**Тема 5: СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА ПРИХОДИТЕ НА НАЧИСЛЕНА И КАСОВА ОСНОВА В БЮДЖЕТНАТА ОРГАНИЗАЦИЯ**

**(МАТЕРИАЛИ ЗА САМОПОДГОТОВКА)**

**Целта на темата** е участниците да се запознаят с актуалните нормативни изисквания на национално ниво за коректна отчетност на:

* данъци, такси и административни глоби и санкции;
* приходи от собственост и лихви;
* помощи и дарения от страната и чужбина;
* трансфери;
* временни безлихвени заеми
* финансирания.

**Съдържание на темата:** Представя се коректното отчитане на приходите в съответствие с правилата на финансово отчитане.

**Очаквани резултати от обучението:** Познаване на нормативните изисквания при осчетоводяването на различните видове приходи. Възможност за прилагане на нормативните изисквания и придобиване на умения в практиката на счетоводителите.

Съгласно чл. 45, ал. 1, т. 1 от Закона за публичните финанси, общинският бюджет включва приходи от:

а) местни данъци - при условия, по ред и в граници, установени със закон;

б) такси - при условия и по ред, установени със закон;

в) услуги и права, предоставяни от общината;

г) разпореждане с общинска собственост;

д) глоби и имуществени санкции;

е) лихви и неустойки;

ж) други постъпления;

з) помощи и дарения;

Отчитането на приходите е групирано както следва:

* приходи от данъци, такси и административни глоби и санкции;
* приходите от лихви;
* помощи и дарения от страната и чужбина;
* трансферите между бюджетни сметки, сметки на СЕС и чужди средства;
* прехвърлени обособени активи и пасиви между държавата, общините и други сектори на икономиката;
* увеличение/намаление на нетните активи от преоценка;
* увеличение на нетните активи от други събития.
* взаимовръзки между счетоводни сметки и приходни параграфи/подпараграфи.

**Според източника на финансиране**, приходите се класифицират като:

* + бюджетни - когато постъпват от други бюджети и се отчитат в отчетна група „Бюджет”;
  + приходи по сметките за средства от Европейския съюз – когато постъпват от европейските фондове и от международни организации и се отчитат в отчетна група „Сметки за средства от Европейския съюз”;
  + чужди средства – когато постъпват от физически лица, небюджетни предприятия и бюджетни организации и имат характер на временни депозити и гаранции, и се отчитат в отчетна група „ДСД”.

**Според отчитането** им по съответните параграфи и подпараграфи в съответствие с изискванията **на ЕБК**, приходите се класифицират като:

* + данъчни приходи - когато постъпват в резултат на данъчното законодателство;
  + неданъчни - когато постъпват по бюджета в резултат на приходи и доходи от собственост, такси, глоби, санкции, наказателни лихви, застрахователни обезщетения и други неданъчни приходи;
  + помощи, дарения и други безвъзмездно получени суми.

**Сметките за приходи и трансфери** се класифицират в девет групи:

**Сметки от група 70** Приходи от данъци, такси и административни глоби и санкции

**Сметки от група 71** Приходи от продажби на активи и услуги и доходи от дялови участия

**Сметки от група 72** Приходи от лихви и финансови услуги

**Сметки от група 73** Постъпления от приватизация и други финансови операции – нето

**Сметки от група 74** Помощи и дарения от страната и чужбина

**Сметки от група 75** Трансфери между бюджети, сметки за средства от Европейския съюз и сметки за чужди средства

**Сметки от група 76** Прехвърлени обособени активи и пасиви между държавата, общините и други сектори на икономиката

**Сметки от група 78** Увеличение/намаление на нетните активи от преоценка

**Сметки от група 79** Увеличение на нетните активи от други събития

1. Сметките от група 70 „Приходи от данъци, такси и административни глоби и санкции” са предвидени за отчитане на приходите от данъци и такси.

