с финансови активи и инструменти	200

### 3. ОТЧИТАНЕ НА ТЪРГОВСКАТА РЕПУТАЦИЯ

В условията на пазарно ориентирана икономика се извършват редица бизнес комбинации между предприятия. Съществуващите се различават по различната форма на участие в капиталите между предприятията. При бизнес комбинация придобиване, т.е. когато едно предприятие /А/ придобива друго /Б/ и последното престава да съществува се формира търговска репутация.

Прилагашите се задължително у нас международни счетоводни стандарти признават положителна търговска репутация, а в счетоводните стандарти за малки и средни предприятия се третира и отрицателна търговска репутация.

Същността на двете разновидности е посочена в ЗС /допълнителни разпоредби/, като положителната е “превишението на разходите по придобиването над дела на придобиващия в справедливата стойност на придобитите разграничими активи и пасиви”, а отрицателната е “превишението над дела на придобиващия в справедливата стойност на придобитите разграничими активи и пасиви над разходите по придобиването”.

Счетоводното отчитане се извършва чрез сметки от гр. 23 и сметки

213	Положителна търговска репутация /активна/
232	Отрицателна търговска репутация /корективна/

При възникване на съответната репутация се използва и сметка

498 Други дебитори

**Пример:**

Предприятие “Х” изкупува предприятие “У”. След изкупуването “У” престава да съществува.

Предприятие “У” има следните активи и пасиви:

х.лв. Актив	Баланс	Пасив х.лв.
А. Дълготрайни активи		А. Собствен капитал
I. Материални		I. Основен капитал    5700
1. Машини                    2000		II. Резерви            50
2. Сгради                    1800		
общо р. ”А”                3800		
Б. Краткотрайни активи		Б. Краткосрочни пасиви
I. Краткотрайни материални активи		I. Краткосрочни задължения
		1. Задължения към банки    60
1. Стоки                        2000		
2. Материали                 1000		
общо р. ”Б”                 3000		
Сума на актива                6800		Сума на пасива        6800

Разходите по придобиването възлизат на 8000000лв. те са изплатени от разплащателната сметка на предприятие “Х”

1. Отчитане на преведената сума /покупна стойност от предприятие “Х”

<i>Д-т</i>	498	Други дебитори	8000000
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка	8000000

2. Отразяване придобитите активи

<i>Д-т</i>	203	Сгради и конструкции	1800000
<i>Д-т</i>	204	Машини и оборудване	2000000
<i>Д-т</i>	302	Материали	1000000
<i>Д-т</i>	304	Стоки	2000000
<i>К-т</i>	498	Други дебитори	6800000

3. Отчитане поетите пасиви от предприятието “У”

<i>Д-т</i>	498	Други дебитори	60000
<i>К-т</i>	151	Получени краткосрочни заеми	60000

Отчитане на търговската репутация, която в примера е положителна, е видно от салдото на сметка 498

	Д-т	498	К-т		Д-т	231	К-т
1.	8000000		6800000	2.			
2.	60000		1260000	→	1260000		
	8060000		8060000				
						А	

Ако покупната цена в посочения пример беше 6800000 лв. тогава щеше да се отрази отрицателна репутация

**КЛЮЧОВИ ДУМИ:**

**Съучастие** – парична или апортна вноска в друго предприятие за съвместна дейност, но без участие в капитала.

**Дялове** – участие в капитала на друго предприятие под формата на акции или сертификат за дялово участие.

**Ценни книжа** – участие в капиталите, но без компенсатор нямат капиталов характер.

**Инвестиционен имот** – различни вещевени активи / земя, сгради, машини и др./ с които собственикът получава доходи от други предприятия.

**Дъщерно предприятие** – това, което се контролира от друго.

**Себестойностен метод** – метод за счетоводно отчитане на инвестицията, при който инвестицията се води по себестойност /разходите по придобиването ѝ/. В отчета за приходите и разходите се отчита печалба от инвестираното предприятие след датата на придобиване, разпределената печалба като дивидент от период предхождащ инвестицията с нея се намалява инвестицията.

**Капиталов метод** – инвестицията се отразява по цена на придобиване и в следствие се коригира с промяната в дела на инвеститора в нетните активи, настъпила след придобиването. в отчета за приходите и разходите се отразява делът от финансовия резултат от съучастие. Делът на инвеститора в загубата се отразява като финансов разход. С дивидента се намалява инвестицията.

---

## ЛИТЕРАТУРА:

1. Башева С., Спец курс по финансово счетоводство, ИСК при УНСС Център за дистанционно обучение, С., 2002
2. Душанов Ив., Димитров М., Курс по счетоводство на предприятието, С., Ромина, 2003



## ОТЧИТАНЕ НА КРАТКОТРАЙНИТЕ АКТИВИ

*„Ако не поспестяваш, скоро осиромашаваш.“*

*Петър Берон*

Краткотрайните активи се проявяват под форма на:

- а/. материали, придобити главно чрез покупка и са предназначени за влагане в производството
- б/. продукция, създадена в предприятието и предназначена за реализация
- в/. стоки, придобити чрез покупка и предназначени за реализация
- г/. незавършено производство – съвкупност от разходи, които ще участват в производство на продукция
- д/. инвестиция в материален запас – материални активи, придобити за инвестиционни цели, а не за ползване.

Задачите, която се поставят пред счетоводството са свързани с отчитане операциите по придобиването, съхраняването и използването на тези ресурси.

Сметките, които могат да бъдат използвани са от група 30. Текущо тези активи се отчитат по историческа цена. В края на отчетния период се прави оценка на нетната реализуема стойност, която е предполагаемата /възможна/ продажна цена, намалена с разходите за продажби. По принцип тази оценка се прави от лицензирани оценители. Когато тя е по-ниска от отчетната, разликата се отразява като разход. Ако през следващия отчетен период нетната реализуема стойност се увеличи,

отчетеното намаление се отчита като приход, който не може да бъде по – голям от намалението.

**Отписването** на стоково-материалните запаси се извършва по:

*Препоръчителен подход*

1. По конкретно определена стойност, която се използва за конкретна партида производства или клиенти
2. Първа входяща/ първа изходяща
3. Средно претеглена цена

*Допустим алтернативен подход*

1. Последна входяща последна изходяща. Прилага се когато няма условия за прилагане на останалите.

---

## 1. ОТЧИТАНЕ НА МАТЕРИАЛИТЕ

По своята същност те са предмети на труда и образуват субстанцията на готовия продукт. Те могат да бъдат класифицирани от различна гл.точка. За нуждите на счетоводството най-подходяща е тази по икономическа същност и предназначение:

- основни материали
- спомагателни материали
- резервни части
- амбалажни материали
- образци, модели
- хранителни продукти и ар.

Синтетичното отчитане се извършва чрез сметка 302

Материали

Счетоводното отчитане на доставката може да се осъществи по два начина:

- а/ с използването на сметка 301 Доставки операционно-калкулативна, която се използва, когато доставката е продължителен процес, доставят се различни номенклатурни единици, фактурата предхожда самата доставка и др. По дебита на сметката се формира цената на придобиване.
- б/ с използване на сметка 302 Материали, по дебита на която се получава цената на придобиване. Използва се в случаите, когато се доставят единични доставки, разходите по доставката не са разнообразни и др. Към нея могат да се откриват сметки за детайлизиране на информацията по видове, номенклатурни и др.

**Пример:**

Получена е данъчна фактура за доставени материали на стойност 1500лв. и начислен ДДС 20%. Получена е данъчна фактура от външно транспортно предприятие за 400лв. Задълженията към транспортната фирма са изплатени от касата, а към доставчика от разплащателната сметка.

*Първи вариант*

<i>Д-т</i>	301	Доставки	1500
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките	300
<i>К-т</i>	401	Доставчици	1800
<i>Д-т</i>	401	Доставчици	1800
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка	1800
<i>Д-т</i>	301	Доставки	400
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките	80
<i>К-т</i>	Други кредитори 499 или 401 Доставчици		480
<i>К-т</i>	499 или 401		480
<i>К-т</i>	501	Каса	480

*Втори вариант*

<i>Д-т</i>	302	Материали	1 500
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките	300
<i>К-т</i>	401	Доставчици	1 800
<i>Д-т</i>	401	Доставчици	1 800
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка	1 800
<i>Д-т</i>	302	Материали	400
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупките	80
<i>К-т</i>	499 или 401		480
<i>Д-т</i>	499/401		4800
<i>К-т</i>	501	Каса	480

---

## 2. МЕТОДИ НА ОЦЕНЯВАНЕ НА МАТЕРИАЛНИТЕ ЗАПАСИ ПРИ ТЯХНОТО ПОТРЕБЛЕНИЕ.

Според нормативната уредба (ЗС, МСС, СС) се предполагат два метода:

- а) препоръчителен, който включва:
  - метод на конкретно – определената стойност
  - първа входяща – първа изходяща „fi fo”
  - средна претеглена стойност
- б) алтернативен
  - последна входяща – първа изходяща li fo . използва се когато няма условия да бъдат използвани останалите.

При метода на конкретно определената стойност материалните запаси се изписват при тяхното потребление по конкретна индивидуална стойност, по която са придобити.

По метода „първа входяща – първа изходяща” материалните запаси се оценяват при потреблението им по реда на

тяхното придобиване. най-рано придобитите/ наличностите се изписват първи.

Методът „средно – претеглена цена изисква за всеки определен материален запас да се изчислява средна претеглена цена. Тя може да се изчислява за всяко постъпление/ изразходване или за едномесечен период.

При метода „последна входяща – първа изходяща” материалните запаси се оценяват при потреблението по ред обратен на тяхното придобиване.

В края на отчетния период стойностите на изразходваните материални запаси и наличностите са различни при отделните методи.

Между методите „първа входяща – първа изходяща” и „последна входяща – първа изходяща” има известни различни икономически последици. Нарастването на цените при „първа входяща – първа изходяща” потребените материали се отписват по по-ниска стойност, което води до по-висок финансов резултат от продажбите и по-висока стойност на остатъка от материални запаси. При „последна входяща – първа изходяща” материалните запаси се изписват по по-висока стойност, което намалява финансовия резултат, защото се увеличава себестойността. При него остатъка от материални запаси в края на периода е с по-ниски цени.

Методът последна входяща – първа изходяща не се прилага в МСФО.

**Пример:**

На 01.01 предприятието има наличност от материали както следва:

материали „А” – 1000кг. с единична цена 5лв.

материали „Б” – 1500кг. с единична цена 8лв.

Доставени:

На 10.02

материали „А” – 500кг. с единична цена 6лв.

материали „Б” – 600кг. с единична цена 9лв.

На 15.04

материали „А” – 800кг. с единична цена 5.50лв.

материали „Б” – 700кг. с единична цена 9.50лв.

Изразходени:

На 15.02

материали „А” – 1200кг.

материали „Б” – 1600кг.

На 08.05

материали „А” – 600кг.

материали „Б” – 700кг.

Първа входяща – първа изходяща

Изразходени на 15.02.

Материал „А” – 1200кг.	Материал „Б” – 1600кг.
1000кг. x 5лв. = 5000лв.	1500кг. x 8лв. = 12000лв.
200кг. x 6лв. = 1200лв.	100кг. x 9лв. = 900лв.
<b>6200лв</b>	<b>12900лв</b>

Счетоводната статия ще бъде

*Д-т* 601 Материали 19100

*К-т* 302 Материали 19100

аналитична сметка материали „А” 6200лв.

аналитична сметка материали „Б” 12900лв.

Същата счетоводна статия се съставя за всяко влагане на материали.

Изразходени на 08.05

**Материал „А” – 600кг.**

300кг. х 6лв. = 1800лв. (от доставките на 10.02.)

300кг. х 8.50лв. = 2550лв. (от доставките на 15.04.)

**4350лв**

**Материал „Б” – 700кг.**

500кг. х 9лв. = 4500лв. (от доставките на 10.02.)

200кг. х 9.50лв. = 1800лв. (от доставките на 15.04.)

**6300лв**

Средно претеглена цена

Изразходени на 15.02

$$\text{Средно претеглена цена на м-л „А”} = \frac{(1000 \times 5) + (500 \times 6)}{1500} = \frac{5000 + 3000}{1500} = 5.33\text{лв.}$$

$$1200\text{кг. х } 5.33\text{лв.} = 6396\text{лв.}$$

$$\text{Средно претеглена цена на м-л „Б”} = \frac{(1500 \times 8) + (600 \times 9)}{2100} = \frac{12000 + 45000}{2100} = 7.89\text{лв.}$$

$$1600\text{кг. х } 7.89\text{лв.} = 12624\text{лв.}$$

Изразходени на 08.05

Материали „А” – 600кг.

Изразходваното количество на 15.02. е 1200кг., а наличността към 01.01. е 1000кг. и доставените на 10.02. е 500кг., остатъкът е 300кг. за които средно претеглената цена е 5.33лв.

$$\text{Средно претеглена цена на м-л „А”} = \frac{(300 \times 5.33) + (800 \times 5.50)}{1100} = \frac{5999}{1100} = 5.45\text{лв.}$$

$$600\text{кг. х } 5.45\text{лв.} = 3270\text{лв}$$

Материали „Б” – 700кг.

Остатъкът за материал „Б” от първото изразходване е 500кг. (наличност към 01.01. – 1500кг. и доставени на 10.02.- 600кг., а изразходеното количество на 15.02. е 1600)

$$\text{Средно претеглена цена на м-л „Б”} = \frac{(500 \times 7.89) + (700 \times 9.50)}{1200} = \frac{3945 + 6650}{1200} = 8.81\text{лв.}$$

$$700\text{кг.} \times 8.81. = 6167\text{лв.}$$

Последна входяща – първа изходяща

Изразходени на 15.02.

**Материал „А” – 1200кг.**

---

$$500\text{кг.} \times 6\text{лв.} = 3000\text{лв.} \text{ (от доставките на 10.02.)}$$

$$700\text{кг.} \times 5\text{лв.} = 3500\text{лв.} \text{ (от наличността на 01.01.)}$$

---

**6500лв**

**Материал „Б” – 1600кг.**

---

$$600\text{кг.} \times 9\text{лв.} = 5400\text{лв.} \text{ (от доставките на 10.02.)}$$

$$1000\text{кг.} \times 8\text{лв.} = 8000\text{лв.} \text{ (от наличността на 01.01.)}$$

---

**13400лв**

Изразходени на 08.05.

**Материал „А” – 600кг.**

---

$$600\text{кг.} \times 5.50\text{лв.} = 3300\text{лв.} \text{ (от доставките на 15.04.)}$$

**Материал „Б” – 700кг.**

---

$$700\text{кг.} \times 9.5\text{лв.} = 6340\text{лв.} \text{ (от доставките на 15.04.)}$$



### 3. ОТЧИТАНЕ НА МАЛЕНИЕТО /ИЗРАЗХОДВАНЕТО НА МАТЕРИАЛИТЕ

1. *Влагане в производството* – В този случай материалите напускат материалната сфера и влизат в сферата на производството. т.е. увеличават се разходите.

*Д-т* 601 Разходи за материали

*К-т* 302 Материали

Тези разходи се включват в себестойността на продукцията или услугата, което означава, че отчетените разходи по дебита на сметка 601 Разходи за материали трябва да бъдат отнесени по функционално предназначение /видове дейности/.

*Д-т* Сметки от гр.61

*К-т* 601 Разходи за материали

Пример:

Изразходвани са материали съгласно искания от склада на предприятието за

- основно производство 800лв.
- спомагателно 200лв.
- строителство на сграда / цех по стоп.начин 2000лв.
- за администрацията 50лв.

*Д-т* 601 Разходи за материали 3050

*К-т* 302 Материали 3050

*Д-т* 611 Разходи за основна дейност 800

*Д-т* 612 Разходи за спомагателна дейност 200

*Д-т* 613 Разходи за придобиване на дълготрайни активи 2000

*Д-т* 614 Административни разходи 50

*К-т* 601 Разходи за материали 3050

2. *Продажба на материали.* За отчитане на прихода се използва сметка 706 Приходи от продажба на материали

**Пример:**

Продадени са материали с отчетна стойност 500 лв. и продажна цена 550 лв.

<i>Д-т</i>	501	Каса	550
<i>К-т</i>	706	Приходи от продажба на материали	550
<i>Д-т</i>	706	Приходи от продажба на материали	550
<i>К-т</i>	302	Материали	500
<i>Д-т</i>	706	Приходи от продажба на материали	50
<i>К-т</i>	123	Печалби и загуби	50

3. *При липси* – Те могат да бъдат за сметка на:

а/. предприятието, в който случай се отчитат като разход по дебита на сметка 609 Други разходи

<i>Д-т</i>	609	Други разходи
<i>К-т</i>	302	Материали по отчетна стойност

б/. по вина на Материално – отговорното лице. В този случай отчитането е по по-високата стойност между отчетната и продажна.

<i>Д-т</i>	422	Вземания по липси и начети със стойност на начета
<i>К-т</i>	302	Материали с отчетна стойност
<i>К-т</i>	4532	Начислен ДДС за продажбите /в/у продажна цена/
<i>К-т</i>	4432	Ценови разлики по липси и начети

Доставката на стоки също както при материалите от счетоводна гледна точка може да се извърши по два начина:

- с използване на операционната сметка 301 Доставки, когато се доставят множество номенклатурни единици и доставката е по – продължителна
- с използване на сметка 304 Стоки като с дебита ѝ се формира цената на придобиване

Изразходването на стоките също се извършва с посочените при материалите методи, а предприятието трябва да заложи в счетоводната си политика избрания метод.

**Пример:**

Установена е липса на материали с отчетна стойност 300 лв. и справедлива цена 350 лв. върху която е начислен ДДС 20%.

<i>Д-т</i>	442	Вземания по липси и начети	420
<i>К-т</i>	302	Материали	300
<i>К-т</i>	4532	Начислен ДДС за продажбите	70
<i>К-т</i>	443	Ценови разлики по липси и начети	50

Ако отчетната стойност е 200лв, а справедлива 150, статията ще бъде:

<i>Д-т</i>	442	Вземания по липси и начети	240
<i>К-т</i>	302	Материали	200
<i>К-т</i>	4532	Начислен ДДС за продажбите	40

---

#### 4 ПРИ АПОРТНИ ВНОСКИ

<i>Д-т</i>	221	Инвестиции в дъщерни предприятия
<i>К-т</i>	706	Приходи от продажба на материали – със справедлива цена

<i>Д-т</i>	706	Приходи от продажба на материали – с птчетна стойност
<i>К-т</i>	302	Материали с отчетна стойност

В края на отчетния период или периодично / в зависимост решението на ръководството/, което трябва да бъде отразено в счетоводната политика. материалите се оценяват по нетна реализуема стойност /предполагаема продажна цена/, ако тя е по-ниска от отчетната. Разликата се отразява като текущ разход.

<i>Д-т</i>	608	Разходи от последващи оценки на активи
<i>К-т</i>	302	Материали

Ако през последващ отчетен период нетната реализуема стойност се увеличи. то извършената преди това преоценка се отчита като приход, но само до размера на отчетения преди това разход

<i>Д-т</i>	302	Материали
<i>К-т</i>	709	Други приходи от дейността

---

## 5. ОТЧИТАНЕ НА СТОКИТЕ

Стоките са продукт на труда, купени с цел продажба. Те са краткотраен актив. Отчитането им се извършва със сметка

304 Стоки – активна веществена сметка.

Към нея могат да се водят сметки с четирицифрен знак за отчитане на стоки на склад, на отговорно пазене, на консигнация и др.

За отчитане на доставка може да се използват начините посочени при придобиване на материалите.

Отчитането може да се извършва по отчетна цена или по продажна цена на населението /цена на дребно/, при която се отчитат корективи, като се използват корективни, регулиращи сметки. Такива могат да бъдат сметки от гр.30, например 306 Коректив към отчетната стойност с две четирицифрени сметки

- 3061 Търговска надценка
- 3062 ДДС включен в цената

### **Пример:**

Доставени са стоки съгласно данъчна фактура за 3000лв. Във фактурата са включени и 200лв. транспортни разходи. Стоките са постъпили в склада на предприятието. Стоките се отчитат по продажни цени на населението и са калкулирани с 20% надценка върху покупната стойност.

-	покупна стойност	3000
-	надценка	600
-	транспортни разходи	200
-	стойност по продажна цена	3800
-	ДДС 20%	760
-	стойност на дребно	4560

Приемаме, че отчитането на доставката се извършва с използването на сметка 301 Доставки

<i>Д-т</i>	301	Доставки	3200
<i>Д-т</i>	4531	Начислен ДДС за покупка	640
<i>К-т</i>	401	Доставчици	4840

Отчитане постъпването в магазина

<i>Д-т</i>	304	Стоки	4560
<i>К-т</i>	306	Коректив към отчет.с-т	1360
<i>К-т</i>	3061	Търговска надценка	600

<i>К-т</i>	3062	ДДС.включен в цената	760
<i>К-т</i>	301	Доставки	3200

Намаляването на стоките може да бъде поради липси. Бракуване, продажба. апортни вноски и др. Отчитането е като при материалите. Приходите от продажба на стоки се отчитат чрез сметка

702 Приходи от продажба на стоки.

Бракуването на стоките се отчита като разход.

*Д-т* 609 Други разходи

*К-т* 304 Стоки

---

## 6. ОТЧИТАНЕ НА ПРОДУКЦИЯТА

Тя също е продукт на труда, преминал през всички фази на технологическия процес и предназначен за реализация.

Калкулирането на себестойността е един от способите за определяне в парична форма и сумиране на отделни стойности (разходи), то включва определени действия за наблюдаване, систематизиране и групиране на разходите за да се определи себестойността. От особено значение е разграничаване на разходите и точното им определяне за всеки обект на калкулиране . Освен това важен момент е избиране на подходящ метод на калкулиране.

В масовото производство (ел. енергия, въглища) се прилага простият метод, при който разходите се разделят на количеството произведена продукция (тон, киловатчас).

При индивидуалните производства се прилага попоръчковия метод, т.е. изчислява се себестойността за всяка поръчка (например за офис сграда, за кораб и др.).

Когато производството преминава през няколко фази (на пример подготвителен, машинен, монтажен цех) се определя себестойността във всяка фаза.

Използва се и нормативен метод, когато предприятието разполага с установени норми за разход на материали, на труд, на ел. енергия и др. Ако се променят условията на производството се коригират и съответните норми.

Себестойността е синтетичен качествен показател за ефективността на дейността и от основно значение е не само величината на разходите, но и тяхната структура. В тази връзка трябва да се следят показателите за материалоемкост и трудоемкост.

Съгласно нормативите себестойността включва основните производствени разходи, които включват:

Разходи за материали

Разходи за външни услуги

Разходи за амортизация

Разходи за заплати

Разходи за осигуровки

Други разходи

Предприятието може да си изготви схема на калкулацията, в която да включи разходи, отговарящи на спецификата на продукцията. Така например към разходите за материали може да се включат разходи за гориво, ел. енергия, вода. Тази схема на разходите ще се отрази и върху аналитичното отчитане към сметка 611 Разходи за основна дейност.

Себестойността се определя периодично – обикновено в края на месеца или тримесечието, възможно е продукцията да се предава в склада като завършена всеки ден. Предприятието в този случай може да изчислява нормативна себестойност, а в края на калкулационния период да се състави калкулация за

определяне на фактическата себестойност. Възможно е в този случай последната да е по – висока от нормативната и ще се състави статията:

*Д-т*        303    Готова продукция  
*К-т*        611    Разходи за основна дейност

В обратния случай ще се състави същата статия с отрицателен знак.

В баланса продукцията се отразява по фактическа себестойност.

Пълната себестойност на продукцията се формира като към фактическата се прибавят разходите за продажби и административните в дебита на операционно – резултатната сметка 701 Приходи от продажба на продукция.

## **1. Счетоводно отчитане на продукцията**

Получената готова продукция (преминала през всички фази на технологичния процес и отговаряща на определени стандарти) се заприходява в склада със стокова разписка.

Счетоводното отчитане се извършва с активната веществена сметка 303 Готова продукция.

При заприходяване на продукцията се състави статията:

*Д-т*        303    Готова продукция  
*К-т*        611    Разходи за основна дейност

## **2. Отчитане намалението на готовата продукция**

2.1. Намаляване при реализация (разгледано е в Деветнадесета тема – Отчитане на приходите от продажба на продукция)

2.2. Намаляване поради бракуване, липси и обезценки

а) бракуване



Когато бракът не е по вина на МОЛ се отразява като разход за предприятието

<i>Д-т</i>	609	Други разходи
<i>К-т</i>	303	Готова продукция
<i>К-т</i>	4532	Начислен ДДС за продажбите

Непоправимият брак трябва да се оценява общо и по статии на калкулацията. Въз основа на акта за брак се съставя статията

<i>Д-т</i>	611	Разходи за основна дейност
<i>с-ка</i>	6117	Разходи за брак в производството (аналитична сметка за вид продукция)
<i>К-т</i>	611	Разходи за основна дейност

При поправимия брак се изисква отстраняване на дефектите, като се използват сметките от гр.60 Разходи по икономически елементи (В които се отразяват извършените видове разходи). В края на отчетния период се съставя статията:

<i>Д-т</i>	611	Разходи за основна дейност
<i>с-ка</i>	6117	Разходи за брак в производството (поправим) аналитична сметка за вида продукция с обща оценка
<i>К-т</i>	гр.60	Разходи по икономически елементи

Когато бракът е по вина на работника, тогава удържането му се извършва от него (от заплатата)

<i>Д-т</i>	302	Материали (ако има неизползвани отпадъци)
<i>Д-т</i>	421	Персонал (сумата на допускания брак)
<i>К-т</i>	611	Разходи за основна дейност
<i>с-ка</i>	61171	Разходи за поправим брак
<i>с-ка</i>	61172	<b>Разходи за непоправим брак</b>

Готовата продукция може да бъде и за вътрешно потребление, например в селското стопанство, когато кравето мляко се предава в мандрата /вътрешно потребена продукция/.

**Пример:**

Получено е краве мляко за един ден 100 литра x 0.20 лв.  
/изкупна цена/

<i>Д-т</i>	303	Готова продукция	200
	Аналитична сметка „Мляко”		
<i>К-т</i>	61 1	Разходи за основна дейност	200
	Аналитична сметка Отглеждане на основно краве стадо или сметка с четирицифрен знак		

Млякото е предадено в мандрата

<i>Д-т</i>	611	Разходи за основна дейност	200
	Аналитична сметка „Мандра” или сметка с четирицифрен знак		
<i>К-т</i>	303	Готова продукция	200
	Аналитична сметка „Мляко”		

Възможно е отразяването да стане без използването на сметка Готова продукция

<i>Д-т</i>	611	Разходи за основна дейност	
	Аналитична сметка „Мандра” или сметка с четирицифрен знак		
<i>К-т</i>	611	Разходи за основна дейност	
	Аналитична сметка Отглеждане на основно краве стадо или анал. сметка с четирицифрен знак		

## 7. ОТЧИТАНЕ НА КРАТКОТРАЙНИТЕ БИОЛОГИЧНИ АКТИВИ

Към тях се отнасят животни, от които се получава продукцията /мляко/ или прираст. Отчитането на тези активи се извършва по справедлива цена. В края на отчетния период отново се установява справедлива цена и разликата се отчита като текущ развод.

Към продуктивните животни се отнасят зайци, кокошки, пчелни семейства и др. Отчитането им се извършва със сметките:

- |     |                                      |
|-----|--------------------------------------|
| 311 | Дребни продуктивни животни           |
| 312 | Птици – основни стада                |
| 313 | Пчелни семейства                     |
| 314 | Млади животни                        |
| 315 | Животни за угояване                  |
| 316 | Животни за експериментални цели      |
| 319 | Други краткотрайни биологични активи |

При покупка се приема, че доставената цена е равна на тяхната справедлива цена.

- |            |                |
|------------|----------------|
| <i>Д-т</i> | гр.31          |
| <i>К-т</i> | 401 Доставчици |

Безвъзмездното получаване се отчита чрез статията:

- |            |                                |
|------------|--------------------------------|
| <i>Д-т</i> | гр.31                          |
| <i>К-т</i> | 709 Други приходи от дейността |

При по-ниска справедлива цена:

- |            |       |  |
|------------|-------|--|
| <i>Д-т</i> | 608   | Разходи за последващи оценки на активи |
| <i>К-т</i> | гр.31 |  |

Продажбите и намалението на тези активи се отчитат както при материалите. Младите животни могат да бъдат придобити или закупени. Обект на отчитане е приръста, т.е. това са постъпите за отглеждане животни в натура и стойност, както и тези в резултат на отглеждането.

Придобитите се оценяват по цена на придобиване, себестойност и продажни цени. Когато младите животни преминават в друга група се съставя статията:

*Д-т*            315    Животни за угояване

*К-т*    312, 313, 314

Това преминаване се извършва при определени условия – биологични и възрастови.

---

### КЛЮЧОВИ ДУМИ:

**Готова продукция** – краткотраен актив (продукт на труда), преминал през всички фази на технологическия процес, отговарящ на определени стандарти и предназначен за реализация.

**Стока** – краткотраен актив, който се придобива чрез покупка, предназначен за продажба.

**Себестойност на продукцията** – сума на разходите, свързани с производството на съответната продукция. Това са т. нар. основни производствени разходи.

**Нетна реализуема стойност** – предполагаема продажна цена, намалена с разходите за завършване на производствения цикъл и разходите необходими за продажбата.

**ЛИТЕРАТУРА:**

1. Душанов Ив., Димитров М., Курс по счетоводство на предприятието, С., Ромина, 2003
2. Душанов Ив., Финансово счетоводство (учебно помагало), С., Ромина 2004

---

**НОРМАТИВНА БАЗА:**

Закон за счетоводството

МСС 2 Материални запаси., С.,Форком, 2003

СС 2 Стоково материални запаси., ДВ бр.30/07.04.2005

## ОТЧИТАНЕ НА РАЗЧЕТИТЕ

*„Открии доброто у хората и се опитай да го развиеш”*

*Дж. У. Мариот*

### 1. ОБЩА ХАРАКТЕРИСТИКА

При тях има две страни, като една е предприятието, а другата може да бъде друго предприятие, физическо лице / персонал, съдружник и др./.

Разчетите могат да се разделят на:

а/. вземания – реални и условни

б/. задължения-реални и условни

Реалните са действителни разчетни отношения, които се проявяват като конкретни активи и пасиви. Условните са евентуални, когато настъпи събитието те могат да се превърнат в реални.

Освен тези разчети съществуват и

а/. външни

б/. вътрешни

Това деление се дължи на вида на статута на контрагентите.

## 2. ОТЧИТАНЕ НА РАЗЧЕТИТЕ С ДОСТАВЧИЦИ И КЛИЕНТИ

Те имат висок относителен дял в общите разчети, тъй като отчитат взаимоотношенията на предприятието, свързани с извършваната от него дейност.

Разчетите с доставчици и клиенти бяха разгледани косвено в останалите глави. Съществуват и по-специфични взаимоотношения например в условията на търговски кредит като в случая се ползва сметка

413 по търговски кредит

## 3. ОТЧИТАНЕ НА РАЗЧЕТИТЕ ПРИ ПРОДАЖБА ПО АВАНСИ

Това са случаите, когато клиентите изплащат предварително аванс за бъдещи доставки. В този случай се ползва сметка 412 Клиенти по аванси – пасивно. Това осигурява ангажираност от страна на клиентите и е изгодно за доставчика при получаване на аванса.

*Д-т* гр.50

*К-т* 412 Клиенти по аванси

При продажба на стоки и услуги, за които е платен аванс

*Д-т* 412 Клиенти по аванси

*К-т* гр.70 Постъпления от продажби

*К-т* 4532 Начислен ДДС за продажбите

При връщане на неизползвания аванс

*Д-т* 412 Клиенти по аванси

*К-т* гр.50

#### 4. ОТЧИТАНЕ ПРИ ПРОДАЖБА НА ТЪРГОВСКИ КРЕДИТ

В практиката са познати случаи, когато се продават активи при условията на търговски кредит. Той може да се оформи със запис на заповед, менителница и др.

Счетоводното отчитане е както при обикновената продажба, но се използва сметка 413 Клиенти по търговски кредити.

В този случай се плащат лихви от клиентите при просрочване на кредита.

<i>Д-т</i>	413	Клиенти по търговски кредити
<i>К-т</i>	721	Приходи от лихви

При предсрочно погасяване на кредита

<i>Д-т</i>	621	Разходи за лихви
<i>К-т</i>	413	Клиенти по търговски кредити

Тук лихва се явява отбива, който предприятието прави на клиентите за предсрочното погасяване на кредита.

---

#### 5. ОТЧИТАНЕ ПРИ ПРОДАЖБИ ПРИ ОПРЕДЕЛЕНИ УСЛОВИЯ

Това са случаите при отбиви от цени, отсрочени плащания, гаранции на клиента и др.

При тази ситуация може да се използва отделна сметка 414 Клиенти по продажби при определени условия или да се открие аналитична сметка към 411.



**Пример:**

АД продава автомобили за 82000лв. и начислен ДДС 20%.  
В договора е предвидено гаранционно поддържане за 3000лв.

<i>Д-т</i>	414	Клиенти по продажби при определени условия	101400
<i>К-т</i>	702	Приходи от продажба на стоки	82000
<i>К-т</i>	4532	Начислен ДДС за продажбите	16400
<i>К-т</i>	751	Нефинансови приходи за бъдещи периоди	3000

**6. ОТЧИТАНЕ НА РАЗЧЕТИТЕ С ПОДОТЧЕТНИ ЛИЦА**

Те възникват във връзка с дадени аванси отчитат се със сметка

422 Подотчетни лица/активна/

При отпускане на аванс се съставя статията.

<i>Д-т</i>	422	Подотчетни лица
<i>К-т</i>	501	Каса в лева
<i>К-т</i>	502	Каса във валута

При представяне на отчета от командированото лице се съставя статията.

