

Счетоводен стандарт (СС) 4 - Отчитане на амортизациите

Приложение към ПМС № 46 от 21.03.2005 г. - ДВ, бр. 30 от 7.04.2005 г., в сила от 1.01.2005 г., изм. и доп., бр. 86 от 26.10.2007 г., в сила от 1.01.2008 г.

Цел

СС 4 определя начина за отчитането на амортизациите.

Обхват

1. Този стандарт се отнася за всички амортизируеми дълготрайни материални и нематериални активи. Този стандарт не се отнася за следните активи, които се считат за неамортизируеми:

- а) природни ресурси: - времево неограничени природни ресурси - активи, чиято същност не може да се промени в предвидимото бъдеще в резултат на ползването им от предприятията, например: земи и терени; води и водоеми; ефир и други;
- възстановяеми природни ресурси - активи, които се възстановяват във времето, без да е необходима намесата на ползващите ги предприятия, например: гори, пасища, ливади и други;
- б) активи с обществена значимост, когато не се използват в дейността на предприятието: - паметници на културата - активи, които от международното и/или националното законодателство са определени като паметници на културата и притежаващите ги предприятия са длъжни да се съобразяват с определени изисквания при ползването им;
- произведения на изкуството - активи, чиято употреба е ограничена в предприятията до задоволяване на естетически потребности; произведенията на изкуството, намиращи се в трезори, каси и други подобни помещения с ограничен достъп, се отчитат като финансови активи;
- в) музейни експонати: - продукти от развитието на човешкото общество - активи, които се съхраняват като образци, отразяващи етапи от историческото, индустриалното, научното и т.н. развитие на човешкото общество;
- продукти на природата - активи, които се съхраняват като образци от неживата или живата природа;
- г) неупотребявани в дейността на предприятията: - новопридобити за периода до въвеждането им в употреба активи, за които е необходимо предприятието да изпълни определени изисквания (практически или технологични) за въвеждането им в употреба; не се считат за неупотребявани активи в дейността на предприятията тези активи, които изискват пробни, контролни или предпускови периоди, както и поэтапно въвеждането в употреба - за срока на посочените периоди;
- консервирани за периода, през който не се употребяват - активи, които независимо от причините са изведени от употреба за минимум дванадесет месеца, след изтичането на който се очаква предприятието отново да ги въведе в употреба; за признаването на активи като консервирани е необходимо предприятието да направи: икономическа обосновка за вземането на решение за консервацията на активите; план с конкретните процедури за осъществяване на консервацията; изискванията, при изпълнението на които ще се осъществи повторното въвеждане на активите в употреба, както и прогноза за осъществяването на тези изисквания;
- д) в процес на придобиване, независимо от начина, по който се осъществява придобиването - по стопански начин или чрез възлагане;
- е) в процес на ликвидация, независимо от начина, по който се осъществява ликвидацията - по стопански начин или чрез възлагане, когато за активите е преустановено начисляването на амортизации съгласно СС 13 - Отчитане при ликвидация и несъстоятелност.
- ж) напълно амортизираните до остатъчната им стойност;
- з) определените като неамортизируеми в друг стандарт.

Определения

2. В този стандарт се използват определения със следното значение:

Амортизация - разходът, признат за отчетния период, получен в резултат на разсрочване на амортизируемата стойност на даден актив през предполагаемия му срок на годност.

Амортизируем актив - дълготраен материален или нематериален актив, който:

- а) се очаква да бъде използван през повече от един отчетен период;
- б) има ограничен срок на годност;
- в) се държи от предприятието за целите на производството или доставката на стоки и услуги, за отдаване под наем на други лица или за административни цели.

Срок на годност:

- а) периодът, през който се предполага, че амортизируемият актив ще бъде използван от предприятието, или
- б) количеството продукция и/или услуги, които предприятието очаква да получи от

