

Актуални проблеми при счетоводното отчитане на „средствата от Европейския съюз“ в публичния сектор

Георги Баташки
Ради Димитров

Current problems in accounting for the funding of European Union in the public sector: The paper is focuses on the analysis of current problems in accounting for the funding of EU in organizations of public sector. This research is based on the Bulgarian and European normative regulations on accounting for transactions in projects, financed by the operational programs to the European Structural and Investment funds. The analysis is consistent with the requirements of existing legislation on August 1, 2015.

Key words: Accounting, Organizations of public sector, funds and funding of European Union.

България като част от „голямото семейство“ на Европейския съюз (ЕС) е призвана да следва тенденциите за развитие на общността чрез „интелигентен, устойчив и приобщаващ растеж“ [1]. Политика на съюза е да интегрира своите членове чрез подобряване стандарта на живот в тях и инфраструктурната им система, с което да се получи единна общност без различия в отделните страни и региони. В тази връзка чрез финансовата подкрепа от ЕС се предоставят средства на отделни сектори и дейности под условие, като с това се цели ускоряване на интеграцията, повишаване качеството на работата и услугите, развитие на човешкия ресурс и в крайна сметка подобряване на социалната, икономическата и политическата обстановка в новоприєдинените страни-членки.

* * *

Обект на изследване в настоящата разработка са **актуалните проблеми при счетоводното отчитане на средствата от ЕС в бюджетните организации**. Акцент се поставя върху нормативните постановки за счетоводно отчитане на операциите при изпълнение на проекти, финансирани с безвъзмездна финансова помощ от оперативните програми към Европейските структурни и инвестиционни фондове (ЕСИФ) по балансови и задбалансови счетоводни сметки. Анализът на проблемите е съобразен с изискванията на действащото законодателство на Република България и на европейската общност към 1 август 2015 г.

1. Характеристика на обекта на счетоводно отчитане

Отчитането на средства от ЕС в дейността на бюджетните организации в страната се изразява чрез операции по усвояване и разходване на финансови средства, което се предоставя по линия на донорски програми (в т. ч. фондовете на ЕС). За да усвоят подобно финансиране, организациите от публичния сектор трябва да изградят проекти, с които се цели осъществяването на различни дейности и инициативи в полза на обществеността. С оглед на постановките, залегнали в стратегия „Европа 2020“ за интелигентен, устойчив и приобщаващ растеж и Регламент (ЕС) 1303/2013, на преден план се явяват основните стратегически цели на европейската общност – „Сближаване“, „Инвестиции в заетост и растеж“ и „Европейско териториално сътрудничество“ [2], с които трябва да се съобрази всяка организация, кандидатстваща за финансиране от ЕС.

За реализирането на изброените стратегически цели ЕС предоставя финансиране под формата на безвъзмездна финансова помощ на своите членове, което се осъществява посредством ЕСИФ. Тази помощ е със строго целево предназначение, т. е. получените средства от конкретния фонд служат само за изпълнение на действия, свързани с правилата за финансиране на европейското икономическо прост-

ранство за същия фонд, като не се допускат отклонения от регламента му. Към настоящият момент средствата за структурно финансиране се предоставят от Европейския социален фонд, Европейския фонд за регионално развитие, Кохезионния фонд, Европейски земеделски фонд за развитие на селските райони и Европейски фонд за морското дело и рибарството, които структурират една *първостепенна система за финансиране на сферите на обществена дейност*.

На национално ниво, във връзка с усвояването на проектното финансиране, предоставено от ЕСИФ, са изградени оперативните програми. Съгласно разпоредбите на европейското законодателство тези програми представляват одобрени от Европейската комисия документи, които уреждат стратегическа насока за развитие на страните-членки чрез използване на набор от приоритети, финансирани от един фонд. Всяка една перативна програма притежава своя стратегическа цел и приоритетни оси, които обуславят насочеността на безвъзмездната финансова помощ. Програмите се изготвят и представят на Европейската комисия от държавите-членки, които определят в тях своите структурни и инвестиционни приоритети и необходимото финансиране за тяхното осъществяване през един програмен период. Оперативните програми образуват *второстепенна система за предоставяне на безвъзмездна финансова помощ, която влиза в състава на конкретната първостепенна система*. Целта им е да насочват предоставените средства от европейските фондове за реализиране на проекти от сфери на обществената дейност.