<i>Д-т</i>	609	Други разходи
<i>К-т</i>	422	Подотчетни лица

Тази статия се съставя на база авансов отчет в срок определен от нормативни актове.

Ако авансът е по-голям от изразходваните суми /пътни, квартирни, дневни/ се съставя статията

<i>Д-т</i>	501	Каса в лева
<i>Д-т</i>	502	Каса във валута
<i>К-т</i>	422	Подотчетни лица

Вземанията по липси и начети бяха разгледани при отчитане на ДМА и КА.

Вземанията по рекламации възникват в резултат на активните връзки с контрагенти.

Възможно е доставената стока или услуга да не отговарят на договорените условия /некачествени, по-малко количество на стоката от договорената, неспазване на срокове и др./ В този случай се използва сметка

441 Вземане по рекламация /активна/

Контрагентът може да приеме рекламацията или да я отхвърли.

Когато доставката е по-малка от договорената се съставя статията.

<i>Д-т</i>	302	Материали
	304	Стоки с действително доставените количества /цена на придобиване/
<i>К-т</i>	401	Доставчици с действително доставените количества цена на придобиване/
<i>Д-т</i>	441	Вземания по рекламации
<i>К-т</i>	401	Доставчици

Тази статия се съставя с разликата /цена на придобиване на липсващото количество/

Ако доставчика достави липсващото количество или заплати стойността.

<i>Д-т</i>	302	Материали
<i>Д-т</i>	304	Стоки
<i>К-т</i>	441	Вземания по рекламации

Ако контрагента не е съгласен, отказва рекламацията и се съставя статията

<i>Д-т</i>	444	Вземания по съдебни спорове
<i>К-т</i>	441	Вземания по рекламации

При съдебно решение в полза на клиента

<i>Д-т</i>	445	Присъдени вземания
<i>К-т</i>	444	Вземания по съдебни спорове

При получаване на вземането

<i>Д-т</i>	501	Каса
<i>Д-т</i>	503	Разплащателна сметка
<i>К-т</i>	445	Присъдени вземания

Съдебните разноси се отчитат със статията

<i>Д-т</i>	444	Вземания по съдебни спорове
<i>К-т</i>	501	Каса
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка

Възможно е съда да не потвърди иска, т.е. той да бъде в ущърб на клиента, тогава със сумата на вземането и съдебните разноси се съставя статията

<i>Д-т</i>	609	Други разходи
<i>К-т</i>	444	Вземания по съдебни спорове

---

## ОТЧИТАНЕ РАЗЧЕТИТЕ С ПЕРСОНАЛА ВЪВ ВРЪЗКА С ДОХОДИТЕ ЗА ВЛОЖЕН ТРУД И РАЗХОДИТЕ ЗА ОСИГУРОВКИ (СОЦИАЛНИ И ЗДРАВНИ)

*„Независимо каква е дейността на фирмата, тя може да се развива само, ако разполага с подходящи хора, които да я движат напред.”*

*Коносуке Мацушита*

---

### 1. ОТЧИТАНЕ ДОХОДИТЕ НА ПЕРСОНАЛА ЗА ВЛОЖЕНИЯ ТРУД

Организацията за създаването на счетоводна информация за доходите на персонала на база вложения от него труд се базира на редица нормативни актове като:

- Кодекс на труда<sup>1</sup>
- Кодекс за социално осигуряване<sup>2</sup>
- Закон за здравно осигуряване<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> Кодекс на труда ДВ бр.26/1.04.1986г. последно изменение ДВ бр.57/14.07.2006г.

<sup>2</sup> Кодекс за социално осигуряване ДВ бр.110/17.12.1999г. последно изменение ДВ бр.19/9.03.2010г.

<sup>3</sup> Закон за здравно осигуряване ДВ бр.70/19.06.1998г. последно изменение ДВ бр.26/6.04.2010г.

- МСФО19 Доходи на наети лица
- СС19 Доходи на персонала

Съгласно стандарти СС19:

Персонал са лицата, които работят в предприятието, като в него се включват и лицата работещи по договори за управление и по други договори<sup>4</sup>.

Доходи на персонала – форма на възнаграждение, предоставени от предприятието на персонала в замяна на положения от него труд<sup>5</sup>.

Краткосрочни доходи – онези доходи на персонала, които стават напълно изчисляеми в рамките на 12 месеца след края на периода, в който персонала е положил труд за тях. В тези доходи не се включват доходи при напускане и компенсации под формата на акции или дялове от собствения капитал.

Доходи при напускане – онези, които са платими от решението на:

- предприятието да прекрати служебното правоотношение на заетия персонал преди изтичане на срока за пенсиониране
- персонала за доброволно напускане в замяна на тези доходи

Компенсации (доходи) под формата на акции или дялове от собствения капитал.

Други дългосрочни доходи, които са платими 12 или повече месеца от края на периода, през които заетите са положили съответния труд или служебен стаж.

Компенсирани отпуски – обезщетения, предоставени на персонала за ползван платен годишен отпуск, платен по бо-

<sup>4</sup> СС19, ДВ бр.30/7.04.2005г. т.2

<sup>5</sup> СС19, ДВ бр.30/7.04.2005г. т.2

лест и неработоспособност, по майчинство или бащинство, за участие като съдебен заседател и др.

Задълженията към персонала (доходите му) се отчитат със сметка 421 Персонал (синтетична – пасивна) към която се откриват аналитични сметки включващи задължения към стипендианти, сътрудници, депоненти, доходи при напускане и др.

Разходът, който ще отчете предприятието за изчисляване на задълженията за получената от персонала икономическа изгода се отчита със сметка 604 Разходи за заплати операционна събирателно разпределителна.

Към възнагражденията на персонала освен доходите за вложен труд се включват и допълнителни – платен годишен отпуск, социални осигуровки, надбавки и др.

От работната заплата се удържат определени суми, установени на база нормативни актове като Кодекса на труда и др. Те включват:

- удържки за данък общ доход
- удържки за вноски за сметка на осигурения съгласно Кодекса за социалното осигуряване
- удържки за вноски за сметка на осигурените съгласно Закона за здравното осигуряване
- удържки срещу получени аванси
- съдебен заповед по влезли в сила съдебни решения и др.

Освен тези удържки могат да се правят и други по желание на персонала. Такива могат да бъдат погасяване на задължения по заеми, плащания на лични застраховки и др.

Разходите за осигуровки се отразяват по сметка 605 Разходи за осигуровки, а към нея могат да се обособят подсметки по отделни фондове, например:

- 6051 Начислени суми за фонд „Пенсии”
- 6052 Начислени суми за фонд „Трудова злополука и професионална болест”
- 6053 Начислени суми за фонд „Общо заболяване и майчинство”
- 6054 Начислени суми за фонд „Безработица”
- 6055 Начислени суми за „Здравно осигуряване”
- 6056 Начислени суми за допълнително задължително пенсионно осигуряване
- 6057 Начислени суми за допълнително доброволно пенсионно осигуряване и др.

Към сметка 461 Разчети за осигуровки също ще се водят подсметки по видове фондове

- 4611 Разчети за фонд „Пенсии”
- 4622 Разчети за фонд „Трудова злополука и професионална болест”
- 4623 Разчети за фонд „Общо заболяване и майчинство”
- 4624 Разчети за фонд „Безработица”
- 4625 Разчети за задължително допълнително пенсионно осигуряване

Допълнителното доброволно пенсионно осигуряване на база избрания от осигурения фонд се отчитат със сметка 463 Разчети за здравно осигуряване.

## 2. СТОПАНСКИ ОПЕРАЦИИ, СВЪРЗАНИ С ОТЧИТАНЕ НА РАЗЧЕТИТЕ НА ПЕРСОНАЛА

1. начисляване на заплатите като разход за предприятието и доход (задължение) към персонала

*Д-т* 604 Разходи за заплати

*К-т* 421 Персонал

2. Отразяване на разходите за заплати по видове дейности

*Д-т* 611 Разходи за основна дейност

*Д-т* 612 Разходи за спомагателна дейност

*Д-т* 613 Разходи за придобиване на дълготрайни активи

*Д-т* 614 Административни разходи

*Д-т* 615 Разходи за продажби

*К-т* 604 Разходи за заплати

3. Начислени осигуровки за сметка на осигурителя (предприятието)

*Д-т* 605 Разходи за осигуровки

с-ка 6051 Начислени суми за фонд „Пенсии”

с-ка 6052 Начислени суми за фонд „Трудова злополука и професионална болест”

с-ка 6053 Начислени суми за фонд „Общо заболяване и майчинство”

с-ка 6054 Начислени суми за фонд „Безработица”

с-ка 6056 Начислени суми за допълнително задължително пенсионно осигуряване

*К-т* 461 Разчети с Националния осигурителен институт

с-ка 4611 Разчети за фонд „Пенсии”



- с-ка 4612 Разчети за фонд „Трудова злополука и професионална болест”
- с-ка 4613 Разчети за фонд „Общо заболяване и майчинство”
- с-ка 4614 Разчети за фонд „Безработица”
- с-ка 4615 Разчети за задължително допълнително пенсионно осигуряване

#### 4. Отчитане на разходите за осигуровки по видове дейности

- Д-т* 611 Разходи за основна дейност
- Д-т* 612 Разходи за спомагателна дейност
- Д-т* 613 Разходи за придобиване на дълготрайни активи
- Д-т* 614 Административни разходи
- Д-т* 615 Разходи за продажби
- К-т* 605 Разходи за осигуровки
- с-ка 6051 Начислени суми за фонд „Пенсии”
- с-ка 6052 Начислени суми за фонд „Трудова злополука и професионална болест”
- с-ка 6053 Начислени суми за фонд „Общо заболяване и майчинство”
- с-ка 6054 Начислени суми за фонд „Безработица”
- с-ка 6056 Начислени суми за допълнително задължително пенсионно осигуряване
- Д-т* 605 Разходи за осигуровки
- с-ка 6055 Начислени суми за „Здравно осигуряване”
- К-т* 463 Разчети за здравно осигуряване

#### 5. Отнасяне разходите за здравно осигуряване по видове дейности

- Д-т* 611 Разходи за основна дейност

<i>Д-т</i>	612	Разходи за спомагателна дейност
<i>Д-т</i>	613	Разходи за придобиване на дълготрайни активи
<i>Д-т</i>	614	Административни разходи
<i>Д-т</i>	615	Разходи за продажби
<i>К-т</i>	605	Разходи за осигуровки
с-ка	6055	Начислени суми за „Здравно осигуряване”

6. Осигуровки за сметка на персонала

<i>Д-т</i>	421	Персонал
<i>К-т</i>	461	Разчети с НОИ
с-ка	4611	Разчети за фонд „Пенсии”
с-ка	4613	Разчети за фонд „Общо заболяване и майчинство”
с-ка	4614	Разчети за фонд „Безработица”
<i>Д-т</i>	421	Персонал
<i>К-т</i>	463	Разчети за здравно осигуряване

7. Удръжки за данък общ доход, заеми, влезли в сила съдебни вземания

<i>Д-т</i>	421	Персонал
<i>К-т</i>	454	Разчети за данък върху доходи на физически лица
<i>К-т</i>	445	Присъдени вземания
<i>К-т</i>	499	Други кредитори

8. Внасяне на осигуровките и данъците

<i>Д-т</i>	454	Разчети за данък върху доходи на физически лица
<i>Д-т</i>	461	Разчети с Националния осигурителен институт
с-ка	4611	Разчети за фонд „Пенсии”

с-ка 4612 Разчети за фонд „Трудова злополука и професионална болест”

с-ка 4613 Разчети за фонд „Общо заболяване и майчинство”

с-ка 4614 Разчети за фонд „Безработица”

с-ка 4615 Разчети за задължително допълнително пенсионно осигуряване

*Д-т* 463 Разчети за здравно осигуряване

*Д-т* 499 Други кредитори

*К-т* 503 Разплащателна сметка в лева

9. Изплащане на заплатите. Чистата сума се получава като салдо по сметка 421 Персонал

а) изтегляне на заплатите от разплащателната сметка

*Д-т* 501 Каса в лева

*К-т* 503 Разплащателна сметка в лева

б) изплащане на заплатите

*Д-т* 421 Персонал

*К-т* 501 Каса в лева или 503 при ползване на дебитни карти, като предходната статия не се съставя

в) депониране на заплати, които в определения от вътрешни правила срок на заплащане не са получени

*Д-т* 421 Персонал

*К-т* 421 Персонал

с-ка 4215 Депонирани възнаграждения

г) внасяне на депонираните суми за заплати

*Д-т* 503 Разплащателна сметка в лева

*К-т* 501 Каса в лева

- д) изтеглени депонирани заплати  
*Д-т* 501 Каса в лева  
*К-т* 503 Разплащателна сметка в лева
- е) изплащане на депонираните заплати  
*Д-т* 421 Персонал  
*с-ка* 4215 Депонирани възнаграждения  
*К-т* 501 Каса в лева

10. Изплащане на аванс

- Д-т* 421 Персонал  
*К-т* 501 Каса в лева

---

### 3. ОТЧИТАНЕ ОБРАЗУВАНЕТО И ИЗПЛАЩАНЕТО НА ПОЛАГАЩИТЕ СУМИ ЗА КОМПЕНСИРУЕМИ ГОДИШНИ ОТПУСКИ НА ПЕРСОНАЛА

Нормативно този въпрос е регламентиран в СС19 Доходи на персонала

Компенсируемите отпуски се оценяват като допълнителна сума, която се очаква да бъде изплатена като неизползвано право на натрупан отпуск. Оценката на неизползваните отпуски се извършва в края на отчетния период. Върху отпуските се начисляват и осигуровки към датата на изплащането им.

Полагащите се компенсируеми отпуски се отчитат като задължение със сметка 423 Задължения по неизползвани отпуски и като разход за заплати.

- Д-т* 604 Разходи за заплати  
*К-т* 423 Задължения по неизползвани отпуски

При използването на отпуските може да има разлика между начислените суми и фактически полагаемите. Ако начислените са по – големи се съставя статията:

<i>Д-т</i>	423	Задължения по неизползвани отпуски – с разликата
<i>К-т</i>	709	Други приходи от дейността

Когато сумата за изплащане е по – голяма от начислената

<i>Д-т</i>	604	Разходи за заплати
<i>К-т</i>	423	Задължения по неизползвани отпуски

При използването на отпуските

<i>Д-т</i>	423	Задължения по неизползвани отпуски
<i>К-т</i>	421	Персонал

При изплащане

<i>Д-т</i>	421	Персонал
<i>К-т</i>	501	Каса в лева

### **Пример:**

През месец декември са начислени неизползвани компенсирани отпуски за 52000лв. През следващия отчетен период (месец февруари) отпуските са платени.

Отчитане начислените отпуски

<i>Д-т</i>	604	Разходи за заплати	52000
<i>К-т</i>	423	Задължения по неизползвани отпуски	52000

Отчитане използването на отпуските

<i>Д-т</i>	423	Задължения по неизползвани отпуски	52000
<i>К-т</i>	421	Персонал	52000

Размерът на отпуските е по – голям от начислените през предходния период с 5000лв.

<i>Д-т</i>	604	Разходи за заплати	5000
<i>К-т</i>	421	Персонал	5000

Отчитане изплащането на отпуските

<i>Д-т</i>	421	Персонал	57000
<i>К-т</i>	501	Каса в лева	

## ОТЧИТАНЕ НА ПАРИЧНИТЕ СРЕДСТВА

*„Най – доброто качество на парите е тяхното количество”*

*Бенедикт Спиноза*

Паричните средства се съхраняват в касата на предприятието и в банкови сметки, те са бързо ликвидни активи.

Паричните средства в касите се отчитат по ред регламентиран от предприятието. Основни въпроси, които се отразяват, като указания включват максимален размер на паричните средства в касата, счетоводни регистри, контрол и др.

Нормативната уредба<sup>1</sup> уреждаща отчитането на паричните средства с МСФО – 7 отчети на парични потоци и СС7 Отчитане на парични потоци.

Отчитането на паричните средства в касата трябва да се контролира и да се извършват инвентаризации (съгласно вътрешни правила).

Предприятията отчитат сделките в чуждестранна валута по курса на БНБ.

Валутният курс е отношението на обмен на две валути в определен момент. У нас е възприето пряко котиране т.е. единица от чуждестранната валута се представя в единица от местната (1 долар е равен на 1.40 лева).

Централен курс на БНБ – обявения курс за деня.

---

<sup>1</sup> МСФО от 2009г.

Заклучителен курс – централен курс на датата на съставяне на ГФО.

„Спот курс” (МСФО21) – обменен курс при незабавна доставка.

Покупката на валута се отразява по курс продава (от банка, финансова къща, чейндж бюро), а продадената валута по курс купува.

В края на всеки отчетен период съгласно МСФО21 и СС21 паричните наличности се преценяват по заключителния курс на БНБ, а разликите се отчитат като финансов разход или приход чрез сметки:

624	Разходи от валутни операции и
724	Приходи от валутни операции
	Те се приключват със сметка
123	Печалби и загуби

### **Пример:**

1. Доставени са стоки за 10000 долара при курс на БНБ за деня 1.40лв.

<i>Д-т</i>	304	Стоки	14000
<i>К-т</i>	401	Доставчици	14000

До края на отчетния период (31.12) задълженията не са изплатени, а заключителният курс е 1.50лв. В този случай задълженията във валута са увеличени с 0.10лв. за долар и ще сев отчете отрицателна валутна разлика.

<i>Д-т</i>	624	(10000долара x 0.10)	1000
<i>К-т</i>	401	Доставчици	1000



При изплащане на задължението курсът е 1.30лв. В този случай сметка доставчици ще се дебитира с кредитното салдо, което е 15000лв. (14000+1000)

<i>Д-т</i>	401	Доставчици	15000
<i>К-т</i>	504	Разплащателна сметка във валута	10000x1.30 13000
<i>К-т</i>	724	Приходи от валутни операции	2000

2. Изплатен е аванс за командировка от каса във валута 400лири по курс 2.10лв.

<i>Д-т</i>	422	Подотчетни лица	840
<i>К-т</i>	502	Каса във валута	840

При връщането си командирования представя отчет (на база документи) за изразходени 350лири, при курс на деня 2.20лв.

<i>Д-т</i>	609	Други разходи (350x2.20)	770
<i>К-т</i>	422	Подотчетни лица (350x2.10)	735
<i>К-т</i>	724	Приходи от валутни операции	35

Командированият възстановява разликата при курс 2.10лв.

<i>Д-т</i>	502	Каса във валута	105
<i>К-т</i>	422	Подотчетни лица	105

3. Продадени са 2000 долара по курс 1.42лв., същите са купени при курс 1.37лв.

<i>Д-т</i>	503	Разплащателна сметка в лева (2000x1.42)	2840
<i>К-т</i>	504	Разплащателна сметка във валута (2000x1.37)	2740
<i>К-т</i>	724	Приходи от валутни операции	100

По сметките отчитащи паричните средства във валута се откриват аналитични сметки за различните валути.

Отчитането на паричните средства се извършва със сметките от гр.50 – активи. Отчитането на паричните средства в касите е чрез сметки:

- 501 Каса в лева
- 502 Каса във валута

Паричните средства в банките се отчитат чрез сметки:

- 503 Разплащателна сметка в лева
- 504 Разплащателна сметка във валута
- 505 Акредитиви в лева
- 506 Акредитиви във валута
- 507 Предоставени депозити
- 508 Разплащателни чекове
- 5081 Парични средства заложени като обезпечение
- 509 Други парични средства

При отчитане на паричните средства във валута се отчитат и курсови разлики. Това се отнася за наличните парични средства, вземания и задължения във валута.

Нормативната уредба включва МСФО21 ефекти от промени във валутни курсове и СС2 Ефекти от промени във валутни курсове.

---

## КЛЮЧОВИ ДУМИ:

**Приходи** – брутни потоци от икономически изгоди получени в хода на обичайната дейност, които водят до увеличаване на собствения капитал.

**Приходи за бъдещи периоди** – получени през отчетния период, свързани с разходи, които ще се извършват през следващи отчетни периоди.

**Финансови приходи** – свързани с извършването от предприятието на финансови операции.

**Извънредни приходи** – възникнали случайно извън обсега на обичайната дейност.

---

#### ЛИТЕРАТУРА:

1. Дурин С., Дурина Д., Счетоводство на предприятието, С., Форком, 2004
2. Душанов Ив., Финансово счетоводство (учебно помагало), С., Ромина, 2004
3. Башева С. и к-в, Основи на счетоводството, С., УИ „Стопанство”, 2005

---

#### НОРМАТИВНА БАЗА:

Международни счетоводни стандарти: МСС 18 Приходи; МСС 21 Ефекти от промени в обменните курсове; МСС 39 Финансови инструменти и др., С., Форком, 2003

Счетоводни стандарти за финансови отчети на малки и средни предприятия: СС 18 Приходи; СС 21 Ефекти от промени във валутните курсове; СС 32 Финансови инструменти и др., ДВ бр.30/07.04.2005г.

## ОТЧИТАНЕ НА ДДС

*„Ако печеленето на пари е смелост, а опазването им мъдрост, то уелото им използване е изкуство.“*

*Бертолд Ауербах*

### 1. СЪЩНОСТ НА ДДС

Данъкът върху добавената стойност се въвежда в практиката като свършена форма на данъка върху оборота.

Въведен през 1954г. от френския икономист Морис Лоре, изпълнителен директор на френската данъчна администрация.

В Европейската общност е въведен на 11 април 1967г. с т.н. първа директива.

Характеризирането в определена степен на данъчното облагане върху стоките и услугите е необходимо с цел постигането на две от европейските свободи – свободно движение на стоки и услуги, заложено в Договора за създаване на ЕС.

В българската данъчна система, ДДС е въведен от 01.04.1994г. През годините той е многократно променян и усъвършенстван. С приемането на Република България в ЕС (01.01.2007г.)<sup>1</sup> настъпиха съществени изменения в прилагане на данъка.

---

<sup>1</sup> Закон за ДДС, ДВ бр.63/4.08.2006г., последно изменение ДВ бр. 95/1.12.2009г.

Новият ЗДДС и ППЗДДС ще се прилагат в рамките на цялото икономическо пространство на ЕС, от което Република България е вече неразделна част.

По своята същност ДДС е косвен данък, включва се в цената на стоките и услугите т.е. плаща се от потребителите, а се внася в бюджета от регистрираните по него субекти.

Регистрирането по закона е задължително и по избор. Задължението възниква при натрупване на облагаем оборот от 50000лв. за период не по-дълъг от последните 12 месеца преди текущия, а доброволното, когато не са на лице условията за задължителната регистрация, както и по инициатива на органа по приходите. Дерегистрацията се извършва по инициатива на регистрираното лице или на органа по приходите.

Данъчната основа е стойността на доставената стока или услуга увеличена с такси дължими на доставчика, субсидии и финансирания пряко, свързани с доставката, както и съпътстващи разходи, които се извършват от доставчика или за негова сметка като транспорт, опаковка, застраховка, комисионни.

Данъчната ставка у нас е 20%.

Данъчен кредит – е начисления данък в полза на регистрираното лице за получена от него стока или услуга по облагаема доставка или за осъществяване на внос на стоки в рамките на данъчния период (който е едномесечен). Платеният от субекта данък се приспада от сумата на начисления от него (в случаите когато се явява доставчик). Разликата между платения и начисления в края на данъчния период може да бъде данък за възстановяване или за внасяне. сроковете на внасяне и възстановяване са регламентирани със закона и правилника за прилагането му.

## 2. ДОКУМЕНТИ ЗА ОТЧИТАНЕ НА ДДС.

Информационното осигуряване на данъка на ниво фирма се базира на данъчни и счетоводни документи.

Данъчните включват:

1. Фактура.
2. Известие към фактура (дебитно и кредитно).
3. Протокол.

Данъчните документи се издават от регистрираното лице – доставчик в срок от 5 дни от датата на възникване или изменение на данъчното събитие.

С дебитното известие се отразява увеличението на данъчната основа на документирана преди това с фактура облагаема сделка, а с кредитното се намалява данъчната основа.

Протоколът се ползва в случаите, когато:

- доставчикът на сделката е лице, което не е установено на територията на Република България;
- лицето е придобиващо при тристранна операция;
- лицето е получател по доставка на инвестиционно злато.

Счетоводните документи включват:

- касова бележка (фискален бон), която е документ за регистриране доставката на стоки или услуги в търговския обект, където се плаща в брой, с чек, ваучер, дебитна или кредитна карта.
- отчетни регистри – дневник за покупките и дневник за доставките.

Други документи:

- митническа декларация – писмен митнически документ, удостоверяващ съответното митническо оформление, в който се нанася начисленият и събран ДДС.

### 3. СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА ДДС.

Регистрираните по ДДС лица водят определена документация (както беше посочено в т.2) в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството, Закона за данъка върху добавената стойност и правилника за прилагането му.

Начисляването в предприятието на ДДС за покупките и продажбите поражда разчетни отношения с бюджета, те се отчитат чрез сметка 453 Разчет за данък върху добавената стойност. Към тази сметка се водят аналитични сметки с четирицифрен знак :

4531	Начислен ДДС за покупките
4532	Начислен ДДС за продажбите
4538	Данък за възстановяване
4539	Данък за внасяне

Сметка 4531 е активна, дебитираща се при покупка на активи, а се кредитира със сумата на данъчния кредит, който подлежи на приспадане от начисления ДДС за продажбите.

Сметка 4532 е активно – пасивна, при прихващането на данъчния кредит тя се дебитираща, а когато данъчния кредит е по-голям от задълженията към бюджета за ДДС т.е дебитният оборот на сметката е по-голям от кредитния тя придобива качеството на пасивна.

Сметка 4538 е активна. тя се дебитираща с данъчния кредит като вземане от бюджета, а при възстановяване се кредитира.

Сметка 4539 Данък за внасяне е пасивна сметка. Тя се кредитира с превишението на данъка за продажбите над данъчния кредит, което предприятието има право, а се дебитираща при внасянето на данъка в бюджета.

**- Отчитане на ДДС от регистрирано лице, което извършва само облагаеми сделки**

Основни счетоводни статии по отчитането на ДДС, са:

1. Доставки на активи и услуги от страната
  - Д-т с/ка* гр.20 Дълготрайни материални активи или
  - гр.*21 Нематериални активи
  - 30 Материали, продукция и стоки
  - 27 Дълготрайни биологични активи
  - 60 Разходи по икономически елементи
  - Д-т* 4531 Начислен данък за покупките
  - К-т* гр.40 Доставчици
  
2. За доставки на активи и услуги от внос с право на данъчен кредит се съставят следните счетоводни статии:
  - а) с покупната цена, по оригинална фактура придружаваща пратката
    - Д-т* гр.20 Дълготрайни материални активи
    - респ.* гр.21 Нематериални активи
    - 30 Материали, продукция и стоки
    - 27 Дълготрайни биологични активи
    - 60 Разходи по икономически елементи
    - К-т* гр.40 Доставчици
  
  - б) с начислените мита, акцизи, такса опаковки и др. по митническа декларация
    - Д-т* гр.20 Дълготрайни материални активи
    - респ.* гр.21 Нематериални активи
    - 30 Материали, продукция и стоки
    - 27 Дълготрайни биологични активи
    - 60 Разходи по икономически елементи
    - К-т* 457 Разчети с митници
  
  - в) с начисления ДДС по митническа декларация



- Д-т* 4531 Начислен данък за покупките  
*К-т* 457 Разчети с митници
3. Непризнат данъчен кредит при покупката на активи и услуги  
*Д-т* 609 Други разходи  
*К-т* 4531 Начислен данък за покупките
4. Продажба на продукция, стоки и услуги  
*Д-т* с/ки от група 41 Клиенти  
*К-т* 701 Приходи от продажби на продукция  
*К-т* 702 Приходи от продажби на стоки  
*К-т* 703 Приходи от продажби на услуги  
*К-т* 4532 Начислен данък за продажбите
5. Продажба на материали  
*Д-т* гр.41 Клиенти  
*К-т* 707 Приходи от продажби на материали  
*К-т* 4532 Начислен данък за продажбите
6. Продажби на дълготрайни материални и нематериални активи.  
*Д-т* гр.41 Клиенти  
*К-т* 706 Приходи от продажби на дълготрайни активи  
*К-т* 4532 Начислен данък за продажбите
7. Липси и брак на материални активи за сметка на подотчетното лице  
*Д-т* 441 Вземания от липси и надчети  
*К-т* 4532 Начислен данък за продажбите

8. Предоставени безвъзмездни сделки с активи и услуги  
Д-т 609 Други разходи  
К-т 4532 Начислен данък за продажбите
9. Предоставени активи и услуги за представителни мероприятия  
Д-т 609 Други разходи  
К-т 4532 Начислен данък за продажбите
10. При deregистрация се начислява ДДС върху наличните дълготрайни материални и нематериални активи както и върху краткотрайните материални активи  
Д-т 609 Други разходи  
К-т 4532 Начислен данък за продажбите

**- Отчитане на данъка от регистрирано лице, което извършва облагаеми и освободени сделки**

Счетоводният проблем се свежда до определяне на сумата на данъчния кредит за доставените активи и услуги

1. Когато предварително е известно, че доставените активи и услуги ще се използват само за необлагаеми сделки, начисленият данък се осчетоводява:  
Д-т 609 Други разходи  
К-т гр.40 Доставчици
2. Когато впоследствие се установи, че една част от горните активи и услуги са използвани и за облагаеми сделки, полаганият се данък се осчетоводява:  
Д-т 4531 Начислен данък за покупките  
К-т 709 Други приходи от дейността

3. Осчетоводеният по дебита на с/ка 4531 Начислен данък за покупките за активи и услуги, които са ползвани както за облагаеми, така и за необлагаеми сделки, се разпределя между предприятието и бюджета, като се съставя счетоводната статия:

*Д-т* 4532 Начислен данък за продажбите

*Д-т* 609 Други разходи

*К-т* 4531 Начислен данък за покупките

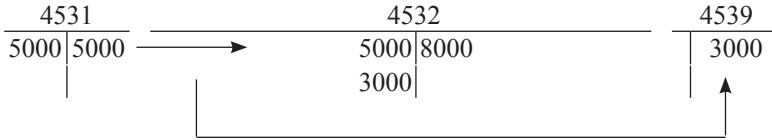
- **Отчитане на данъка в края на данъчния период**

В края на данъчния период (месеца) се извършва приключване на сметки:

4531 Начислен данък за покупките и

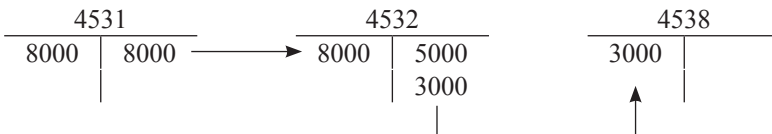
4532 Начислен данък за продажбите

Счетоводните статии са:



*Д-т* 4532 -5000      *Д-т* 4532 -3000

*К-т* 4531 -5000      *К-т* 4539 -3000



*Д-т* 4532 -8000      *Д-т* 4538 -3000

*К-т* 4531 -8000      *К-т* 4532 -3000

1. Приключване на с/ка 4531 Начислен Данък за покупките
  - Д-т* 4532 Начислен данък за продажбите
  - К-т* 4531 Начислен данък за покупките
  
2. Приключване на с/ка 4532 Начислен данък за продажбите
  - а) при кредитно салдо
    - Д-т* 4532 Начислен данък за продажбите
    - К-т* 4539 Данък за внасяне
  
  - б) при дебитно салдо
    - Д-т* 4538 Данък за възстановяване
    - К-т* 4532 Начислен данък за продажбите
  
3. Приключване на сметка 4539 Данък за внасяне. Обикновено това става, като се преведе на бюджета дължимата сума.
  - Д-т* 4539 Данък за внасяне
  - К-т* 503 Разплащателна сметка
  
4. Приключване на с/ка 4538 Данък за възстановяване. Данъкът се възстановява, като се получат съответните сума от бюджета, с решение на данъчните органи се прихващат от други задължения към бюджета или при приспадане от следващ данъчен период:
  - Д-т* 503 Разплащателна сметка
  - Д-т* гр.45 Разчети с бюджета и с ведомства
  - Д-т* 4539 Данък за внасяне
  - К-т* 4538 Данък за възстановяване

#### 4. СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА МИТО И АКЦИЗ

При внос се плаща мито, митнически такси и др. митнически сборове. За отчитане разчетите с митниците се ползва сметка 457 разчети с митници – пасивна.

При начисляване на митото

*Д-т* гр.20, 30, гр.60 (при внос на услуги)

*К-т* 457 Разчети с митници

Внасяне на митото

*Д-т* 457 Разчети с митници

*К-т* гр.50

По същия начин се извършва и отчитането на акциза, като в случая се ползва сметка 456 Разчети за акцизи.

Митото, митническите такси и акциза се включват в цената на придобиване.

#### 5. СЧЕТОВОДНОТО ОТЧИТАНЕ НА ЛИХВИТЕ, ПРИ НАРУШЕНИ СРОКОВЕ

Плащането на данъци, такси и други държавни вземания има определен срок, който като се наруши се плащат лихви. Сумата се определя по основния лихвен процент за периода плюс 10 пункта. За всеки просрочен ден се изплаща 1/360 от тази сума изчислена за годишен период плюс 0.05 на сто<sup>2</sup>.

При начисляване на лихвата

*Д-т* 621 Разходи за лихви

*К-т* 459 Други разчети с бюджета и с ведомства

<sup>2</sup> Закон за лихвите върху данъци, такси и др. подобни държавни вземания, ДВ бр.\*

При изплащане на лихвата

*Д-т*        459 Други разчети с бюджета и с ведомства

*К-т*        гр.50

---

### КЛЮЧОВИ ДУМИ:

**Косвен данък** – плащецът и вносителят на данъка са два различни субекта.

**Данъчна основа** – стойността на доставената стока или извършена услуга (включваща фактурната стойност и други присъщи разходи (транспорт, комисионни и др.).

