

*School for Teachers
Училище за учители*

ХАРМОНИЗАЦИЯ И НОРМАТИВНА УРЕДБА НА СЧЕТОВОДНАТА ОТЧЕТНОСТ В РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ

Станимира Петрушкова

Национална финансово-стопанска гимназия – София

Резюме. В настоящата статия са разгледани аспекти на развитие, хармонизация и нормативни изисквания при организиране на счетоводната отчетност в Република България, приложимите европейски директиви, националните и международните счетоводни стандарти и нормативна уредба; организиране на практически ориентирано обучение по счетоводство и изграждане на способни счетоводни специалисти.

Ключови думи: европейски директиви; счетоводни стандарти; счетоводни принципи; предприятие; финансов доклад

Съгласно законодателните изисквания на нормативната уредба в България всяко предприятие следва да организира счетоводна отчетност. Ключова предпоставка за успешното организиране на финансово-счетоводната отчетност в предприятията са професионалните познания и задълбоченото владение на нормативна уредба от счетоводните специалисти, организиране на практически ориентирано обучение по счетоводство в професионалните икономически училища и изграждане на способни счетоводни специалисти с добри познания и опит. Основните изисквания при организиране на отчетността са визирани в Закона за счетоводството и в цялостната нормативна уредба за стопанската дейност и отчетност, каквито са Търговският закон, Законът за данък върху доходите на физическите лица, Законът за корпоративно подоходно облагане, Законът за данък добавена стойност, Кодексът на труда, Кодексът за социалното осигуряване и други закони, правилници, наредби. Приложима база за организиране на счетоводната отчетност и изготвянето на финансовите отчети в предприятията са международните счетоводни стандарти и националните счетоводни стандарти. Нормативната уредба и счетоводните стандарти в България са разработени и хармонизирани с изискванията на европейските директиви.

Счетоводната отчетност в България се регламентира с нормативната уредба и приложимите национални или международни счетоводни стандарти.

Като страна членка на Европейския съюз, счетоводната уредба у нас се хармонизира с европейските изисквания и директиви на общността от десетилетия, което придава перспективност на счетоводството в България. Основополагаща роля в изграждането на счетоводната отчетност имат четвърта, седма и осма директива на Европейската общност.

– Четвърта директива – създадена е през 1978 г. и е свързана с координацията на отчетността в страните членки на Европейската икономическа общност, свързана е със съдържанието и структурата, елементите и приложенията на Годишния финансов отчет, методите за оценка на счетоводните обекти.

– Седма директива – създадена е през 1983 г. и третира основните изисквания при изготвяне на консолидирани финансови отчети на предприятия в група, осъществяващи стопанска дейност в рамките на една или няколко държави.

– Осма директива – създадена е през 1984 г. и определя изискванията за извършване на независим финансов одит на изготвените от стопанските предприятия годишни финансови отчети, определя правилата за придобиване на правоспособност и статута на правоспособните лица за извършване на одиторска проверка.

Развивайки се на високо методологично и организационно ниво, приемайки изискванията на международните стандарти за счетоводство и одит, нормативната счетоводната уредба в България извършва огромна промяна и хармонизация, което я доближава до международното и европейското законодателство и световната практика. Само за десетилетие съвременната счетоводна и одиторска дейност в България, ръководена от ИДЕС, апроксимира натрупания вековен опит, усъвършенства своята методология и дейност и се превръща в достоен партньор на страните членки на ЕС и МФС (Международната федерация на счетоводителите).

Основните изисквания при организиране на счетоводната отчетност са визирани със Закона за счетоводство. Законът урежда изискванията към текущото счетоводно отчитане и счетоводните системи в предприятията, счетоводните документи и счетоводната информация, инвентаризацията на активите и пасивите, съхраняването на счетоводната информация, приложимата счетоводна база за финансово отчитане, съдържанието и съставянето на финансовите отчети, годишните доклади за дейността, докладите за плащания към правителствата на предприятията, групите предприятия, задълженията за независим финансов одит, публичността на финансовите отчети, задълженията и отговорностите на ръководителя на предприятието.