Бенефициенти по проектите, изградени със структурно финансиране от европейските фондове, могат да бъдат организации от публичния сектор, частния-бизнес сектор и физически лица от страните-членки на ЕС, а така също, отделните стопански субекти имат възможност да изградят проекти чрез т. нар. „публично-частни партньорства”, в които бенефициенти могат да са лица от всички изброени групи. В настоящия параграф анализът е насочен към бенефициенти от публичния сектор на България, които предоставят реализираните проекти в полза на граждани и институции. Оперативното финансиране за бюджетните организации е насочено към реализиране на конкретни дейности и услуги с публичен характер, които да удовлетворяват потребностите на отделните граждански групи. За да се усвои безвъзмездна финансова помощ по даден проект трябва да бъдат спазени нормативните изисквания на ЕС и българското законодателство, които се следят от органите за мониторинг и управление на предоставеното финансиране.

2. Проблеми при счетоводно отчитане на операции и дейности по усвояването на средства от ЕС в бюджетните организации по балансови експозиции

Счетоводното отчитане на проектите, съфинансирани с безвъзмездна финансова помощ от оперативните програми към ЕСИФ, в бюджетните организации-бенефициенти са уредени в Закона за публичните финанси [3] и разпоредбите на Указания на Министерството на финансите (МФ) – ДДС № 14/30.12.2013 г. [4], ДДС № 08/16.09.2014 г. [5] и ДДС № 01/26.01.2015 г. [6] Бенефициентите от публичния сектор трябва да отчитат получаването и усвояването на предоставената финансова помощ като **операции със средства от ЕС**. В дейността на бюджетните организации подобни операции се изразяват в: получаване на трансфери, придобиване на текущи активи, възникване на пасиви, реализиране на разходи, извършване на различни платежни операции с изпълнителите по проекти и компетентните органи и в крайна сметка изпълнение на условията по предоставеното оперативно финансиране.

Основните принципи за счетоводно отчитане на проекти, съфинансирани с безвъзмездна финансова помощ чрез оперативни програми по линия на ЕСИФ, които бенефициентите-бюджетни организации трябва да спазват са следните:

- водене на самостоятелна счетоводна отчетност за средствата от ЕС;

- извършване на разходи, съгласно правилата за тяхната допустимост и планираните разходни позиции във финансовия план на конкретния проект;

За изпълнението на първия принцип, българското счетоводно законодателство предвижда при регистриране на стопански операции по проектите в предприятията от публичния сектор отделно-обособена отчетна група - „Сметки за средства от Европейския съюз” („СЕС”). В тази група се отчита реализирането на проектите, като за целта са предвидени специално предназначени счетоводни сметки от Сметкоплана на бюджетните организации (СБО) по дейности и параграфи от Единната бюджетна класификация (ЕБК). В съответствие с разпоредбите на Министерството на финансите на Република България (МФ), операциите по усвояването на средства от европейските фондове в полза на бюджетните организации трябва да се включват в периодичните (тримесечни) касови отчети и оборотни ведомости. Тези компоненти на финансовите отчети се изготвят и представят от конкретните първостепенни разпоредители с бюджетни средства чрез попълването на съответните регистри за този вид дейност (операции със средства от ЕС).

По отношение на спазването на принципа за допустимост на разходите, бенефициентите трябва да изпълнява следните условия за реализираните разходи:

- да отговарят на правилата за допустимост съгласно ПМС № 119/20.05.2014 г. [7] и конкретните Насоки/ Указания за кандидатстване по дадената оперативна програма за програмен период 2014 – 2020 г.;
- да фигурират в представения финансов план на проекта;
- да са отчетени в съответствие с план-графика на проекта;
- да са документирани със счетоводни документи, съгласно Закона за счетоводството [8];
- да са отразени в счетоводната отчетност на бенефициента;
- да са извършени при спазване на принципите за добро финансово управление на Регламент (ЕС, Евратом) № 966/2012 (Финансовия регламент на ЕС) [9].