**Данъчен кредит** – изплатеният от регистрираното лице данък за получената от него стока или услуга<sup>7</sup>

---

### ЛИТЕРАТУРА:

1. Закон за ДДС.
2. Правилник за приложение на ЗДДС.

---

## ОТЧИТАНЕ НА РАЗХОДИТЕ

*„Който не знае да пази малкото, губи и голямото.“*

*Менандър*

---

### 1. ХАРАКТЕРИСТИКА НА РАЗХОДИТЕ

Те се определят като намаление на актива /средствата/ или увеличение на пасива /задълженията. Могат да бъдат класифицирани от различни гледни точки. Тези, свързани с осъществяването на определена дейност, които образуват нейната съкратена /технологична/ себестойност се класифицират като основни производствени разходи. **Отчитането** на разходите е свързано с определени **принципи**:

- на начисляването
- на съпоставимостта
- на предпазливостта

Съгл.чл.17 на ЗС **разходите се отчитат** като:

---

### 2. РАЗХОДИ ЗА ДЕЙНОСТТА ПО ИКОНОМИЧЕСКИ ЕЛЕМЕНТИ

- а/ разходи за материали
- б/ разходи за външни услуги
- в/ разходи за амортизация

- г/ разходи за заплати
- д/ разходи за осигуровки
- е/ други разходи

Тези групи разходи се отчитат в ОПР /отчет за приходите и разходите/ Разходите се отчитат чрез сметките от гр.60 и 61. Теза сметки са операционни но имат характер на активни. Сметките от гр.60 отчитат разходите по икономически елементи.

- 601 Разходи за материали. Тук се включват всички изразходвани материали, независимо от конкретното им възплащение по видове дейности. Аналитичното им отчитане ще бъде по видове– основани, спомагателни, гориво, енергия и др.
- 602 Разходи за външни услуги – получени услуги от физически и юридически лица. Те обикновено нямат веществен характер – разходи за ремонт, реклами, телефон, застраховки и др.
- 603 Разходи за амортизация – тук се отчита начислената амортизационна квота по избрания от предприятието метод. Амортизация се начислява на материалните и нематериални активи.
- 604 Разходи за заплати – начислени заплати на работещите по трудови и граждански договори..
- 605 Разходи за осигуровки – социално и здравно осигуряване. Аналитичното отчитане може да бъде социално, здравно, допълнително пенсионно, фонд “Безработица”
- 606 Разходи за данъци, такси и др. местни данъци; и други.
- 607 Разходи за провизии – начислените провизии за потенциални задължения



- 608 Разходи за последващи оценки на активи – отчита загубите от преоценки на ДМА
- 609 Други разходи – разходи за командировки, изложби панаири, стипендии и др.

### 3. РАЗХОДИ ПО ВИДОВЕ ДЕЙНОСТИ

Сметките от гр. 61 отчитат разходите за дейността. Предприятията в условията на пазарна икономика могат да имат няколко основни дейности, а също така и спомагателна. Разходите за основна дейност включват **основните производствени разходи**, отразени преди това по сметките от гр.60. Основните производствени разходи се делят на **преки и косвени** /непреки/. Към първите се отнасят тези, които могат да бъдат отнесени пряко към всеки продукт или услуга, а към вторите, тези които не могат да бъдат отнесени. **Преки** са разходите за материали, заплати. **Косвени** са разходите за амортизация на сгради, за заплати на спомагателни работници и др.

Разходите за основна дейност се отчитат чрез сметка 611 Разходи за основна дейност, по дебита на която се формира съкратената, /технологична/ себестойност на продукцията или услугата След преминаването през всички фази на технологичния процес. продуктът на труда /готовата продукция/ преминава от сферата на производство в стоковата сфера. а счетоводната статия за заприходяване на продукцията е:

<i>Д-т</i>	303	Готова продукция
<i>К-т</i>	611	Разходи за основна дейност

Допълнителното, /спомагателно/ производство може да бъде ремонтна дейност, транспортна и т.н. Нейното отчитане

се извършва по сметка 612 Разходи за спомагателна дейност, като по дебита се формира себестойността на услугата.

*Д-т*        612    Разходи за спомагателна дейност

*К-т*    Сметките от г-р.60

Ако извършената услуга е за основна дейност се съставя статията:

*Д-т*        611    Разходи за основна дейност

*К-т*    612    Разходи за спомагателна дейност

Възможно е спомагателната дейност да извършва услуга на самата себе

*Д-т*        612    Разходи за спомагателна дейност

Подсметка .....

*К-т*    612    Разходи за спомагателна сметка

Подсметка .....

Извършените услуги за другите дейности се отчитат по същия начин.

Възможно е в предприятието да се извършва селско – стопанска дейност, която да бъде също основна. Може да се произвеждат зърнени храни, технологически култури, допълнителна продукция като слама, царевичак и др. Тази продукция за разлика от основната се отчита по цени, възприети от предприятието. За отчитане на отделните производства може да се използват под сметки към сметка 611 Разходи за основна дейност – под сметки напр.6110 Растениевъдство, 6111 Животновъдство, като за всяка отделна култура или група животни може да се води аналитична сметка.

**Пример:**

Произведено е 500т. пшеница, като разходите за производство възлизат на 40000лв. Получената слама е оценена за 2000лв. Фактическата себестойност на 1 т. жито ще бъде

$$40\ 000 - 2\ 000 = 38000\text{лв.} : 500 = 76\text{лв.}$$

**Транспортната дейност** може да бъде отнесена към основната. Обект на превоз са пътници и товари. Отчитането на тази дейност се извършва чрез сметка 611. Ако тя е една от основните дейности, тогава тя ще се отрази с четири цифрена сметка по дебита, на която ще се получи себестойността на извършения превоз.

<i>Д-т</i>	611	Разходи за основна дейност
	6111	Разходи за транспортна дейност
<i>К-т</i>	гр.60	

При продажба на услугата – със себестойността

<i>Д-т</i>	703	Приходи от продажба на услуги
<i>К-т</i>	6111	Разходи за транспортна дейност

С продажна цена

<i>Д-т</i>	411	Клиенти
<i>К-т</i>	703	Приходи от продажби на услуги
<i>К-т</i>	4532	Начислен ДДС за продажбите

Транспортната дейност се осъществява от предприятия, които извършват поупко – продажба на стоки. Тази дейност може да се отчита по два начина:

**Първият** използва сметка 611 Разходи за основна дейност, като аналитичното отчитане е по складове и магазини. Извършените разходи се отчитат по дебита на сметките от гр.60 и се отнасят в сметка 611

*Д-т* 611 Разходи за основна дейност  
*К-т* гр.60

Възможно е тази дейност да получи някаква услуга от спомагателната. В който случай и тази услуга ще си включи като разход.

*Д-т* 611 Разходи за основна дейност  
*К-т* 612 Разходи за спомагателна дейност

Реализацията на стоките ще се отрази чрез сметка 702 Приходи от продажба на стоки. В дебита ѝ ще се отрази отчетната стойност на стоките и извършените разходи в търговската дейност, а в кредитната – продажната цена.

*Д-т* 702 Приходи от продажба на стоки  
*К-т* 611 Извършени разходи  
*К-т* 304 Стоки с отчетна стойност  
*Д-т* 411 Клиенти  
*К-т* 702 Приходи от прод. на стоки по продажна стойност  
*К-т* 4532 Начислен ДДС за продажбите

**Вторият начин** предполага използването само на сметки от гр.60. като се приключват със сметка 702.

*Д-т* 702 Приходи от продажба на стоки  
*К-т* гр. 60

**Отчитане на социално – битовата дейност.** Тя е специфична и обхваща основно организиране на столове към предприятията. За отчитането се използва сметка 611 Разходи за основна дейност. към която ще се открие сметка с четири

цифрен знак, напр. 6113 Разходи за социално-битова дейност. Отчитането на разходите е аналогично с основната дейност.

Произведената продукция в стола по съкратената себестойност се отразява чрез статията:

<i>Д-т</i>	701	Приходи от продажба на продукция
<i>К-т</i>	611	Разходи за основна дейност
<i>К-т</i>	6113	Разходи за социално – битова дейност

При осигуряване на безплатна храна за различните категории персонал се съставя статията:

<i>Д-т</i>	611	Разходи за основна дейност
<i>Д-т</i>	612	Разходи за спомагателна дейност
<i>Д-т</i>	613	Разходи за придобиване на ДМА
<i>К-т</i>	611	Разходи за основана дейност
<i>К-т</i>	6113	Разходи за социално – битова дейност

Реализирането на продукцията се отразява чрез статията:

<i>Д-т</i>	гр.50	
<i>К-т</i>	701	Приходи от продажба на продукция

Освен посочените дейности, предприятието може да извършва и **строителна**. Това се осъществява на база предварително сключени договори. Обикновено се строят няколко обекта, която налага организацията на счетоводната отчетност да бъде такава, че да се получава информация за всички обекти. Тава предполага, че към сметка 611 Разходи за основна дейност ще се използва сметка с четири цифрен знак, която ще отрази тази дейност. Аналитичното отчитане ще бъде по отделни обекти. Разходите се отчитат по сметките от гр. 60.

В стандартите са посочени видовете договори за строителството. Разликата между тях е по отношение на цената, т.е. дали е “твърдо” определена или на база „разходи плюс”

За строителното предприятие завършеният обект е вид готова продукция и нейното отчитане е както при готовата продукция и нейната реализация. Разликата е само в случаите, когато сумата на отделните разходи надвишава действителните. В този случай допълнително извършените разходи се начисляват като други разходи /609 Други разходи/.

---

#### **4. ОТЧИТАНЕ НА РАЗХОДИТЕ ЗА БЪДЕЩИ ОТЧЕТНИ ПЕРИОДИ**

Те не са свързани с текущата дейност а се отнасят като такива за бъдещи периоди, т.е. приходите или изгодите ще се получат в бъдеще. срещу разхода, който е извършен през текущия период. Това са разходи за наеми /предварително изплатени за активи, които ще се ползват през следващ отчетен период/

Отчитането се извършва със сметки от гр.65

651 Не финансови разходи за бъдещи отчетни периоди

652 Финансови разходи за бъдещи отчетни периоди

Към Нефинансовите се отнасят разходите за учредяване и разширяване, предплатени наеми. Към финансовите – начислени лихви за придобиване на активи чрез лизинг /финансов/ и др.

Сметките се дебитират с посочените разходи, като в края на отчетния период със съответната част се увеличават текущите разходи.

## 5. ОТЧИТАНЕ НА АДМИНИСТРАТИВНИТЕ РАЗХОДИ

Те са свързани с организацията и общото управление на предприятието. Те са непреки разходи и са относително постоянни. Те не участват във формирането на цената на придобиване и на съкратената /технологична/ себестойност. Отчитат се със сметка

614           Административни разходи

Аналитичното отчитане се извършва по видове разходи например:

разходи за заплати

разходи за социално осигуряване

разходи за амортизация

разходи за командировки и др.

Сметка 614 се дебитира с извършените разходи, отразени преди това по сметките от гр.60

*Д-т*           614   Административни разходи

*К-т*           гр.60

В края на отчетния период административните разходи /като непреки/ се разпределят на някаква база, която е посочена в счетоводната политика на фирмата. Такава може да бъде: изразходени основни материали за основната дейност, начислена заплата на основните работници, себестойност на продукцията, стоките и услугите.

Разпределението става като се разделят административните разходи на съответната база и получения коефициент се умножава по базата за всяко изделие или услуга. Разпределените суми се отчитат със статията:

*Д-т*           гр.70 Приходи от продажби

*К-т*           614   Административни разходи

С тази статия административните разходи се включват във формирането на пълната себестойност

Съкратена /технологична/ себестойност

съкратена /технологична/  
себестойност + разходи за продажби = търговска себестойност

търговска себестойност + административни разходи = пълна себестойност

### Пример:

Предприятие произвежда два продукта. През отчетният период са произведени:

От продукт А 4000бр. с фактическа себестойност 10лв.

От продукт Б 5000бр. с фактическа себестойност 15лв.

Непреки разходи 5000лв. (административни разходи).

Като база за разпределение на непреките разходи (разходи за продажба и административни разходи) в счетоводната политика са посочени разходите за заплати на основните работници, които за продукт А са 40% от себестойността, а за продукт Б – 42%.

продукт	база за разпределение		коэффициент на разпределение		сума непреки разходи
	(40%×10лв)×4000				
А	16000	х	0.1053	=	1684
	(423%×15лв)×5000				
Б	31500	х	0.1053	=	3316
<b>общо</b>	<b>47500</b>				<b>5000</b>

$$\text{коэффициент на разпределение} = \frac{\sum \text{непреки разходи}}{\sum \text{база}} = \frac{5000}{47500} = 0.1053$$



При определяне пълната себестойност на двата продукта ще се включат изчислените непреки разходи.

## 6. ОТЧИТАНЕ НА РАЗХОДИТЕ ЗА ПРОДАЖБИ

Те като административните са непреки /косвени/ и включват транспортни разходи, разходи за реклама, изложби, панаири и др.

Отчитането се извършва със сметка

615 Разходи за продажби

Тя както и сметка 614 е събирателно – разпределителна. Разходите се отразяват в дебита на сметката, предварително отчетени по сметките от гр.60

*Д-т* 615 Разходи за продажби

*К-т* гр.60

Тези разходи също се разпределят на някаква база, както беше посочено за административните разходи и се включват в пълната себестойност

*Д-т* гр.70

*К-т* 615 Разходи за продажби

Сметки 615 и 614 се приключват задължително в края на отчетния период.

## 7. ОТЧИТАНЕ НА ФИНАНСОВИТЕ РАЗХОДИ

Те са свързани с текущата дейност на предприятието и включват: разходи за лихви, разходи за операции с движими ценности, разходи по валутни операции и др. Отчитането се извършва със сметки от гр.62. В предходните глави бяха посо-

чени примери за тези разходи и сметките, които ги отчитат. В края на отчетния период те се приключват със сметка 123 Печалби и загуби

*Д-т* 123 Печалби и загуби

*К-т* гр.62

Тези разходи намират израз в разходната част на ОПР.

---

## 8. ОТЧИТАНЕ НА ИЗВЪНРЕДНИТЕ РАЗХОДИ

Техният обseg е много стеснен и възникват случайно, като не се очаква да се появят отново. Към тях се отнасят кражби, за които не са установени виновни лица, унищожени активи от стихийни бедствия. Отчитането се извършва със сметка

691 Извънредни разходи

Дебитираща се със стойността на липсващите активи от гр.20, 21, 30, 31

Приключва се със сметка 123

*Д-т* 123 Печалби и загуби

*К-т* 691 Извънредни разходи

Тези разходи се отразяват в разходната част на ОПР.

---

## 9. ОТЧИТАНЕ НА ПРОВИЗИИТЕ

Те са пасиви, които могат да се определят приблизително. Те са несигурно проявление във времето и се признават към края на отчетния период, тъй като тогава е най-вероятно да се направи най-добра оценка за тях. Не се разрешава да се признават провизии за бъдещи разходи.

Размерът на провизията трябва да бъде най-добрата приблизителна оценка на разходите, които са необходими за уреждане на задължението към датата на изготвяне на баланса.

Провизиите са регламентирани в СС37 провизии, условни задължения и условни активи и МСФО37 , провизии, условни задължения и условни активи.

Според МСС37 условни пасиви са:

- а) възможно задължение, възникнало от минали събития и съществуването им може да се потвърди само от настъпването или не настъпването на едно или повече несигурни бъдещи събития, които не могат да бъдат напълно контролирани от предприятието или
- б) сегашно задължение, възникнало от минали събития, което не е признато, поради това, че:
  - не е вероятно да се появи необходимост от изходящ поток от ресурси, съдържащи икономически ползи за погасяване на задължението или
  - сумата на задължението не подлежи на надеждно оценяване

Предприятието не следва да оценява условни пасиви.

Условни активи: възможни активи, възникващи от минали събития и чието съществуване може да се потвърди от настъпването или не настъпването на едно или повече несигурни бъдещи събития, които не могат да бъдат напълно контролирани от предприятието.

Предприятието не следва да признава условни активи.

Ако получаването на дохода от реализация е сигурно то свързаните с нея активи не са условни и трябва да бъдат признати.

Разходи за провизии се начисляват само при наличие на достатъчни основания за възникване на задължение. То е ангажимент приет от длъжника да извърши или не някаква дейност.

Когато се начисляват провизии трябва да се имат предвид нормативните разпоредби и обстоятелството, че те обикновено имат ориентиран характер.

Отчитането на провизии е със специална сметка 607 Разходи за провизии. Тя се дебитира с начислените провизии, а се кредитира със сметки от гр.61 (обикновено се ползва сметка 614 Административни разходи).

### *Пример:*

За три години във връзка с гаранционно поддържане на транспортни средства са извършени следните разходи:

Години	Продажби /лв./	Разходи /лв./
2003	400000	5000
2004	300000	2000
2005	350000	2500
<b>Общо</b>	<b>1050000</b>	<b>9500</b>

За да се определи сумата която трябва да се провизира към 31.12.2006 година, ако обемът на продажбите за тази година е 200000лв. се приема среден процент на база отчета от посочените три години

$$9500 : 1050000 = 0,009$$

$$200000 \times 0,009 = 1800\text{лв.}$$

В някои случаи може да се ползва мнението и на експерт. При всички случаи трябва да се изхожда от правилото, че несигурността при оценяването не може да оправдава създаването на прекомерни провизии.

Ако предприятието доставчик е извършило разходи за отстраняване на дефекти през 200гг. за 1600лв. разликата между тях и определената провизия от 1800лв/ ще се отрази:

<i>Д-т</i>	607	Разходи за провизии	1800
<i>К-т</i>	497	Провизии	1800
<i>Д-т</i>	497	Провизии	1600
<i>К-т</i>	401	Доставчици	1600
<i>Д-т</i>	497	Провизии	200
<i>К-т</i>	709	Други приходи от дейността	200
<i>Д-т</i>	709	Други приходи от дейността	200
<i>К-т</i>	123	Печалби и загуби	200

---

### КЛЮЧОВИ ДУМИ:

**Разходи** – намаляване на икономическата изгода под формата на изтичане на активи или увеличаване на пасиви.

**Разходи за бъдещи периоди** – извършени през отчетния период, приходите срещу които ще се получат през следващ отчетен период.

**Извънредни разходи** – разходи възникнали случайно, породени от събития, извън обичайната дейност и не се очаква да възникнат в близко време.

**Обичайна дейност** – съвкупност от стопански операции, които се извършват от дадено предприятие. Тя е свързана с предмета на дейността за която предприятието има техническо оборудване и квалифициран персонал.

---

### ЛИТЕРАТУРА:

1. Душанов Ив., Димитров М., Курс по счетоводство на предприятието, С., Ромина, 2003

2. Душанов Ив., Финансово счетоводство (учебно помагало), С., Ромина, 2004
3. Начева Р., Обща теория на счетоводството, С., Тракия, М., 2004

---

### **НОРМАТИВНА БАЗА:**

Закон за счетоводството.

Международни счетоводни стандарти: МСС 21 Ефекти от промени в обменните курсове; МСС 37 Провизии, условни задължения и условни активи, МСС 39 Финансови инструменти: признаване, оценяване и др., С., Форком, 2003

Счетоводни стандарти за финансови отчети на малки и средни предприятия: СС 21 Ефекти от промени във валутните курсове; СС 32 Финансови инструменти; СС 37 Провизии, условни задължения и условни активи и др., ДВ бр.30/07.04.2005г.

---

## ОТЧИТАНЕ НА ПРИХОДИТЕ

*Загуба, която учи е печалба”*

*Народна поговорка*

Процесът на продажба е последният етап от кръгооборота на капитала. когато се преминава от стокова в парична форма. Обикновено продажбата се признава, когато постъпи сумата от клиента. Възможни са и други случаи на признаване, което е посочено в СС 18 и МСФО18 Приходи, където е предложена схема за условията на продажбите и признаването или непризнаването на приходите от тях.

---

### 1. ОТЧИТАНЕ НА ПРИХОДИТЕ ОТ ПРОДАЖБИ НА ПРОДУКЦИЯ.

Отчитането се извършва със сметка 701 Приходи от продажба на продукция – операционно-резултатна сметка с характер на пасивна.

В дебита ѝ се получава пълната себестойност на готовата продукция, което се извършва по непряк, извън счетоводен път, чрез отразяване в дебита на сметката разходи за продажби и административните разходи.

В края на отчетния период извършените разходи за продажби на продукцията отразени по дебита на сметка 615 Разходи за продажби включващи разходи за амбалажа, транспортни, товаро – разтоварни разходи, както и тези за реклама, изложби и др. разходи се разпределят и включват в себестойността на

готовата продукция. Същото се отнася и за административните разходи, отразени по дебита на сметка 614 Административни разходи. Тези два вида разходи отразени в дебита на събирателно – разпределителните сметки 614 и 615 са непреки и трябва да бъдат разпределени на определена в счетоводната политика на предприятието база. Като база може да се ползва фактическата себестойност на продукцията, теглото ѝ, обема и др. С разпределените разходи по видове продукция се съставя статията

<i>Д-т</i>	701	Приходи от продажба на продукция (с аналитични сметки по видове продукция)
<i>К-т</i>	614	Административни разходи
<i>К-т</i>	615	Разходи за продажби

С тази статия се формира пълната себестойност на продукцията.

Стопански операции, свързани с увеличаването и реализацията на готовата продукция

1. Заприходяване на продукцията

<i>Д-т</i>	303	Готова продукция
<i>К-т</i>	611	Разходи за основна дейност

2. Продажба на продукцията на база фактура

<i>Д-т</i>	411	Клиенти
<i>К-т</i>	701	Приходи от продажба на продукция
<i>К-т</i>	4532	Начислен ДДС за продажбите

3. Отписване на реализираната продукция по фактическа себестойност

<i>Д-т</i>	701	Приходи от продажба на продукция
<i>К-т</i>	303	Готова продукция



## 4. Приключване сметка 701

- а) при печалба – продажната цена (кредитният оборот на сметка 701) е по – висока от пълната себестойност (дебитен оборот на сметка 701)

*Д-т*        701    Приходи от продажба на продукцията  
*К-т*    123    Печалби и загуби

- б) при загуба – продажната цена е по – ниска от себестойността (дебитния оборот на сметка 701 е по – висок от кредитния)

*Д-т*        123    Печалби и загуби  
*К-т*    701    Приходи от продажба на продукцията

Кредитният оборот на сметка 701 се отразява в приходната част на ОПР – нетни приходи от продажба на продукцията. Възможно е през отчетния период да е реализирана продукцията на загуба, в който случай тя трябва да се приспадне от кредитния оборот на сметка 701.

Когато се извършва реализация на продукцията при определени условия посочени в договора например с монтаж, изпитание и др. може да се използва сметка 305 Изпратени стоки и предадени работи. Тя е активна и се дебитираща с изпращането на продукцията или стоките и се кредитира при отчитане на реализацията (когато се получат паричните средства от клиента).

- а)

*Д-т*        305    Изпратени стоки и предадени работи  
*К-т*    303    Готова продукция  
*К-т*    304    Стоки

- б) когато не се използва сметка 305

*Д-т* 701 Приходи от продажба на продукцията

или

*Д-т* 702 Приходи от продажба на стоки

*К-т* 303 Готова продукция

или

*К-т* 304 Стоки

в) когато се използва сметка 305

*Д-т* гр.50

*К-т* гр.305

### **Пример:**

1. Произведена е продукцията за 15000лв.
2. Издадена е фактура за продажба на 1/3 от продукцията 5000лв. с продажна цена 16200лв и начислен ДДС 20%
3. формирана е пълната себестойност на продукцията с включването на съответната част от административните разходи 2600лв. и разходи за продажби 1300лв.
4. Отчетен е финансовия резултат от реализацията

1. Заприходяване на продукцията по себестойност

*Д-т* 303 Готова продукция 15000

*К-т* 611 Разходи за основна дейност 15000

2. Издаване на фактура за реализация на продукцията

*Д-т* 411 Клиенти 21840

*К-т* 701 Приходи от продажба на продукцията 18200

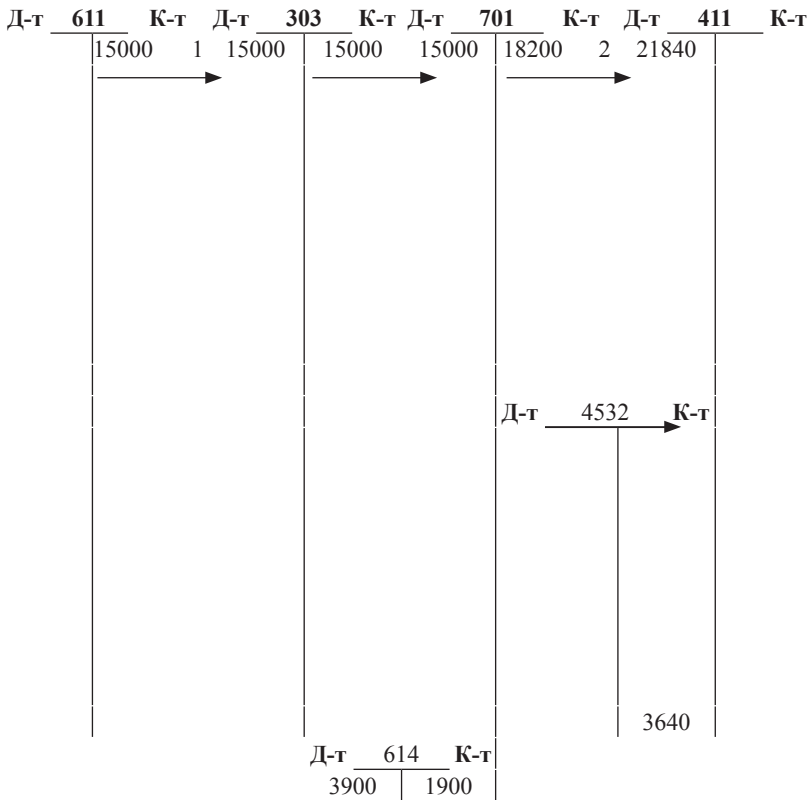
*К-т* 4532 Начислен ДДС за продажбите 3640

3. Отписване на реализираната продукция по себестойност

<i>Д-т</i>	701	Приходи от продажба на продукция	15000
<i>К-т</i>	303	Готова продукция	15000

4. Формиране на пълната себестойност

<i>Д-т</i>	701	Приходи от продажба на продукция	1900
<i>К-т</i>	614	Административни разходи	1600
<i>К-т</i>	615	Разходи за продажби	1300

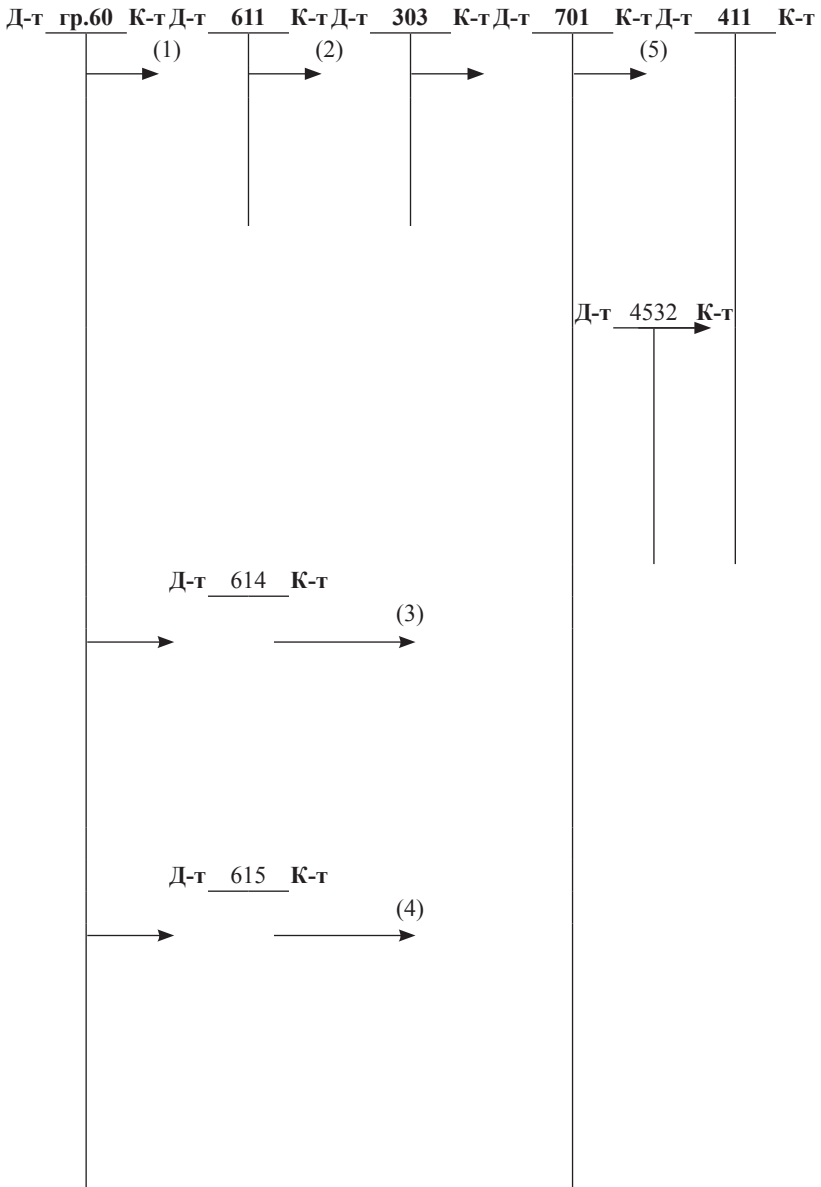


Д-т	615	К-т
		300
1300		
	17200	
	пълна себестойност	продажна цена

Салдото по сметка 701 Приходи от продажба на продукция е кредитно – печалба. Т.е. продажната цена (18200лв.) е по – висока от пълната себестойност (17200лв.)

Дебит 701 Приходи от продажба на продукцията 1000лв.

Кредит 123 Печалби и загуби 1000лв.



- 1 Формиране себестойността на продукцията
- 2 Заприходяване на продукцията
- 3,4 Формиране пълната себестойност на продукцията
- 5 Отчитане реализацията на продукцията

---

## 2. ОТЧИТАНЕ ПРИХОДИТЕ ОТ ПРОДАЖБА НА СТОКИ

Отчитането се извършва със сметка 702 Приходи от продажба на стоки операционно – резултатна. Аналитичното отчитане е по видове стоки.

### *Стопански операции и счетоводни статии*

1. Отчитане на пазарната цена
  - Д-т* 411 Клиенти
  - К-т* 702 Приходи от продажба на стоки
  - К-т* 4532 Начислен ДДС за продажбите
  
2. Отразяване отчетната стойност на стоките
  - Д-т* 702 Приходи от продажба на стоки
  - К-т* 304 Стоки
  
3. Отчитане извършените разходи
  - при използване на сметка 611 Разходи за основна дейност
    - Д-т* 702 Приходи от продажба на стоки
    - К-т* 611 Разходи за основна дейност
  - без използване на сметка 611 Разходи за основна дейност

*Д-т* 702 Приходи от продажба на стоки

*К-т* Стоки гр.60

Всички разходи задължително се отразяват по сметките от гр.60

#### 4. Отчитане получените средства

*Д-т* гр.50

*К-т* 411 Клиенти

#### 5. Приключване на сметка 702 Приходи от продажба на стоки

- при кредитно салдо

*Д-т* 702 Приходи от продажба на стоки

*К-т* 123 печалби и загуби

- при дебитно салдо

*Д-т* 123 Печалби и загуби

*К-т* 702 Приходи от продажба на стоки

---

### 3. ОТЧИТАНЕ ПРИХОДИТЕ ОТ ПРОДАЖБА НА УСЛУГИ

Услугата обикновено се приема като невеществена продукция транспортна, ремонтна, телеграфо-пощенска, счетоводна, правна и др.

Отчитането се извършва чрез сметка 703 Приходи от продажба на услуги операционно-резултатна сметка. Отделните видове услуги могат да се отчитат със сметки с четирицифрен знак. Разходите се отчитат със сметките от група 60, които се приключват със сметките от група 61.

**Стопански операции и счетоводни статии:**

1. Извършване на услугата и издаване на фактура
  - Д-т* 411 Клиенти
  - К-т* 703 Приходи от продажба на услуги
  - К-т* 4532 Начислен ДДС за продажбите
  
2. Отписване себестойността на услугите
  - Д-т* 703 Приходи от продажба на услуги
  - К-т* 611,612
  
3. Отчитане на административните разходи, които се отнасят за услугата
  - Д-т* 703 Приходи от продажба на услугата
  - К-т* 614 Административни разходи
  
4. Отчитане на получената сума
  - Д-т* гр. 50
  - К-т* 411 Клиенти
  
5. Приключване на сметка 702
  - при кредитно-салдо печалба
    - Д-т* 703 Приходи от продажба на услуги
    - К-т* 123 Печалби и загуби
  
  - при дебитно салдо – загуба
    - Д-т* 123 Печалби и загуби
    - К-т* 703 Приходи от продажба на услуги

**Пример:**



Предприятието извършва счетоводни услуги през месеца, разходите за счетоводната услуга на едно предприятие е 700лв., а приходите отразени в издадената фактура 850лв. и ДДС 20%.

<i>Д-т</i>	411	Клиенти	1020
<i>К-т</i>	703	Приходи от продажба на услуги	850
<i>К-т</i>	4532	Начислен ДДС за продажбите	170
<i>Д-т</i>	703	Приходи от продажба на услуги	700
<i>К-т</i>	611	Разходи за основна дейност	700

Д-т	гр.60	К-т	Д-т	гр.61	К-т	Д-т	703	К-т	Д-т	411	К-т
			фактическа			фактическа			продажна		
			→			→			→		
			себестой-			себестой-			цена		
			ност			ност					

Салдото на сметка 703 Приходи от продажба на услуги отразява финансовия резултат. Когато е дебитно той е загуба, при кредитно – печалба. Сметка 703 се приключва със сметка 123 Печалби и загуби.

