
Особености при подготовката на годишно счетоводно приключване в транспортните предприятия

Преди началото на периода на счетоводните процедури по годишното приключване в предприятията от сферата на автомобилния транспорт, прилагачи НСС, е необходимо отговорните лица, ангажирани със счетоводната отчетност да разработят предварителен план-график, съдържащ конкретни организационни мерки и действия, изпълнението на които да осигури предстоящото приключване на финансовата година.

На този предварителен или подготвителен етап се извършва преглед от страна на счетоводителя върху извършената от него текуща счетоводна работа и съответно, ако се установят отклонения от счетоводната политика или приложимото счетоводно и данъчно законодателство, допуснатите грешки следва да се коригират своевременно. За целта при подготовката на годишното счетоводно приключване, през последните няколко месеца от текущата година счетоводителите следва да имат предвид следните по-важни особености на обектите на счетоводно отчитане, характерни за автомобилния транспорт:

ГОРИВА И СМАЗОЧНИ МАТЕРИАЛИ

Горивата и смазочните материали са едни от основните видове отчетни обекти, присъщи на автомобилния транспорт. Затова са изключително важни избраните подходи за тяхното документиране и счетоводно отчитане. При първоначалното им придобиване те се признават по доставната им цена като вид стоково-материални запаси (СМЗ). Спецификите обаче възникват при отчитането на тяхното потребление или намаление по други причини. Дълги години при отчитането на разхода на горива и смазочни материали счетоводителите прилагаха *Наредба № 3 от 25.09.1989 г. за нормиране на разхода за горива и смазочни материали на автомобилите и мотоциклетите*. Тази Наредба е неприложима в съвременните условия при наличието на стотици нови марки и модели леки и товарни автомобили, при промените в климатичните условия, в инфраструктурата и т.н. Освен това следва да се счита за мълчаливо отменена, тъй като е издадена на основание §3 от преходните и заключителните разпоредби на отменения през 1999 г. *Закон за движение по пътищата*.

В началото на 2000 г. Република България ратифицира "*Спогодба за приемане на еднакви технически предписания за колесни превозни средства, оборудване и*

части, които могат да бъдат монтирани и/или използвани на колесни моторни превозни средства, и на условия за взаимно признаване на одобрения, издавани на основата на тези предписания", съгласно която при определянето на нормите за разход на гориво на транспортните средства могат да се прилагат нормите, посочени в техническата документация на транспортните средства, издадени от производителите. Това е нормативното основание, което ни дава правото да приемем, че нормите за разход на горива и смазочни материали, посочени в техническата документация на транспортните средства могат да се използват за счетоводни цели.

Възможни и често срещани са случаите, при които посочените в техническата документация разходни норми на производителя се отклоняват съществено от реалния разход на гориво. При това положение разходните норми могат да бъдат допълнително коригирани в посока на увеличение или намаление. Корекциите е редно да се извършват при промени в особеностите на изминаваните маршрути, атмосферните условия, както и други влияещи експлоатационни фактори, като по този начин се достигне до реалната разходна норма. За да имат доказателствена сила, съответно за да се признаят за счетоводни и за данъчни цели, индивидуално определените разходни норми трябва да бъдат документално обосновани. Съществуват две алтернативи при определянето на коригирани разходни норми:

а) единият възможен вариант е определянето на разходните норми на горивата и смазочните материали да се възложи срещу заплащане на техническа лаборатория, която чрез съответното оборудване и методика да определи разходните норми на автомобилите;

б) втората алтернатива е ръководителят на предприятието със заповед да определи експертна комисия и да ѝ възложи провеждането на изследване за определяне на нормения разход на горивата и смазочните материали на всяко транспортно средство по отделно. Протоколът на комисията, определящ разхода на гориво, след одобрението му от ръководството, се превръща в официален документ, на основата на който в счетоводната система на предприятието следва да се признават разходите на гориво и смазочни материали.

