



**АМОРТИЗАЦИОННАТА ПОЛИТИКА - ЕЛЕМЕНТ НА  
СЧЕТОВОДНАТА ПОЛИТИКА НА АВИОКОМПАНИИТЕ В ЕТАПА  
НА ПРИСЪЕДИНЯВАНЕТО НА БЪЛГАРИЯ В ЕВРОПЕЙСКИЯ  
СЪЮЗ**

**Валентина Илиева Станева**  
[valiastaneva@abv.bg](mailto:valiastaneva@abv.bg)

*Висше транспортно училище “Тодор Каблешков”, София 1574, ул. “Гео  
Милев” № 158, България,*

**Ключови думи:** *Счетоводна амортизация, данъчна амортизация, счетоводна политика, амортизационна политика, инвестиционни фондове.*

**Резюме:** *В настоящото развитие на икономиката ни, като приоритет номер 1 за България е приемането ни в Европейския съюз. От процеса на присъединяване произтичат редица съществени задачи пред счетоводната ни система и пред всички, които я прилагат. Основната база за съставяне и представяне на финансовите отчети на авиокомпаниите е прилагането на Международните стандарти за финансови отчети (съкр. МСФО). Сега, когато счетоводната ни система изцяло е изградена върху обновена нормативна база, същата е в състояние да улесни подготовката на страната ни за членство в Европейския съюз.*

Всяка авиокомпания трябва да провежда своя обоснована амортизационна политика. Тя намира израз в системата от мерки и дейности, осъществявани както от стопанските субекти, така и от държавата. Тази политика предопределя величината на финансовите средства, с които на даден етап би могла да разполага фирмата.

С настоящото изложение се цели да се насочи вниманието към проблема за амортизационната политика на авиокомпаниите, в контекста на провежданата от тях счетоводна политика. Този проблем е органически свързани с дългосрочното им развитие, и тяхното бързо решаване на този етап е повече от необходимо. Проблема за амортизацията на точно определени видове активи трябва да се изследва и решава в конкретен корелационен вероятностен и икономико-социален аспект, при отчитане на зависимостта от микро и макро условията на променливата среда.

Размерът на разхода за амортизация на дълготрайните материални активи (съкр. ДМА) е израз на потребената част от тяхната стойност. Той влияе пряко върху себестойността на предоставяните авиационни услуги, и върху финансовия резултат от дейността на предприятието за периода. От друга страна, възстановената в парична форма част от стойността на актива и възможността за ново инвестиране, обяснява необходимостта от внимателен подход към амортизационната политика на предприятието като цяло. Като част от счетоводната политика, възприетата от авиокомпанията амортизационна политика, трябва да се прилага системно и да се оповестява в съответния елемент на приложението към годишния финансов отчет.

Съгласно Националните стандарти за финансови отчети (съкр. НСФО) и МСФО, информацията, която следва да се има в предвид при изготвянето на амортизационната политика е следната:

1. Възприетият подход за класифициране на активите като дълготрайни материални или дълготрайни нематериални активи и като амортизируеми или неамортизируеми;
2. Възприетият подход при определянето на срока на годност на амортизируемите активи;
3. Възприетият подход при определянето на остатъчната стойност на амортизируемите активи;
4. Възприетият метод на амортизация по класове от сходни амортизируеми активи;
5. Друга информация по преценка на предприятието.

Във финансовите отчети се оповестяват приетите методи на амортизация и оценката на полезния срок на активите. По този начин потребителите на счетоводна информация могат да се запознаят с провежданата от фирмата счетоводна политика и да я съпоставят със същата на други предприятия.

Имайки в предвид чл. 15, ал. 1 на Закона за счетоводството, предприятието само определя сроковете на амортизиране, амортизационните норми и методи на амортизация на дълготрайни активи.

В съответствие с характера им на самостоятелни стопански субекти, авиокомпаниите могат да променят възприетата амортизационна политика и в частта на методите на амортизация и на сроковете на годност на активите. Това съгласно счетоводните практика става при наличие на обективни причини и като такава причина се счита изменението на очакваната полза от актива. За съжаление, недостатъчната далновидност на мениджмънта на авиокомпаниите доведе до това, че масово се възприеха срокове и методи за амортизиране (основно линейния), с цел да се регулират за данъчни цели техните разходи за амортизация. Така те намалиха данъците си от печалбата, но намалиха и възможностите за обновяване на авиационния парк.

Огласеният доклад на Еврокомисията относно авиационната безопасност у нас е доста критичен. Европейската агенция за авиационна безопасност отказа на България взаимно признаване на документи в областите летателна годност на самолети, операции и лицензиране на екипажите.