#### 4. СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА ПРИХОДИТЕ ОТ ДРУГИ ПРОДАЖБИ

Тук обикновено се отразяват приходите от продажба на активи, продажба на кухненска продукция, получени глоби и неустойки, провизии от предходни периоди и др.

##### **Пример:**

Предприятие продава камион с отчетна стойност 15000лв. начислена амортизация 4000лв. и продажна цена 18000лв.

Отписване начислената амортизация

<i>Д-т</i>	241	Амортизация на ДМА	4000
<i>К-т</i>	20...	Транспортни средства	4000

Отписване балансовата стойност

<i>Д-т</i>	709	Други приходи от дейността	11000
<i>К-т</i>	20...	Транспортни средства	11000

Отчитане продажната цена

<i>Д-т</i>	411	Клиенти	21600
<i>К-т</i>	709	Други приходи от дейността	18000
<i>К-т</i>	4532	Начислен ДДС за продажбите	3600

Отчитане финансовия резултат (салдото на сметка 709 е кредитно – печалба)

<i>Д-т</i>	709	Приходи от други продажби	7000
<i>К-т</i>	123	Печалби и загуби	7000

---

## 5. ОТЧИТАНЕ НА ПРИХОДИ ЗА БЪДЕЩИ ОТЧЕТНИ ПЕРИОДИ

Приходите за бъдещи отчетни периоди са постъпления в парична форма, които не се отразяват във финансовия резултат за отчетния период на база на принципа на съпоставимостта, тъй като разходите срещу тях ще се извършват през следващ отчетен период. Те могат да бъдат краткосрочни /Например получени средства за наеми, абонамент/ и дългосрочни – /получен наем за отдаден актив през отчетния период, които наемателят ще ползва през следващи периоди/, разсрочени лихви при финансов лизинг, финансирания от бюджета.

Отчитането им се извършва със сметки:

751 Не финансови приходи за бъдещи отчетни периоди

752 Финансови приходи за бъдещи отчетни периоди

753 Финансирания за дълготрайни активи

754 Финансиране на текущата дейност

При пряко формиране на тези приходи в такова за отчетния период /със съответната част/ се съставя статията:

*Д-т* гр.70 Приходи от продажби

*К-т* гр. 75

Салдото по сметките от група 75 може да бъде само кредитно и се отразява в пасива на баланса – Раздел Г.

Стопански операции

1. Възникване на приходи за бъдещи отчетни периоди

*Д-т* гр. 50

*Д-т* гр. 41

*К-т* гр. 75

2. Признаване на разсрочените приходи през следващ отчетен период като текущи

*Д-т* гр. 75

*К-т* гр. 72

Аналитичното отчитане е по видове приходи.

### **Пример:**

Сключен е договор за финансов лизинг за три години за продажба на лек автомобил “Шкода” за 17000 лева със справедлива цена 15000 лева и отчетна стойност 13000 лева

а/			
<i>Д-т</i>	269	Други дългосрочни вземания и предоставени заеми	17000
<i>К-т</i>	705	Приходи от продажби	2000
<i>К-т</i>	752	Финансови приходи за бъдещи отчетни периоди	2000
<i>К-т</i>	206	Транспортни дредства	13000

б/ Признаване на прихода за текущ период всеки месец на база срока на договора

<i>Д-т</i>	752	Финансови приходи за бъдещи отчетни периоди	55
<i>К-т</i>	721	Приходи от лихви	55

При безвъзмездно получаване на средства от бюджета и други предприятия за покупка на дълготрайни активи:

<i>Д-т</i>	гр.20	Дълготрайни материални активи	
<i>Д-т</i>	гр.21	Дълготрайни нематериални активи	
<i>Д-т</i>	гр.50	Парични средства	
<i>К-т</i>	753	Финансиране на дълготрайни активи	

За безвъзмездно получени средства за финансиране на текущата дейност

<i>Д-т</i>	гр.50	Парични средства	
<i>К-т</i>	754	Финансиране за текущата дейност	

Сметки 753 и 754 се дебитират, когато приходите отчетени с тях се трансформират в приходи от финансираня.

<i>Д-т</i>	753, 754		
<i>К-т</i>	704	Приходи от финансираня	

Възможно е финансирането да не е вложено целево, при което то се възстановява:

Д-т 753, 754  
К-т гр.50 Парични средства

Сметките отчитащи финансиранятия се кредитират при получаване на средствата срещу дебитиране на сметките от гр. 20, 50

Всеки отчетен период част от финансирането с размера на начислената амортизация за периода се отчита като приход

Д-т 753 Финансиране на дълготрайни активи  
К-т 704 Приходи от финансираня  
Д-т 704 Приходи от финансираня  
К-т 123 Печалби и загуби

- При финансиране на текущата дейност, получените средства се отразяват със статията

Д-т гр.50  
К-т 754 Финансиране на текуща дейност

- При усвояване на средствата

Д-т 754 Финансиране на текущата дейност със съответната част за периода  
К-т 704 Периоди от финансираня  
Д-т Приходи от финансираня с отразената за периода част от финансирането  
К-т 123 Печалби и загуби

Сметките от гр.75 могат да остават с кредитно салдо в края на отчетния период.

Възможни са **два подхода** за поддържане на гаранционното обслужване, т.е. неговото счетоводно отчитане.

*При първия*, разходите за гаранционно обслужване не се отчитат като текущ приход по кредита на Сметки от гр.70. а като приход за бъдещ период по 751.

*При втория* получената сума от продажбата и частта за гаранционно обслужване се отчита като приход по кредита на сметките от гр.70

Определената сума и отразената във фактурата се отчита като разход и се разсрочва като приход за бъдещ отчетен период.

<i>Д-т</i>	609	Други разходи	
<i>К-т</i>	751	Нефинансови приходи за бъдещи отчетни периоди	

Времето през което ще се разсрочи е определено в договора т.е колко време ще се извършва гаранционното обслужване.

Пример:

Продаден е лек автомобил. като е издадена данъчна фактура на стойност 17000 лв. с включено гаранционно обслужване 2000 в. за срок от 2 год.

<i>Д-т</i>	411	Клиенти	20400
<i>К-т</i>	702	Приходи от продажба на стоки	15000
<i>К-т</i>	751	Не финансови приходи за бъдещи отчетни периоди	2000
<i>К-т</i>	4532	Начислен ДДС за продажбите	3400

За първата година приходът от гаранционното обслужване ще се отрази като приход за текущия период.

<i>Д-т</i>	751	Нефинансови приходи за бъдещи отчетни периоди	1000
<i>К-т</i>	702	Приходи от продажба на стоки	1000

## 6. ОТЧИТАНЕ ФИНАНСОВИТЕ ПРИХОДИ

Те възникват от използваните не финансови активи на предприятието през текущия период. Към тях се отнасят: приходи от лихви, от съучастие, от валутни операции, от операции с финансови активи и други.

Отчитането се извършва със сметките:

721	Приходи от лихви
722	Приходи от съучастие
723	Приходи от операции с финансови активи
724	Приходи от валутни операции
729	Други финансови приходи

Тези приходи бяха отчасти посочени в предходните глави.

Приходите от операции с финансови активи и инструменти се формират от положителната разлика между цената на придобиване и продажната цена. В случая се използва сметка 723 Приходи от операции с финансови активи и инструменти.

### **Пример:**

Предприятие е продало 1000бр. акции с цена на придобиване 12000лв. и продажна цена 14000лв.

<i>Д-т</i>	503	Разплащателна сметка в лева	14000
<i>К-т</i>	511	Финансови активи, държани за търгуване	12000
<i>К-т</i>	723	Приходи от операции с финансови активи и инструменти	200

Приключване на сметка 723

<i>Д-т</i>	723	Приходи от финансови активи и инструменти
<i>К-т</i>	123	Печалби и загуби

Приходите от лихви отразяват получените при предоставени заеми на други предприятия.

Другите финансови приходи включват изплатени такси и комисионни от банкови операции

При начисляване на лихви по разплащателни и депозитни сметки се съставя статията:

*Д-т*        496    Разчетипо лихви  
*К-т*    721    Приходи от лихви

При получаване на лихвите по разплащателната или депозитна сметка

*Д-т*        гр. 50  
*К-т*    496    Разчети по лихви

Сметките от група 72 се приключват със сметка 123 Печалби и загуби

*Д-т*        гр. 72  
*К-т*    123    Печалби и загуби

---

## 7. ОТЧИТАНЕ НА ИЗВЪНРЕДНИТЕ ПРИХОДИ

Те както и извънредните разходи, възникват случайно извън обичайната дейност и включват получени застрахователни обезщетения за унищожени активи и др. Отчитането се извършва със сметка

791    Извънредни приходи

При начисляване на приходите от застраховки

*Д – т*        495    Разчети по застраховане  
*К-т*    791    Извънредни приходи



При получаване на прихода:

*Д-т* гр. 50

*К-т* 495 Разчети по застраховане

Приключване на сметка 791

*Д-т* 791 Извънредни приходи

*К-т* 123 Печалби и загуби

---

### КЛЮЧОВИ ДУМИ:

**Приходи** – брутни потоци от икономически изгоди, получени в хода на обичайната дейност, които водят до увеличение на собствения капитал.

**Приходи за бъдещи периоди** – получени приходи през отчетния период, свързани с разходи, които ще се извършат през следващи отчетни периоди.

**Финансови приходи** – свързани с извършването от предприятието на финансови операции.

**Извънредни приходи** – възникнали случайно извън обсега на обичайната дейност.

---

### ЛИТЕРАТУРА:

1. Дурин С., Д. Дурин, Счетоводство на предприятието, С., Форкон, 2004
2. Душанов Ив., Финансово счетоводство (учебно помагало), С., Румина, 2004
3. Башева.С. и колектив, Основи на счетоводството, С., УИ “Стопанство “, 2005

## **НОРМАТИВНА БАЗА**

Закон за счетоводството

МСС 18 приходи., МСС 21 Ефекти от промени в обменните курсове., МСС 39 финансови инструменти и други С., Форком, 2003

СС 18 приходи ., СС 21 Ефекти от промени във валутните курсове СС 32 Финансови инструменти и други. ДВ бр. 30 – 07.04.2005.

## ОТЧИТАНЕ НА ФИНАНСОВИЯ РЕЗУЛТАТ

*„В училището на живота, неуспяващите не ги оставят да повтарят”*

*Емил Кротки*

Финансовият резултат е счетоводно понятие, който се третира като печалба, когато е положителен и като загуба когато е отрицателен.

Данъци от печалбата са употребени съгласно СС12 Някои значения за финансовия резултат<sup>1</sup>.

Счетоводна печалба или загуба – печалбата или загубата, определена като разлика между приходите и разходите от отчета за приходите и разходите, преди приспадане на разхода за данъци от печалбата.

Данъчната печалба (загуба) за даден период, определена съгласно установените от действащото законодателство правила, на основата на която се определя размерът на дължимите (възстановимите) данъци.

Печалбата отразява по – големия размер на приходите над разходите, а загубата обратно по – големия размер на разходите над приходите.

<sup>1</sup> СС12 Данъци от печалбата ДВ бр.30/7.04.2005г.

## 1. СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА ФИНАНСОВИТЕ РЕЗУЛТАТИ

Всяка година предприятието формира финансовия си резултат от различни източници, като с най-голям относителен резултат са продажбите на продукцията, стоки и услуги. Сметките, отчитащи различните видове приходи се приключват със сметка 123 печалби и загуби. Когато резултатът е печалба сметките се дебитират, а при загуба се кредитират в кореспонденция със сметка 123.

При печалба:

<i>Д-т</i>	701	Приходи от продажба на продукцията
<i>Д-т</i>	702	Приходи от продажба на стоки
<i>Д-т</i>	703	Приходи от продажба на услуги
<i>Д-т</i>	704	Приходи от финансираня
<i>Д-т</i>	705	Приходи от продажба на дълготрайни активи
<i>Д-т</i>	709	Други приходи от дейността
<i>К-т</i>	123	Печалби и загуби

При загуба:

<i>Д-т</i>	123	Печалби и загуби
<i>К-т</i>	701	Приходи от продажба на продукцията
<i>К-т</i>	702	Приходи от продажба на стоки
<i>К-т</i>	703	Приходи от продажба на услуги
<i>К-т</i>	704	Приходи от финансираня
<i>К-т</i>	705	Приходи от продажба на дълготрайни активи
<i>К-т</i>	709	Други приходи от дейността

Като източник на печалба са финансовите и извънредните приходи.

<i>Д-т</i>	721	Приходи от лихви
<i>Д-т</i>	722	Приходи от съучастие
<i>Д-т</i>	723	Приходи от операции и финансови активи
<i>Д-т</i>	724	Приходи от валутни операции
<i>Д-т</i>	725	Приходи от последващи оценки на финансови активи и инструменти
<i>Д-т</i>	729	Други финансови приходи
<i>Д-т</i>	99	Други извънредни приходи
<i>К-т</i>	123	Печалби и загуби

Финансовите и извънредните разходи намаляват печалбата.

<i>Д-т</i>	123	Печалби и загуби
<i>К-т</i>	621	Разходи за лихви
<i>К-т</i>	623	Разходи по операции с финансови активи и инструменти
<i>К-т</i>	624	Разходи по валутни операции
<i>К-т</i>	625	Разходи от последващи оценки на финансови активи и инструменти
<i>К-т</i>	629	Други финансови разходи
<i>К-т</i>	699	Други извънредни разходи

Полученото салдо по сметка 123 Печалби и загуби (печалба или загуба) трябва да бъде равно на разликата между общите приходи и общите разходи на отчета за приходите и разходите преди данъчното облагане.

## 2. ОБЛАГАНЕ НА ФИНАНСОВИЯ РЕЗУЛТАТ

Получената за отчетния период печалба се облага съгласно Закона за корпоративното подоходно облагане<sup>2</sup>.

В закона се предвижда преобразуване на печалбата или загубата въз основа на това, че този закон не признава някои разходи и приходи.

В ЗКПО се предвижда данъчно задължените субекти да правят авансови вноски.

<i>Д-т</i>	452	Разчет за данък печалба
<i>К-т</i>	503	Разплащателна сметка в лева

Данъчните субекти плащат и т. нар. алтернативни данъци съгл. Чл.204 и чл.216 (10%) с които, не се преобразува финансовия резултат.

<i>Д-т</i>	606	Разходи за данъци, такси и др.подобни плащания
------------	-----	--

или

<i>Д-т</i>	609	Други разходи
<i>К-т</i>	459	Други разчети с бюджета и с ведомства

Данъчната основа се получава чрез преобразуване на счетоводната печалба или загуба с прибавяне или изваждане на данъчно признати или непризнати приходи и разходи.

В ЗКПО в сила от 01.01.2007г. е въведена категорията „счетоводен финансов резултат” вместо „финансов резултат преди данъчното преобразуване” както беше в предишния закон.

Разликите между счетоводния и данъчен финансов резултат са:

---

<sup>2</sup> ЗКПО, ДВ бр.105/22.12.2006г. посл. Изм. ДВ бр.95/1.12.2009г.

- А) Постоянни данъчни разлики
- Б) Временни данъчни разлики
- А) **Постоянни данъчни разлики**

*1. Непризнати разходи*

- а) разходи за дарения извън освободените данъчно третиране дарения по чл.31 от ЗКПО. Вместо облагане с данък върху разходите, непризнатите дарения участват в преобразуване на счетоводния финансов резултат.
- б) разходите за начислен ДДС или непризнат данъчен кредит с изключение на начисления данък на дерегистрация.
- в) разход за данък, който подлежи на удържане при източника.
- г) разходите за липси, доколкото не е начетено виновно лице, а са отчетени за сметка на предприятието не се признават за данъчни цели, това се отнася за дълготрайни и краткотрайни активи.

Бракуването на материални запаси са непризнати разходи, с изключение на брак поради непреодолима сила.

*2. Непризнати приходи*

Не се признават в данъчно отношение (намаляват се от счетоводния финансов резултат при преобразуването) следните приходи:

- а) приходи от дивиденди, изплащани от местни и чуждестранни юридически лица от държави-членки на ЕС.
- б) приходи от лихви върху надвнесени публични задължения, както и върху невъзстановен в срок ДДС.

- в) приходи, възникнали по повод на непризнати разходи вкл. и по повод на липси на брак на активи до размер на непризнатия разход.

Признати разходи за дарения

Те се ограничават до 10% от счетоводната печалба, до 50%, когато дарението е в полза за лечение на деца и до 15% за дарения, направени по Закона за меценатството.

## **Б) Временни данъчни разлики**

### *1. Намаляеми временни разлики*

- а) разходите, които представляват доходи на местни физически лица (с изключение на доходите от основно и допълнително трудово възнаграждение и на доходите на едноличния търговец) и не са изплатени до 31 декември, не се признават в годината на счетоводното им отчитане, а в годината на изплащането им.
- б) когато са обложени с данък провизии, а в годината на тяхното изплащане е преустановило дейността си вместо намаление на финансовия резултат се възстановява от бюджета внесения данък.
- в) обявяване на контрагент в ликвидация или в несъстоятелност е отпаднало като основание за обратно действие на временната разлика от обезценка на вземания.

### ***Пример за определяне на корпоративния данък***

Предприятие има счетоводна печалба 60000лв.

Временни разлики, с които се увеличава финансовия резултат при преобразуването на счетоводната печалба са:

Увеличаване на финансовия резултат



1. Счетоводна печалба	60000лв.
2. Временни разлики с които се увеличава печалбата	+4100лв.
3. Временни разлики с които се намалява финансовия резултат – дарение	800лв.
4. Облагаема печалба с временните разлики	63300лв.
5. Дължим корпоративен данък 10%	6330лв.

Счетоводни статии за корпоративния данък

<i>Д-т</i> 123	печалби и загуби от текущата година	6330
<i>К-т</i> 452	Разчети за корпоративен данък	6330

Начислени данъци за сметка на увеличените временни разлики (4100x10%)

<i>Д-т</i> 497	Разчети по отсрочени данъци	410
<i>К-т</i> 452	Разчети за корпоративен данък	410

Начислени данъци за сметка на намалени данъчни временни разлики

<i>Д-т</i> 452	Разчети по корпоративен данък (800x10%)	80
<i>К-т</i> 490	Разчети по отсрочени данъци	80

---

**ЛИТЕРАТУРА**

1. Душанов Ив., Курс по счетоводство на предприятието, Ромина, С., 2008г.
2. Косев Д., Двустранно фирмено счетоводство, Софттрейд, 2007г.

---

**НОРМАТИВНА БАЗА**

ЗКПО ДВ бр.105/22.12.2006г. посл. Изм. ДВ бр.95/01.12.2009г.

СС12 Данъци от печалбата и СС18 Приходи ДВ бр.30/07.04.2005г.

## **ОБЩИ ПОЛОЖЕНИЯ ЗА ИЗГОТВЯНЕТО И ПРЕДСТАВЯНЕТО НА ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ**

*Общите положения на СМСС са одобрени от КМСС през април 1989 г. за публикуване през юли 1989 г. и приети от СМСС през април 2001 г.*

### **СЪДЪРЖАНИЕ**

	<i>параграфи</i>
<b>ПРЕДГОВОР</b>	
<b>ВЪВЕДЕНИЕ</b>	<b>1-11</b>
Цел и статут	1-4
Обхват	5-8
Потребители и техните информационни потребности	9-11
<b>ЦЕЛ НА ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ</b>	<b>12-21</b>
<b>Финансово състояние, резултати и промени във финансовото състояние</b>	<b>15-21</b>
Обяснителни бележки и приложения	21
<b>ОСНОВНИ ПРЕДПОЛОЖЕНИЯ</b>	<b>22-23</b>
База на начисляване	22
Действащо предприятие	23
<b>КАЧЕСТВЕНИ ХАРАКТЕРИСТИКИ НА ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ</b>	<b>24-46</b>
Разбираемост	25
Уместност	26-30
Същественост	29-30
Надеждност	31-38
Достоверно представяне	33-34
Предимство на съдържанието пред формата	35
Неутралност	36
Предпазливост	37
Пълнота	38
Сравнимост	39-42
Ограничения на уместната и надеждна информация	43-45
Навременност	43
Баланс между полза и разход	44
Баланс между качествените характеристики	45
Вярна и честна картина/честно представяне	46

<b>ЕЛЕМЕНТИ НА ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ</b>	<b>47-81</b>
<b>Финансово състояние</b>	<b>49-52</b>
<b>Активи</b>	<b>53-59</b>
<b>Пасиви</b>	<b>60-64</b>
<b>Собствен капитал</b>	<b>65-68</b>
<b>Представяне</b>	<b>69-73</b>
<b>Доход</b>	<b>74-77</b>
<b>Разходи</b>	<b>78-80</b>
<b>Корекция за поддържане на капитала</b>	<b>81</b>
<b>ПРИЗНАВАНЕ НА ЕЛЕМЕНТИТЕ НА ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ</b>	<b>82-98</b>
<b>Вероятност за бъдеща стопанска изгода</b>	<b>85</b>
<b>Надеждност на оценяването</b>	<b>86-88</b>
<b>Признаване на актив</b>	<b>89-90</b>
<b>Признаване на пасив</b>	<b>91</b>
<b>Признаване на доход</b>	<b>92-93</b>
<b>Признаване на разходи</b>	<b>94-98</b>
<b>ОЦЕНЯВАНЕ НА ЕЛЕМЕНТИТЕ НА ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ</b>	<b>99-101</b>
<b>КОНЦЕПЦИИ ЗА КАПИТАЛА И ПОДДЪРЖАНЕ НА КАПИТАЛА</b>	<b>102-110</b>
<b>Концепции за капитал</b>	<b>102-103</b>
<b>Концепции за поддържане на капитала и определяне на стойността на печалбата</b>	<b>104-110</b>
<b>Предговор</b>	

Финансови отчети се изготвят и представят за външни потребители от много предприятия по света. Макар тези финансови отчети да изглеждат сходни в различните страни, съществуват различия, които вероятно са причинени от редица социални, икономически и правни обстоятелства, както и от това, че различните страни имат предвид потребностите на различни потребители на финансовите отчети, когато определят националните изисквания.

Тези различни обстоятелства са довели до използването на редица дефиниции на елементите на финансовите отчети като например актив, пасив, собствен капитал, приходи и разходи. Те са довели също и до използването на различни критерии за признаването на статии във финансовите отчети и до предпочитания за различни бази за оценяване. Повлияни са също и обхватът на финансовите отчети и извършването в тях оповестяване.

Комитетът по Международни счетоводни стандарти (КМСС) е ангажиран с намаляването на тези различия, като се стреми към хармонизиране на регламентите, стандартите и процедурите за счетоводно отчитане, свързани с изготвянето и представянето на финансовите отчети. Комитетът смята, че по-нататъшното хармонизиране може да бъде постигнато най-успешно чрез насочване на вниманието към финансови отчети, съставени за целите на предоставяне на информация, която е полезна при вземането на стопански решения.

Съветът на КМСС счита, че финансови отчети, съставени с такава цел, отговарят на потребностите на повечето потребители. Това е така, защото почти всички потребители вземат стопански решения например, за да:

- (а) решат кога да купят, държат или продадат инвестиция в собствения капитал;
- (б) преценят стопанствеността или отговорността на ръководството;
- (в) преценят способността на предприятието да плаща или предоставя други допълнителни възнаграждения на наетите лица;
- (г) преценят сигурността на сумите, заети на предприятието;
- (д) определят политиката на данъчно облагане;
- (е) определят печалбата и дивидентите, подлежащи на разпределение;
- (ж) изготвят и използват статистически данни за националния доход; или
- (з) регулират дейностите на предприятията.

Съветът признава обаче, че правителствата могат да определят различни или допълнителни изисквания за целите на държавата. Тези изисквания обаче не трябва да влияят на финансовите отчети, публикувани в полза на други потребители, освен ако отговарят също и на потребностите на тези други потребители. Финансовите отчети най-често се изготвят в съответствие със счетоводен модел, основан на възстановимата историческа стойност и концепцията за номинално финансово поддържане на капитала. Други модели и концепции може да са по-подходящи за постигането на тази цел за предоставяне на информация, която е полезна за вземането на стопански решения, макар че понастоящем няма постигнат консенсус за промяна. Настоящите Общи положения са разработени така, че да бъдат приложими за широк кръг от счетоводни модели и концепции за капитала и поддържане на капитала.

## **Въведение**

### **Цел и статут**

- 1 Настоящите *Общи положения* представят концепциите, които стоят в основата на изготвянето и представянето на финансови отчети за външни потребители. Целта на *Общите положения* е да:
  - (а) подпомагат Съвета на КМСС в разработването на бъдещи Международни счетоводни стандарти и при прегледа на съществуващите Международни счетоводни стандарти;

- (б) подпомагат Съвета на КМСС за утвърждаване на хармонизирането на регламентите, стандартите и процедурите за счетоводно отчитане, свързани с представянето на финансовите отчети чрез предоставяне на база за намаляване алтернативите за счетоводно третиране, разрешени в Международните счетоводни стандарти;
  - (в) подпомагат националните органи, утвърждаващи стандартите, при разработването на национални стандарти;
  - (г) подпомагат съставителите на финансови отчети при прилагането на Международни счетоводни стандарти и при решаването на въпроси, които предстои да бъдат включени в предмета на Международен счетоводен стандарт;
  - (д) подпомагат одиторите при формиране на становище дали финансовите отчети са в съответствие с Международните счетоводни стандарти;
  - (е) подпомагат потребителите на финансови отчети при тълкуването на информацията, съдържаща се във финансовите отчети, съставени в съответствие с Международните счетоводни стандарти; и
  - (ж) предоставят информация на интересующите се от работата на КМСС за неговия подход при формулиране на Международните счетоводни стандарти.
- 2 Настоящите *Общи положения* не представляват международен счетоводен стандарт и следователно не определят стандарти за конкретен въпрос на оценяването или оповестяването. Нито един елемент на настоящите *Общи положения* не отменя конкретен Международен счетоводен стандарт.
- 3 Съветът на КМСС признава, че в ограничени случаи може да съществува конфликт между *Общите положения* и Международен счетоводен стандарт. В такива случаи на конфликт изискванията на Международния счетоводен стандарт са с преобладаваща сила над тези в *Общите положения*. Тъй като обаче Съветът на КМСС ще се ръководи от *Общите положения* при разработването на бъдещи стандарти и при прегледа на съществуващите стандарти, тези случаи на конфликт между *Общите положения* и Международните счетоводни стандарти ще намаляват с времето.
- 4 *Общите положения* ще бъдат преработвани периодично въз основа на опита на Съвета от работата му по тях.

### **Обхват**

- 5 *Общите положения* се занимават с:
- (а) целта на финансовите отчети;
  - (б) качествени характеристики, които определят полезността на информацията във финансовите отчети;

- (в) дефиниция, признаване и оценяване на елементите, от които се състоят финансовите отчети; и
  - (г) концепции за капитал и поддържане на капитала.
- 6 *Общите положения* се занимават с финансовите отчети с общо предназначение (наричани по-нататък „финансови отчети“), включително консолидираните финансови отчети. Такива финансови отчети се изготвят и представят най-малко веднъж годишно и са насочени към общите информационни потребности на широк кръг потребители. Някои от тези потребители може да изискват и имат властта да получават допълнителна информация към тази, съдържаща се във финансовите отчети. Много потребители обаче разчитат на финансовите отчети като основен източник на финансова информация и такива финансови отчети следователно трябва да бъдат изготвяни и представяни с оглед на техните потребности. Финансовите отчети със специално предназначение като например проспекти и изчисления, изготвени за целите на данъчното облагане, са извън обхвата на тези Общи положения. Независимо от това, *Общите положения* могат да бъдат прилагани при изготвянето на такива отчети със специално предназначение, когато техните изисквания разрешават това.
- 7 Финансовите отчети представляват част от процеса на финансово отчитане. Един пълен комплект финансови отчети обикновено съдържа баланс, отчет за доходите, отчет за промените във финансовото състояние (който може да бъде представен по редица начини, например като отчет за паричните потоци или като отчет за потока на средствата) и онези бележки и други приложения и обяснителни материали, които представляват неразделна част от финансовите отчети. Те могат да включват също допълнителни таблици и информация, които са базирани на или са извлечени от отчетите, или които се очаква да се четат заедно с отчетите. Такива таблици и допълнителна информация може да се отнасят например до финансова информация за промишлени и географски сегменти и оповестяване на ефектите от промяна на цените. Финансовите отчети обаче не включват такива части като доклади от директори, изявления на президента, обсъждания и анализи на ръководството и подобни части, които иначе може да бъдат включени във финансов или годишен доклад.
- 8 *Общите положения* се прилагат за финансовите отчети на всички търговски, индустриални и стопански отчетни единици, независимо дали в общественения или частния сектор. Отчетна единица е предприятие, за което има потребители, които разчитат на финансовите отчети като техен основен източник на финансова информация за предприятието.

## Потребители и техните информационни потребности

9 Потребителите на финансови отчети включват настоящи и потенциални инвеститори, наети лица, заемодатели, доставчици и други търговски кредитори, клиенти, правителства и техните агенции и обществеността.

Те използват финансовите отчети за удовлетворяване на някои от своите разнообразни потребности от информация. Тези потребности включват следното:

- (а) *Инвеститори.* Предоставящите рисков капитал и техните консултанти се интересуват от присъщия риск и осигуряваната възвръщаемост на техните инвестиции. Те се нуждаят от информация, която да им помогне да определят дали трябва да купуват, задържат или продават. Собствениците на капитала също се интересуват от информация, която им дава възможност да оценят способността на предприятието да изплаща дивиденди;
- (б) *Наети лица.* Наетите лица и техните представителни групи се интересуват от информацията относно стабилността и рентабилността на своите работодатели. Те се интересуват също от информация, която им дава възможност да оценят способността на предприятието да осигурява възнаграждения, планове за пенсионни доходи и възможности за заетост;
- (в) *Заемодатели.* Заемодателите се интересуват от информация, която им дава възможност да определят дали техният кредит и лихвата към него ще бъдат плащани при настъпване на падежа;
- (г) *Доставчици и други търговски кредитори.* Доставчиците и другите търговски кредитори се интересуват от информация, която им дава възможност да определят дали дължимите им суми ще бъдат платени с настъпването на падежа. Търговските кредитори вероятно ще се интересуват от предприятието за по-кратък период от време отколкото заемодателя, освен ако са зависими от задържането на предприятието като основен клиент;
- (д) *Клиенти.* Клиентите се интересуват от информацията от продължаване действието на предприятието особено когато имат дългосрочен ангажимент с него или зависят от предприятието;
- (е) *Правителства и техните агенции.* Правителствата и техните агенции се интересуват от разпределението на ресурсите и следователно от дейностите на предприятията. Те изискват също информация, за да регулират дейностите на предприятията, да определят политиката на данъчно облагане и като база за статистиката на националния доход и други статистически данни;
- (ж) *Обществеността.* Предприятията имат ефект върху гражданите по редица начини. Предприятията например могат да допринасят значително към местната икономика по много начини, включително чрез броя на лицата, на които осигуряват заетост и тяхната подкрепа за местните доставчици. Финансовите отчети могат да подпомагат обществеността чрез предоставяне на

информация за тенденциите и последните развития в просперитета на предприятието и обхвата на неговите дейности.

- 10 Макар че финансовите отчети не могат да отговорят на информационните потребности на всеки потребител, съществуват потребности, които са общи за всички потребители. Тъй като инвеститорите са доставчици на рисков капитал за предприятията, предоставянето на финансови отчети, които отговарят на техните потребности, ще отговори също на повечето от потребностите на други потребители, които могат да бъдат удовлетворени от финансовите отчети.
- 11 Ръководството на предприятието носи главната отговорност за изготвянето и представянето на финансовите отчети на предприятието. Ръководството също се интересува от информацията, съдържаща във финансовите отчети, въпреки че има достъп до допълнителна управленска и финансова информация, която му помага да изпълнява своите отговорности по планиране, вземане на решения и контрол. Ръководството може да определя формата и съдържанието на такава допълнителна информация, за да отговаря тя на неговите собствени потребности. Отчитането на такава информация обаче е извън обхвата на настоящите *Общи положения*. Независимо от това, публикуваните финансови отчети се базират на информацията, използвана от ръководството, за финансовото състояние, представянето и промените във финансовото състояние на предприятието.

### **Цел на финансовите отчети**

- 12 Целта на финансовите отчети с общо предназначение е да предоставят информация за финансовото състояние, представянето и паричните потоци на дадено предприятие, която е необходима за широк кръг от потребители при вземането на стопански решения.
- 13 Финансовите отчети, изготвени за тази цел, отговарят на общите потребности на повечето потребители. Финансовите отчети обаче не предоставят цялата информация, от която може да се нуждаят потребителите за вземане на стопански решения, тъй като те до голяма степен отразяват финансовите ефекти от минали събития и не предоставят задължително нефинансова информация.
- 14 Финансовите отчети показват също резултата от стопанствеността или от отговорността на ръководството за поверените му ресурси. Тези потребители, които желаят да преценят стопанствеността или отговорността на ръководството, правят това, за да могат да вземат стопански решения; тези решения може да включват например дали да задържат или да продадат своята инвестиция в предприятието, или дали да преназначат или да сменят ръководството.