Извършените разходи за горива и смазочни материали в автомобилния транспорт се доказват с наличието на съответните първични счетоводни документи - пътен лист или пътна книжка за извършените превози, за маршрутите и за изминатите разстояния. Въз основа на утвърдените в предприятието нормени разходи на горива и смазочни материали на 100 км. и документирания реален пробег на транспортните средства се съставя протокол, чрез който се определя фактическия разход на горива и смазочни материали. Счетоводното отчитане на изразходваните горива и смазочни материали изисква последните да се отпишат от счетоводната сметка, по която са заприходени, съгласно утвърдения в счетоводната политика на предприятието метод на изписване на СМЗ и съответно с тяхната сума да се увеличат извършените от предприятието разходи за материали.

Особеностите при отчитането на изразходените горива и смазочни материали отново са свързани със създаването на ефективна организация за тяхното текущо счетоводно отчитане. Проблемите в практиката възникват от непоследователността и липсата на разписани вътрешни инструкции и счетоводни правила в предприятието,

колкото и остаряло и не в духа на МСФО да звучи това заключение. В редица случаи от практиката се наблюдават подходи, при които закупените горива и смазочни материали се отчитат директно като разходи за материали или пък текущо се отчитат като СМЗ, а в края на годината със едно счетоводно записване се изписват на 100 % като материални разходи. Подобни действия, породени от персонални счетоводни преценки, своеволни управленски решения или липсата на необходимия вътрешен финансов контрол, са в противоречие с приложимите счетоводни стандарти, а също така не са целесъобразни, тъй като разходите за горива и смазочни материали са основен калкулативен елемент на себестойността на транспортната услуга.

РАЗХОДИ ЗА РЕМОНТИ И ПОДОБРЕНИЯ НА ТРАНСПОРТНИТЕ СРЕДСТВА

В тази група се включват спецификите при отчитането на закупените резервни части и окомплектовки, разходите за техния монтаж и демонтаж, оказаните авторемонтни и други специализирани услуги. Документирането на закупените резервни части се извършва с фактури и стокови разписки, а когато са извършени и ремонтни дейности – и с приемо-предавателни протоколи с информация за ремонтираното транспортно средство, извършените дейности, място на извършването им, както и имената и подписите на лицата, които са отговорни за ремонтите. Ако ремонтните услуги се извършват от собствен автосервиз също е необходимо да бъдат съпроводени с приемо-предавателен протокол.

Много тънка се оказва разликата при счетоводното отразяване на извършените разходи за ремонти на транспортните средства, включващи в себе си както употребени материали, така и вложен труд. Съвременното счетоводно регулиране на разходите за ремонти изисква те да се признават **като текущи разходи за материали и/или външни услуги (текущи ремонти)**, когато чрез тях **се възстановява състоянието на транспортните средства за нормалното им функциониране**. Допустими са модели за отчитане на резервните части и окомплектовките като СМЗ при тяхното придобиване, а при монтирането им на транспортните средства от външни специализирани предприятия или от специалисти на самото предприятието с приемо-предавателен протокол да се отпишат от състава на СМЗ и да се отчетат като разходи за материали. Когато закупените части са и монтирани от доставчика, тогава е коректно да се отчетат директно като текущи разходи за материали. Извършените авторемонтни услуги, необходими за нормалното функциониране на транспортните средства също се отчитат като текущи разходи за външни услуги.

В случаите, когато от извършените **последващи разходи за ремонти** е вероятно предприятието да има **икономическа изгода над тази от първоначално оценената стандартна ефективност** на съществуващото транспортно средство – с тяхната стойност трябва **да се увеличи балансовата стойност на актива (основни ремонти)**. Като примери за подобрения на транспортните средства, водещи до увеличаване на тяхната балансова стойност могат да се посочат разходите, които:

- а) водят до увеличаване на полезния срок на годност;
- б) водят до повишаване на производителността на съответните активи;
- в) водят до значително подобряване на качеството на транспортната услуга;
- г) създават условия за извършване на транспорт на специфични товари и стоки;
- д) водят до съкращаване на преките разходи за суровини и материали, необходими за нормалната експлоатация на транспортното средство чрез внедряване на иновативни процеси;
- е) водят до промени във функционалното предназначение на транспортните средства, които създават условия за по-ниски разходи при неизменен обем на приходите и съответно повишаване на ефективността при равни други условия.