използването на амортизируемия актив. Амортизируема стойност – стойността на амортизируемия актив, която подлежи на амортизация през предполагаемия му срок на годност. Тази стойност представлява разликата между отчетната стойност на актива и неговата остатъчна стойност. Амортизационна норма – съотношението, което може да бъде изчислено последните начини: а) като процент – съотношението между амортизируемата стойност, приета за сто, и срока на годност на амортизируемия актив в години; б) като коефициент: – съотношението между амортизационната квота и амортизируемата стойност; – съотношението между амортизируемата стойност и производителността на активите, изразена чрез стойността на определено количество продукция, услуги или други производствени единици, които предприятието очаква да получи от използването на актива. Амортизационна квота – частта от амортизируемата стойност, която се разпределя между отделните отчетни периоди. Отчетна стойност – стойността, по която активът се води счетоводно в предприятието. Тя може да бъде историческата цена на придобиване присчетоводното завеждане на актива или обезценената/преоценената стойност на актива, когато е извършена оценка след първоначалното му счетоводно завеждане. Остатъчна стойност – предполагаемата стойност, която предприятието очаква да получи от амортизируем актив при изтичането на срока му на годност след извеждането му от употреба. Тази стойност зависи от вида на сделката по извеждането на актива – продажба, замяна, подмяна с доплащане, бракуване и т.н. Начислена амортизация – сборът от амортизациите през отчетните периоди от началото на срока на годност на амортизируемия актив до момента, включително корекциите, извършени от преоценките на амортизациите. Балансова стойност – стойността, по която активът се отразява в счетоводния баланс. Тази стойност представлява разликата между отчетната стойност и начислената до момента амортизация на амортизируемия актив. Тя не може да бъде по-ниска от остатъчната стойност на актива. Метод на амортизация – начинът, по който се определя размерът на амортизацията през отделните отчетни периоди в рамките на срока на годност на амортизируемия актив. Методите на амортизация могат да бъдат линейни и нелинейни. Определяне на срока на годност 3. При определянето на срока на годност на амортизируемия актив предприятието следва да се съобрази със: а) предполагаемото физическо износване, което включва: – гаранционния срок; – степента на използване на възможностите (на товарването) на актива; – условията, при които ще се ползва активът; – предоставената информация от предприятието производител за срока на безаварийното ползване на актива в зависимост от условията на ползването и товарването му; – възможността на предприятието да извършва икономически обосновани разходи за поддръжане на физическото състояние на актива или възможността за сключване на договори за поддръжка на актива от други предприятия; – обвързаността на употребата на актива с други активи в предприятието; в този случай е възможно срокът на годност на актива да зависи от срока на годност на обвързаните с неговата употреба други активи; – експертните мнения; – наличието на договор за подмяна на актива след изтичането на определен срок, от който предприятието смята да се възползва; – натрупания в предприятието опит в ползването на подобен вид активи и т.н.; б) предполагаемото морално остаряване, което включва: – плановете, приети от предприятието, за поэтапно или цялостно обновление, прекратяване или промяна на досегашната му дейност; – вероятността на пазара да се появи усъвършенстван вариант на актива, който икономически да е по-изгоден за употреба в дейността на предприятието; – моралното остаряване на ползваната в предприятието технология; – прогнозираните промени в пазарното търсене на произвежданите от предприятието продукти и услуги чрез актива; – възможността активът да се ползва и за други, различни от тези при закупуването му цели; – прогнозите на специалисти за моралното остаряване на актива и т.н.; в) ограниченията върху ползването на актива – правни, фактически и т.н. Остатъчна стойност 4.1. При определянето на остатъчната стойност на амортизируемия актив следва да се имат предвид очакваните разходи по извеждането на актива от употреба, които могат да бъдат: а) разходи, свързани с бракуването на актива, които се коригират със сумата на материалите и резервните части, получени при бракуването на актива; б) разходи, свързани със замяната на актива с друг актив или спродажбата му –

транспортни, товаро-разтоварни, комисионни и т.н.; в) разходи, свързани с възобновяване на средата, върху която активът оказва влияние.

4.2. Когато остатъчната стойност на амортизируемия актив е незначително по размер или процентно спрямо отчетната му стойност, тя може да се пренебрегне. Амортизируемата стойност на актива в тези случаи е равна на отчетната му стойност. Степента на значителност се определя от предприятието и се оповестява в счетоводната политика.

Методи на амортизация

5.1. При линейния метод амортизацията се разпределя пропорционално на периодите, които обхващат предполагаемия срок на годност на амортизируемия актив. Този метод се прилага тогава, когато предприятието не може да определи ползата от употребата на активите в рамките на срока на годност.