От карго и селскостопанската авиация заявяват, че старите руски машини нямат индивидуален сертификат. Това са около 100 самолета Ан-12, Ан-24, Ан-26, вертолетите Ми-8, Ми-17, Ка-26 и др. Ако самолетите от селскостопанската авиация бъдат оставени на земята, земеделието ни ще бъде пред криза - няма да има самолети за пръскане на нивите. Същото се отнася и до самолетите за карго превози от типа Ан-12. Това означава, че минимум след 1-2 години нашите авиокомпании ще се окажат в значително променена неблагоприятна икономическа среда. Очакванията все пак са промените и всички европейски изисквания да са в полза на фирмите - да се увеличат чуждестранните инвестиции, финансиранята от пред- присъединителните фондове. Но дали ще се оправдаят тези очаквания, зависи много от техните ръководства и провежданата икономическа политика. Ако не се работи в тази насока, промените в икономическата среда, които са неизбежни, може да се обърнат и срещу предприятията, срещу техните интереси.

Ако трябва да определим, коя ще бъде главната характеристика на новата икономическа среда, в която предстои да работят нашите авиокомпании след присъединяването ни в Евросъюза, тове е борбата за пазарни ниши. Тогава, единственото, което нашите авиационни фирми могат да направят е технологично обновление на авиопарка. Ще оцелеят само тези, които се подготвят от сега.

Първоначално обновлението би трябвало да има ефект по отношение на активните производствени фондове – дълготрайните активи и нематериалните дълготрайни активи. Това са самолетите, хеликоптерите, технологии, софтуерни продукти, лицензии и други. Тук остро възниква въпроса за инвестиции. Трябва ли да се разчита единствено и само на чуждо финансиране? Удачно би било в този пред присъединителен период транспортните фирми да заделят и натрупват собствени средства, т.е. да формират собствени инвестиционни фондове. Това предполага и провеждането на една агресивна амортизационна политика.

Казаното до тук ще го подкрепя с пример:

Авиокомпания “Авангард Еър” разполага с вертолет за агрохимическа обработка за селскостопански нужди с първоначална стойност 1 млн. лв. Въведен е в употреба през месец Април 2006 г. със срок на годност на актива – 20 години но с приет полезен живот – 10 години. Ръководството на авиокомпанията възприема прилагането на линеен метод на амортизиране с годишна амортизационна норма 10 % (в съответствие с чл. 22, ал. 3 от ЗКПО). По този начин не се формира разлика между счетоводната и данъчна амортизация. В резултат, стойността на актива ще се възстанови общо за 10 години по следната схема, отразени в счетоводния и данъчният амортизационен план:

- I-ва година –  $1000000 \times 10\% = 100\ 000$  лв.;
- II-ра година –  $1000000 \times 10\% = 100\ 000$  лв.;
- III-та година –  $1000000 \times 10\% = 100\ 000$  лв.;
- IV-та година –  $1000000 \times 10\% = 100\ 000$  лв.;
- V-та година –  $1000000 \times 10\% = 100\ 000$  лв.;
- VI-та година –  $1000000 \times 10\% = 100\ 000$  лв.;

- VII-ма година –  $1000000 \times 10\% = 100000$  лв.;
  - VIII-ма година –  $1000000 \times 10\% = 100000$  лв.;
  - IX-та година –  $1000000 \times 10\% = 100000$  лв.;
  - X-та година –  $1000000 \times 10\% = 100000$  лв.;
- Възстановима сума – 1 000 000 лв

След втората отчетна година мениджмънта на авиокомпанията възприема прилагането на константно-дегресивен метод с коефициент на повишение 1.5.

Годишната амортизационна норма е 18.75 %.

Състояние към момента на съставянето на новия амортизационен план:

Възстановена сума от актива –  $100\,000 + 100\,000 = 200\,000$  лв.

Нова балансова стойност на актива –  $1\,000\,000 - 200\,000 = 800\,000$  лв.

Срока за амортизиране не се променя – остава общо 10 години, като амортизационните отчисления се правят по новата балансова стойност – 800 000 лв. за оставащите 8 години

- III-та година –  $800000 \times 18.75\% = 150000$  лв.;
  - IV-та година –  $650000 \times 18.75\% = 121875$  лв.;
  - V-та година –  $528125 \times 18.75\% = 99023$  лв.;
  - VI-та година –  $429102 \times 18.75\% = 80457$  лв.;
  - VII-ма година –  $348645 \times 18.75\% = 65371$  лв.;
  - VIII-ма година –  $283274 \times 18.75\% = 53114$  лв.
  - IX-та година –  $230160:2 = 115080$  лв.
  - IX-та година – 115 080 = 115080 лв.
- Възстановима сума – 800 000 лв

Разликите от прилагането на двата метода могат да се представят таблично така:

година	Линеен метод (за данъчни и счетоводни цели)	Константно- дегресивен метод (за счетоводни цели)	Временни разлики
Трета година	100 000	150 000	50 000 - данъчен актив
Четвърта година	100 000	121 875	21 875- данъчен актив
Пета година	100 000	99 023	977 - данъчен пасив
Шеста година	100 000	80 457	19 543 - данъчен пасив
Седма година	100 000	65 371	34 629 - данъчен пасив
Осма година	100 000	53 114	46 886 - данъчен пасив
Девета година	100 000	115 080	15 080 - данъчен актив
Десета година	100 000	115 080	15 080 - данъчен актив

Изводи:

1. Облагаемите временни разлики водят до отчитане в текущия период на задължения по отсрочени данъци – данъчен пасив. Това задължение е в размер на данъка, който през текущия период е бил начислен, но не е дължим, а в следващи отчетни периоди следва да бъде платен. В този случай авиокомпанията начислява по-малко амортизация от определената за данъчни цели. Със сумата на данъчните пасиви може да се намали облагаемата печалба, което ще доведе до определяне на по-малък размер на данъка върху печалбата.