За да бъде правилно определен и съответно отчетен даден разход като текущ или като подобрене на съответния актив, счетоводителят следва да бъде подпомогнат от автомобилни специалисти и технически лица, които да разясняват същността на извършените ремонтни дейности и отражението им върху стандартната ефективност и нормалното функциониране на транспортните средства.

ОТЧИТАНЕ НА АВТОМОБИЛНИТЕ ГУМИ

Автомобилните гуми представляват един от основните елементи на транспортните средства, които е необходимо да се отчетат отделно от останалите елементи, части и окомплектовки, тъй като заемат значим дял в общата структура на разходите за транспортната дейност и същевременно техните характеристики позволяват самостоятелното им счетоводно отчитане.

В българската практика са известни следните подходи за счетоводното отчитане на гумите, които са признати и от данъчното облагане:

а) отчитане на гумите като дълготраен материален актив (ДМА) – когато предприятието може да докаже, че автомобилните гуми отговарят на критериите за признаване на ДМА, изброени в *СС № 16 – Дълготрайни материални активи*, то следва да ги отчете като *Други ДМА*, както и да им определи полезния срок на годност и метода на амортизация. Обикновено полезния живот на гумите се определя на базата на изнасяване на определен пробег в километри. Този подход е уместен, когато предприятието има вече минал опит при отчитането на гумите като ДМА, наличие утвърдени маршрути на транспортните средства и др.

б) отчитане на гумите като стоково-материален запас (СМЗ) – при придобиването на гумите, същите се признават като СМЗ и се заприходяват по тяхната доставна стойност. При монтирането и влагането им върху транспортните средства се допуска избор измежду две алтернативи:

- да се отчетат като текущ разход за материали и да се отпишат от състава на материалните запаси;

- да се отчетат по реда на известните в миналото малоценни и малотрайни средства, като придобитите автомобилни гуми първоначално се признават и отчетат като СМЗ на склад. При предаването им в употреба половината от стойността им се

отчита като разход, а останалите 50 % от стойността им се признава като разход за материали при изхвърлянето и бракуването им;

- да продължават да се водят на склад като материали, а в последствие, когато станат негодни и се бракуват, да се отчетат като разходи за материали.

Посочените подходи при отчитането на гумите като СМЗ са уместни и приложими и при счетоводното отчитане на палетите, специалните инструменти и приспособления, работното и униформеното облекло. За тези обекти е необходимо да се организира и аналитично отчитане по МПС-та и по водачите, на които са зачислени.

РАЗХОДИ ЗА КОМАНДИРОВКИ НА РАБОТНИЦИТЕ

В транспортната дейност и особено в международния автомобилен транспорт командировките са традиционен отчетен обект. При документирането и отчитането на командировъчните разходи е необходимо счетоводителя да се съобразява с *Наредба за командировките в страната* и *Наредба за служебните командировки и специализации в чужбина*. При автомобилния транспорт на пътници и товари командировъчните разходи се състоят от дневни пари на водачите на МПС. Пътните разходи не се заплащат на командированите лица, тъй като те се придвижват със служебното МПС, а също и квартирни пари, тъй като шофьорите нощуват в поверените им транспортни средства. Размерите на полагащите се дневни пари се определят от ръководителя на предприятието в издадената от него Заповед за командировка. Особеното тук е, че максималните размери на дневните пари могат да достигнат до двукратния им размер, утвърден в наредбите за командировки в страната и в чужбина. Ако се разреши по-голям размер от двукратния, сумата на превишението се счита за облагаем доход на командированото лице, който следва да се обложи по реда на ЗДДФЛ.