**Финансово състояние, резултати и промени във финансовото състояние**

- 15 Икономическите решения, вземани от потребителите на финансовите отчети, изискват оценка на способността на предприятието да генерира парични средства и парични еквиваленти и от момента и сигурността на тяхното генериране. Тази способност в крайна сметка определя например капацитета на предприятието да плаща на наетите лица и доставчици, да извършва в срок лихвените плащания, да погасява кредити и да извършва разпределения за своите собственици. Потребителите могат по-добре да оценяват тази способност за генериране на парични средства и парични еквиваленти, ако им е предоставена информация, насочена към финансовото състояние, представянето и промените във финансовото състояние на предприятието.
- 16 Финансовото състояние на предприятието се влияе от икономическите ресурси, които то контролира, от финансовата му структура, ликвидността и платежо-способността му, както и от капацитета му да се приспособява към промените в околната среда, в която функционира. Информацията за икономическите ресурси, контролирани от предприятието, и капацитета му в миналото да променя тези ресурси е полезна при прогнозиране способността на предприятието да генерира парични средства и парични еквиваленти в бъдеще. Информацията за финансовата структура е полезна при прогнозиране на бъдещите кредитни потребности и как бъдещата печалба и паричните потоци ще бъдат разпределени между тези, които имат участие в предприятието; тя е полезна също при прогнозирането доколко ще успее предприятието в по-нататъшното набиране на финанси. Информацията за ликвидността и платежоспособността е полезна при прогнозиране способността на предприятието да посреща финансовите си ангажименти с настъпването на падежа им. Ликвидността се отнася до наличието на парични средства в близко бъдеще, като се вземат предвид финансовите ангажименти през този период. Платежоспособността се отнася до наличието на парични средства през по-дълъг срок за посрещане на финансовите ангажименти с настъпването на падежа им.
- 17 Информацията за представянето на предприятието, по-конкретно за неговата рентабилност, е необходима, за да се оценяват потенциалните промени в икономическите ресурси, които то е вероятно да контролира в бъдеще. Информацията за променливостта в представянето е важна в това отношение. Информацията за представянето е полезна при прогнозиране капацитета на предприятието да генерира парични потоци от съществуващата си ресурсна база. Полезна е също при формирането на

преценки за ефективността, с която предприятието може да използва допълнителни ресурси.

- 18 Информацията относно промените във финансовото състояние на предприятието е полезна, за да се оценят неговите инвестиционни, финансови и оперативни дейности през отчетния период. Информацията за паричните потоци предоставя на потребителите база за оценка на способността на предприятието да генерира пари и парични еквиваленти, както и на потребностите на предприятието да оползотвори тези парични потоци. При изготвянето на отчет за промените във финансовото състояние средствата могат да бъдат дефинирани по много различни начини като например всички финансови ресурси, оборотен капитал, ликвидни активи или парични средства. В настоящите *Общи положения* не се прави опит да се определи конкретна дефиниция на финансови средства.
- 19 Информация за финансовото състояние се предоставя главно в баланса. Информация за представянето се предоставя главно в отчета за доходите. Информация за промените във финансовото състояние се предоставя във финансовите отчети чрез отделен отчет.
- 20 Съставните компоненти на финансовите отчети са взаимосвързани, тъй като отразяват различни аспекти на една и съща сделка или други събития. Макар че всеки отчет предоставя информация, която е различна от другите, нито един от отчетите не служи на една единствена цел и не предоставя цялата информация, необходима за конкретните потребности на потребителите. Например отчетът за доходите предоставя непълна картина на представянето, освен ако не се използва заедно с баланса и отчета за промените във финансовото състояние.

#### **Обяснителни бележки и приложения**

- 21 Финансовите отчети съдържат също обяснителни бележки, допълнителни приложения и друга информация. Например те може да съдържат допълнителна информация, която е подходяща за потребностите на потребителите относно статия в баланса и отчета за доходите. Те може да включват оповестяване за риска и несигурностите, засягащи предприятието, и всякакви ресурси и задължения, непризнати в баланса (като например минерални запаси). Информация за географските и отраслови сегменти и ефекта върху предприятието от промени на цените може също да се предостави под формата на допълваща информация.

#### **Основни предположения**

##### **База на начисляване**

- 22 За да постигнат своите цели, финансовите отчети се изготвят на база счетоводния принцип на начисляването. При тази база, ефектите от сделки и

други събития се признават в момента на тяхното възникване (а не когато бъдат платени или получени паричните средства или техните еквиваленти) и се отразяват в счетоводните записи, и се отчитат във финансовите отчети за периодите, към които се отнасят. Финансовите отчети, изготвени на базата на начисляване, информират потребителите не само за минали сделки, свързани с плащането или получаването на парични средства, но също и за задължението да се плащат парични средства в бъдеще и за ресурси, които представляват парични средства, които ще бъдат получени в бъдеще. Следователно те предоставят вида информация за минали сделки и други събития, която е най-полезна за потребителите при вземането на стопански решения.

### **Действащо предприятие**

- 23 Финансовите отчети обикновено се изготвят на база на предположението, че предприятието е действащо и ще продължи да функционира в обозримо бъдеще. Следователно се приема, че предприятието няма нито намерението, нито необходимостта да ликвидира или съкрати съществено мащаба на своите дейности; ако такова намерение или необходимост е налице, финансовите отчети може да е необходимо да се изготвят на друга база и, ако това е така, използваната база се оповестява.

### **Качествени характеристики на финансовите отчети**

- 24 Качествени характеристики са атрибутите, които правят информацията, предоставена във финансови отчети, полезна за потребителите. Четирите основни качествени характеристики са разбираемост, уместност, надеждност и сравнимост.

### **Разбираемост**

- 25 Съществено качество на информацията, предоставена във финансовите отчети, е, че тя е лесно разбираема за потребителите. За тази цел се приема, че потребителите имат приемливи познания за бизнеса и стопанските дейности и за счетоводното отчитане, както и желанието да проучат информацията с необходимата прилежност. Информацията за сложни въпроси, която би трябвало да бъде включена във финансовите отчети поради своята уместност за потребностите от вземане на стопански решения на потребителите, не трябва да се изключва само защото може да е твърде трудна за разбиране от определени потребители.

### **Уместност**

- 26 За да бъде полезна, информацията трябва да е уместна за потребностите от вземане на стопански решения на потребителите. Информацията притежава качеството уместност, когато влияе на стопанските решения на потребителите, като им помага да оценят минали, настоящи и бъдещи събития или като потвърждава или коригира оценките за тях в миналото.

- 27 Значението на информацията за прогнозиране и потвърждаване са взаимосвързани. Например информацията за текущото равнище и структура на държаните активи има стойност за потребителите, когато се опитват да предвидят способността на предприятието да се възползва от благоприятните възможности и неговата способност да реагира при неблагоприятни обстоятелства. Същата информация играе потвърждаваща роля по отношение на предвижданията от миналото например за начина, по който предприятието би било структурирано или за резултата от планираните дейности.
- 28 Информацията за финансовото състояние и представянето в миналото често се използва като база за прогнозиране на бъдещото финансово състояние и представяне и на други въпроси, от които потребителите пряко се интересуват, като например дивиденди и плащания на заплати, колебания на цените на ценните книжа и способността на предприятието да посреща своите ангажименти с настъпването на падежа им. За да има стойност за целите на прогнозирането, информацията не е необходимо да бъде в конкретна форма на прогноза. Възможността да се правят предвиждания на базата на финансовите отчети обаче се повишава от начина, по който се представя информацията за минали сделки и събития. Например стойността на отчета за доходите за целите на прогнозиране се повишава, ако необичайни, ненормални и непостоянни статии от приходите или разходите се оповестяват отделно.

### **Същественост**

- 29 Уместността на информацията се влияе от нейния характер и същественост. В някои случаи характерът на информацията сам по себе си е достатъчен, за да определи нейната уместност. Например отчитането на нов сегмент може да повлияе на оценката на риска и благоприятните възможности, пред които е изправено предприятието независимо от съществеността на резултата, постигнат от новия сегмент през отчетен период. В други случаи и характерът, и съществеността са важни, например сумата на материалните запаси, държани във всяка една от основните категории, които са уместни за стопанската дейност.
- 30 Информацията е съществена, ако нейното пропускане или подвеждащо представяне би повлияло на стопанските решения на потребителите, взети въз основа на финансовите отчети. Съществеността зависи от размера на статията или на грешката, преценена при конкретните обстоятелства на нейното пропускане или подвеждащо представяне. И така, съществеността предоставя по-скоро един праг или крайна точка, а не основна качествена характеристика, която информацията трябва да притежава, за да бъде полезна.

**Надеждност**

- 31 За да бъде полезна, информацията трябва също да бъде надеждна. Информацията притежава качеството надеждност, когато не съдържа съществени грешки и предубеденост и потребителите могат да разчитат на нея да представя вярно това, което претендира, че представя, или което може разумно да се очаква, че представя.
- 32 Информацията може да бъде уместна, но толкова ненадеждна по своя характер или представяне, че нейното признаване може да бъде потенциално подвеждащо. Например, ако валидността и сумата на иск за щети по съдебно производство са спорни, може да бъде неуместно предприятието да признае пълния размер на иска в баланса, макар че може да е уместно да оповеси сумата и обстоятелствата на иска.

**Достоверно представяне**

- 33 За да бъде надеждна, информацията трябва да представя достоверно сделките и други събития, които претендира, че представя, или които може разумно да се очаква да представя. Така например балансът следва да представя достоверно сделките и други събития, които водят в резултат до актив, пасив и собствен капитал на предприятието към отчетната дата, които отговарят на критериите за признаване.
- 34 По-голямата част от финансовата информация е изложена на известен риск да бъде по-малко достоверно представена от това, което претендира, че представя. Това не се дължи на предубеденост, а по-скоро на вътрешно присъщи трудности или при идентифициране на сделките и други събития, които трябва да се оценяват, или в разработването и прилагането на техники на оценяване и представяне, които предават съобщения, отговарящи на тези сделки и събития. В определени случаи оценката на финансовите ефекти от дадена статия може да бъде толкова несигурна, че по принцип предприятията не биха ги признали в своите финансови отчети; например, макар че с времето повечето предприятия вътрешно генерират положителна репутация, обикновено е трудно да се идентифицира и оцени тази репутация надеждно. В други случаи обаче може да е уместно да се признаят статии и да се оповести рискът от грешка, съпътстващ тяхното признаване и оценка.

**Предимство на съдържанието пред формата**

- 35 За да представя информацията достоверно сделките и други събития, които претендира да представя, е необходимо те да бъдат отчитани счетоводно и представени в съответствие с тяхното съдържание и икономическа реалност, а не просто по тяхната правна форма. Съдържанието на сделките или други събития невинаги отговаря на това, което е видно от правната им или замислена форма. Например предприятието да продаде актив на друго лице по такъв начин, че документацията да претендира прехвърляне на собствеността на това друго лице; независимо от това обаче може да

съществуват споразумения, съгласно които предприятието да продължава да получава бъдещите стопански изгоди, произтичащи от актива. При такива обстоятелства, отчитането на продажба няма да представя достоверно сключените сделки (ако наистина е имало сделка).

### **Неутралност**

- 36 За да бъде надеждна, информацията, съдържаща се във финансовите отчети, трябва да бъде неутрална, т.е. без предубеденост. Финансовите отчети не са неутрални, ако чрез подбора или представянето на информация те влияят на вземането на решение или извършването на преценка с цел постигане на предопределен резултат или изход.

### **Предпазливост**

- 37 Съставителите на финансови отчети обаче трябва наистина да се преборят с несигурностите, които неизбежно заобикалят много събития и обстоятелства от рода на събираемост на съмнителни вземания, вероятен полезен живот на машини и оборудване и брой гаранционни рекламации, които може да възникнат. Такива несигурности се признават чрез оповестяване на техния характер и степен и чрез прилагане на предпазливост в изготвянето на финансовите отчети. Предпазливостта е включване на известна степен на скептицизъм при прилагането на преценките, необходими за приблизителните счетоводни оценки, изисквани при условия на несигурност, така че активите или приходите да не бъдат подценени. Прилагането на предпазливост обаче не позволява например създаването на скрити резерви или прекомерни провизии, преднамереното подценяване на актив или приход или преднамереното подценяване на пасив или разход, тъй като финансовите отчети няма да бъдат неутрални и следователно нямат да притежават качеството надеждност.

### **Пълнота**

- 38 За да бъде надеждна, информацията във финансовите отчети трябва да бъде пълна в рамките на съществеността и цената на придобиване. Даден пропуск може да доведе до невярна или подвеждаща информация и следователно ненадеждна и недостатъчна по отношение на нейната уместност.

### **Сравнимост**

- 39 Потребителите трябва да могат да сравняват финансовите отчети на предприятието във времето, за да могат да идентифицират тенденциите в неговото финансово състояние и представяне. Потребителите трябва също да могат да сравняват финансовите отчети на различни предприятия, за да могат да оценят тяхното относително финансово състояние, представяне и промени във финансовото състояние. Следователно оценяването и представянето на финансовия ефект от подобни сделки и други събития

- трябва да се извършва по последователен начин в цялото предприятие и през цялото време за това предприятие, както и по последователен начин за различни предприятия.
- 40 Важна последица от качествената характеристика сравнимост е, че потребителите са информирани за счетоводната политика, прилагана при изготвянето на финансовите отчети, всякакви промени в тази политика и ефектите от тези промени. Потребителите трябва да могат да идентифицират различията между счетоводните политики за подобни сделки и други събития, използвани от едно и също предприятие от един период към друг и от различни предприятия. Съответствието с Международните счетоводни стандарти, включително оповестяването на счетоводната политика, прилагана от предприятието, помага за постигането на сравнимост.
- 41 Необходимостта от сравнимост не трябва да се бърка просто с уеднаквяване и не трябва да се допуска да става пречка пред въвеждането на подобрени стандарти за счетоводно отчитане. Не е подходящо предприятието да продължава да отчита по същия начин сделка или друго събитие, ако приетата политика не отговаря на качествените характеристики уместност и надеждност. Също така не е подходящо предприятието да остави счетоводната си политика непроменена, когато съществуват по-уместни и надеждни алтернативи.
- 42 Тъй като потребителите желаят да сравняват финансовото състояние, финансовите резултати и промените във финансовото състояние на предприятието във времето, важно е финансовите отчети да показват съответстваща информация за предходните периоди.

## **Ограничения на уместната и надеждна информация**

### **Навременност**

- 43 Ако има излишно забавяне в отчитането на информацията, тя може да изгуби своята уместност. Ръководството трябва да балансира относителните ползи от навременното отчитане и осигуряването на надеждна информация. За да се осигурява навременна информация, често може да е необходимо отчитане преди да са известни всички аспекти на сделка или друго събитие, като по този начин се влошава надеждността. И обратно, ако отчитането се забави, докато станат известни всички аспекти, информацията може да е много надеждна, но от малка полза за потребителите, които междувременно е трябвало да вземат решения. При постигането на баланс между уместност и надеждност, основното съображение е как най-добре да се удовлетворят потребностите на потребителите за вземане на стопански решения.

### **Баланс между полза и разход**

44      Балансът между ползата и разхода е по-скоро сериозно ограничение, отколкото качествена характеристика. Ползите, извлечени от информацията, трябва да надвишават разходите за нейното осигуряване. Оценката на ползите и разходите обаче по своята същност е процес на субективна преценка. Освен това, разходите не се поемат непременно от онези потребители, които се радват на ползите. Ползите може да стигнат също и до потребители, различни от тези, за които е изготвена информацията; например предоставянето на допълнителна информация на заемодателите може да намали разходите по заеми на дадено предприятие. Поради тези причини е трудно да се прилага тестът ползи/разходи във всеки конкретен случай. Независимо от това органите, утвърждаващи стандартите, както и съставителите и потребителите на финансови отчети, трябва да имат предвид това ограничение.

#### **Баланс между качествените характеристики**

45      В практиката често е необходимо балансиране или компромис между качествените характеристики. По принцип целта е да се постигне баланс между характеристиките, за да се изпълни целта на финансовите отчети. Относителната важност на характеристиките в различни случаи е въпрос на професионална преценка.

#### **Вярна и честна картина/честно представяне**

46      Финансовите отчети често се описват като показващи вярна и честна картина или като честно представящи финансовото състояние, представянето и промените във финансовото състояние на предприятието. Макар настоящите *Общи положения* да не се занимават пряко с тези понятия, прилагането на основните качествени характеристики и подходящи стандарти на счетоводно отчитане обикновено водят до финансови отчети, които предават това, което най-общо се счита за вярна и честна картина или честно представяне на тази информация.

#### **Елементи на финансовите отчети**

47      Финансовите отчети представят финансовите ефекти от сделки и други събития, като ги групират в широки категории съгласно техните икономически характеристики. Тези широки категории се наричат елементи на финансовите отчети. Елементите, пряко свързани с оценяване на финансовото състояние в баланса, са активи, пасиви и собствен капитал. Елементите, пряко свързани с оценяването на представянето в отчета за доходите, са приходи и разходи. Отчетът за промените във финансовото състояние обикновено отразява елементите на отчета за доходите и промените в елементите на баланса; настоящите *Общи положения* не идентифицират елементи, които са уникални за този отчет.

48      Представянето на тези елементи в баланса и отчета за доходите включва процес на подгрупиране. Например активите и пасивите могат да бъдат



класифицирани по техния характер или функция в стопанската дейност на предприятието, за да се представи информацията по най-полезен начин на потребителите за целите на вземане на стопански решения.

### **Финансово състояние**

- 49 Елементите, пряко свързани с оценяването на финансовото състояние, са активи, пасиви и собствен капитал. Те са дефинирани, както следва:
- (а) актив е ресурс, контролиран от предприятието в резултат от минало събитие и от който се очаква бъдеща стопанска изгода за предприятието;
  - (б) пасив е сегашно задължение на предприятието, произтичащо от минали събития, уреждането на което се очаква да породи необходимост от изходящ поток от ресурси на предприятието, съдържащ икономически ползи;
  - (в) собствен капитал е остатъчният дял в активите на предприятието след приспадане на всички негови пасиви.
- 50 Дефинициите на актив и пасив идентифицират техните същностни характеристики, но не правят опит да определят критериите, на които трябва да отговарят, преди да бъдат признати в баланса. Така дефинициите обхващат статии, които не са признати като актив или пасив в баланса, защото не отговарят на критериите за признаване, разгледани в параграфи 82 до 98. По-конкретно, очакването, че бъдеща стопанска изгода ще потече от или към предприятието, трябва да бъде достатъчно сигурно, за да отговори на критерия за вероятност в параграф 83, преди актив или пасив да бъде признат.
- 51 При оценката дали дадена статия отговаря на дефиницията на актив, пасив или собствен капитал, трябва да се обърне внимание на стоящите в основата и съдържание и икономическа реалност, а не само правната и форма. Така например в случая на финансов лизинг, съдържанието и икономическата реалност са, че лизингополучателят получава икономическите изгоди от използването на лизингования актив през по-голямата част от неговия полезен живот в отговор на поемането на задължение да плаща за това право сума, приблизително равняваща се на справедливата стойност на актив и съответния финансов разход. Следователно финансовият лизинг поражда статия, която отговаря на дефиницията на актив и пасив и се признава като такава в баланса на лизингополучателя.
- 52 Баланс, изготвен в съответствие с настоящите Международни счетоводни стандарти, може да включва статия, която не отговаря на дефинициите на актив или пасив и не е показана като част от собствения капитал. Дефинициите, дадени в параграф 49, обаче ще бъдат в основата на бъдещо преразглеждане на съществуващите Международни счетоводни стандарти и разработването на допълнителни стандарти.

**Активи**

- 53 Бъдещата стопанска изгода, въплътена в актив, е потенциалът за принос, пряко или косвено, към потока от парични средства и парични еквиваленти към предприятието. Този потенциал може да е производствен и да представлява част от оперативната дейност на предприятието. Той може също да приеме формата на конвертируемост в парични средства или парични еквиваленти или способност за намаляване на изходящ паричен поток например, когато алтернативен производствен процес намали разходите за производство.
- 54 Предприятието обикновено използва своите активи, за да да произвежда стоки или услуги, които са в състояние да задоволят желанията или потребностите на клиентите; тъй като тези стоки или услуги могат да удовлетворят тези желания или потребности, клиентите са готови да платят за тях и така допринасят към паричния поток на предприятието. Самите парични средства предоставят полза на предприятието, поради техния контрол над други ресурси.
- 55 Бъдещата стопанска изгода, въплътена в актива, може да се получи от предприятието по редица начини. Например активът може:
- (а) да бъде използван самостоятелно или в комбинация с други активи в производството на стоки или услуги, които се продават от предприятието;
  - (б) да бъде разменен за други активи;
  - (в) да бъде използван за уреждане на задължение; или
  - (г) да бъде разпределен сред собствениците на предприятието.
- 56 Много активи, например имоти, машини и съоръжения, имат физическа форма. Физическата форма обаче не е от съществено значение за съществуването на актив; ето защо патентите и авторските права например са активи, ако бъдещата стопанска изгода от тях се очаква да се получи от предприятието и ако те се контролират от предприятието.
- 57 Много активи, например вземания и имоти, са свързани с юридически права, включително правото на собственост. При определяне съществуването на актив, правото на собственост не е от съществено значение; така например имот, държан по лизинг, е актив, ако предприятието контролира ползите, които се очаква да се получат от имота. Макар капацитетът на предприятието да контролира ползите да е обикновено резултат от юридически права, дадена статия все пак може да отговаря на дефиницията на актив дори когато няма юридически контрол. Например ноу-хау, получено от развойна дейност, може да отговаря на дефиницията на актив, когато пазейки това ноу-хау в тайна, предприятието контролира ползите, които се очаква да се получат от него.

- 58 Активите на предприятието са резултат от минали сделки или други минали събития. Предприятията обикновено получават активи, като ги купуват или произвеждат, но други сделки или събития може да генерират активи; примерите включват имоти, получени в предприятието от правителството като част от програма за насърчаване на икономическия растеж в даден район и откриването на минерални залежи. Сделки или събития, които се очаква да настъпят в бъдеще, сами по себе си не поражда актив; например намерението за купуване на материални запаси само по себе си не отговаря на дефиницията на актив.
- 59 Съществува тясна връзка между извършването на разход и генерирането на актив, но те не съвпадат задължително. Следователно, когато предприятието извършва разходи, това може да даде доказателства, че се търси бъдеща стопанска изгода, но не представлява заключително доказателство, че е получена статия, отговаряща на дефиницията на актив. По аналогичен начин липсата на свързан разход не пречи дадена статия да удовлетворява дефиницията на актив и така да стане годна за признаване в баланса; например статия, която е дарена на предприятието, може да удовлетворява дефиницията на актив.

### **Пасиви**

- 60 Съществена характеристика на пасива е, че предприятието има съществуващо задължение. Задължението е ангажимент или потребност да се постъпи или действа по определен начин. Задължението може да бъде юридически упражняемо право като последица от обвързващ договор или законово изискване. Такъв е обикновено случаят например с дължима сума за получени стоки и услуги. Задължение възниква обаче също в нормалния ход на стопанската практика от обичаи и от желанието да се поддържат добри бизнес отношения и да се действа по справедлив начин. Ако например предприятие реши като част от своята политика да коригира дефекти в своите продукти дори когато те се появят след изтичане на гаранционния период, сумите, които се очаква да бъдат разходвани по отношение на вече продадените стоки, са пасив.
- 61 Трябва да се прави разграничение между съществуващо задължение и бъдещ ангажимент. Решение от страна на ръководството на предприятието да придобие актив в бъдеще само по себе си не поражда съществуващо задължение. Задължение обикновено възниква само когато активът бъде доставен или предприятието сключи необратимо споразумение за придобиване на актив. В последния случай необратимият характер на споразумението означава, че икономическите последици от неспазването на задължението, например поради наличието на значителна санкция, оставя много малко или никаква възможност за преценка на предприятието да избегне изходящия поток на ресурси към друга страна.

62 Уреждането на съществуващо задължение обикновено включва отдаването от страна на предприятието на ресурси, съдържащи икономически ползи, за да удовлетвори претенция на другата страна. Уреждането на съществуващо задължение може да се извърши по редица начини, например чрез:

- (а) плащане на парични средства;
- (б) прехвърляне на друг актив;
- (в) предоставяне на услуги;
- (г) замяна на това задължение с друго задължение; или
- (д) превръщане на задължението в собствен капитал. Задължение може също да бъде погасено и по други начини, като например отказ или форфетиране на права на кредитори.

63 Пасивите се явяват в резултат от минали сделки или други минали събития. Така например придобиването на стоки и използването на услуги поражда търговски задължения (освен ако не са платени в аванс или при доставката) и получаването на банков кредит води до задължение за погасяване на кредита. Предприятието може също да признае бъдещи отстъпки на база годишните покупки от клиенти като пасив; в този случай продажбата на стоки в миналото е сделката, която поражда пасива.

64 Някои пасиви могат да бъдат оценени само чрез прилагане в значителна степен на приблизителна оценка. Някои предприятия описват тези пасиви като провизии. В някои страни такава провизия не се счита за пасив, тъй като понятието за пасив е дефинирано твърде тясно и обхваща само суми, които могат да бъдат установени без необходимостта да се използват приблизителни счетоводни оценки. Дефиницията на пасив в параграф 49 следва по-широк подход. Така например, когато провизията включва съществуващо задължение и отговаря на останалата част от дефиницията, тя е пасив дори когато сумата трябва да бъде приблизително оценена. Примерите включват провизия за плащания, които трябва да бъдат извършени по съществуващи гаранции или провизии за покриване на пенсионни задължения.

### **Собствен капитал**

65 Макар собственият капитал да е дефиниран в параграф 49 като остатъчна сума, той може да бъде класифицирани в отделни категории в баланса. Например в корпоративно предприятие сумите, внесени от акционерите, неразпределената печалба, резервите, представляващи разпределения на неразпределената печалба, и резервите, представляващи корекция за поддържане на капитала, може да бъдат показани отделно. Такова групиране може да е уместно за потребностите за вземане на решения от потребителите на финансови отчети, когато те показват юридически или други ограничения на способността на предприятието да разпределя или по друг начин да

използва своя собствен капитал. Те може да отразяват също факта, че страните с участие в собствеността в предприятието имат различни права по отношение на получаването на дивиденди или изплащането на вноски в собствения капитал.

- 66 Създаването на резерви понякога се изисква по устав или закон, за да осигури на предприятието и неговите кредитори допълнителна мярка за защита от ефектите на загубите. Могат да се установяват и други резерви, ако националното данъчно законодателство предоставя освобождавания от или намаления на данъчните задължения, когато се прави прехвърляне към такива резерви. Наличието и размерът на такива закони, уставни и данъчни резерви е информация, която може да е уместна с оглед на потребностите за вземане на решения от потребителите. Прехвърлянето на такива резерви представлява по-скоро разпределение на неразпределената печалба, отколкото разходи.
- 67 Сумата, по която собственият капитал е показан в баланса, зависи от оценката на активите и пасивите. Обикновено агрегираната сума на собствения капитал само по случайно съвпадение може да отговаря на агрегираната пазарна стойност на акциите на предприятието или на сумата, която би могла да бъде събрана при продажбата или на нетните активи, ако предприятието се продаде на части, или на предприятието като цяло на база действащо предприятие.
- 68 Търговски, промишлени и стопански дейности често се предприемат чрез предприятия от рода на едноличен търговец, събирателно дружество и тръст, както и различни видове държавни стопански предприятия. Законната и подзаконова нормативна база за тези предприятия често се различава от тази за корпоративните отчетни единици. Например може да няма никакви или много малко ограничения за разпределението към собствениците или други бенефициенти на суми, включени в собствения капитал. Независимо от това, дефиницията на собствен капитал и другите аспекти на настоящите Общи положения, които се занимават със собствения капитал, са подходящи за такива отчетни единици.

### **Представяне**

- 69 Печалбата често се използва като оценка на представянето или като база за друго оценяване, като възвръщаемост на инвестицията или доходи на акция. Елементите, пряко свързани с оценяването на печалбата, са приходите и разходите. Признаването и оценяването на приходите и разходите, и оттук - на печалбата, зависи отчасти от концепциите за капитала и поддържането на капитала, използвани от предприятието при изготвянето на финансовите отчети. Тези концепции са разгледани в параграфи 102 до 110.
- 70 Елементите на приходите и разходите се определят както следва:

- (а) приход е увеличението на икономическите изгоди през счетоводния период под формата на входящи потоци или увеличение на актив, или намаление на пасив, които водят до увеличение на собствения капитал, различно от това, свързано с вноски от участниците в собствения капитал;
- (б) разход е намалението на икономическите изгоди през счетоводния период под формата на изходящи потоци или намаление на актива, или увеличение на пасива, което води до намаление на собствения капитал, различно от това, свързано с разпределения към участниците в собствения капитал.

71 Дефинициите на приходи и разходи идентифицират техните основни характеристики, но не правят опит да определят критериите, на които трябва да отговарят, преди да бъдат признати в отчета за доходите. Критериите за признаване на приходите и разходите са разгледани в параграфи 82 до 98.

72 Приходите и разходите могат да бъдат представени в отчета за доходите по редица начини, така че да осигурят информация, която е уместна за вземане на стопански решения. Например нормална практика е да се прави разграничение между онези статии на приходи и разходи, които възникват в хода на обичайната дейност на предприятието и тези, които не са свързани с нея. Това разграничение се прави на базата на това, че източникът на статията има значение при оценяване способността на предприятието да генерира парични средства и парични еквиваленти в бъдеще; например случайни дейности от рода на освобождаване от дългосрочна инвестиция е малко вероятно да се повтарят регулярно. Когато се прави разлика между статиите по този начин, трябва да се отчете характера на предприятието и неговите дейности. Статии, които възникват в хода на обичайните дейности на едно предприятие, може да са необичайни по отношение на друго предприятие.

73 Разграничението между статиите на приходите и разходите и комбинирането им по различни начини позволява също да се дадат оценки на представянето на предприятието. Те могат да имат различна степен на обхватност. Отчетът за доходите например може да покаже брутен марж, печалба или загуба от обичайни дейности преди данъчно облагане, печалба или загуба от обичайни дейности след данъчно облагане и печалба или загуба.

### **Доход**

74 Дефиницията на доход обхваща и приход, и печалби. Приходът възниква в хода на обичайната дейност на предприятието и се означава с различни наименования като продажби, възнаграждения, лихви, дивиденди и възнаграждения за права.

- 75 Печалбите представят други статии, които отговарят на дефиницията на доход, и може да възникват или не в хода на обичайните дейности на предприятието. Печалбите представляват увеличение на икономическите изгоди и като такива не са различни по характера си от прихода. Ето защо те не се разглеждат като съставляващи отделен елемент в настоящите *Общи положения*.
- 76 Печалбите включват например тези, които възникват от освобождаването от нетекущи активи. Дефиницията на доход включва също нереализирани печалби; например тези, които възникват от преценка на продаваеми ценни книжа, и тези, които се явяват в резултат на увеличение на балансовата сума на дълготраен актив. Когато печалбите се признават в отчета за доходите, те обикновено се представят отделно, тъй като познаването им е полезно за целите на вземане на стопански решения. Печалбите често се отчитат нетно от свързаните разходи.
- 77 Различни видове активи могат да бъдат получени или увеличени от доходи; примерите включват парични средства, вземания, стоки и услуги, получени в замяна на доставени стоки и услуги. Доходът може също да е в резултат от плащане на пасив. Например предприятието може да предоставя стоки и услуги на заемодател за уреждане на задължение за погасяване на неизплатен кредит.

### **Разходи**

- 78 Дефиницията на разходи обхваща загуби, както и онези разходи, които възникват в хода на обичайните дейности на предприятието. Разходи, които възникват в хода на обичайните дейности на предприятието, включват например себестойност на продажбите, заплати и амортизация. Те обикновено приемат формата на изходящ поток или изчерпване на актива, от рода на парични средства и парични еквиваленти, материални запаси, имоти, машини и съоръжения.
- 79 Загубите представляват други статии, които отговарят на дефиницията на разходи и може да възникват или не в хода на обичайните дейности на предприятието. Загубите представляват намаления на икономическите изгоди и като такива те не са различни по характера си от другите разходи. Ето защо те не се разглеждат като отделен елемент в настоящите *Общи положения*.
- 80 Загубите включват например тези, които настъпват в резултат от бедствия като пожар или наводнение, както и такива, възникващи от освобождаването от нетекущи активи. Дефиницията на разходи включва също нереализирани загуби например тези, възникващи от ефектите на увеличение на обменния курс за чуждестранна валута по отношение на заетите средства на предприятието в тази валута. Когато загубите се признават в отчета за доходите, те обикновено се посочват отделно, тъй като познаването им е

полезно за вземането на стопански решения. Загубите често се отчитат нетно от свързаните приходи.

### **Корекция за поддържане на капитала**

- 81 Преоценката или преизчислението на актив и пасив поражда увеличения или намаления в собствения капитал. Въпреки че тези увеличения и намаления отговарят на дефиницията на приходи и разходи, те не се включват в отчета за доходите по силата на определени концепции за поддържане на капитала. Вместо това тези статии се включват в собствения капитал като корекция за поддържане на капитала или пре- оценъчен резерв. Тези концепции за поддържане на капитала са разгледани в параграфи 102 до 110 на *Общите положения*.

### **Признаване елементите на финансовите отчети**

- 82 Признаване е процесът на включване в баланса или отчета за доходите на статия, която отговаря на дефиницията на елемент и удовлетворява критериите за признаване, посочени в параграф 83. То включва изобразяването на статия с думи и чрез парична сума и включването на тази сума в общите суми на баланса или отчета за доходите. Статии, които удовлетворяват критериите за признаване, следва да се признават в баланса или отчета за доходите. Погрешното непризнаване на такива статии не се отстранява чрез оповестяване на прилаганата счетоводна политика, нито с обяснителни бележки или пояснителни материали.
- 83 Статия, която отговаря на дефиницията на елемент, следва да бъде призната, ако:
- (а) е вероятно предприятието да получи в бъдеще икономически ползи, свързани с актива; и
  - (б) статията има цена на придобиване или стойност, която може да бъде оценена надеждно.
- 84 При оценката дали дадена статия отговаря на критериите и следователно следва да се признае във финансовите отчети трябва да се обърне внимание на разсъжденията за същественост, разгледани в параграфи 29 и 30. Взаимоотношението между елементите означава, че статия, която отговаря на дефиницията и критериите за признаване за конкретен елемент, например актив, автоматично изисква признаването на друг елемент, например доход или пасив.