5.2. При нелинейните методи размерът на амортизацията е различен в отделните периоди на предполагаемия срок на годност на амортизируемите активи. Те могат да бъдат:

а) намаляващи нелинейни методи на амортизация, при които във всеки следващ период в рамките на предполагаемия срок на годност на амортизируемите активи размерът на амортизацията е по-малък от предходния период. Тези методи се прилагат тогава, когато предприятието е определило, че ползата от активите е предимно в началото на срока им на годност и впоследствие намалява. Това е икономически обосновано, когато активът се използва за продукти и услуги с подсигурен или бързо развиващ се пазар, който се очаква впоследствие да се стесни, независимо от причините - насищане на пазара, очакване на пазара на нов или по-усъвършенстван продукт или услуга и т.н. Такива методи са:

- методът на намаляващия се остатък;
- методът на равномерното намаляване;
- методът на намаляващата се сума на числата;
- методът на неравномерното намаляване.

б) увеличаващи нелинейни методи на амортизация, при които във всеки следващ период в рамките на предполагаемия срок на годност на амортизируемите активи размерът на амортизацията е по-голям от предходния период. Тези методи се прилагат тогава, когато предприятието е определило, че ползата от активите е предимно в края на срока им на годност, а не в началото. Това е икономически обосновано, когато активът се използва за продукти и услуги, за които още не е достатъчно подсигурен или разширен съществуващият пазар - предимно за продукти или услуги, които изискват контролен, пробен или тестваш период за пускането им в масова продажба и т.н. Такива методи са:

- методът на равномерното увеличаване;
- методът на увеличаващата се сума на числата;
- методът на неравномерното увеличаване.

5.3. Предприятието може да прилага различни методи на амортизация за различните групи от сходни по предназначение активи. За една и съща група сходни активи не се допуска прилагането на различни методи на амортизация.

5.4. Избраните от предприятието методи за амортизация се прилагат последователно през отделните отчетни периоди.

Начисляване и отчитане на амортизацията

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

6.2. Начисляването на амортизацията се преустановява от месеца, следващ месеца, в който амортизируемият актив е изведен от употреба, независимо от причините за това.

6.3. Начислената амортизация се отчита като разход и като коректив за срока на ползване на амортизируемия актив.

6.4. При извеждане на амортизируем актив от употреба (без консервиране) отчетената амортизация се отразява счетоводно в намаление на отчетната стойност на актива.

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

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

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

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

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

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

Амортизационна политика

7.1. Предприятието следва да разработи собствена амортизационна политика, съобразена с изискванията на този стандарт, в която да се посочи информация за:

а) възприетия подход за класифициране на активите като

дълготрайни материални и нематериални и като амортизируеми и неамортизируеми; б) възприетия подход при определянето на срока на годност на амортизируемите активи; в) възприетия подход при определянето на остатъчната стойност на амортизируемите активи; г) възприетия метод на амортизация по класове от сходни амортизируеми активи; д) друга информация по преценка на предприятието. 7.2. Предприятието трябва периодично да преразглежда оценката за полезния срок на годност на дълготрайните материални и нематериални активи и ако очакванията се различават значително от предишните оценки, полезният срок на годност следва да се коригира, както и начислената амортизация за текущия и бъдещи периоди. 7.3. Прилаганият метод на амортизация следва периодично да се преразглежда и ако е настъпила значителна промяна в очакваните икономически изгоди от тези активи, методът следва да се промени. Промяната на метода на амортизация се отчитва като промяна в приблизителните счетоводни оценки, а амортизационните отчисления за текущия и бъдещите периоди трябва да се коригират. Амортизационен план 8.1. Предприятията разработват и утвърждават амортизационен план за всеки амортизируем актив или за групи еднородни по вид и еднакви по стойност амортизируеми активи. Планът съдържа следния минимален брой реквизити: дата на придобиване; дата на въвеждане в експлоатация; полезен срок на годност; отчетна стойност; остатъчна стойност; амортизационна сума; метод на амортизация; амортизационна норма; годишна амортизационна квота; резерв от последващи оценки; дата на извеждане от употреба; година на промяна на метода за амортизация или на полезния срок на годност. 8.2. Информацията, необходима за попълване на амортизационния план, се получава от аналитичните сметки за съответния амортизируем актив. 8.3. Въз основа на индивидуалните амортизационни планове за всеки амортизируем актив се съставя обобщен амортизационен план за отчетния период за всички амортизируеми дълготрайни материални и нематериални активи със следното съдържание: номер по ред; номер на групата (класа); наименование; инвентарен номер на актива; отчетна стойност на актива; годишна амортизационна квота - общо и по месеци; начислена до момента амортизация и балансова стойност. Оповестяване 9. В годишния финансов отчет предприятието следва да оповести: а) възприетите методи на амортизация за отделните групи активи; б) обосновка за промяна в методите на амортизация, ако такава е извършена.