2. Приходите от продажби, които постъпват по сметките на бюджетните организации са резултат от тяхната дейност. Отразяват се в отчетна група „Бюджет” по сметките от група 71. Сметките са с характер на пасивни сметки. При увеличение на приходите сметките се кредитират и при годишното им приключване се дебитират срещу сметка 1201 „Изменение на нетните активи за периода”. При намаление (възстановяване) на приходите, сметките се дебитират. Сметките се класифицират в осем подгрупи по видове - от подгрупа 711 до подгрупа 719.

3. По сметките от група 72 се отразяват приходите от лихви, които постъпват по бюджета. По характер сметките са пасивни. При увеличение на приходите от лихви, сметките се кредитират, а при намаление (възстановяване) и при годишното приключване се дебитират. Сметките се класифицират в девет подгрупи по видове - от подгрупа 720 до подгрупа 729.

4. Сметките от група 74 „Помощи и дарения от страната и чужбина” по характер са пасивни сметки. Сметките се кредитират се срещу дебитиране на сметките от раздели 2, 3 и сметките от група 50 „Парични средства” при получаване на помощи и дарения в натура и парични дарения. Сметките се дебитират срещу кредитиране на сметка 1201 при годишното счетоводно приключване и срещу сметките от група 50 при възстановяване на неусвоени средства от помощи и дарения.

С указанията, дадени в ДДС № 14 от 2013 г. се въвеждат процедури за признаването или непризнаване на приходите от помощи и дарения.

В края на годината следва да се установи сумата на неусвоените средства от получените помощи и дарения, отчетени като приход по сметки от група 74 (подгрупи 741, 745, 747, 748 и 749) – от физически лица и юридически лица, изразили своята воля на дарение.

Към 31 декември на отчетната година:

Д-т с/ки от подгрупа 740 Коректив на приходите от помощи и дарения

К-т с/ка 4989 Коректив за неусвоени помощи и дарения

В следващата година – червено сторно на статията.

5. Сметките от група 75 се използват от бюджетната организация за отчитане на трансферите между бюджетни сметки, сметки на СЕС и чужди средства. По характер сметките са пасивни сметки.

Дебитират се срещу кредитиране на сметка 1201 при годишното счетоводно приключване, сметките от подгрупа 501 при възстановени трансфери, сметка 7011 при взаимоотношенията на общините с данъчната администрация.

Кредитират се срещу дебитиране на сметка 1201 при годишното счетоводно приключване, сметки от подгрупа 501 при получени трансфери и сметки от подгрупа 508 при преводи в процес на сетълмент.

6. Сметки от група 76 „Прехвърлени обособени активи и пасиви между държавата, общините и други сектори на икономиката”

Когато безвъзмездно се прехвърлят активи и пасиви между бюджетни организации на различни първостепенни разпоредители, при отчитането на тези операции по съответните сметки от група 76 се има предвид следното:

- отчетените по съответните сметки от група 76 суми на прехвърлените/поетите балансово признати активи и пасиви, както при прехвърлителя, така и при получателя, следва да са в равен размер;

- получателят следва да бъде уведомен от прехвърлителя за стойността на прехвърлените активи и пасиви, отчетени по сметки от група 76 от прехвърлителя. С тази стойност получателят първоначално вписва в неговата отчетност получените/поетите активи и пасиви в кореспонденция със сметки от група 76.

7. Сметки от група 78 „Увеличение/намаление на нетните активи от преоценка”

**В СБО са структурирани следните сметки:**

с/ка 7801 Преоценки на нефинансови дълготрайни активи

с/ка 7802 Преоценки на материални запаси

с/ка 7803 Преоценки на финансови активи (ПРП)

с/ка 7804 Преоценки на финансови активи (ФП)

с/ка 7807 Преоценки на пасиви (ПРП)

с/ка 7808 Преоценки на пасиви (ФП)

Ефектът от преоценката на активите се отразява чрез сметките за увеличение/намаление на отчетната стойност на активите.