### **Вероятност за бъдеща стопанска изгода**

- 85 Концепцията за вероятност се използва в критериите за признаване като насочване към степента на несигурност доколко бъдеща стопанска изгода, свързана със статията, ще потече към или от предприятието. Концепцията отчита несигурността, която характеризира заобикалящата среда, в която функционира предприятието. Оценките на степента на несигурност,



свързана с потока на бъдещи стопански изгоди, се правят на базата на доказателства, съществуващи към момента на изготвяне на финансовите отчети. Например, когато е вероятно, че вземанията, дължими на предприятието, ще бъдат платени, тогава е оправдано, при отсъствие на доказателство за обратното, да се признае вземането като актив. За голям брой вземания обаче нормално се приема за вероятен известен процент на неплащане; ето защо се признава разход, представляващ намалението на икономическите изгоди. **Надеждност на оценяването**

86 Вторият критерий за признаване на статия е тя да има себестойност или стойност, която може да бъде оценена надеждно, както е посочено в параграфи 31 до 38 на *Общите положения*. В много случаи себестойността или стойността трябва да бъде приблизително оценена; използването на разумни приблизителни оценки е съществена част от изготвянето на финансовите отчети и не подкопава тяхната надеждност. Когато обаче не може да бъде направена разумна приблизителна оценка, статията не се признава в баланса или отчета за доходите. Например очакваните постъпления от съдебно дело може да отговарят на дефиницията и на актив, и на приход, както и на критериите за вероятност, за да бъдат признати; ако обаче не е възможно иск да бъде оценен надеждно, той не следва да се признава като актив или приход; наличието на иск обаче следва да се оповести в обяснителните материали и приложения.

87 Статия, която към определен момент не отговаря на критериите за признаване в параграф, 83, може да отговаря на изискванията за признаване на по-късна дата в резултат от последващи обстоятелства или събития.

88 Статия, която притежава съществените характеристики на елемент, но не отговаря на критериите за признаване, може независимо от това да изисква оповестяване в обяснителните материали или приложения. Това е уместно, когато познаването на статия се счита от съществена важност за оценката на финансовото състояние, представянето и промените във финансовото състояние на предприятието от пот-ребите- лите на финансовите отчети.

### **Признаване на актив**

89 Актив се признава в баланса, когато е вероятно, че бъдещата стопанска изгода ще се получи от предприятието и че активът има цена на придобиване или стойност, която може да бъде оценена надеждно.

90 Актив не се признава в баланса, когато е извършен разход, за който се счита невероятно, че икономическите изгоди ще се получат от предприятието извън текущия счетоводен период. Вместо това такава сделка води до признаване на разход в отчета за доходите. Този подход не означава, че намерението на ръководството при извършване на разхода не е било да генерира бъдеща стопанска изгода за предприятието или че ръководството е било подведено. Единственото значение е, че степента на сигурност, че

икономическите изгоди ще се получат от предприятието извън текущия счетоводен период, е недостатъчна за признаването на актив.

### **Признаване на пасив**

- 91 Пасив се признава в баланса, когато е вероятно, че ще има изходящ поток от ресурси, съдържащи икономически изгоди в резултат от уреждане на съществуващо задължение, и че сумата, на която ще се извърши уреждането, може да бъде оценена надеждно. На практика задължения по договор, които са еднакво пропорционално неизпълнени (например пасив за поръчани, но все още неполучени материални запаси) по принцип не се признават като пасив във финансовите отчети. Такова задължение обаче може да отговаря на дефиницията на пасив и, при условие че са спазени критериите за признаване при конкретните обстоятелства, може да отговори на изискванията за признаване. При такива обстоятелства признаването на пасив води до признаване на свързан актив или разход.

### **Признаване на доход**

- 92 Доход се признава в отчета за доходите, когато възникне увеличение на бъдещите стопански изгоди, свързано с увеличение на актив или намаление на пасив, което може да бъде оценено надеждно. Това на практика означава, че признаването на доход се извършва едновременно с признаването на увеличение на актив или намаление на пасив (например нетно увеличение на активите, възникващо от продажба на стоки или услуги, или намаление на пасив, възникващо от отказ от плащане на дълг).
- 93 Процедурите, прилагани обичайно в практиката, за признаване на доход, например изискването приходът да бъде заработен, по същество е прилагане на критериите за признаване в настоящите Общи положения. Тези процедури по принцип са насочени към ограничаване признаването като доход до онези статии, които могат да бъдат оценени надеждно и са с достатъчна степен на сигурност.

### **Признаване на разходи**

- 94 Разходи се признават в отчета за доходите, когато възникне намаление на бъдещите стопански изгоди, свързани с намаление на актив или увеличение на пасив, което може да бъде оценено надеждно. Това на практика означава, че признаването на разходи се извършва едновременно с признаването на увеличение на пасив или намаление на актив (например начисляване на дължими суми на наети лица или амортизация на оборудване).
- 95 Разходите се признават в отчета за доходите на базата на пряка връзка между извършените разходи и заработването на конкретни статии на приходите. Този процес, обикновено наричан съпоставяне на разходите и приходите, обхваща едновременното или комбинирано признаване на приходи и разходи, които се явяват в резултат пряко и съвместно от едни и същи сделки

или други събития; например различни компоненти на разходите, съставляващи себестойността на продадените стоки, се признават в същия момент като доход, получен от продажбата на стоки. Прилагането на концепцията на съпоставяне в настоящите Общи положения обаче не позволява признаване на статия в баланса, която не отговаря на дефиницията на актив или пасив.

- 96 Когато икономическите изгоди се очаква да възникват през няколко счетоводни периода и връзката им с дохода може да бъде определена само най-общо или косвено, разходите се признават в отчета за доходите на базата на процедури за систематично и рационално разпределение. Това често е необходимо при признаването на разходи, свързани с използването на актив от рода на имоти, машини и оборудване, репутация, патенти и търговски марки; в такива случаи разходът се нарича амортизация. Тези процедури на разпределение са предвидени, за да се признават разходите в счетоводния период, в който се потребяват или изтичат икономическите изгоди, свързани с тези статии.
- 97 Разход се признава незабавно в отчета за доходите, когато разходът не създава бъдеща стопанска изгода или когато и до степента, до която бъдещата стопанска изгода не отговаря на изискванията или престане да отговаря на изискванията за признаване в баланса като актив.
- 98 Разход се признава също в отчета за доходите в онези случаи, когато възниква пасив без признаване на актив, например възникването на пасив по продуктова гаранция.

### **Оценяване елементите на финансовите отчети**

- 99 Оценяването е процес на определяне на паричните суми, по които следва да се признават и отчитат елементите на финансовите отчети в баланса и отчета за доходите. Това включва избор на конкретна база на оценяване.
- 100 Във финансовите отчети се използват редица различни бази за оценяване в различна степен и в различни комбинации. Те включват следните:
- (а) *Историческа цена.* Активите се записват по платената сума в парични средства или парични еквиваленти или по справедливата стойност на направеното вложение, за да бъдат придобити към момента на тяхното придобиване. Пасивите се записват по сумата на получените постъпления в замяна на задължението или при някои обстоятелства (например данъци върху дохода) сумите в парични средства или парични еквиваленти, които се очаква да бъдат платени за погасяване на пасив в нормалния ход на стопанската дейност;
- (б) *Текуща стойност.* Активите се водят по сумата в парични средства или парични еквиваленти, която би следвало да бъде платена, ако същият или аналогичен актив се придобива текущо. Пасивите се

водят по недисконтираната сума в парични средства или парични еквиваленти, която би била необходима за текущо уреждане на задължение;

- (в) *Реализуема стойност (стойност на уреждане)*. Активите се водят по сумата в парични средства или парични еквиваленти, която би могла да бъде получена текущо при продажба на актива при нормално отвеждане на актива. Пасивите се водят по тяхната стойност на уреждане; т.е. недисконтираните суми в парични средства или парични еквиваленти, които се очаква да бъдат платени за погасяване на пасивите в нормалния ход на стопанската дейност;
- (г) *Сегашна стойност*. Активите се водят по сегашната дисконтирана стойност на бъдещите нетни входящи парични потоци, които се очаква да генерира статията в нормалния ход на стопанската дейност. Пасивите се водят по сегашната дисконтирана стойност на бъдещите нетни изходящи парични потоци, които се очаква да бъдат необходими за уреждане на пасивите в нормалния ход на стопанската дейност.

- 101 Базата за оценяване, използвана най-често от предприятията при изготвяне на финансовите им отчети, е историческата стойност. Тя обикновено се комбинира с друга оценъчна база. Например материалните запаси обикновено се водят по по-ниската от историческата цена и нетна реализуема стойност, търгуемите ценни книжа могат да се водят по пазарна стойност и пенсионите задължения се водят по тяхната сегашна стойност. Освен това някои предприятия използват база на текуща стойност като отговор на невъзможността на счетоводния модел на историческата цена да се справи с ефектите на променящите се цени на непаричните активи.

## **Концепции за капитала и поддържане на капитала**

### **Концепции за капитала**

- 102 Повечето предприятия възприемат финансовата концепция за капитала при изготвянето на своите финансови отчети. По силата на финансовата концепция за капитала, като инвестирани средства или инвестирана покупателна способност, капиталът е синоним на нетни активи или собствен капитал на предприятието. По силата на физическата концепция за капитала, като оперативна способност, на капитала се гледа като на производствен капацитет на предприятието, основаващ се например на единици продукция на ден.
- 103 Изборът от страна на предприятието на подходяща концепция за капитала трябва да се основава на нуждите на потребителите на неговите финансови отчети. Ето защо финансовата концепция за капитала би следвало да се

приеме, ако потребителите на финансовите отчети се интересуват предимно от поддържането на номиналния инвестиран капитал или покупателната способност на инвестирания капитал. Ако обаче основната загриженост на потребителите е оперативната способност на предприятието, трябва да се използва физическата концепция за капитала. Избраната концепция показва целта, която трябва да се постигне при определяне на печалбата, макар че може да има някои трудности на оценяването при приложението на тази концепция.

### **Концепции за поддържане на капитала и определяне стойността на печалбата**

- 104 Концепциите за капитала в параграф 102 пораждат следните концепции за поддържане на капитала:
- (а) *Финансово поддържане на капитала.* При тази концепция печалба се заработва само ако финансовата (или парична) сума на нетните активи в края на периода надвишава финансовата (или парична) сума на нетните активи в началото на периода, след приспадане на всякакви разпределения към и вноски от собствениците през периода. Финансовото поддържане на капитала може да бъде оценено или в номинални парични единици, или в единици постоянна покупателна способност. (б) *Физическо поддържане на капитала.* При тази концепция печалбата е заработена само ако физическият производствен капацитет (или оперативна способност) на предприятието (или ресурсите, или средствата, необходими за постигането на този капацитет) в края на периода надвишават физическия производствен капацитет в началото на периода, след приспадане на всякакви разпределения към и вноски от собствениците през периода.
- 105 Концепцията за поддържане на капитала се занимава с въпроса как предприятието определя капитала, който се стреми да поддържа. Тя предоставя връзката между концепциите за капитала и концепциите за печалбата, тъй като дава отправна точка спрямо която да се оценява печалбата; тя е предпоставка за разграничаване на доходността на капитала на предприятието и възвръщаемостта на капитала му; само входящите потоци на активи, в превишение на сумите, необходими за поддържане на капитала, могат да се считат за печалба и следователно за доход от капитал. Оттук печалбата е остатъчната сума, която остава след приспадане на разходите (включително корекция за поддържане на капитала, където е подходящо) от приходите. Ако разходите надвишават приходите, остатъчната сума е загуба.
- 106 Физическата концепция за поддържане на капитала изисква възприемането на текущата стойност като база за оценяване. Финансовата концепция за

- поддържане на капитала обаче не изисква използването на конкретна база на оценяване. Изборът на база при тази концепция зависи от вида на финансовия капитал, който предприятието се стреми да поддържа.
- 107 Основната разлика между двете концепции за поддържане на капитала е в третирането на ефектите от промените в цените на активите и пасивите на предприятието. Най-общо, предприятието е поддържало своя капитал, ако в края на периода има толкова капитал, колкото е имало и в началото на периода. Всяка сума над тази, която е била необходима за поддържане на капитала в началото на периода, е печалба.
- 108 При концепцията за финансово поддържане на капитала, където капиталът се определя чрез номинални парични единици, печалбата представлява увеличение на номиналния паричен капитал през периода. Така увеличенията в цените на активите, държани през периода, както е прието да се наричат печалби от държане, концептуално са печалба. Те обаче може да не се признават като такива до освобождаването от активите в обменна сделка. Когато концепцията на финансово поддържане на капитала се определя чрез единици на постоянна покупателна способност, печалбата представлява увеличение на инвестираната покупателна способност през периода. Така само тази част от увеличението на цените на активите, която надвишава увеличението на общото равнище на цените, се счита за печалба. Останалата част от увеличението се третира като корекция за поддържане на капитала и следователно като част от собствения капитал.
- 109 При концепцията за физическо поддържане на капитала, където капиталът се определя чрез физическия производствен капацитет, печалбата представлява увеличението на този капитал през периода. Всички ценови промени, засягащи активите и пасивите на предприятието, се считат за промени в оценката на физическия производствен капацитет на предприятието; следователно те се третират като корекции за поддържане на капитала, които са част от собствения капитал, а не като печалба.
- 110 Изборът на оценъчна база и концепция за поддържане на капитала определят счетоводния модел, използван при изготвянето на финансовите отчети. Различните счетоводни модели имат различна степен на уместност и надеждност и, както и в други случаи, ръководството трябва да търси баланс между уместност и надеждност. Настоящите Общи положения са приложими към редица счетоводни модели и предоставят ръководни насоки за изготвянето и представянето на финансовите отчети, изградени съгласно избрания счетоводен модел. Към настоящия момент Съветът на КМСС няма намерение да предписва конкретен модел освен при изключителни обстоятелства като например за предприятия, отчитащи се във валута на свръхинфлационна икономика. Това намерение обаче ще бъде преразгледано в светлината на развитията в световен мащаб.

## **ОБЩИ ПОЛОЖЕНИЯ ЗА ИЗГОТВЯНЕТО И ПРЕДСТАВЯНЕТО НА ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ**

*Общите положения на СМСС са одобрени от КМСС през април 1989 г. за публикуване през юли 1989 г. и приети от СМСС през април 2001 г.*

### **СЪДЪРЖАНИЕ**

	<i>параграфи</i>
<b>ПРЕДГОВОР</b>	
<b>ВЪВЕДЕНИЕ</b>	<b>1-11</b>
Цел и статут	1-4
Обхват	5-8
Потребители и техните информационни потребности	9-11
<b>ЦЕЛ НА ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ</b>	<b>12-21</b>
<b>Финансово състояние, резултати и промени във финансовото състояние</b>	<b>15-21</b>
Обяснителни бележки и приложения	21
<b>ОСНОВНИ ПРЕДПОЛОЖЕНИЯ</b>	<b>22-23</b>
База на начисляване	22
Действащо предприятие	23
<b>КАЧЕСТВЕНИ ХАРАКТЕРИСТИКИ НА ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ</b>	<b>24-46</b>
Разбираемост	25
Уместност	26-30
Същественост	29-30
Надеждност	31-38
Достоверно представяне	33-34
Предимство на съдържанието пред формата	35
Неутралност	36
Предпазливост	37
Пълнота	38
Сравнимост	39-42
Ограничения на уместната и надеждна информация	43-45
Навременност	43
Баланс между полза и разход	44
Баланс между качествените характеристики	45
Вярна и честна картина/честно представяне	46

<b>ЕЛЕМЕНТИ НА ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ</b>	<b>47-81</b>
<b>Финансово състояние</b>	<b>49-52</b>
<b>Активи</b>	<b>53-59</b>
<b>Пасиви</b>	<b>60-64</b>
<b>Собствен капитал</b>	<b>65-68</b>
<b>Представяне</b>	<b>69-73</b>
<b>Доход</b>	<b>74-77</b>
<b>Разходи</b>	<b>78-80</b>
<b>Корекция за поддържане на капитала</b>	<b>81</b>
<b>ПРИЗНАВАНЕ НА ЕЛЕМЕНТИТЕ НА ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ</b>	<b>82-98</b>
<b>Вероятност за бъдеща стопанска изгода</b>	<b>85</b>
<b>Надеждност на оценяването</b>	<b>86-88</b>
<b>Признаване на актив</b>	<b>89-90</b>
<b>Признаване на пасив</b>	<b>91</b>
<b>Признаване на доход</b>	<b>92-93</b>
<b>Признаване на разходи</b>	<b>94-98</b>
<b>ОЦЕНЯВАНЕ НА ЕЛЕМЕНТИТЕ НА ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ</b>	<b>99-101</b>
<b>КОНЦЕПЦИИ ЗА КАПИТАЛА И ПОДДЪРЖАНЕ НА КАПИТАЛА</b>	<b>102-110</b>
<b>Концепции за капитал</b>	<b>102-103</b>
<b>Концепции за поддържане на капитала и определяне на стойността на печалбата</b>	<b>104-110</b>
<b>Предговор</b>	

Финансови отчети се изготвят и представят за външни потребители от много предприятия по света. Макар тези финансови отчети да изглеждат сходни в различните страни, съществуват различия, които вероятно са причинени от редица социални, икономически и правни обстоятелства, както и от това, че различните страни имат предвид потребностите на различни потребители на финансовите отчети, когато определят националните изисквания.

Тези различни обстоятелства са довели до използването на редица дефиниции на елементите на финансовите отчети като например актив, пасив, собствен капитал, приходи и разходи. Те са довели също и до използването на различни критерии за признаването на статии във финансовите отчети и до предпочитания за различни бази за оценяване. Повлияни са също и обхватът на финансовите отчети и извършването в тях оповестяване.



Комитетът по Международни счетоводни стандарти (КМСС) е ангажиран с намаляването на тези различия, като се стреми към хармонизиране на регламентите, стандартите и процедурите за счетоводно отчитане, свързани с изготвянето и представянето на финансовите отчети. Комитетът смята, че по-нататъшното хармонизиране може да бъде постигнато най-успешно чрез насочване на вниманието към финансови отчети, съставени за целите на предоставяне на информация, която е полезна при вземането на стопански решения.

Съветът на КМСС счита, че финансови отчети, съставени с такава цел, отговарят на потребностите на повечето потребители. Това е така, защото почти всички потребители вземат стопански решения например, за да:

- (а) решат кога да купят, държат или продадат инвестиция в собствения капитал;
- (б) преценят стопанствеността или отговорността на ръководството;
- (в) преценят способността на предприятието да плаща или предоставя други допълнителни възнаграждения на наетите лица;
- (г) преценят сигурността на сумите, заети на предприятието;
- (д) определят политиката на данъчно облагане;
- (е) определят печалбата и дивидентите, подлежащи на разпределение;
- (ж) изготвят и използват статистически данни за националния доход; или
- (з) регулират дейностите на предприятията.

Съветът признава обаче, че правителствата могат да определят различни или допълнителни изисквания за целите на държавата. Тези изисквания обаче не трябва да влияят на финансовите отчети, публикувани в полза на други потребители, освен ако отговарят също и на потребностите на тези други потребители. Финансовите отчети най-често се изготвят в съответствие със счетоводен модел, основан на възстановимата историческа стойност и концепцията за номинално финансово поддържане на капитала. Други модели и концепции може да са по-подходящи за постигането на тази цел за предоставяне на информация, която е полезна за вземането на стопански решения, макар че понастоящем няма постигнат консенсус за промяна. Настоящите Общи положения са разработени така, че да бъдат приложими за широк кръг от счетоводни модели и концепции за капитала и поддържане на капитала.

## **Въведение**

### **Цел и статут**

1 Настоящите *Общи положения* представят концепциите, които стоят в основата на изготвянето и представянето на финансови отчети за външни потребители. Целта на *Общите положения* е да:

- (а) подпомагат Съвета на КМСС в разработването на бъдещи Международни счетоводни стандарти и при прегледа на съществуващите Международни счетоводни стандарти;

- (б) подпомагат Съвета на КМСС за утвърждаване на хармонизирането на регламентите, стандартите и процедурите за счетоводно отчитане, свързани с представянето на финансовите отчети чрез предоставяне на база за намаляване алтернативите за счетоводно третиране, разрешени в Международните счетоводни стандарти;
  - (в) подпомагат националните органи, утвърждаващи стандартите, при разработването на национални стандарти;
  - (г) подпомагат съставителите на финансови отчети при прилагането на Международни счетоводни стандарти и при решаването на въпроси, които предстои да бъдат включени в предмета на Международен счетоводен стандарт;
  - (д) подпомагат одиторите при формиране на становище дали финансовите отчети са в съответствие с Международните счетоводни стандарти;
  - (е) подпомагат потребителите на финансови отчети при тълкуването на информацията, съдържаща се във финансовите отчети, съставени в съответствие с Международните счетоводни стандарти; и
  - (ж) предоставят информация на интересуващите се от работата на КМСС за неговия подход при формулиране на Международните счетоводни стандарти.
- 2 Настоящите *Общи положения* не представляват международен счетоводен стандарт и следователно не определят стандарти за конкретен въпрос на оценяването или оповестяването. Нито един елемент на настоящите *Общи положения* не отменя конкретен Международен счетоводен стандарт.
- 3 Съветът на КМСС признава, че в ограничени случаи може да съществува конфликт между *Общите положения* и Международен счетоводен стандарт. В такива случаи на конфликт изискванията на Международния счетоводен стандарт са с преобладаваща сила над тези в *Общите положения*. Тъй като обаче Съветът на КМСС ще се ръководи от *Общите положения* при разработването на бъдещи стандарти и при прегледа на съществуващите стандарти, тези случаи на конфликт между *Общите положения* и Международните счетоводни стандарти ще намаляват с времето.
- 4 *Общите положения* ще бъдат преработвани периодично въз основа на опита на Съвета от работата му по тях.

### **Обхват**

- 5 *Общите положения* се занимават с:
- (а) целта на финансовите отчети;
  - (б) качествени характеристики, които определят полезността на информацията във финансовите отчети;

- (в) дефиниция, признаване и оценяване на елементите, от които се състоят финансовите отчети; и
  - (г) концепции за капитал и поддържане на капитала.
- 6 *Общите положения* се занимават с финансовите отчети с общо предназначение (наричани по-нататък „финансови отчети“), включително консолидираните финансови отчети. Такива финансови отчети се изготвят и представят най-малко веднъж годишно и са насочени към общите информационни потребности на широк кръг потребители. Някои от тези потребители може да изискват и имат властта да получават допълнителна информация към тази, съдържаща се във финансовите отчети. Много потребители обаче разчитат на финансовите отчети като основен източник на финансова информация и такива финансови отчети следователно трябва да бъдат изготвяни и представяни с оглед на техните потребности. Финансовите отчети със специално предназначение като например проспекти и изчисления, изготвени за целите на данъчното облагане, са извън обхвата на тези Общи положения. Независимо от това, *Общите положения* могат да бъдат прилагани при изготвянето на такива отчети със специално предназначение, когато техните изисквания разрешават това.
- 7 Финансовите отчети представляват част от процеса на финансово отчитане. Един пълен комплект финансови отчети обикновено съдържа баланс, отчет за доходите, отчет за промените във финансовото състояние (който може да бъде представен по редица начини, например като отчет за паричните потоци или като отчет за потока на средствата) и онези бележки и други приложения и обяснителни материали, които представляват неразделна част от финансовите отчети. Те могат да включват също допълнителни таблици и информация, които са базирани на или са извлечени от отчетите, или които се очаква да се четат заедно с отчетите. Такива таблици и допълнителна информация може да се отнасят например до финансова информация за промишлени и географски сегменти и оповестяване на ефектите от промяна на цените. Финансовите отчети обаче не включват такива части като доклади от директори, изявления на президента, обсъждания и анализи на ръководството и подобни части, които иначе може да бъдат включени във финансов или годишен доклад.
- 8 *Общите положения* се прилагат за финансовите отчети на всички търговски, индустриални и стопански отчетни единици, независимо дали в общественения или частния сектор. Отчетна единица е предприятие, за което има потребители, които разчитат на финансовите отчети като техен основен източник на финансова информация за предприятието.

**Потребители и техните информационни потребности**

9 Потребителите на финансови отчети включват настоящи и потенциални инвеститори, наети лица, заемодатели, доставчици и други търговски кредитори, клиенти, правителства и техните агенции и обществеността.

Те използват финансовите отчети за удовлетворяване на някои от своите разнообразни потребности от информация. Тези потребности включват следното:

- (а) *Инвеститори.* Предоставящите рисков капитал и техните консултанти се интересуват от присъщия риск и осигуряваната възвръщаемост на техните инвестиции. Те се нуждаят от информация, която да им помогне да определят дали трябва да купуват, задържат или продават. Собствениците на капитала също се интересуват от информация, която им дава възможност да оценят способността на предприятието да изплаща дивиденди;
- (б) *Наети лица.* Наетите лица и техните представителни групи се интересуват от информацията относно стабилността и рентабилността на своите работодатели. Те се интересуват също от информация, която им дава възможност да оценят способността на предприятието да осигурява възнаграждения, планове за пенсионни доходи и възможности за заетост;
- (в) *Заемодатели.* Заемодателите се интересуват от информация, която им дава възможност да определят дали техният кредит и лихвата към него ще бъдат плащани при настъпване на падежа;
- (г) *Доставчици и други търговски кредитори.* Доставчиците и другите търговски кредитори се интересуват от информация, която им дава възможност да определят дали дължимите им суми ще бъдат платени с настъпването на падежа. Търговските кредитори вероятно ще се интересуват от предприятието за по-кратък период от време отколкото заемодателя, освен ако са зависими от задържането на предприятието като основен клиент;
- (д) *Клиенти.* Клиентите се интересуват от информацията от продължаване действието на предприятието особено когато имат дългосрочен ангажимент с него или зависят от предприятието;
- (е) *Правителства и техните агенции.* Правителствата и техните агенции се интересуват от разпределението на ресурсите и следователно от дейностите на предприятията. Те изискват също информация, за да регулират дейностите на предприятията, да определят политиката на данъчно облагане и като база за статистиката на националния доход и други статистически данни;
- (ж) *Обществеността.* Предприятията имат ефект върху гражданите по редица начини. Предприятията например могат да допринасят значително към местната икономика по много начини, включително чрез броя на лицата, на които осигуряват заетост и тяхната подкрепа за местните доставчици. Финансовите отчети могат да подпомагат обществеността чрез предоставяне на

информация за тенденциите и последните развития в просперитета на предприятието и обхвата на неговите дейности.

- 10 Макар че финансовите отчети не могат да отговорят на информационните потребности на всеки потребител, съществуват потребности, които са общи за всички потребители. Тъй като инвеститорите са доставчици на рисков капитал за предприятията, предоставянето на финансови отчети, които отговарят на техните потребности, ще отговори също на повечето от потребностите на други потребители, които могат да бъдат удовлетворени от финансовите отчети.
- 11 Ръководството на предприятието носи главната отговорност за изготвянето и представянето на финансовите отчети на предприятието. Ръководството също се интересува от информацията, съдържаща във финансовите отчети, въпреки че има достъп до допълнителна управленска и финансова информация, която му помага да изпълнява своите отговорности по планиране, вземане на решения и контрол. Ръководството може да определя формата и съдържанието на такава допълнителна информация, за да отговаря тя на неговите собствени потребности. Отчитането на такава информация обаче е извън обхвата на настоящите *Общи положения*. Независимо от това, публикуваните финансови отчети се базират на информацията, използвана от ръководството, за финансовото състояние, представянето и промените във финансовото състояние на предприятието.

### **Цел на финансовите отчети**

- 12 Целта на финансовите отчети с общо предназначение е да предоставят информация за финансовото състояние, представянето и паричните потоци на дадено предприятие, която е необходима за широк кръг от потребители при вземането на стопански решения.
- 13 Финансовите отчети, изготвени за тази цел, отговарят на общите потребности на повечето потребители. Финансовите отчети обаче не предоставят цялата информация, от която може да се нуждаят потребителите за вземане на стопански решения, тъй като те до голяма степен отразяват финансовите ефекти от минали събития и не предоставят задължително нефинансова информация.
- 14 Финансовите отчети показват също резултата от стопанствеността или от отговорността на ръководството за поверените му ресурси. Тези потребители, които желаят да преценят стопанствеността или отговорността на ръководството, правят това, за да могат да вземат стопански решения; тези решения може да включват например дали да задържат или да продадат своята инвестиция в предприятието, или дали да преназначат или да сменят ръководството.

**Финансово състояние, резултати и промени във финансовото състояние**

- 15 Икономическите решения, вземани от потребителите на финансовите отчети, изискват оценка на способността на предприятието да генерира парични средства и парични еквиваленти и от момента и сигурността на тяхното генериране. Тази способност в крайна сметка определя например капацитета на предприятието да плаща на наетите лица и доставчици, да извършва в срок лихвените плащания, да погасява кредити и да извършва разпределения за своите собственици. Потребителите могат по-добре да оценяват тази способност за генериране на парични средства и парични еквиваленти, ако им е предоставена информация, насочена към финансовото състояние, представянето и промените във финансовото състояние на предприятието.
- 16 Финансовото състояние на предприятието се влияе от икономическите ресурси, които то контролира, от финансовата му структура, ликвидността и платежо-способността му, както и от капацитета му да се приспособява към промените в околната среда, в която функционира. Информацията за икономическите ресурси, контролирани от предприятието, и капацитета му в миналото да променя тези ресурси е полезна при прогнозиране способността на предприятието да генерира парични средства и парични еквиваленти в бъдеще. Информацията за финансовата структура е полезна при прогнозиране на бъдещите кредитни потребности и как бъдещата печалба и паричните потоци ще бъдат разпределени между тези, които имат участие в предприятието; тя е полезна също при прогнозирането доколко ще успее предприятието в по-нататъшното набиране на финанси. Информацията за ликвидността и платежоспособността е полезна при прогнозиране способността на предприятието да посреща финансовите си ангажименти с настъпването на падежа им. Ликвидността се отнася до наличието на парични средства в близко бъдеще, като се вземат предвид финансовите ангажименти през този период. Платежоспособността се отнася до наличието на парични средства през по-дълъг срок за посрещане на финансовите ангажименти с настъпването на падежа им.
- 17 Информацията за представянето на предприятието, по-конкретно за неговата рентабилност, е необходима, за да се оценяват потенциалните промени в икономическите ресурси, които то е вероятно да контролира в бъдеще. Информацията за променливостта в представянето е важна в това отношение. Информацията за представянето е полезна при прогнозиране капацитета на предприятието да генерира парични потоци от съществуващата си ресурсна база. Полезна е също при формирането на

преценки за ефективността, с която предприятието може да използва допълнителни ресурси.

- 18 Информацията относно промените във финансовото състояние на предприятието е полезна, за да се оценят неговите инвестиционни, финансови и оперативни дейности през отчетния период. Информацията за паричните потоци предоставя на потребителите база за оценка на способността на предприятието да генерира пари и парични еквиваленти, както и на потребностите на предприятието да оползотвори тези парични потоци. При изготвянето на отчет за промените във финансовото състояние средствата могат да бъдат дефинирани по много различни начини като например всички финансови ресурси, оборотен капитал, ликвидни активи или парични средства. В настоящите *Общи положения* не се прави опит да се определи конкретна дефиниция на финансови средства.
- 19 Информация за финансовото състояние се предоставя главно в баланса. Информация за представянето се предоставя главно в отчета за доходите. Информация за промените във финансовото състояние се предоставя във финансовите отчети чрез отделен отчет.
- 20 Съставните компоненти на финансовите отчети са взаимосвързани, тъй като отразяват различни аспекти на една и съща сделка или други събития. Макар че всеки отчет предоставя информация, която е различна от другите, нито един от отчетите не служи на една единствена цел и не предоставя цялата информация, необходима за конкретните потребности на потребителите. Например отчетът за доходите предоставя непълна картина на представянето, освен ако не се използва заедно с баланса и отчета за промените във финансовото състояние.

#### **Обяснителни бележки и приложения**

- 21 Финансовите отчети съдържат също обяснителни бележки, допълнителни приложения и друга информация. Например те може да съдържат допълнителна информация, която е подходяща за потребностите на потребителите относно статия в баланса и отчета за доходите. Те може да включват оповестяване за риска и несигурностите, засягащи предприятието, и всякакви ресурси и задължения, непризнати в баланса (като например минерални запаси). Информация за географските и отраслови сегменти и ефекта върху предприятието от промени на цените може също да се предостави под формата на допълваща информация.

#### **Основни предположения**

##### **База на начисляване**

- 22 За да постигнат своите цели, финансовите отчети се изготвят на база счетоводния принцип на начисляването. При тази база, ефектите от сделки и

други събития се признават в момента на тяхното възникване (а не когато бъдат платени или получени паричните средства или техните еквиваленти) и се отразяват в счетоводните записи, и се отчитат във финансовите отчети за периодите, към които се отнасят. Финансовите отчети, изготвени на базата на начисляване, информират потребителите не само за минали сделки, свързани с плащането или получаването на парични средства, но също и за задължението да се плащат парични средства в бъдеще и за ресурси, които представляват парични средства, които ще бъдат получени в бъдеще. Следователно те предоставят вида информация за минали сделки и други събития, която е най-полезна за потребителите при вземането на стопански решения.