Възстановяването (сертифицирането) на извършените от бенефициента разходи по проекта се извършва от Сертифициращия орган след тяхното „верифициране”. Последното представлява процес по извършване на мониторинг и контрол върху техническия и финансов напредък по проектите за потвърждаване допустимостта на разходите за изпълнение на предварително договорени дейности. Процесът по верифициране започва след потвърждаване на разходите от бенефициентите и се осъществява от Управляващия орган или Междинното звено по съответната оперативна програма. Тези органи, от своя страна, потвърждават пред Сертифициращия орган законността на реализираните операции по проекта, а последния превежда тяхната равностойност на бенефициентите.

3. Проблеми при счетоводно отчитане на операции и дейности по усвояването на средства от ЕС в бюджетните организации по задбалансови експозиции

Условните активи (вземания) и условните пасиви (задължения), обвързани с усвояването на средства от ЕС се регламентират с: Международен счетоводен стандарт за публичния сектор и Национален счетоводен стандарт за бюджетните предприятия 37 „Провизии, условни задължения и условни активи” [10].

Условните активи, като елемент на облигационните отношения, представляват възможни активи, произтичащи от минали събития, чието съществуване ще се потвърди при възникване или не на неопределени бъдещи събития, които са извън контрола на бюджетната организация. Условните активи подлежат на приблизителна оценка и се оповестяват в приложенията към финансовите отчети.

В случаите, когато е налице събитие, което не може да се създаде или признае, като провизия се поражда условен пасив. Като възможно облигационно отношение условният пасив, произтичащ от минало събитие, трябва да бъде потвърден и в бъдеще. Така условните задължения се свързват обикновено с някакво бъдещо събитие, което не може точно да се определи. В условните пасиви се включват и настоящите задължения, произтичащи от минали събития, които не могат да се признаят поради: малката вероятност за погасяването им да бъде необходим паричен поток от ресурси и/или размерът на задължението не може да бъде определен с достатъчна степен на надеждност.

Възникналите условни вземания по одобрен проект за финансиране (съфинансиране) със средства на ЕС или други донорски програми при бенефициентите-бюджетни организации се отчитат чрез счетоводно записване в отчетна група „СЕС“ по *дебита на сметка 9289 Други дебитори по условни вземания*. Към тази *счетоводна сметка* може да се организира аналитично отчитане по видове средства от ЕС, в т. ч. средства от: ЕСИФ, предприєдинителните програми на ЕС, програмите за трансгранично, транснационално и междурегионално развитие, др. донорски програми. През периода на изпълнение на проекта е възможно да бъдат извършени корекции на полагащите се средства. Ако корекцията е в посока на увеличение тя се отнася по дебита на счетоводната сметка, а при корекция в посока на намаление – също по дебита по метода на червеното сторно. След завършване на действията по конкретния проект *сметка 9289 Други дебитори по условни вземания* се приключва.

По смисъла на разпоредбите на ДДС № 14/ 30.12.2013 г. стойността на одобрените разходи по проекти, след тяхното верифициране от компетентните органи, следва да се отчитат според източника на финансиране – задбалансово в отчетна група „СЕС“ по *кредита на сметките от подгр. 994 Статистика за финансиране на разходи за сметка на бенефициенти, Европейския съюз и други донори* [11]. За целта се съставят записвания с равностойността на верифицираните разходи, която е отразена в съответния технически доклад и финансов отчет. В същата подгрупа задбалансови сметки се отчитат и неверифицираните (непризнатите) разходи по проекти чрез специално предвидена за това счетоводна сметка. В края на отчетния период задбалансовите сметки от тази подгрупа се приключват посредством тяхното дебитиране.