От 2018 г. – обезценка на активите се извършва най-малко веднъж на 3 години.

9. Сметки от група 79 „Увеличение на нетните активи от други събития”.

Към тази група сметки са класифицирани следните подгрупи:

Сметки от подгрупа 790 Отписани задължения към бюджетни организации

Сметки от подгрупа 791 Отписани задължения към други лица

Сметки от подгрупа 792 Приходи от конфискувани активи

Сметки от подгрупа 799 Увеличение на нетните активи от други събития

Сметките от подгрупите имат пасивен характер. Те се кредитират срещу дебитиране на сметките от раздели 2, 3, 4, 5 и се дебитират при годишното счетоводно приключване срещу сметка 1201 „Изменение в нетните активи за периода”.

Сметките от тази подгрупа 799 се използват и при счетоводно изправление на грешки, произтичащи от неотчетени активи, или от отчетени несъществуващи пасиви (т. 8.9 от ДДС № 20 от 14.12.2004 г. на МФ ), както и при установени излишъци на активи.

**Взаимовръзка между счетоводни сметки и приходни параграфи**

1. В съответствие с указанията на МФ, дадени в т. 7.24 от ДДС № 20 от 2004 г., за дейностите на столове, павилиони, барчета, бюфети, помощни стопанства и други подобни (стопанска дейност) се изисква правилно нетно отчитане на приходите и разходите по приходен § 24-04 „Нетни приходи от продажби на услуги, стоки и продукция (+/-)”. Приходите от продажбите на стоки, услуги и продукция се отразяват по § 24-04 със знак (+), а разходите за тяхното закупуване/добиване със знак (-).

Отчетените нетни приходи по § 24-04 са във взаимовръзка с разликата между кредитните салда на сметките от подгрупа 711 „Приходи от продажби на услуги, стоки и продукция, по които се отчита продажната стойност на материалните запаси и дебитните салда на сметките от подгрупа 611 „Отчетна стойност на продадени материални запаси”, по които се отразява отчетната стойност на продадените стоки, продукция и др., но не са равни.

Причините са:

- данък добавена стойност се отчита по § 24-04, но не се осчетоводява по сметките от подгрупи 711 и 611, тъй като за данъка е предвидена в СБО отделна сметка 4511 „Разчети за данък добавена стойност”;

- отчетната стойност на непродадените активи, заприходени в обектите и отразени с отрицателен знак по § 24-04, до момента на тяхната продажба са все още неизписани и неосчетоводени като разход по сметките от подгрупа 611 „Отчетна стойност на продадени материални запаси”;

- стойността на активите, получени от дарения, се осчетоводяват по сметките от раздел 3 „Сметки за материални запаси и конфискувани активи”, но не се отразяват по § 24-04 със знак „минус”, тъй като за тях не са изразходвани бюджетни средства; пазарната стойност на тези активи ще се отрази след тяхната продажба по § 24-04 със знак „плюс” и по сметките от подгрупи 611 и 711.

- други причини.

**Стопанската дейност се отчита в отчетна група „Бюджет”.**

2. Изисква се правилно отчитане на приходите от наеми по приходен § 24-05 „Приходи от наеми на имущество” (с ДДС) и взаимовръзка на отчетените с осчетоводените суми по кредита на сметка 7121 „Приходи от наеми на имущество”(без ДДС). При установяване на тази взаимовръзка оказва влияние:

- начисления ДДС по счетоводни сметки;

- начислените приходи в предходната година, но внесени през отчетната година;

- начислените приходи през отчетната година, но внесени през следващата година.