### **Действащо предприятие**

- 23 Финансовите отчети обикновено се изготвят на база на предположението, че предприятието е действащо и ще продължи да функционира в обозримо бъдеще. Следователно се приема, че предприятието няма нито намерението, нито необходимостта да ликвидира или съкрати съществено мащаба на своите дейности; ако такова намерение или необходимост е налице, финансовите отчети може да е необходимо да се изготвят на друга база и, ако това е така, използваната база се оповестява.

### **Качествени характеристики на финансовите отчети**

- 24 Качествени характеристики са атрибутите, които правят информацията, предоставена във финансови отчети, полезна за потребителите. Четирите основни качествени характеристики са разбираемост, уместност, надеждност и сравнимост.

#### **Разбираемост**

- 25 Съществено качество на информацията, предоставена във финансовите отчети, е, че тя е лесно разбираема за потребителите. За тази цел се приема, че потребителите имат приемливи познания за бизнеса и стопанските дейности и за счетоводното отчитане, както и желанието да проучат информацията с необходимата прилежност. Информацията за сложни въпроси, която би трябвало да бъде включена във финансовите отчети поради своята уместност за потребностите от вземане на стопански решения на потребителите, не трябва да се изключва само защото може да е твърде трудна за разбиране от определени потребители.

#### **Уместност**

- 26 За да бъде полезна, информацията трябва да е уместна за потребностите от вземане на стопански решения на потребителите. Информацията притежава качеството уместност, когато влияе на стопанските решения на потребителите, като им помага да оценят минали, настоящи и бъдещи събития или като потвърждава или коригира оценките за тях в миналото.



- 27 Значението на информацията за прогнозиране и потвърждаване са взаимосвързани. Например информацията за текущото равнище и структура на държаните активи има стойност за потребителите, когато се опитват да предвидят способността на предприятието да се възползва от благоприятните възможности и неговата способност да реагира при неблагоприятни обстоятелства. Същата информация играе потвърждаваща роля по отношение на предвижданията от миналото например за начина, по който предприятието би било структурирано или за резултата от планираните дейности.
- 28 Информацията за финансовото състояние и представянето в миналото често се използва като база за прогнозиране на бъдещото финансово състояние и представяне и на други въпроси, от които потребителите пряко се интересуват, като например дивиденди и плащания на заплати, колебания на цените на ценните книжа и способността на предприятието да посреща своите ангажименти с настъпването на падежа им. За да има стойност за целите на прогнозирането, информацията не е необходимо да бъде в конкретна форма на прогноза. Възможността да се правят предвиждания на базата на финансовите отчети обаче се повишава от начина, по който се представя информацията за минали сделки и събития. Например стойността на отчета за доходите за целите на прогнозиране се повишава, ако необичайни, ненормални и непостоянни се статии от приходите или разходите се оповестяват отделно.

### **Същественост**

- 29 Уместността на информацията се влияе от нейния характер и същественост. В някои случаи характерът на информацията сам по себе си е достатъчен, за да определи нейната уместност. Например отчитането на нов сегмент може да повлияе на оценката на риска и благоприятните възможности, пред които е изправено предприятието независимо от съществеността на резултата, постигнат от новия сегмент през отчетен период. В други случаи и характерът, и съществеността са важни, например сумата на материалните запаси, държани във всяка една от основните категории, които са уместни за стопанската дейност.
- 30 Информацията е съществена, ако нейното пропускане или подвеждащо представяне би повлияло на стопанските решения на потребителите, взети въз основа на финансовите отчети. Съществеността зависи от размера на статията или на грешката, преценена при конкретните обстоятелства на нейното пропускане или подвеждащо представяне. И така, съществеността предоставя по-скоро един праг или крайна точка, а не основна качествена характеристика, която информацията трябва да притежава, за да бъде полезна.

**Надеждност**

- 31 За да бъде полезна, информацията трябва също да бъде надеждна. Информацията притежава качеството надеждност, когато не съдържа съществени грешки и предубеденост и потребителите могат да разчитат на нея да представя вярно това, което претендира, че представя, или което може разумно да се очаква, че представя.
- 32 Информацията може да бъде уместна, но толкова ненадеждна по своя характер или представяне, че нейното признаване може да бъде потенциално подвеждащо. Например, ако валидността и сумата на иск за щети по съдебно производство са спорни, може да бъде неуместно предприятието да признае пълния размер на иска в баланса, макар че може да е уместно да оповеси сумата и обстоятелствата на иска.

**Достоверно представяне**

- 33 За да бъде надеждна, информацията трябва да представя достоверно сделките и други събития, които претендира, че представя, или които може разумно да се очаква да представя. Така например балансът следва да представя достоверно сделките и други събития, които водят в резултат до актив, пасив и собствен капитал на предприятието към отчетната дата, които отговарят на критериите за признаване.
- 34 По-голямата част от финансовата информация е изложена на известен риск да бъде по-малко достоверно представена от това, което претендира, че представя. Това не се дължи на предубеденост, а по-скоро на вътрешно присъщи трудности или при идентифициране на сделките и други събития, които трябва да се оценяват, или в разработването и прилагането на техники на оценяване и представяне, които предават съобщения, отговарящи на тези сделки и събития. В определени случаи оценката на финансовите ефекти от дадена статия може да бъде толкова несигурна, че по принцип предприятията не биха ги признали в своите финансови отчети; например, макар че с времето повечето предприятия вътрешно генерират положителна репутация, обикновено е трудно да се идентифицира и оцени тази репутация надеждно. В други случаи обаче може да е уместно да се признаят статии и да се оповести рискът от грешка, съпътстващ тяхното признаване и оценка.

**Предимство на съдържанието пред формата**

- 35 За да представя информацията достоверно сделките и други събития, които претендира да представя, е необходимо те да бъдат отчитани счетоводно и представени в съответствие с тяхното съдържание и икономическа реалност, а не просто по тяхната правна форма. Съдържанието на сделките или други събития невинаги отговаря на това, което е видно от правната им или замислена форма. Например предприятието да продаде актив на друго лице по такъв начин, че документацията да претендира прехвърляне на собствеността на това друго лице; независимо от това обаче може да

съществуват споразумения, съгласно които предприятието да продължава да получава бъдещите стопански изгоди, произтичащи от актива. При такива обстоятелства, отчитането на продажба няма да представя достоверно сключените сделки (ако наистина е имало сделка).

### **Неутралност**

- 36 За да бъде надеждна, информацията, съдържаща се във финансовите отчети, трябва да бъде неутрална, т.е. без предубеденост. Финансовите отчети не са неутрални, ако чрез подбора или представянето на информация те влияят на вземането на решение или извършването на преценка с цел постигане на предопределен резултат или изход.

### **Предпазливост**

- 37 Съставителите на финансови отчети обаче трябва наистина да се преборят с несигурностите, които неизбежно заобикалят много събития и обстоятелства от рода на събираемост на съмнителни вземания, вероятен полезен живот на машини и оборудване и брой гаранционни рекламации, които може да възникнат. Такива несигурности се признават чрез оповестяване на техния характер и степен и чрез прилагане на предпазливост в изготвянето на финансовите отчети. Предпазливостта е включване на известна степен на скептицизъм при прилагането на преценките, необходими за приблизителните счетоводни оценки, изисквани при условия на несигурност, така че активите или приходите да не бъдат подценени. Прилагането на предпазливост обаче не позволява например създаването на скрити резерви или прекомерни провизии, преднамереното подценяване на актив или приход или преднамереното подценяване на пасив или разход, тъй като финансовите отчети няма да бъдат неутрални и следователно нямат да притежават качеството надеждност.

### **Пълнота**

- 38 За да бъде надеждна, информацията във финансовите отчети трябва да бъде пълна в рамките на съществеността и цената на придобиване. Даден пропуск може да доведе до невярна или подвеждаща информация и следователно ненадеждна и недостатъчна по отношение на нейната уместност.

### **Сравнимост**

- 39 Потребителите трябва да могат да сравняват финансовите отчети на предприятието във времето, за да могат да идентифицират тенденциите в неговото финансово състояние и представяне. Потребителите трябва също да могат да сравняват финансовите отчети на различни предприятия, за да могат да оценят тяхното относително финансово състояние, представяне и промени във финансовото състояние. Следователно оценяването и представянето на финансовия ефект от подобни сделки и други събития

- трябва да се извършва по последователен начин в цялото предприятие и през цялото време за това предприятие, както и по последователен начин за различни предприятия.
- 40 Важна последица от качествената характеристика сравнимост е, че потребителите са информирани за счетоводната политика, прилагана при изготвянето на финансовите отчети, всякакви промени в тази политика и ефектите от тези промени. Потребителите трябва да могат да идентифицират различията между счетоводните политики за подобни сделки и други събития, използвани от едно и също предприятие от един период към друг и от различни предприятия. Съответствието с Международните счетоводни стандарти, включително оповестяването на счетоводната политика, прилагана от предприятието, помага за постигането на сравнимост.
- 41 Необходимостта от сравнимост не трябва да се бърка просто с уеднаквяване и не трябва да се допуска да става пречка пред въвеждането на подобрени стандарти за счетоводно отчитане. Не е подходящо предприятието да продължава да отчита по същия начин сделка или друго събитие, ако приетата политика не отговаря на качествените характеристики уместност и надеждност. Също така не е подходящо предприятието да остави счетоводната си политика непроменена, когато съществуват по-уместни и надеждни алтернативи.
- 42 Тъй като потребителите желаят да сравняват финансовото състояние, финансовите резултати и промените във финансовото състояние на предприятието във времето, важно е финансовите отчети да показват съответстваща информация за предходните периоди.

## **Ограничения на уместната и надеждна информация**

### **Навременност**

- 43 Ако има излишно забавяне в отчитането на информацията, тя може да изгуби своята уместност. Ръководството трябва да балансира относителните ползи от навременното отчитане и осигуряването на надеждна информация. За да се осигурява навременна информация, често може да е необходимо отчитане преди да са известни всички аспекти на сделка или друго събитие, като по този начин се влошава надеждността. И обратно, ако отчитането се забави, докато станат известни всички аспекти, информацията може да е много надеждна, но от малка полза за потребителите, които междувременно е трябвало да вземат решения. При постигането на баланс между уместност и надеждност, основното съображение е как най-добре да се удовлетворят потребностите на потребителите за вземане на стопански решения.

### **Баланс между полза и разход**

44      Балансът между ползата и разхода е по-скоро сериозно ограничение, отколкото качествена характеристика. Ползите, извлечени от информацията, трябва да надвишават разходите за нейното осигуряване. Оценката на ползите и разходите обаче по своята същност е процес на субективна преценка. Освен това, разходите не се поемат непременно от онези потребители, които се радват на ползите. Ползите може да стигнат също и до потребители, различни от тези, за които е изготвена информацията; например предоставянето на допълнителна информация на заемодателите може да намали разходите по заеми на дадено предприятие. Поради тези причини е трудно да се прилага тестът ползи/разходи във всеки конкретен случай. Независимо от това органите, утвърждаващи стандартите, както и съставителите и потребителите на финансови отчети, трябва да имат предвид това ограничение.

#### **Баланс между качествените характеристики**

45      В практиката често е необходимо балансиране или компромис между качествените характеристики. По принцип целта е да се постигне баланс между характеристиките, за да се изпълни целта на финансовите отчети. Относителната важност на характеристиките в различни случаи е въпрос на професионална преценка.

#### **Вярна и честна картина/честно представяне**

46      Финансовите отчети често се описват като показващи вярна и честна картина или като честно представящи финансовото състояние, представянето и промените във финансовото състояние на предприятието. Макар настоящите *Общи положения* да не се занимават пряко с тези понятия, прилагането на основните качествени характеристики и подходящи стандарти на счетоводно отчитане обикновено водят до финансови отчети, които предават това, което най-общо се счита за вярна и честна картина или честно представяне на тази информация.

#### **Елементи на финансовите отчети**

47      Финансовите отчети представят финансовите ефекти от сделки и други събития, като ги групират в широки категории съгласно техните икономически характеристики. Тези широки категории се наричат елементи на финансовите отчети. Елементите, пряко свързани с оценяване на финансовото състояние в баланса, са активи, пасиви и собствен капитал. Елементите, пряко свързани с оценяването на представянето в отчета за доходите, са приходи и разходи. Отчетът за промените във финансовото състояние обикновено отразява елементите на отчета за доходите и промените в елементите на баланса; настоящите *Общи положения* не идентифицират елементи, които са уникални за този отчет.

48      Представянето на тези елементи в баланса и отчета за доходите включва процес на подгрупиране. Например активите и пасивите могат да бъдат

класифицирани по техния характер или функция в стопанската дейност на предприятието, за да се представи информацията по най-полезен начин на потребителите за целите на вземане на стопански решения.

### **Финансово състояние**

- 49 Елементите, пряко свързани с оценяването на финансовото състояние, са активи, пасиви и собствен капитал. Те са дефинирани, както следва:
- (а) актив е ресурс, контролиран от предприятието в резултат от минало събитие и от който се очаква бъдеща стопанска изгода за предприятието;
  - (б) пасив е сегашно задължение на предприятието, произтичащо от минали събития, уреждането на което се очаква да породи необходимост от изходящ поток от ресурси на предприятието, съдържащ икономически ползи;
  - (в) собствен капитал е остатъчният дял в активите на предприятието след приспадане на всички негови пасиви.
- 50 Дефинициите на актив и пасив идентифицират техните същностни характеристики, но не правят опит да определят критериите, на които трябва да отговарят, преди да бъдат признати в баланса. Така дефинициите обхващат статии, които не са признати като актив или пасив в баланса, защото не отговарят на критериите за признаване, разгледани в параграфи 82 до 98. По-конкретно, очакването, че бъдеща стопанска изгода ще потече от или към предприятието, трябва да бъде достатъчно сигурно, за да отговори на критерия за вероятност в параграф 83, преди актив или пасив да бъде признат.
- 51 При оценката дали дадена статия отговаря на дефиницията на актив, пасив или собствен капитал, трябва да се обърне внимание на стоящите в основата и съдържание и икономическа реалност, а не само правната и форма. Така например в случая на финансов лизинг, съдържанието и икономическата реалност са, че лизингополучателят получава икономическите изгоди от използването на лизингования актив през по-голямата част от неговия полезен живот в отговор на поемането на задължение да плаща за това право сума, приблизително равняваща се на справедливата стойност на актив и съответния финансов разход. Следователно финансовият лизинг поражда статия, която отговаря на дефиницията на актив и пасив и се признава като такава в баланса на лизингополучателя.
- 52 Баланс, изготвен в съответствие с настоящите Международни счетоводни стандарти, може да включва статия, която не отговаря на дефинициите на актив или пасив и не е показана като част от собствения капитал. Дефинициите, дадени в параграф 49, обаче ще бъдат в основата на бъдещо преразглеждане на съществуващите Международни счетоводни стандарти и разработването на допълнителни стандарти.

**Активи**

- 53 Бъдещата стопанска изгода, въплътена в актив, е потенциалът за принос, пряко или косвено, към потока от парични средства и парични еквиваленти към предприятието. Този потенциал може да е производствен и да представлява част от оперативната дейност на предприятието. Той може също да приеме формата на конвертируемост в парични средства или парични еквиваленти или способност за намаляване на изходящ паричен поток например, когато алтернативен производствен процес намали разходите за производство.
- 54 Предприятието обикновено използва своите активи, за да да произвежда стоки или услуги, които са в състояние да задоволят желанията или потребностите на клиентите; тъй като тези стоки или услуги могат да удовлетворят тези желания или потребности, клиентите са готови да платят за тях и така допринасят към паричния поток на предприятието. Самите парични средства предоставят полза на предприятието, поради техния контрол над други ресурси.
- 55 Бъдещата стопанска изгода, въплътена в актива, може да се получи от предприятието по редица начини. Например активът може:
- (а) да бъде използван самостоятелно или в комбинация с други активи в производството на стоки или услуги, които се продават от предприятието;
  - (б) да бъде разменен за други активи;
  - (в) да бъде използван за уреждане на задължение; или
  - (г) да бъде разпределен сред собствениците на предприятието.
- 56 Много активи, например имоти, машини и съоръжения, имат физическа форма. Физическата форма обаче не е от съществено значение за съществуването на актив; ето защо патентите и авторските права например са активи, ако бъдещата стопанска изгода от тях се очаква да се получи от предприятието и ако те се контролират от предприятието.
- 57 Много активи, например вземания и имоти, са свързани с юридически права, включително правото на собственост. При определяне съществуването на актив, правото на собственост не е от съществено значение; така например имот, държан по лизинг, е актив, ако предприятието контролира ползите, които се очаква да се получат от имота. Макар капацитетът на предприятието да контролира ползите да е обикновено резултат от юридически права, дадена статия все пак може да отговаря на дефиницията на актив дори когато няма юридически контрол. Например ноу-хау, получено от развойна дейност, може да отговаря на дефиницията на актив, когато пазейки това ноу-хау в тайна, предприятието контролира ползите, които се очаква да се получат от него.

- 58      Активите на предприятието са резултат от минали сделки или други минали събития. Предприятията обикновено получават активи, като ги купуват или произвеждат, но други сделки или събития може да генерират активи; примерите включват имоти, получени в предприятието от правителството като част от програма за насърчаване на икономическия растеж в даден район и откриването на минерални залежи. Сделки или събития, които се очаква да настъпят в бъдеще, сами по себе си не поражда актив; например намерението за купуване на материални запаси само по себе си не отговаря на дефиницията на актив.
- 59      Съществува тясна връзка между извършването на разход и генерирането на актив, но те не съвпадат задължително. Следователно, когато предприятието извършва разходи, това може да даде доказателства, че се търси бъдеща стопанска изгода, но не представлява заключително доказателство, че е получена статия, отговаряща на дефиницията на актив. По аналогичен начин липсата на свързан разход не пречи дадена статия да удовлетворява дефиницията на актив и така да стане годна за признаване в баланса; например статия, която е дарена на предприятието, може да удовлетворява дефиницията на актив.

### **Пасиви**

- 60      Съществена характеристика на пасива е, че предприятието има съществуващо задължение. Задължението е ангажимент или потребност да се постъпи или действа по определен начин. Задължението може да бъде юридически упражняемо право като последица от обвързващ договор или законово изискване. Такъв е обикновено случаят например с дължима сума за получени стоки и услуги. Задължение възниква обаче също в нормалния ход на стопанската практика от обичаи и от желанието да се поддържат добри бизнес отношения и да се действа по справедлив начин. Ако например предприятие реши като част от своята политика да коригира дефекти в своите продукти дори когато те се появят след изтичане на гаранционния период, сумите, които се очаква да бъдат разходвани по отношение на вече продадените стоки, са пасив.
- 61      Трябва да се прави разграничение между съществуващо задължение и бъдещ ангажимент. Решение от страна на ръководството на предприятието да придобие актив в бъдеще само по себе си не поражда съществуващо задължение. Задължение обикновено възниква само когато активът бъде доставен или предприятието сключи необратимо споразумение за придобиване на актив. В последния случай необратимият характер на споразумението означава, че икономическите последици от неспазването на задължението, например поради наличието на значителна санкция, оставя много малко или никаква възможност за преценка на предприятието да избегне изходящия поток на ресурси към друга страна.



62 Уреждането на съществуващо задължение обикновено включва отдаването от страна на предприятието на ресурси, съдържащи икономически ползи, за да удовлетвори претенция на другата страна. Уреждането на съществуващо задължение може да се извърши по редица начини, например чрез:

- (а) плащане на парични средства;
- (б) прехвърляне на друг актив;
- (в) предоставяне на услуги;
- (г) замяна на това задължение с друго задължение; или
- (д) превръщане на задължението в собствен капитал. Задължение може също да бъде погасено и по други начини, като например отказ или форфетиране на права на кредитори.

63 Пасивите се явяват в резултат от минали сделки или други минали събития. Така например придобиването на стоки и използването на услуги поражда търговски задължения (освен ако не са платени в аванс или при доставката) и получаването на банков кредит води до задължение за погасяване на кредита. Предприятието може също да признае бъдещи отстъпки на база годишните покупки от клиенти като пасив; в този случай продажбата на стоки в миналото е сделката, която поражда пасива.

64 Някои пасиви могат да бъдат оценени само чрез прилагане в значителна степен на приблизителна оценка. Някои предприятия описват тези пасиви като провизии. В някои страни такава провизия не се счита за пасив, тъй като понятието за пасив е дефинирано твърде тясно и обхваща само суми, които могат да бъдат установени без необходимостта да се използват приблизителни счетоводни оценки. Дефиницията на пасив в параграф 49 следва по-широк подход. Така например, когато провизията включва съществуващо задължение и отговаря на останалата част от дефиницията, тя е пасив дори когато сумата трябва да бъде приблизително оценена. Примерите включват провизия за плащания, които трябва да бъдат извършени по съществуващи гаранции или провизии за покриване на пенсионни задължения.

### **Собствен капитал**

65 Макар собственият капитал да е дефиниран в параграф 49 като остатъчна сума, той може да бъде класифицирани в отделни категории в баланса. Например в корпоративно предприятие сумите, внесени от акционерите, неразпределената печалба, резервите, представляващи разпределения на неразпределената печалба, и резервите, представляващи корекция за поддържане на капитала, може да бъдат показани отделно. Такова групиране може да е уместно за потребностите за вземане на решения от потребителите на финансови отчети, когато те показват юридически или други ограничения на способността на предприятието да разпределя или по друг начин да

използва своя собствен капитал. Те може да отразяват също факта, че страните с участие в собствеността в предприятието имат различни права по отношение на получаването на дивиденди или изплащането на вноски в собствения капитал.

- 66 Създаването на резерви понякога се изисква по устав или закон, за да осигури на предприятието и неговите кредитори допълнителна мярка за защита от ефектите на загубите. Могат да се установяват и други резерви, ако националното данъчно законодателство предоставя освобождавания от или намаления на данъчните задължения, когато се прави прехвърляне към такива резерви. Наличието и размерът на такива закони, уставни и данъчни резерви е информация, която може да е уместна с оглед на потребностите за вземане на решения от потребителите. Прехвърлянето на такива резерви представлява по-скоро разпределение на неразпределената печалба, отколкото разходи.
- 67 Сумата, по която собственият капитал е показан в баланса, зависи от оценката на активите и пасивите. Обикновено агрегираната сума на собствения капитал само по случайно съвпадение може да отговаря на агрегираната пазарна стойност на акциите на предприятието или на сумата, която би могла да бъде събрана при продажбата или на нетните активи, ако предприятието се продаде на части, или на предприятието като цяло на база действащо предприятие.
- 68 Търговски, промишлени и стопански дейности често се предприемат чрез предприятия от рода на едноличен търговец, събирателно дружество и тръст, както и различни видове държавни стопански предприятия. Законната и подзаконова нормативна база за тези предприятия често се различава от тази за корпоративните отчетни единици. Например може да няма никакви или много малко ограничения за разпределението към собствениците или други бенефициенти на суми, включени в собствения капитал. Независимо от това, дефиницията на собствен капитал и другите аспекти на настоящите Общи положения, които се занимават със собствения капитал, са подходящи за такива отчетни единици.

### **Представяне**

- 69 Печалбата често се използва като оценка на представянето или като база за друго оценяване, като възвръщаемост на инвестицията или доходи на акция. Елементите, пряко свързани с оценяването на печалбата, са приходите и разходите. Признаването и оценяването на приходите и разходите, и оттук - на печалбата, зависи отчасти от концепциите за капитала и поддържането на капитала, използвани от предприятието при изготвянето на финансовите отчети. Тези концепции са разгледани в параграфи 102 до 110.
- 70 Елементите на приходите и разходите се определят както следва:

- (а) приход е увеличението на икономическите изгоди през счетоводния период под формата на входящи потоци или увеличение на актив, или намаление на пасив, които водят до увеличение на собствения капитал, различно от това, свързано с вноски от участниците в собствения капитал;
- (б) разход е намалението на икономическите изгоди през счетоводния период под формата на изходящи потоци или намаление на актива, или увеличение на пасива, което води до намаление на собствения капитал, различно от това, свързано с разпределения към участниците в собствения капитал.

71 Дефинициите на приходи и разходи идентифицират техните основни характеристики, но не правят опит да определят критериите, на които трябва да отговарят, преди да бъдат признати в отчета за доходите. Критериите за признаване на приходите и разходите са разгледани в параграфи 82 до 98.

72 Приходите и разходите могат да бъдат представени в отчета за доходите по редица начини, така че да осигурят информация, която е уместна за вземане на стопански решения. Например нормална практика е да се прави разграничение между онези статии на приходи и разходи, които възникват в хода на обичайната дейност на предприятието и тези, които не са свързани с нея. Това разграничение се прави на базата на това, че източникът на статията има значение при оценяване способността на предприятието да генерира парични средства и парични еквиваленти в бъдеще; например случайни дейности от рода на освобождаване от дългосрочна инвестиция е малко вероятно да се повтарят регулярно. Когато се прави разлика между статиите по този начин, трябва да се отчете характера на предприятието и неговите дейности. Статии, които възникват в хода на обичайните дейности на едно предприятие, може да са необичайни по отношение на друго предприятие.

73 Разграничението между статиите на приходите и разходите и комбинирането им по различни начини позволява също да се дадат оценки на представянето на предприятието. Те могат да имат различна степен на обхватност. Отчетът за доходите например може да покаже брутен марж, печалба или загуба от обичайни дейности преди данъчно облагане, печалба или загуба от обичайни дейности след данъчно облагане и печалба или загуба.

### **Доход**

74 Дефиницията на доход обхваща и приход, и печалби. Приходът възниква в хода на обичайната дейност на предприятието и се означава с различни наименования като продажби, възнаграждения, лихви, дивиденди и възнаграждения за права.

- 75 Печалбите представят други статии, които отговарят на дефиницията на доход, и може да възникват или не в хода на обичайните дейности на предприятието. Печалбите представляват увеличение на икономическите изгоди и като такива не са различни по характера си от прихода. Ето защо те не се разглеждат като съставляващи отделен елемент в настоящите *Общи положения*.
- 76 Печалбите включват например тези, които възникват от освобождаването от нетекущи активи. Дефиницията на доход включва също нереализирани печалби; например тези, които възникват от преоценка на продаваеми ценни книжа, и тези, които се явяват в резултат на увеличение на балансовата сума на дълготраен актив. Когато печалбите се признават в отчета за доходите, те обикновено се представят отделно, тъй като познаването им е полезно за целите на вземане на стопански решения. Печалбите често се отчитат нетно от свързаните разходи.
- 77 Различни видове активи могат да бъдат получени или увеличени от доходи; примерите включват парични средства, вземания, стоки и услуги, получени в замяна на доставени стоки и услуги. Доходът може също да е в резултат от плащане на пасив. Например предприятието може да предоставя стоки и услуги на заемодател за уреждане на задължение за погасяване на неизплатен кредит.

### **Разходи**

- 78 Дефиницията на разходи обхваща загуби, както и онези разходи, които възникват в хода на обичайните дейности на предприятието. Разходи, които възникват в хода на обичайните дейности на предприятието, включват например себестойност на продажбите, заплати и амортизация. Те обикновено приемат формата на изходящ поток или изчерпване на актива, от рода на парични средства и парични еквиваленти, материални запаси, имоти, машини и съоръжения.
- 79 Загубите представляват други статии, които отговарят на дефиницията на разходи и може да възникват или не в хода на обичайните дейности на предприятието. Загубите представляват намаления на икономическите изгоди и като такива те не са различни по характера си от другите разходи. Ето защо те не се разглеждат като отделен елемент в настоящите *Общи положения*.
- 80 Загубите включват например тези, които настъпват в резултат от бедствия като пожар или наводнение, както и такива, възникващи от освобождаването от нетекущи активи. Дефиницията на разходи включва също нереализирани загуби например тези, възникващи от ефектите на увеличение на обменния курс за чуждестранна валута по отношение на заетите средства на предприятието в тази валута. Когато загубите се признават в отчета за доходите, те обикновено се посочват отделно, тъй като познаването им е

полезно за вземането на стопански решения. Загубите често се отчитат нетно от свързаните приходи.

### **Корекция за поддържане на капитала**

- 81 Преоценката или преизчислението на актив и пасив поражда увеличения или намаления в собствения капитал. Въпреки че тези увеличения и намаления отговарят на дефиницията на приходи и разходи, те не се включват в отчета за доходите по силата на определени концепции за поддържане на капитала. Вместо това тези статии се включват в собствения капитал като корекция за поддържане на капитала или пре- оценъчен резерв. Тези концепции за поддържане на капитала са разгледани в параграфи 102 до 110 на *Общите положения*.

### **Признаване елементите на финансовите отчети**

- 82 Признаване е процесът на включване в баланса или отчета за доходите на статия, която отговаря на дефиницията на елемент и удовлетворява критериите за признаване, посочени в параграф 83. То включва изобразяването на статия с думи и чрез парична сума и включването на тази сума в общите суми на баланса или отчета за доходите. Статии, които удовлетворяват критериите за признаване, следва да се признават в баланса или отчета за доходите. Погрешното непризнаване на такива статии не се отстранява чрез оповестяване на прилаганата счетоводна политика, нито с обяснителни бележки или пояснителни материали.
- 83 Статия, която отговаря на дефиницията на елемент, следва да бъде призната, ако:
- (а) е вероятно предприятието да получи в бъдеще икономически ползи, свързани с актива; и
  - (б) статията има цена на придобиване или стойност, която може да бъде оценена надеждно.
- 84 При оценката дали дадена статия отговаря на критериите и следователно следва да се признае във финансовите отчети трябва да се обърне внимание на разсъжденията за същественост, разгледани в параграфи 29 и 30. Взаимоотношението между елементите означава, че статия, която отговаря на дефиницията и критериите за признаване за конкретен елемент, например актив, автоматично изисква признаването на друг елемент, например доход или пасив.

### **Вероятност за бъдеща стопанска изгода**

- 85 Концепцията за вероятност се използва в критериите за признаване като насочване към степента на несигурност доколко бъдеща стопанска изгода, свързана със статията, ще потече към или от предприятието. Концепцията отчита несигурността, която характеризира заобикалящата среда, в която функционира предприятието. Оценките на степента на несигурност,

свързана с потока на бъдещи стопански изгоди, се правят на базата на доказателства, съществуващи към момента на изготвяне на финансовите отчети. Например, когато е вероятно, че вземанията, дължими на предприятието, ще бъдат платени, тогава е оправдано, при отсъствие на доказателство за обратното, да се признае вземането като актив. За голям брой вземания обаче нормално се приема за вероятен известен процент на неплащане; ето защо се признава разход, представляващ намалението на икономическите изгоди. **Надеждност на оценяването**

86 Вторият критерий за признаване на статия е тя да има себестойност или стойност, която може да бъде оценена надеждно, както е посочено в параграфи 31 до 38 на *Общите положения*. В много случаи себестойността или стойността трябва да бъде приблизително оценена; използването на разумни приблизителни оценки е съществена част от изготвянето на финансовите отчети и не подкопава тяхната надеждност. Когато обаче не може да бъде направена разумна приблизителна оценка, статията не се признава в баланса или отчета за доходите. Например очакваните постъпления от съдебно дело може да отговарят на дефиницията и на актив, и на приход, както и на критерия за вероятност, за да бъдат признати; ако обаче не е възможно иск да бъде оценен надеждно, той не следва да се признава като актив или приход; наличието на иск обаче следва да се оповести в обяснителните материали и приложения.

87 Статия, която към определен момент не отговаря на критериите за признаване в параграф, 83, може да отговаря на изискванията за признаване на по-късна дата в резултат от последващи обстоятелства или събития.

88 Статия, която притежава съществените характеристики на елемент, но не отговаря на критериите за признаване, може независимо от това да изисква оповестяване в обяснителните материали или приложения. Това е уместно, когато познаването на статия се счита от съществена важност за оценката на финансовото състояние, представянето и промените във финансовото състояние на предприятието от пот-ребите- лите на финансовите отчети.

### **Признаване на актив**

89 Актив се признава в баланса, когато е вероятно, че бъдещата стопанска изгода ще се получи от предприятието и че активът има цена на придобиване или стойност, която може да бъде оценена надеждно.

90 Актив не се признава в баланса, когато е извършен разход, за който се счита невероятно, че икономическите изгоди ще се получат от предприятието извън текущия счетоводен период. Вместо това такава сделка води до признаване на разход в отчета за доходите. Този подход не означава, че намерението на ръководството при извършване на разхода не е било да генерира бъдеща стопанска изгода за предприятието или че ръководството е било подведено. Единственото значение е, че степента на сигурност, че

икономическите изгоди ще се получат от предприятието извън текущия счетоводен период, е недостатъчна за признаването на актив.

### **Признаване на пасив**

- 91 Пасив се признава в баланса, когато е вероятно, че ще има изходящ поток от ресурси, съдържащи икономически изгоди в резултат от уреждане на съществуващо задължение, и че сумата, на която ще се извърши уреждането, може да бъде оценена надеждно. На практика задължения по договор, които са еднакво пропорционално неизпълнени (например пасив за поръчани, но все още неполучени материални запаси) по принцип не се признават като пасив във финансовите отчети. Такова задължение обаче може да отговаря на дефиницията на пасив и, при условие че са спазени критериите за признаване при конкретните обстоятелства, може да отговори на изискванията за признаване. При такива обстоятелства признаването на пасив води до признаване на свързан актив или разход.

### **Признаване на доход**

- 92 Доход се признава в отчета за доходите, когато възникне увеличение на бъдещите стопански изгоди, свързано с увеличение на актив или намаление на пасив, което може да бъде оценено надеждно. Това на практика означава, че признаването на доход се извършва едновременно с признаването на увеличение на актив или намаление на пасив (например нетно увеличение на активите, възникващо от продажба на стоки или услуги, или намаление на пасив, възникващо от отказ от плащане на дълг).
- 93 Процедурите, прилагани обичайно в практиката, за признаване на доход, например изискването приходът да бъде заработен, по същество е прилагане на критериите за признаване в настоящите Общи положения. Тези процедури по принцип са насочени към ограничаване признаването като доход до онези статии, които могат да бъдат оценени надеждно и са с достатъчна степен на сигурност.