РАЗХОДИ ЗА ЗАСТРАХОВКИ

Автомобилният транспорт като икономическа дейност е съпроводен с рискове от увреждане, погиване или унищожаване на превозваните пътници и товари, както и от рискове за живота и здравето на водачите на транспортните средства. Поради тази причина задължително възникват разходи за застраховане на транспортните средства по застраховки „Гражданска отговорност“, „Каско“, „Отговорност на превозвача“ и други, както и разходи за задължително професионално застраховане на персонала.

Обикновено застрахователният срок е за 1 година и започва да тече от датата на сключване на застраховката или от определена бъдеща дата. Това налага счетоводителят да приложи принципа за съпоставимост на приходите и разходите и да признае като текущ разход за външни услуги само онази част от застрахователната

премия, която се отнася за текущата година, а другата част – да разсрочи за следващата /следващите/ отчетни периоди като нефинансов разход за бъдещи периоди. Коректното прилагане на този принцип позволява вярното и достоверното представяне на финансовия резултат в годишния финансов отчет.

ЛИЗИНГОВИ ДОГОВОРИ И НАЕМИ НА АКТИВИ

С приближаването на края на отчетния период всяко транспортни предприятие следва да извърши преглед на сключените, действащите и изтеклите договори за оперативен и финансов лизинг, както и договорите за наем на ДМА и ДНМА, при които се явява в качеството си на лизингополучател/наемател. Необходимо е да се проверят счетоводните операции, чрез които са отразени погасяванията на главниците и лихвите по договорите. Тук отново следва да се приложи принципът за съпоставимост на приходи и разходи като финансовите разходи за бъдещи периоди да се признаят и отчетат като текущи финансови разходи за лихви в съответствие с погасителните планове.

РАЗЧЕТИ ЗА ДДС, НАЧИСЛЕН В СТРАНИ-ЧЛЕНКИ НА ЕС

Преди да настъпи фактическият край на финансовата година, счетоводителят е необходимо да извърши документална проверка на извършените разходи и закупените СМЗ от страни-членки на ЕС. Ако възстановяването се извършва от служител на фирмата, чрез електронния портал на НАП е необходимо първо да се изискат от доставчиците от ЕС всички необходими документи, второ да се проверят изискванията на всяка страна-членка за подаване на тримесечни и годишни искания за възстановяване и трето - да се въведат и изпратят чрез сайта на НАП всички фактури, фискални бонове и разписки, по които ще се иска възстановяване на ДДС. Това е необходимо да се извърши в най-кратки срокове след изтичането на финансовата година, за която ще се извършва годишно счетоводно приключване. Целта е възможно най-бързо и преди 31 март да се получат потвърждения или откази за възстановяване на поисканото ДДС, тъй като натрупаната сума на ДДС към 31 декември се отчита като вземане от бюджета на ЕС, а ако се окаже, че дружеството няма право на възстановяване на поисканото ДДС, то следва да се отчете като текущ разход за невъзстановими данъци за вече изминалия отчетен период.

РАЗЧЕТИ С КЛИЕНТИТЕ

Обикновено при разчетните взаимоотношения с клиенти, регистрирани и установени в страни-членки на ЕС при международния автомобилен транспорт съществуват опции, при които българският доставчик на транспортни услуги извършва отбив от цената на услугата за бързо и навременно плащане от страна на ЕС - клиента в рамките на точно определен брой дни.

В практиката възникват въпроси относно документирането на този отбив (сконто) и счетоводното отражение на възникналата разлика – като разход по отписано вземане, като направено дарение, като финансов разход за доставчика или като намаление на реализираните приходи от услуги.

Изхождайки от икономическия характер на **отбива (сконто)** - **представява вид търговска отстъпка, която води до намаляване на приходите. Съгласно разпоредбите на ЗДДС (чл. 26, ал. 5, т. 1) и Становище на НАП (изх. № 201583/08.03.20110) данъчната основа не включва сумата на търговската отстъпка или намаление, ако те се предоставят на получателя на датата на възникване на данъчното събитие.** Това означава, че ако отстъпката се предоставя едновременно със транспортната услуга, то във фактурата следва да се посочи стойността на услугата, а на отделен ред да се запише размера на сконто, с което се намалява общата стойност на услугата. Този начин на отразяване във фактурите на търговската отстъпка не поражда въпроси при счетоводното отчитане на приходите от страна на доставчика или на разходите за услуги – от страна на клиента.