2. Намаляемите временни разлики водят до отчитане в текущия период на актив по отсрочени данъци. Това вземане е в размер на данъка, който през текущия период е бил начислен за плащане, но в следващи отчетни периоди трябва да бъде прихванат. Сумата на данъчния актив в нашия случай, не може да бъде призната за разход за данъчни цели. С тази сума ще бъде увеличена облагаемата печалба или загуба, което ще доведе до увеличение на дължимите данъци върху печалбата. Авиокомпанията ще начисли в текущия период данъци върху временната разлика, но за в бъдеще ще има право да си ги възстанови. До възстановяването данъкът ще се отчете като актив по отсрочени данъци.

Имайки в предвид новите пазарни условия и интензивна форма на обществено развитие, предпоставка за провеждане на ефективна амортизационна политика е използването на дегресивната амортизация. Основната идея при нея е, че през първите години на използване на актива и в резултат на научно-техническия прогрес е под влияние на моралното изхабяване. През първите години на тяхното функциониране тя предполага намаляване на производителността им при паралелно увеличаване на разходите за ремонт и поддържане на актива.

Съгласно Международния счетоводен стандарт 16 (съкр. МСС 16), политиката по управлението на активите може да включва освобождаване от активите след конкретен период от време или след консумиране на икономическите изгоди, въплътен в актива. Следователно полезния живот на актива може да е по-кратък от икономическия му живот и оценката на полезния живот на актива е въпрос на преценка на мениджърския екип на авиокомпанията. Всяка промяна в метода на амортизация следва да се осчетоводява като промяна в приблизителната счетоводна оценка в съответствие с МСС 8.

Особеност на авиационния пазар е, че повечето авиокомпаниии използват въздухоплавателни средства при условията на лизинг. Съгласно МСС 17 “Лизинг”, т. 27, финансовия лизинг предизвиква амортизационен разход за амортизируемите активи, както и финансов разход за всеки отчетен период. Амортизационната политика по отношение на амортизируемите наети активи, трябва да бъде съобразена с тази по отношение на собствените активи с призната амортизация, която може да се изчисли на базата на МСС 16. Ако не е сигурно дали лизингополучателя ще придобие собственост до края на срока на лизинговия договор, актива трябва да бъде изцяло амортизиран през по-краткия от двата срока – срока на лизинговия договор или полезния живот на актива.

С написаното съм далеч от мисълта, че се изчерпва заглавието на представения в разработката проблем. Надявам се този проблем да може да бъде

дискутиран и в същото време полезен в практиката, особено през този така важен и отговорен период в икономиката ни. В този смисъл, провежданата счетоводна политика може да се окаже от голямо значение, особено що се отнася до мобилизацията на вътрешните ресурси и на собствените средства на авиокомпаниите в периода на присъединяването ни към Европейския съюз.

#### **ЛИТЕРАТУРА:**

- [1.] Епстейн и Мирца, “Международни счетоводни стандарти”, Издателство “Кабри”-София, 2002.
- [2.] М. Динев, “Обща теория на счетоводството”, Издателство “Тракия-М”, София, 2000.
- [3.] Международни счетоводни стандарти за финансово отчитане 2005, Издателство “ФКМСС”, 2005
- [4.] Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия, ДВ бр. 30 от 07.04.2005 г.
- [5.] Закон за счетоводството.
- [6.] Закон за корпоративното подоходно облагане.
- [7.] Т.Трифонов, “Финансово счетоводство”, Издателство “Тракия-М”, София, 1999.

### **DEPRECIATION POLICY – ELEMENT OF THE ACCOUNTING POLICY OF AVIATION COMPANIES IN THE PERIOD OF BULGARIAN INTEGRATION WITH THE EUROPEAN UNION**

**Valentina Staneva**  
[valiastaneva@abv.bg](mailto:valiastaneva@abv.bg)

*Higher Transport School “T. Kableshkov, 158, Geo Milev str.,  
Bulgaria, Sofia*

**Key words:** *Accounting amortization, taxation amortization, Accounting politics, investment fund.*

**Abstract:** *At present the progress of our economy, like a priority number 1 for Bulgaria is our admittance in European union. From this process of admittance follows a number of considerable tasks before our accounting system and before those who apply it. The fundamental base from composing and presenting the financial report to the aerocompany is applaing the international standards for the financial reports. Nowadays, when our accounting system is entirely built on renovate normative base, the same is in position to facilitate the preparation of our state for membership in European union.*