3. Спазване на указанията на МФ, дадени в т. 7.13 от ДДС № 20 от 2004 г. за отчитане на възстановените (върнатите) надвнесени касови приходи по бюджета на бюджетната организация, включително и от минали години в намаление на съответния приходен параграф от ЕБК - посочват се със знак „минус” по параграфа, по който първоначално са били отчетени постъпилите суми. Съгласно т. 8.6 от ДДС № 20 от 2004 г. на МФ, намалението на прихода се отразява на начислена основа, като се дебитира съответната приходна сметка от раздел 7 „Сметки за приходи и трансфери” срещу кредитиране на банкова, разчетна или друга сметка.

4. Спазване на изискването за взаимовръзка при отчитането на приходите от: държавните такси по § 25-01 „Такси за административни и други услуги и дейности”, съдебните такси по § 26-00 „Съдебни такси”, общинските такси по § 27-00 с кредитното салдо на сметка 7051 „Приходи от такси в лева”. За общинските такси се има предвид и сметка 7041, по която се отчитат такси битови отпадъци, които са с данъчен характер.

5. Взаимовръзка на отчетените суми по § 28-02 „Глоби, санкции, неустойки, наказателни лихви и обезщетения и начети” с кредитните салда на сметки 7090 „Приходи от административни глоби и санкции” (при сключени договори по силата на нормативни актове), 7198 „Приходи от неустойки, начети и обезщетения” (при сключени договори при трудови, облигационни, търговски и др. взаимоотношения).

6. В съответствие с указанията на МФ, дадени в т. 7.9 от ДДС № 20 от 2004 г., се изисква правилно отчитане на реализираните курсови разлики от продажба на валута:

- реализираната курсова разлика от валутни операции при увеличение се отразява по § 36-01 „Реализирани курсови разлики от валутни операции” със знак (+). На начислена основа сумата се осчетоводява по кредита на сметка 7391 „Реализирани курсови разлики от операции с валутни активи”;

- реализирана курсова разлика от валутни операции при намаление се отразява по § 36-01 „Реализирани курсови разлики от валутни операции - нето” със знак (-). На начислена основа сумата се осчетоводява по дебита на сметка 7391 „Реализирани курсови разлики от операции с валутни активи”.

- отчетената сума по § 36-01 „Реализирани курсови разлики от валутни операции” (+/-) е равна на разликата между дебитното и кредитно салдо на сметките от подгрупа 739 „Реализирани курсови разлики от операции с валута – нето”.

При сделки с валута, когато между фактурирането и датата на плащането се променя курса на валутата и при други валутни операции спрямо централния курс на БНБ се отчитат реализирани курсови разлики.

7. Изисква се правилно отчитане на установените при инвентаризация касови излишъци по § 36-19 „Други неданъчни приходи” (от разшифровката на § 36-19 в отчета за касово изпълнение на бюджета) и отразяването им по сметка 7996 „Увеличение на паричните средства от други събития”. Между сметката и подпараграфа е налице равенство, след елиминиране на отчетените други неданъчни приходи от разшифровка на разходите по подпараграфа в отчета за касовото изпълнение.

Спазване на принципното изискване за отчитане по § 36-19 „Други неданъчни приходи” на всички приходи, за които няма конкретни приходни параграфи (например приходите от продажба на тръжна документация, продажби от продажби на вторични суровини, включително и бракувани автомобили, депозити за вещи лица с изтекъл давностен срок и др.) и съответно взаимовръзка с осчетоводените суми по сметка 7199 „Други приходи”, сметка 7996, подгр. 790 и 791 (за прехвърлените чужди средства в бюджета) и др.

8. Внесеният ДДС в Националната агенция за приходи (НАП) се отчита по приходен § 37-01 „Внесен ДДС” със знак (-) и е във взаимовръзка със дебита на сметка 4511 Разчети с ДДС.

- подлежащият на внасяне от бюджетната организация ДДС се прихваща с надвнесено публично държавно вземане, като операцията се отразява по § 37-01 „Внесен ДДС (-)” и в кореспондиращо записване по съответния параграф, по който подлежи на отчитане надвнесеното вземане.