Обичайната практика в сферата на международния автомобилен транспорт е клиентите да заплащат за извършените им услуги разсрочено – в рамките на 30 до 45 дни след датата, на която е извършена, одобрена и приета от клиента услугата. В договорите за транспорт често се включват и клаузи при които е възможно, ако доставчикът на услугата желае, по устна или писмена договорка, клиентите да заплатят за извършената услуга в съкратени срокове. Обикновено тези клаузи се прилагат след като фактически транспортната услуга е извършена и документирана със заявка или договор за транспорт, международна товарителница (ЧМР), фактура за извършените транспортни услуги. По особени са случаите, при които устно или писмено, българският доставчик на транспортни услуги и неговите клиенти – юридически лица от ЕС, се договарят за по-бързо плащане от страна на клиента срещу отбив (сконто) от цената на услугата. Съгласно разпоредбата на чл. 18, ал. 4 от ППЗДДС, **когато търговската отстъпка или намалението са предоставени след датата на възникване на данъчното събитие за доставката, за изменението на данъчната основа на доставката доставчикът издава кредитно известие към фактурата**, издадена за доставката, а когато за доставката са издадени повече от една фактури - с кредитно известие, в което се посочват номерата на всички издадени фактури за доставката. Следователно с кредитното известие се документира направения отбив и се отчита като намаление на приходите от транспортни услуги.

ЗАДБАЛАНСОВИ (УСЛОВНИ) АКТИВИ И ПАСИВИ

Преди началото на годишното счетоводно приключване следва да се извърши преглед на специфичните обекти, подлежащи на задбалансово счетоводно отчитане. За автомобилния транспорт такива са:

а) билетите, чрез които се документират и отчитат продажбите на транспортни услуги по превози на пътници. Те представляват документи под особена отчетност, които следва да се отчитат в специален регистър по наименование, вид, количество, номинална стойност, обща стойност, а ако е необходимо - и по материалноотговорни лица (МОЛ).

б) транспортните средства, оборудването и съоръженията, използвани при условията на договори за наем и оперативен лизинг. За тези активи следва да се осигури аналитична отчетност по наименование, местонахождение, МОЛ, количество и по справедлива стойност.

в) всички активи, отговарящи на критериите и изискванията за ДМА и ДНМА, но със стойност под възприетия праг на същественост – т. нар. активи употреба, отчетени като разходи.

При съставянето на счетоводни записвания се спазва утвърденото правило за кореспонденция единствено и само между задбалансови счетоводни сметки. При записване на даден условен актив се дебитира активната задбалансова сметка и се кредитира съответната пасивна задбалансова сметка, а при отписването на актива се съставя обратната счетоводна статия.

С настоящата статия се опитахме да представим едни от най-значимите за автомобилния транспорт счетоводни обекти, на които счетоводителите трябва да обърнат внимание и своевременно, преди края на отчетната година, да извършат повторен преглед, да отстранят допуснатите технически и системни грешки и да си упражнят цялостен самоконтрол.

ЕТАПИ НА ГОДИШНОТО СЧЕТОВОДНО ПРИКЛЮЧВАНЕ

Годишното счетоводно приключване обхваща целия процес по подготвяне, организиране и провеждане на счетоводното приключване и съответно съставянето на годишния финансов отчет. Като заключителна фаза на цикличната счетоводна дейност, процесът на счетоводно приключване е характерен и присъщ за счетоводната система на всяко едно предприятие. Една част от процедурите, методите и начините по провеждането на счетоводното приключване са общовалидни и приложими за всички предприятия, а друга част са резултат от спецификите на икономическата дейност, която извършва стопанската единица.