### **Признаване на разходи**

- 94 Разходи се признават в отчета за доходите, когато възникне намаление на бъдещите стопански изгоди, свързани с намаление на актив или увеличение на пасив, което може да бъде оценено надеждно. Това на практика означава, че признаването на разходи се извършва едновременно с признаването на увеличение на пасив или намаление на актив (например начисляване на дължими суми на наети лица или амортизация на оборудване).
- 95 Разходите се признават в отчета за доходите на базата на пряка връзка между извършените разходи и заработването на конкретни статии на приходите. Този процес, обикновено наричан съпоставяне на разходите и приходите, обхваща едновременното или комбинирано признаване на приходи и разходи, които се явяват в резултат пряко и съвместно от едни и същи сделки

или други събития; например различни компоненти на разходите, съставляващи себестойността на продадените стоки, се признават в същия момент като доход, получен от продажбата на стоки. Прилагането на концепцията на съпоставяне в настоящите Общи положения обаче не позволява признаване на статия в баланса, която не отговаря на дефиницията на актив или пасив.

- 96 Когато икономическите изгоди се очаква да възникват през няколко счетоводни периода и връзката им с дохода може да бъде определена само най-общо или косвено, разходите се признават в отчета за доходите на базата на процедури за систематично и рационално разпределение. Това често е необходимо при признаването на разходи, свързани с използването на актив от рода на имоти, машини и оборудване, репутация, патенти и търговски марки; в такива случаи разходът се нарича амортизация. Тези процедури на разпределение са предвидени, за да се признават разходите в счетоводния период, в който се потребяват или изтичат икономическите изгоди, свързани с тези статии.
- 97 Разход се признава незабавно в отчета за доходите, когато разходът не създава бъдеща стопанска изгода или когато и до степента, до която бъдещата стопанска изгода не отговаря на изискванията или престане да отговаря на изискванията за признаване в баланса като актив.
- 98 Разход се признава също в отчета за доходите в онези случаи, когато възниква пасив без признаване на актив, например възникването на пасив по продуктова гаранция.

### **Оценяване елементите на финансовите отчети**

- 99 Оценяването е процес на определяне на паричните суми, по които следва да се признават и отчитат елементите на финансовите отчети в баланса и отчета за доходите. Това включва избор на конкретна база на оценяване.
- 100 Във финансовите отчети се използват редица различни бази за оценяване в различна степен и в различни комбинации. Те включват следните:
- (а) *Историческа цена.* Активите се записват по платената сума в парични средства или парични еквиваленти или по справедливата стойност на направеното вложение, за да бъдат придобити към момента на тяхното придобиване. Пасивите се записват по сумата на получените постъпления в замяна на задължението или при някои обстоятелства (например данъци върху дохода) сумите в парични средства или парични еквиваленти, които се очаква да бъдат платени за погасяване на пасив в нормалния ход на стопанската дейност;
- (б) *Текуща стойност.* Активите се водят по сумата в парични средства или парични еквиваленти, която би следвало да бъде платена, ако същият или аналогичен актив се придобива текущо. Пасивите се



- водят по недисконтираната сума в парични средства или парични еквиваленти, която би била необходима за текущо уреждане на задължение;
- (в) *Реализуема стойност (стойност на уреждане)*. Активите се водят по сумата в парични средства или парични еквиваленти, която би могла да бъде получена текущо при продажба на актива при нормално отвеждане на актива. Пасивите се водят по тяхната стойност на уреждане; т.е. недисконтираните суми в парични средства или парични еквиваленти, които се очаква да бъдат платени за погасяване на пасивите в нормалния ход на стопанската дейност;
- (г) *Сегашна стойност*. Активите се водят по сегашната дисконтирана стойност на бъдещите нетни входящи парични потоци, които се очаква да генерира статията в нормалния ход на стопанската дейност. Пасивите се водят по сегашната дисконтирана стойност на бъдещите нетни изходящи парични потоци, които се очаква да бъдат необходими за уреждане на пасивите в нормалния ход на стопанската дейност.
- 101 Базата за оценяване, използвана най-често от предприятията при изготвяне на финансовите им отчети, е историческата стойност. Тя обикновено се комбинира с друга оценъчна база. Например материалните запаси обикновено се водят по по-ниската от историческата цена и нетна реализуема стойност, търгуемите ценни книжа могат да се водят по пазарна стойност и пенсионите задължения се водят по тяхната сегашна стойност. Освен това някои предприятия използват база на текуща стойност като отговор на невъзможността на счетоводния модел на историческата цена да се справи с ефектите на променящите се цени на непаричните активи.

## **Концепции за капитала и поддържане на капитала**

### **Концепции за капитала**

- 102 Повечето предприятия възприемат финансовата концепция за капитала при изготвянето на своите финансови отчети. По силата на финансовата концепция за капитала, като инвестирани средства или инвестирана покупателна способност, капиталът е синоним на нетни активи или собствен капитал на предприятието. По силата на физическата концепция за капитала, като оперативна способност, на капитала се гледа като на производствен капацитет на предприятието, основаващ се например на единици продукция на ден.
- 103 Изборът от страна на предприятието на подходяща концепция за капитала трябва да се основава на нуждите на потребителите на неговите финансови отчети. Ето защо финансовата концепция за капитала би следвало да се

приеме, ако потребителите на финансовите отчети се интересуват предимно от поддържането на номиналния инвестиран капитал или покупателната способност на инвестирания капитал. Ако обаче основната загриженост на потребителите е оперативната способност на предприятието, трябва да се използва физическата концепция за капитала. Избраната концепция показва целта, която трябва да се постигне при определяне на печалбата, макар че може да има някои трудности на оценяването при приложението на тази концепция.

### **Концепции за поддържане на капитала и определяне стойността на печалбата**

- 104 Концепциите за капитала в параграф 102 пораждат следните концепции за поддържане на капитала:
- (а) *Финансово поддържане на капитала.* При тази концепция печалба се заработва само ако финансовата (или парична) сума на нетните активи в края на периода надвишава финансовата (или парична) сума на нетните активи в началото на периода, след приспадане на всякакви разпределения към и вноски от собствениците през периода. Финансовото поддържане на капитала може да бъде оценено или в номинални парични единици, или в единици постоянна покупателна способност. (б) *Физическо поддържане на капитала.* При тази концепция печалбата е заработена само ако физическият производствен капацитет (или оперативна способност) на предприятието (или ресурсите, или средствата, необходими за постигането на този капацитет) в края на периода надвишават физическия производствен капацитет в началото на периода, след приспадане на всякакви разпределения към и вноски от собствениците през периода.
- 105 Концепцията за поддържане на капитала се занимава с въпроса как предприятието определя капитала, който се стреми да поддържа. Тя предоставя връзката между концепциите за капитала и концепциите за печалбата, тъй като дава отправна точка спрямо която да се оценява печалбата; тя е предпоставка за разграничаване на доходността на капитала на предприятието и възвръщаемостта на капитала му; само входящите потоци на активи, в превишение на сумите, необходими за поддържане на капитала, могат да се считат за печалба и следователно за доход от капитал. Отгук печалбата е остатъчната сума, която остава след приспадане на разходите (включително корекция за поддържане на капитала, където е подходящо) от приходите. Ако разходите надвишават приходите, остатъчната сума е загуба.
- 106 Физическата концепция за поддържане на капитала изисква възприемането на текущата стойност като база за оценяване. Финансовата концепция за

- поддържане на капитала обаче не изисква използването на конкретна база на оценяване. Изборът на база при тази концепция зависи от вида на финансовия капитал, който предприятието се стреми да поддържа.
- 107 Основната разлика между двете концепции за поддържане на капитала е в третирането на ефектите от промените в цените на активите и пасивите на предприятието. Най-общо, предприятието е поддържало своя капитал, ако в края на периода има толкова капитал, колкото е имало и в началото на периода. Всяка сума над тази, която е била необходима за поддържане на капитала в началото на периода, е печалба.
- 108 При концепцията за финансово поддържане на капитала, където капиталът се определя чрез номинални парични единици, печалбата представлява увеличение на номиналния паричен капитал през периода. Така увеличенията в цените на активите, държани през периода, както е прието да се наричат печалби от държане, концептуално са печалба. Те обаче може да не се признават като такива до освобождаването от активите в обменна сделка. Когато концепцията на финансово поддържане на капитала се определя чрез единици на постоянна покупателна способност, печалбата представлява увеличение на инвестираната покупателна способност през периода. Така само тази част от увеличението на цените на активите, която надвишава увеличението на общото равнище на цените, се счита за печалба. Останалата част от увеличението се третира като корекция за поддържане на капитала и следователно като част от собствения капитал.
- 109 При концепцията за физическо поддържане на капитала, където капиталът се определя чрез физическия производствен капацитет, печалбата представлява увеличението на този капитал през периода. Всички ценови промени, засягащи активите и пасивите на предприятието, се считат за промени в оценката на физическия производствен капацитет на предприятието; следователно те се третират като корекции за поддържане на капитала, които са част от собствения капитал, а не като печалба.
- 110 Изборът на оценъчна база и концепция за поддържане на капитала определят счетоводния модел, използван при изготвянето на финансовите отчети. Различните счетоводни модели имат различна степен на уместност и надеждност и, както и в други случаи, ръководството трябва да търси баланс между уместност и надеждност. Настоящите Общи положения са приложими към редица счетоводни модели и предоставят ръководни насоки за изготвянето и представянето на финансовите отчети, изградени съгласно избрания счетоводен модел. Към настоящия момент Съветът на КМСС няма намерение да предписва конкретен модел освен при изключителни обстоятелства като например за предприятия, отчитащи се във валута на свръхинфлационна икономика. Това намерение обаче ще бъде преразгледано в светлината на развитията в световен мащаб.

## СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА РАЗХОДИТЕ

Разходите представляват намаление на икономическата изгода в предприятието, което се реализира чрез лишаване от активи или поемане на пасиви. Те имат разнообразна икономическа същност и нееднакво функционално предназначение. **Според състава им разходите** може да се класифицират на **едноелементни** – имат еднородно съдържание (например разходи за материали, амортизации, заплати), и **комплексни** – формират се от два или повече едноелементни разхода (например разходи за организация и управление, разходи за продажба на продукцията). **В зависимост от отношението им към себестойността** на продукцията разходите се групират на: **преки** – това са разходи, които могат да се отнесат пряко към себестойността на даден продукт или конкретна дейност, и **непреки** – свързани са с дейността на предприятието, като цяло. **От гледна точка на обема на стопанската дейност** разходите са: **променливи** – те са пропорционални спрямо обема на произвежданата продукцията, и **условно-постоянни** – непропорционални са спрямо обема на продукцията. Ключова роля за счетоводното отчитане на разходите имат принципите Текущо начисляване<sup>1</sup>, Съпоставимост<sup>2</sup> и Предпазливост<sup>3</sup>.

В счетоводството на предприятието разходите се записват съгласно техния произход (икономическата им същност) и според предназначението им (дейността, за която са направени). В тази връзка се изгражда система от сметки, предназначена за двуаспектно записване на всеки разход – по икономически елементи и по дейности.

### I Счетоводно отчитане на разходите по икономически елементи.

Счетоводното отчитане на разходите по икономически елементи се реализира чрез сметките от Група 60 *Разходи по икономически елементи*:

Сметка 601 *Разходи за материали*

Сметка 602 *Разходи за външни услуги*

Сметка 603 *Разходи за амортизация*

Сметка 604 *Разходи за заплати*

Сметка 605 *Разходи за осигуровки*

Сметка 606 *Разходи за данъци, такси и други подобни плащания*

Сметка 607 *Разходи за провизии*

---

<sup>1</sup> Текущо начисляване – приходите и разходите от сделки се признават към момента на тяхното настъпване, а не към момента на получаване, респ. плащане на парични средствата

<sup>2</sup> Съпоставимост – приходите се отразяват в резултата за отчетния период, през който са отчетени разходите, направени във връзка с получените приходи; разходите се отразяват в резултата за отчетния период, през който се черпи изгода от получените приходи

<sup>3</sup> Предпазливост – отчитане на всички предполагаеми рискове и евентуални загуби; изисква се признаване на разходите незабавно, когато възникнат основания за това, а на приходите – когато бъдат реализирани

Сметка 608 *Разходи от последващи оценки на активи*

Сметка 609 *Други разходи*

Сметките от Група 60 *Разходи по икономически елементи* са операционни. Те се използват с характер на активни сметки и са типични за всички предприятия, независимо от предмета на дейността им – промишлена, земеделска, търговска – и формата на собственост – държавна, кооперативна, еднолична, колективна. Всяка от посочените счетоводни сметки се води по чисти обороти, т.е. дебитираща се и се кредитира с една и съща сума. (Ето защо при корекции (намаляване) на сумата на направените разходи се записва „сторно“, вместо обратно счетоводно записване, например: за изписаните от склада, но неупотребени до края на отчетния период материали, се съставя сторнировъчна (с отрицателни стойности) статия: Дебит сметка 601 *Разходи за материали*, Кредит сметка 302 *Материали*.)

Сметките от Група 60 *Разходи по икономически елементи* се приключват чрез записване по предназначение на отчетените по тях разходи. При това разходите за материали, външни услуги, амортизация, заплати и други се отнасят към дейността, в която са извършени. Това счетоводно записване може да се осъществи или текущо – веднага след отчитане на разходите по икономически елементи, отразяването им и по дейности, или периодично – текущо отчитане на разходите по икономически елементи и чак в края на отчетния период – записване по дейности. В практиката се предпочита текущото отразяване на разходите както по икономически елементи, така и по дейности.

По-често използваните счетоводни записвания на разходите по икономически елементи са:

- ***Счетоводно отчитане на разходите за материали***

За отразяване на изразходваните материали съгласно икономическата им същност се съставя следната статия:

Дебит Сметка 601 *Разходи за материали*

Кредит Сметка 302 *Материали*

Всички изразходвани материали в предприятието се записват по дебита на сметка 601. (Вместо Сметка 302 *Материали* се допуска кредитиране на Сметка 301 *Доставки*. Тази възможност се използва в случаите, когато доставените материали не се заприходяват в склада, а се разходват едновременно с доставката. Възможно е също кредитиране на Сметка 303 *Производство* – когато като материал се използва произведената от самото предприятие продукция.) Допуска се и кредитиране на Сметка 401 *Доставчици*, Сметка 501 *Каса*, Сметка 503 *Разплащателна сметка*.)

След отчитане на разходите за материали по дебита на едноименната Сметка 601, следва записването им по предназначение чрез сметките от Група 61 *Разходи за дейността* – за основна дейност, за спомагателна дейност, за организация и управление, за продажби:

Дебит Сметка 611 *Разходи за основна дейност* (или Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност* или Сметка 614 *Административни разходи* или Сметка 615 *Разходи за продажба на продукция*)

Кредит сметка 601 *Разходи за материали*

- **Счетоводно отчитане на външни услуги**

За отразяване на разходите за услуги, извършени от външни спрямо предприятието лица, се съставя счетоводната статия:

Дебит сметка 602 *Разходи за външни услуги*

Кредит сметка 503 *Разплащателна сметка* (или Сметка 501 *Каса* или Сметка 401 *Доставчици*)

Ако извършителят на външната услуга е регистриран по ЗДДС, то по сделката се дължи Данък върху добавената стойност (ДДС). За отразяване на този данък се дебитираща Сметка 453 *Разчети за ДДС*, аналитична сметка 4531 *Начислен данък за покупките*:

Дебит сметка 602 *Разходи за външни услуги*

Дебит сметка 453 *Разчети за ДДС*

Аналитична сметка 4531 *Начислен данък за покупките*

Кредит сметка 503 *Разплащателна сметка* (или Сметка 501 *Каса* или Сметка 401 *Доставчици*)

След отчитане на разходите за външни услуги по дебита на едноименната Сметка 602, следва записването им по предназначение чрез сметките от Група 61 *Разходи за дейността* – за основна дейност, за спомагателна дейност, за организация и управление, за продажби:

Дебит Сметка 611 *Разходи за основна дейност* (или Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност* или Сметка 614 *Административни разходи* или Сметка 615 *Разходи за продажба на продукция*)

Кредит сметка 602 *Разходи за външни услуги*

- **Счетоводно отчитане на разходите за амортизации**

Амортизацията на дълготрайните активи, собственост на предприятието, се отчита чрез следната счетоводна статия:

Дебит Сметка 603 *Разходи за амортизация*

Кредит Сметка 241 *Амортизация на Дълготрайни материални активи (или Сметка 242 Амортизация на Дълготрайни нематериални активи)*

За отразяване по предназначение на вече записаната по дебита на Сметка 603 амортизация се съставя статията:

Дебит Сметка 611 *Разходи за основна дейност (или Сметка 612 Разходи за спомагателна дейност или Сметка 614 Административни разходи или Сметка 615 Разходи за продажба на продукция)*

Кредит сметка 603 *Разходи за амортизация*

- **Счетоводно отчитане на разходите за заплати**

За счетоводно отчитане на разходите за заплати се съставя следната статия:

Дебит сметка 604 *Разходи за заплати*

Кредит сметка 421 *Персонал*

Текущо или в края на отчетния период разходите за заплати, записани по дебита на счетоводната Сметка 604, се отразяват по предназначение:

Дебит Сметка 611 *Разходи за основна дейност (или Сметка 612 Разходи за спомагателна дейност или Сметка 614 Административни разходи или Сметка 615 Разходи за продажба на продукция)*

Кредит сметка 604 *Разходи за заплати*

- **Счетоводно отчитане на разходите за осигуровки**

Разходите за осигуровки имат едноелементна икономическа същност и разнообразно целево предназначение. Затова към Сметка 605 *Разходи за осигуровки* се налага организиране на подходяща аналитична отчетност:

- Сметка 6051 *Начислени суми за фонд „Пенсии“*
- Сметка 6052 *Начислени суми за фонд „Трудова злополука и проф. болест“*
- Сметка 6053 *Начислени суми за фонд „Общо заболяване и майчинство“*
- Сметка 6054 *Начислени суми за фонд „Безработица“*
- Сметка 6055 *Начислени суми за здравно осигуряване*
- Сметка 6056 *Начислени суми за допълн. задължително пенсионно осигуряване*
- Сметка 6057 *Начислени суми за допълн. доброволно пенсионно осигуряване*
- Сметка 6058 *Начислени суми за социални надбавки и помощи на персонала*
- Сметка 6059 *Начислени суми за временна нетрудоспособност на персонала*

Разходите за осигуровки се записват при възникването им със статията:

Дебит Сметка 605 *Разходи за осигуровки*

Кредит Сметка 461 *Разчети с НОИ*

Кредит Сметка 463 *Разчети за здравно осигуряване*

Кредит Сметка 464 *Разчети за еднократни помощи и детски надбавки*

Кредит Сметка 469 *Други разчети с осигурители*

Текущо или в края на отчетния период разходите за осигуровки, записани по дебита на счетоводна Сметка 605, се отразяват по предназначение:

Дебит Сметка 611 *Разходи за основна дейност* (или Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност* или Сметка 614 *Административни разходи* или Сметка 615 *Разходи за продажба на продукцията*)

Кредит сметка 605 *Разходи за осигуровки*

- ***Счетоводно отчитане на разходите за данъци, такси и други подобни плащания***

Разходите за данъци, такси и други подобни плащания се извършват съгласно нормативните предписания. Такива разходи са: данък върху недвижимите имоти, данък върху превозните средства, такси за битови отпадъци, такси за ползване на пазари, тържища, тротоари, такси за административни услуги и други такси към държавната администрация; данъци по чл. 204 от ЗКПО<sup>4</sup>.

За счетоводно отчитане на възникването на разходите за данъци, такси и други подобни плащания се съставя статията:

Дебит Сметка 606 *Разходи за данъци, такси и други подобни плащания*

Кредит Сметка 451 *Разчети с общините* (или Сметка 459 *Други разчети с бюджета и ведомства*)

Текущо или в края на отчетния период разходите, отчетени по дебита на Сметка 606, се записват по предназначение:

Дебит Сметка 611 *Разходи за основна дейност* (или Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност* или Сметка 614 *Административни разходи* или Сметка 615 *Разходи за продажба на продукцията*)

Кредит сметка 606 *Разходи за данъци, такси и други подобни плащания*

---

<sup>4</sup> Чл. 204 от ЗКПО регламентира данъчното облагане с т. нар. алтернативен данък – този данък се налага върху представителните разходи, свързани с дейността, социалните разходи, предоставени в натура на работници и служители, разходите за ваучери за храна, разходите по експлоатация на превозни средства, когато с последните се осъществява управленска дейност



- **Счетоводно отчитане на разходите за провизии**

Разходите за провизии възникват при поемане на задължения с неопределена срочност и сума (например предприятие извършва продажби, като в договорите, регламентиращи тази дейност, се съдържа клауза, според която продавачът се задължава да обезщети клиентите си срещу всички възникнали дефекти през определен срок). Тези разходи зависят от вида на стоката, която се покупко-продава, от нейното качество и от продължителността на гаранционния срок. Те са значими в предприятия, които произвеждат и търгуват със стоки с дълготрайна употреба и ниско качество. За счетоводно отчитане на възникването на разходите за провизии се съставя следната статия:

Дебит Сметка 607 *Разходи за провизии*

Кредит Сметка 499 *Други кредитори*

Аналитична сметка 4991 *Провизии, признати като пасиви*

При отнасяне по предназначение на разходите за провизии се съставя счетоводната статия:

Дебит Сметка 611 *Разходи за основна дейност* (или Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност* или Сметка 614 *Административни разходи* или Сметка 615 *Разходи за продажба на продукцията*)

Кредит сметка 607 *Разходи за провизии*

При отнасяне в приход на по-рано създадени провизии се съставя записването:

Дебит сметка 499 *Други кредитори*

Аналитична сметка 4991 *Провизии, признати като пасиви*

Кредит Сметка 709 *Други приходи от дейността*

- **Счетоводно отчитане на разходите от последващи оценки на активи**

Тези разходи възникват при превишение на отчетната стойност на активите над тяхната възстановима стойност. (Възстановимата стойност на даден актив е по-голямата измежду нетната му реализуема стойност и стойността в употреба). За счетоводно отразяване на разходите за последващи оценки на активи се съставя следната статия:

Дебит Сметка 608 *Разходи за последващи оценки на активи*

Кредит Сметка 302 *Материали* или друга сметка за активи

За отнасяне по предназначение на разходите за последващи оценки на активи се записва:

Дебит Сметка 611 *Разходи за основна дейност* (или Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност* или Сметка 614 *Административни разходи* или Сметка 615 *Разходи за продажба на продукция*)

Кредит Сметка 608 *Разходи за последващи оценки на активи*

При възстановяване на разходи от последващи оценки на активи – възстановяването е до размера на по-рано отчетените разходи от последващи оценки, а записването е:

Дебит Сметка 302 *Материали*

Кредит Сметка 709 *Други приходи от дейността*

- **Счетоводно отчитане на други разходи**

„Други“ разходи са разходите, извършени за служебни пътувания и командировки, изложби и панаири, стипендии на учащи се, непризнат при данъчна проверка данъчен кредит, липси и брак на материали, продукция и стоки за сметка на предприятието. За счетоводно отчитане на възникването на други разходи се съставя статията:

Дебит Сметка 609 *Други разходи*

Кредит Сметка 501 *Каса* (или Сметка 501 *Каса* или Сметка 401 *Доставчици*)

За отнасяне по предназначение на други разходи се съставя счетоводната статия:

Дебит Сметка 611 *Разходи за основна дейност* (или Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност* или Сметка 614 *Административни разходи* или Сметка 615 *Разходи за продажба на продукция*)

Кредит Сметка 609 *Други разходи*

## **II Счетоводно отчитане на разходите по дейности.**

Счетоводното отчитане на разходите по дейности се извършва чрез сметките от Група 61 *Разходи за дейността*:

Сметка 611 *Разходи за основна дейност*

Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност*

Сметка 613 *Разходи за придобиване на дълготрайни активи*

Сметка 614 *Административни разходи*

Сметка 615 *Разходи за продажба на продукция*

- **Счетоводно отчитане на разходите за основна дейност**

Основна е дейността, която определя функционалното предназначение на предприятието. Тя може да не е една-единствена, т. е. предприятието може да извършва две или повече основни дейности. Сред всички тях обаче една е водещата. Именно тя определя стопанския профил – производство, търговия – на предприятието. За счетоводно отчитане на основната дейност, независимо от нейния характер, се използва Сметка 611 *Разходи за основна дейност*. Препоръчва се в предприятията с една основна дейност наименованието на Сметка 611 да съответства на икономическия профил на тази основна дейност – например Разходи за промишлена дейност, Разходи за земеделска дейност, Разходи за търговска дейност. В предприятията с многообразни основни дейности Сметка 611 *Разходи за основна дейност* се води със съответна аналитична отчетност, например: Сметка 6111 *Разходи за промишлена дейност*, Сметка 6112 *Разходи за земеделска дейност*, Сметка 6113 *Разходи за търговска дейност* и други. По дебита на Сметка 611 *Разходи за основна дейност* се записват (текущо или в края на отчетния период) всички разходи, по-рано отразени по икономически елементи (т. е. по сметките от Група 60 *Разходи по икономически елементи*):

Дебит Сметка 611 *Разходи за основна дейност*

Кредит Сметка 601 *Разходи за материали*

Кредит Сметка 602 *Разходи за външни услуги*

Кредит Сметка 603 *Разходи за амортизация*

Кредит Сметка 604 *Разходи за заплати*

Кредит Сметка 605 *Разходи за осигуровки*

Кредит Сметка 606 *Разходи за данъци, такси и други подобни плащания*

Кредит Сметка 607 *Разходи за провизии*

Кредит Сметка 608 *Разходи от последващи оценки на активи*

Кредит Сметка 609 *Други разходи*

Величината на дебитния оборот на Сметка 611 *Разходи за основна дейност* се използва като своеобразен инструмент за оценка на т. нар. съкратена себестойност. С тази оценка се заприходява в склада произведената готова продукция:

Дебит Сметка 303 *Продукция*

Кредит Сметка 611 *Разходи за основна дейност*

Наличието на крайното салдо на Сметка 611 *Разходи за основна дейност* в производствените предприятия се третира като показател за сумата на незавършеното производство; в търговските предприятия споменатото крайното салдо създава информация за разходите по обекти (които разходи в края на отчетния период се прехвърлят по дебита на Сметка 702 *Приходи от продажби на стоки*).

За повече детайлност към Сметка 611 *Разходи за основна дейност* се препоръчва откриване и водене на аналитични сметки за отчитане на:

а) основни производствени разходи – тези разходи са непосредствено свързани с производствения процес и без тяхното реализиране произвеждането на продукцията е невъзможно; те се наричат също технологични разходи и обикновено заемат най-голям дял в себестойността на продукцията;

б) общопроизводствени разходи – тези разходи се извършват във връзка с организацията, управлението и отчитането на дейността на предприятието; те не участват пряко в създаването на стойност, но се включват в себестойността на произведената продукцията; общопроизводствените разходи се групират на:

б.1) постоянни общопроизводствени разходи – те са със сравнително постоянен размер спрямо обема на производството – например разходи за заплати и осигуровки на управленския персонал, за амортизация и за данък сгради на производствената сграда и други

б.2) променливи общопроизводствени разходи – те са с размер, който е в значителна степен зависим от произвеждания обем – например разходи за заетите спомагателни работници, разходи за осветление, отопление, и други.

Сметка 611 *Разходи за основна дейност* се приключва в края на отчетния период. Евентуално крайно салдо по нея се записва в Счетоводния баланс, в раздел Разходи за бъдещи периоди.

- ***Счетоводно отчитане на разходите за спомагателна дейност***

Спомагателни дейности са извършват с цел създаване на условия и предпоставки за реализиране на основната дейност. Те се осъществяват в непосредствена връзка с дейността, представляваща главно функционално предназначение на предприятието, и се състоят обикновено в оказване на услуги, произвеждане на резервни части, принадлежности и др. под. Спомагателните дейности не са еднакви в предприятията от отделните отрасли. В промишлените предприятия като спомагателна дейност се определя функционирането на електро- и парови станции, на ремонтни цехове и транспортни звена; в земеделските предприятия – на ремонтна работилница, на автотранспорт и работен добитък.

За счетоводно отчитане на разходите за спомагателна дейност се използва Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност*. Тази сметка е калкулационна. По нейния дебит се записват направените разходи в спомагателната дейност – тези разходи са отчетени по-рано по сметките от Група 60 *Разходи по икономически елементи*:

Дебит Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност*

Кредит Сметка 601 *Разходи за материали*

Кредит Сметка 602 *Разходи за външни услуги*

Кредит Сметка 603 *Разходи за амортизация*

Кредит Сметка 604 *Разходи за заплати*

Кредит Сметка 605 *Разходи за осигуровки*  
Кредит Сметка 606 *Разходи за данъци, такси и други подобни плащания*  
Кредит Сметка 607 *Разходи за провизии*  
Кредит Сметка 608 *Разходи от последващи оценки на активи*  
Кредит Сметка 609 *Други разходи*

Произведените в спомагателната дейност материали или продукти се отчитат в счетоводството:

Дебит Сметка 302 *Материали*<sup>5</sup> (или Дебит Сметка 303 *Производство*<sup>6</sup>)  
Кредит Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност*

За счетоводно отчитане на осъществяването на услуга от спомагателната дейност на основната се съставя статията:

Дебит Сметка 611 *Разходи за основна дейност*  
Кредит Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност*

При две или повече спомагателни дейности е възможно взаимно потребление на техни продукти или услуги. Тази дейност се записва счетоводно по следния начин:

Дебит Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност*  
    Аналитична сметка *Разходи за спомагателна дейност „.....“*  
Кредит Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност*  
    Аналитична сметка *Разходи за спомагателна дейност „.....“*

Сметка 612 *Разходи за спомагателна дейност* се приключва в края на отчетния период. Евентуално крайно салдо по нея ще показва разходите за бъдещи периоди, направени в спомагателната дейност.

- ***Счетоводно отчитане на административните разходи***

Административните разходи се извършват по повод на управлението на предприятието. Те са свързани с организацията и ръководството и в този смисъл представляват непреки разходи.

За счетоводно отчитане на административните разходи се използва Сметка 614 *Административни разходи*. Тази сметка е събирателно-разпределителна, а воденето

---

<sup>5</sup> Сметка 302 Материали се дебитира при производство на материали, предназначени за основната дейност; тези материали при разходването им не трябва да се отчитат по Сметка 601 Разходи за материали, тъй като по този начин ще се получава двойно отчитане на едни и същи разходи за материали – веднъж, при разходването им за спомагателната дейност и втори път, при разходването им в основната

<sup>6</sup> Сметка 303 Производство се дебитира при производство на резервни части, инструменти, принадлежности, които са предназначени за продажба

й предполага използване на подходяща аналитичност – например, аналитично отчитане на административните разходи по икономически елементи (за заплати, за осигуровки, за амортизация, за командировки и други).

Всички административни разходи се отчитат, първо, по „произход“ (т. е. чрез сметките от Група 60 *Разходи по икономически елементи*) и, второ, по „предназначение“ (т. е. чрез Сметка 614 *Административни разходи*). Така след отразяване на разходите за материали, амортизация, заплати, осигуровки и други по дебита на сметките от Група 60, формираната себестойност се отнася по Сметка 614 *Административни разходи*:

Дебит Сметка 614 *Административни разходи*

Кредит Сметка 601 *Разходи за материали*

Кредит Сметка 602 *Разходи за външни услуги*

Кредит Сметка 603 *Разходи за амортизация*

Кредит Сметка 604 *Разходи за заплати*

Кредит Сметка 605 *Разходи за осигуровки*

Кредит Сметка 606 *Разходи за данъци, такси и други подобни плащания*

Кредит Сметка 607 *Разходи за провизии*

Кредит Сметка 608 *Разходи от последващи оценки на активи*

Кредит Сметка 609 *Други разходи*

Сумата на административните разходи участва при формиране на пълната себестойност на произведената продукция. За тази цел величината на разходи, записани по Сметка 614 *Административни разходи*, се разпределят по избрана база към произведената продукция. Като подходяща база може да се предложи сумата на материалните разходи за единица продукт, разходите за заплати в основната дейност за единица продукт, величината на себестойността (има се предвид съкратената себестойност – тя се формира само от основните производствени разходи) на произведената продукция/ оказаните услуги.

За отнасяне на административните разходи към себестойността на произведената продукция/ оказаните услуги се съставя счетоводната статия:

Дебит Сметка от група 70 *Приходи от продажби*

Кредит Сметка 614 *Административни разходи*

Сметка 614 *Административни разходи* се приключва в края на отчетния период.

- **Счетоводно отчитане на разходите за продажба на продукция**

Разходите за продажба на продукция се извършват на последния етап на оборота на капитала. Най-често такива са разходите за амбалаж и опаковка, за транспорт, товаро-разтоварна дейност, съхраняване на продукция в складове извън

предприятието, реклама, изложби и панаири и други. За счетоводно отчитане на разходите по продажба се използва Сметка 615 *Разходи по продажба на продукция*. Тя е събирателно-разпределителна сметка – дебитира се със сумата на търговските разходи, отразени предварително по икономически елементи, и се кредитира с общата величина на разходите по продажба. Като елемент на пълната себестойност на произведената продукция, разходите по продажби се разпределят на определена база към всяка единица продукция. За отнасяне посочените разходи към пълната себестойност на продукцията се дебитира Сметка 701 *Приходи от продажби на продукция* или Сметка 702 *Приходи от продажби на услуги*, а се кредитира Сметка 615 *Разходи по продажба на продукция*.

Сметка 615 *Разходи по продажби на продукция* се приключва в края на всеки отчетен период.

Информацията за разходите по икономически елементи и по дейности се обобщава в Отчета за доходите/ Отчета за приходите и разходите.