9. Правилно определяне и отчитане на данъка върху приходите от стопанска дейност в съответствие с указанията на МФ, дадени в т. 7.12 от ДДС № 20 от 2004 г.: изчислява се на начислена основа и се отчита по приходен § 37-02 „Внесен данък върху приходите от стопанска дейност на бюджетните предприятия” със знак (-) при внасянето му в НАП, като възстановяването му се отчита по същия подпараграф, но със знак (+).

Сумата на внесения данък върху приходите, отразена по § 37-02 е равна на отразената сума по дебитния оборот на сметка 4512 „Разчети за данък върху приходите от стопанска дейност след елиминиране на начисления данък върху приходите през предходната година, но внесен в текущата година).

Данъчните ставки са: 2 на сто за общините; 3 на сто за всички останали бюджетни организации, включително и за общинските и държавни училища. Училищата са с делегирани бюджети и попадат в хипотезата на данъчно задължени лица като юридически лица, поради което сами начисляват и превеждат данъците на НАП.

Съгласно измененията на чл. 251, ал. 1 и на чл. 253 от ЗКПО, когато подлежат на облагане с данък върху приходите, бюджетните организации подават годишна данъчна декларация по образец от 1 март до 30 юни на следващата година и внасят дължимия данък в срок до 30 юни на следващата година.

Декларирането на данъка върху приходите се извършва по образец на годишната данъчна декларация по чл. 252 от ЗКПО, който е утвърден със Заповед № ЗМФ-1013 от 18.12.2020 г. на министъра на финансите, обнародвана в неофициалния раздел на ДВ бр. 110 от 29.12.2020 г.

10. Спазване на изискването за равенство на отчетените суми за дарения по приходните подпараграфи на § 45-00 „Помощи, дарения и други безвъзмездно получени суми от страната” и § 46-00 „Помощи, дарения и други безвъзмездно получени суми от чужбина” с кредитните салда на сметките от група 74 „Помощи и дарения от страната и чужбина” (без сметките за отчитане на дарения в натура - 7413, 7414, 7473, 7474, 7484, 7493 и 7494).

Отчитането на касова основа на даренията и безвъзмездно получените суми се извършва само въз основа на писмено съобщение от дарителя в момента на неговото получаване. Аналогично се отчита и отпускането на банкови заеми чрез директно превеждане на сумите на доставчиците и др. кредитори.

**Важно!**

Съгласно указанията на МФ, дадени в т. 7.4.5 от ДДС № 20 от 2004 г., превеждането на парични дарения директно на доставчика, без да преминава сумата по банковата сметка на бюджетната организация, се отчита едновременно като приходи по параграфите/ подпараграфите за дарения (§ 45-00, § 46-00) и като разход по параграфите/ подпараграфите за разход, без да се отразява по параграфите за наличности по банкови сметки.

11. В ЕБК е предвиден приходен подпараграф 28-09 „Наказателни лихви за данъци, мита и осигурителни вноски” с оглед отграничаването на приходите от наказателни лихви върху данъци и осигурителни вноски от останалите суми от санкции, които се отчитат по § 28-02 „Глоби, санкции, неустойки, наказателни лихви, обезщетения и начети”.

При начисляване на вземания от лихви по просрочени публични вземания (включително и от бюджетни организации, съгласно т. 96 от ДДС № 14 от 2013 г.), бюджетната организация съставя статията:

Д-т с/ка 4303 Разчети за лихви върху вземания от данъци, вноски, такси и административни глоби и санкции

К-т с/ка 7277 Приходи от лихви върху просрочени публични вземания

Постъпване на сумите:

Д-т с/ки от подгрупа 50 Парични средства

К-т с/ка 4303 Разчети за лихви върху вземания от данъци, вноски, такси и административни глоби и санкции

§ 95-07 „Наличност в левове по сметки в края на периода (-), (§ 96-07 (-)”

§ 28-09 „Наказателни лихви за данъци, мита и осигурителни вноски”