Етапите на счетоводното приключване в транспортните предприятия представляват последователни логически процедури прилагани от счетоводителите за изготвянето на финансовия отчет, които включват:

1. Инвентаризация на активите и пасивите - представлява процес на проверка на фактическите наличности, местонахождението и годността на активите и размерите, падежите и субектите, към които предприятията имат задължения към 31 декември на отчетната година, както и съпоставянето им с крайните салда по счетоводните сметки. Инвентаризацията се извършва по ред и начин, утвърдени от управлението на предприятието в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството. Инвентаризацията на дълготрайните активи и стоково-материалните запаси се документира с инвентаризационни описи, сравнителни ведомости и протоколи за отчитане на брак, естествени фири, компенсиране на липси и излишъци, а вземанията и задълженията - с изпращането и получаването на потвърдителни писма за инвентаризация на разчетите и съответно съставяне на протоколи за резултатите от инвентаризацията на вземанията и задълженията. Задълженията към Централния бюджет, задълженията за осигуровки и тези по ЗМДТ е подходящо да се инвентаризират чрез съпоставянето им с информацията от Системата за управление на приходите (СУП) на НАП. Целта на инвентаризацията е да представи достоверно имущественото и финансовото състояние на предприятието към края на отчетния период. На инвентаризация в транспортните предприятия подлежат:

1.1. Дълготрайни материални активи - земи и подобрения на земите; сгради (складове, ремонтни работилници, офиси), метални конструкции и навеси; машини и оборудване, климатични и хладилни инсталации, агрегати, турбини и двигатели, повдигателни кранове и стендове, металорежещи машини, стругове, фрези, преси и електрозаваръчно оборудване; транспортни средства (леки и товарни автомобили, влекачи, ремаркета и полуремаркета, автобуси, тролейбуси, електрокари и др.); съоръжения (огради, резервоари и стационарни цистерни за горива, собствени пътища и трайни настилки, товаро-разтоварни платформи и площадки, паркинги); компютърна и офис техника, касови апарати и фискални принтери, мобилни телефони, таблети, проследяващи устройства (GPS); офис обзавеждане и други ДМА като измервателни и регулиращи уреди, инструменти, стопански инвентар и др.

1.2. Дълготрайни нематериални активи - програмни продукти (софтуер), лицензи, патенти, промишлени дизайни, ноу-хау, търговски марки, права на ползване и собственост на недвижими имоти, разходи за ремонт на наети ДМА, разходи за маркетингови, пазарни и бизнес планове.

1.3. Дългосрочни инвестиции - дългосрочно вложени средства в дъщерни, асоциирани и смесени предприятия, инвестиционни имоти (земи и сгради), ДЦК, дългосрочно притежавани акции и облигации, предоставени заеми.

1.4. Търговска репутация - като дълготраен актив се признават положителна и отрицателна търговска репутация, възникващи в резултат на бизнескомбинации по обединяване с друго предприятие или придобиване на контрол върху активите на друго предприятие. Формира се, когато цената на придобиване на дадено предприятие се различава от справедливата стойност на придобитите нетни активи на това предприятие.

1.5. Дълготрайни и краткотрайни биологични активи - гори, трайни насаждения, други ДБА, както и млади животни, животни за угодяване, пчелни семейства и други КБА.

1.6. Стоково-материални запаси - за транспортните предприятия обекти на отчитане са преди всичко материалите - горива (дизел, бензин, пропан бутан, метан), смазочни материали, филтри, резервни части, окомплектовки, автомобилни гуми, палети и др.

1.7. Краткосрочни вземания - в тази група се включват вземанията от доставчици, клиенти и подотчетни лица; вземанията от персонала по липси и начети; вземанията по рекламации, съдебни и присъдени вземания; вземания от съучастия, надвнесени данъци и осигурителни вноски, надвнесени мита и акцизи; данъчен кредит, подлежащ на възстановяване от бюджетите на страните-членки на ЕС, както и вземания от други дебитори.

1.8. Краткосрочни финансови активи и парични средства - акции и облигации, държани със спекулативна цел, благородни метали и скъпоценни камъни, предоставени краткосрочни заеми, паричните средства в брой и по разплащателни, акредитивни, депозитни и набирателни сметки, както и блокираните парични средства (банкови гаранции).