* * *

Чрез изграждане на подходяща система за отчитане на средствата от ЕС, чрез балансови и задбалансови сметки, се създава възможност за създаване на качествена счетоводна информация за отразяваните операции и дейности по европроекти в бюджетните организации. В тази връзка, създадената счетоводна информация допринася за осъществяването на ефективен контрол от страна на одитните институции (Изпълнителна агенция „Одит на средствата от ЕС“ към МФ, Агенция за държавна финансова инспекция, Сметна палата на Република България, „ОЛАФ“, Европейската сметка палата и др.) върху използването и усвояването на средствата от структурното финансиране и публичните ресурси.

ЛИТЕРАТУРА

[1]. Приоритети на стратегията за развитие на Европейския съюз „Европа 2020“.

[2]. Регламент (ЕС) 1303/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 17 декември 2013 година за определяне на общоприложими разпоредби за Европейския фонд за регионално развитие, Европейския социален фонд, Кохезионния фонд, Европейския земеделски фонд за развитие на селските райони и Европейския фонд за морско дело и рибарство и за определяне на общи разпоредби за Европейския фонд за регионално развитие, Европейския социален фонд, Кохезионния фонд и Европейския фонд за морско дело и рибарство, и за отмяна на Регламент (ЕО) № 1083/2006 на Съвета (публикуван в Официален вестник на Европейския съюз L 347 от 20 декември 2013 г.).

[3]. Закон за публичните финанси, обн. ДВ бр. 15 от 15 февруари 2013 г., в сила от 1 януари 2014 г.

[4]. Указание на МФ ДДС № 14/30.12.2013 г. относно Сметкоплан на бюджетните организации.

[5]. Указание на МФ ДДС № 08/16.09.2014 г. относно допълнителни пояснения относно отчитането на определени операции, активи и пасиви в контекста на прилагането на Сметкоплана на бюджетните организации. т. т. 8 – 11.

[6]. Указание на МФ ДДС № 01/2015 26.01.2015 г. относно изготвянето и представянето през 2015 г. на месечни отчети за касовото изпълнение на бюджетите, на сметките за средства от Европейския съюз и на сметките за чужди средства.

[7]. Постановление на Министерски съвет № 119 от 20.05.2014 г. за приемане на национални правила за допустимост на разходите по оперативните програми, съфинансирани от Европейския фонд за регионално развитие, Европейския социален фонд, Кохезионния фонд на Европейския съюз и от Европейския фонд за морско дело и рибарство, за финансовата рамка 2014 – 2020 г. (обн. ДВ бр. 44 от 27 май 2014 г., посл. изм. ДВ бр. 101 от 9 декември 2014 г.).

[8]. Закон за счетоводството, обн. ДВ бр. 98 от 16 ноември 2001 г., посл. изм. ДВ бр. 100 от 19 ноември 2013 г.

[9]. Регламент (ЕС, Евратом) 966/ 2012 на Европейския парламент и на Съвета от 25 октомври 2012 г. относно финансовите правила, приложими за общия бюджет на Съюза и за отмяна на Регламент (ЕО, Евратом) № 1605/2002 на Съвета (публикуван в Официален вестник на ЕС L 298 от 26 октомври 2012 г.) – чл. чл. 30 – 33.

[10]. Указание на МФ ДДС № 20/14.12.2004 г. относно прилагането на Националните счетоводни стандарти от бюджетните предприятия.

[11]. Указание на МФ ДДС 14/30.12.2013 г. относно Сметкоплан на бюджетните организации. т. т. 84 – 93.

За контакти:

Проф. д-р Георги Баташки, Катедра “Икономика”, Русенски университет “Ангел Кънчев”, тел.: 082-888 416, e-mail: gbatashki@uni-ruse.bg

Ас. Ради Димитров, Катедра „Счетоводна отчетност“, Стопанска академия „Димитър А. Ценов“ – гр. Свищов, тел.: 0631-66 334, e-mail: rdimitrov@uni-svishtov.bg

Участието на авторите при написване на настоящото изследване е както следва: проф. д-р Георги Баташки – т. 3, ас. Ради Димитров – т. 1 и т. 2.