1.9. Дългосрочни и краткосрочни задължения към съдружници и свързани предприятия, банки, лизингови компании, доставчици, персонал, данъчни и осигурителни задължения и задължения към други кредитори.

2. Извършване на тестове за обезценка на активите и пасивите - поради сложността и несигурността на средата, в която функционира предприятието, редица позиции от финансовия отчет не могат да бъдат оценени с абсолютна точност и затова се налага тяхното приблизително оценяване в съответствие с принципа на предпазливостта. Това налага да се извършат тестове за обезценка на отделните класове и групи активи като:

- дълготрайни материални и нематериални активи - обезценяват се когато възстановимата стойност на активите е по-малка от тяхната балансова стойност;

- стоково-материални запаси (СМЗ) - обезценката се извършва, когато са настъпили негативни промени в годността на материалите или когато нетната реализуема стойност на СМЗ е по-ниска от тяхната отчетна стойност;

- търговски вземания и задължения - вземанията от клиенти и задълженията към доставчици се преоценяват в посока на намаление, когато тяхното получаване/плащане е несигурно и просрочено във времето. Обикновено обезценката се извършва с различен коефициент в зависимост от периода на просрочие;

- провизии - формиране или отписване на провизии, породени от предоставено гаранционно обслужване и поддръжка на продадените на клиентите продукти и стоки.

Извършването на тестове за обезценка на активите и пасивите представлява трудоемък процес, в редица случаи свързан с допълнителни разходи по използване на услугите на външни специалисти, които да извършат необходимите оценки. Поради малките размери и ограничените финансови възможности на преобладаващата част от транспортните фирми в България, този етап на годишното счетоводно приключване се пропуска, или се осъществява в твърде съкратен вид. Това в никакъв случай не означава, че техните финансови отчети са манипулирани или съдържат недостоверна информация. Напротив, ограниченото прилагане на тестовете за обезценка на активите и пасивите е напълно допустимо в съответствие с утвърдените счетоводни правила, според които ако дадена информация не е съществена, и ако за нейното създаване са направени повече разходи отколкото евентуалните ползи, които тя ще донесе на потребителите на финансовите отчети, то създаването и публикуването на тази информация може да се пропусне.

3. Отчитане на влиянието на промените във валутните курсове - съгласно приложимите стандарти се изисква към датата на баланса предприятието да преоцени по заключителния курс на БНБ всички **парични позиции** - паричните средства в чуждестранна валута, които се намират в брой или по разплащателни и депозитни сметки, както и всички **непарични позиции** – валутните салда на вземанията от клиенти и дебитори и задълженията към доставчици и кредитори. Възникналите положителни и отрицателни разлики от промените в обменните курсове се отчитат като текущи финансови приходи и разходи.

4. Признаване на приходи и разходи за бъдещи периоди като текущи - изисква се детайлен преглед на условията и обстоятелствата за признаването на разсрочените приходи и разходи като текущи в съответствие с принципа за съпоставимост на приходите и разходите. В транспортните предприятия най-често се налага текущото признаване на разходи за лихви по лизингови договори, разходи за застраховки, разходи за абонаменти. Признаването на финансираня и приходи за бъдещи периоди като текущи приходи се отнася до получените целеви финансираня от националния бюджет и оперативните програми на ЕС, както и до признаването като текущи приходи на предплатените от клиенти абонаментни карти за превоз на пътници от предходната година.

5. Разпределяне на разходите по видове дейности - натрупаните през годината разходи по икономически елементи се разпределят по функционално предназначение за основна транспортна дейност, за спомагателните дейности, за административна и управленска дейност, като сметките от група 60 „Разходи по икономически елементи“ се кредитират срещу дебитиране на сметките от група 61 „Разходи за дейността“.

6. Обобщаване на разходите за дейността и калкулиране себестойността на транспортните услуги - установените от спомагателните дейности (ремонтни работилници, автосервизи, автомивки, пунктове за годишни технически прегледи) разходи се разпределят в зависимост от произведените продукти или извършените услуги и работи, като се заприходяват материали или продукцията, или се отнасят в увеличение на разходите за основна или за административна и управленска дейност. На този етап административните, управленските и разходите по продажби от своя страна се приключват в кореспонденция със сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“. А сметките за отчитане на приходите от продажби на дълготрайни активи, материали и други приходи от дейността се приключват в кореспонденция със сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година“. Формираното остатъчно салдо по сметка 611 „Разходи за основна транспортна дейност“ показва себестойността на транспортните услуги за отчетния период.

7. Съпоставяне на приходите от транспортната дейност със себестойността на услугите и определяне на финансовия резултат - след като са извършени предходните процедури, става възможно определянето на финансовия резултат от основната транспортна дейност като се дебитираща сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“ и се кредитира сметка 611 „Разходи за основна транспортна дейност“. Обикновено величината на приходите и разходите са различни, поради което са възможни са две ситуации:

- първо, когато сумата на приходите от транспортни услуги е по-голяма от сумата на разходите за дейността, то разликата представлява печалба и се отчита по кредита на сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година“;

- второ, ако резултатът от дейността е отрицателен, т.е. сумата на приходите е по-малка от сумата на разходите, възникналата отрицателна разлика (загуба) се отчита по дебита на сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година“.

8. Приключване на сметките за отчитане на финансовите разходи и финансовите приходи и отнасянето им в сметката за отчитане на текущия финансов резултат. Сметките от група 62 „Финансови разходи“, по които се отчитат разходите за лихви по кредити и договори, наказателните лихви за просрочени задължения и данъци, отрицателните курсови разлики по валутни операции, разходите от обезценка на финансови активи и инструменти, както другите финансови разходи, като банкови такси и комисиони, се приключват като същите се кредитират срещу дебитиране на сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година“. Сметките от група 72 „Финансови приходи“, чрез които се отчитат приходите от лихви по разплащателни сметки, положителните разлики от валутни операции, приходите от съучастия и от последващи оценки на финансови активи и инструменти се дебитират и приключват срещу кредитиране на сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година“.

9. Съставяне на предварителна оборотна ведомост, установяване на оборотите и салдата по счетоводните сметки. Съставяне на предварителен Отчет за приходи и разходи (ОПР).

10. Определяне на дължимия корпоративен данък, респ. данък върху годишната данъчна основа - попълва се годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за търговските дружества или годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ и съответното приложение към нея за едноличните търговци. В посочените декларации

се извършва преобразуване на получения счетоводен финансов резултат в съответствие с изискванията на ЗКПО, като след извършването на законовите увеличения и намаления се получава данъчният финансов резултат. На тази основа се определят данъчните разлики, дължимия корпоративен данък, респ. дължимия данък върху годишната данъчна основа и дължимите авансови вноски.

11. Начисляване на дължимия данък върху печалбата - на базата на определените в годишната данъчна декларация дължими данъци се съставят последните счетоводни статии за отчетната година, с които се начисляват данъчните временни разлики, данъкът върху социалните, представителните и разходите, свързани с експлоатацията на превозни средства и дължимият корпоративен данък.

12. Съставяне на окончателна оборотна ведомост, в която намира отражение начислените временни разлики и корпоративния данък за сметка на текущия финансов резултат.

13. Съставяне на финансовия отчет - съгласно Счетоводен стандарт № 1 „Представяне на финансови отчети“, финансовият отчет на предприятието се съставя в хиляди левове и обхваща период от 1 (една) календарна година. Всеки компонент на финансовия отчет следва да съдържа информация за наименованието, правната форма, седалището, адресът на управление на предприятието и дали е индивидуален или консолидиран. Задължително във финансовия отчет трябва да присъства информация за отчетния период, отчетната валута, степента на точност на числата, датата към която е съставен и датата на изготвянето му, подпис и/или печат на съставителя, подпис и печат на ръководителя на предприятието.