Предприятия по Закона за счетоводство са: търговците по смисъла на Търговския закон; местните юридически лица, които не са търговци, бюджетните предприятия, неперсонифицираните дружества, осигурителните каси по Кодекса за социално осигуряване; търговските представителства и чуждестран-

ните лица, осъществяващи стопанска дейност на територията на страната чрез място на стопанска дейност, с изключение на случаите, когато стопанската дейност се осъществява от чуждестранно лице от държава – членка на Европейския съюз, или от друга държава – страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство при условията на свободно предоставяне на услуги.

Предприятията осъществяват счетоводната си отчетност и изготвят финансовите си отчети в съответствие със законодателните изисквания при съобразяване на следните счетоводни принципи.

1. Действащо предприятие – предприятието се приема за действащо, както и че ще остане такова в предвидимо бъдеще, ако няма нито намерение, нито необходимост да ликвидира или значително да намали обема на своята дейност.

2. Последователност на представянето и сравнителна информация – класификацията и представянето на статиите във финансовите отчети, счетоводната политика и методите на оценяване се запазват и прилагат последователно през следващите отчетни периоди с цел постигане на сравнимост на представените счетоводните данни и показатели във финансовите отчети на стопанските предприятия.

3. Предпазливост – оценяване на предполагаемите рискове и очакваните евентуални загуби на стопанските операции с цел получаване на действителен финансов резултат.

4. Начисляване – изготвяне на финансовите отчети от предприятието, с изключение на отчетите за паричните потоци, на базата на принципа на начисляването, при което ефектите от сделки и други събития се признават в момента на възникване, независимо от момента на получаване или плащане на паричните средства или техните еквиваленти, които се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят.

5. Независимост на отделните отчетни периоди и стойностна връзка между начален и краен баланс – счетоводно всеки отчетен период се разглежда самостоятелно, независимо от обективната му връзка с предходен и следващ отчетен период, а данните на финансовия отчет в началото на текущия отчетен период трябва да съвпадат с данните в края на предходния отчетен период.

6. Същественост – предприятието представя поотделно всяка съществена група статии с подобен характер; обединяване на статии с подобен характер се допуска, когато сумите са несъществени или обединяването е с цел постигане на по-голяма яснота; сумата по статия е съществена, когато неточното представяне на позицията би повлияло върху икономическите решения на ползвателите, взети въз основа на финансовите отчети; когато това би довело до нарушаване на изискването за вярно и честно представяне на имущественото и финансовото състояние, финансовите резултати от дейността, промените в паричните потоци и в собствения капитал.

7. Компенсиране – не се допуска извършване на прихващания между активи и пасиви или приходи и разходи, които се отчитат поотделно във финансовите отчети.

8. Предимство на съдържание пред форма – счетоводно сделките и събитията се отразяват в съответствие с тяхното съдържание, същност и икономическа реалност, а не формално според правната им форма.

9. Оценяване на позициите, които са признати във финансовите отчети, се извършва по цена на придобиване, която може да бъде покупна цена, себестойност или друга оценка, когато това се изисква в приложимите счетоводни стандарти.

Предприятията осъществяват счетоводството на основата на документалната обосновааност на стопанските операции и факти, като спазват изискванията за съставянето на документите съгласно действащото законодателство. Счетоводните документи в предприятията се съставят на български език, а информацията се отразява с арабски цифри и в левове. Документите могат да се съставят и на чужд език в чуждестранна валута в случаите на сделки, уговорени в чуждестранна валута с чуждестранни контрагенти. Когато сделката е уговорена в чуждестранна валута, левовата ѝ равностойност се определя, като към сумата в чуждестранна валута се прилага централният курс на Българската народна банка към датата на сделката. Счетоводните документи, постъпващи в предприятията на чужд език, се превеждат на български език, когато това е предвидено в закон.

Приложимите счетоводни документи са хартиен или технически носител на счетоводна информация, които се класифицират като първични документи, вторични документи или регистри, които могат да бъдат изготвени и като електронни документи:

- първичният документ е носител на информация за регистрирана за първи път стопанска операция, а погрешно съставените първични счетоводни документи се анулират и се съставят нови документи;

- вторичният документ е носител на преобразувана (обобщена или диференцирана) информация, получена от първичните счетоводни документи;

- регистърът е носител на систематизирана хронологично информация за стопански операции от първичните и вторичните счетоводни документи;

- електронният документ е счетоводен документ, при съставянето на който се спазват изискванията на Закона за счетоводство и Законът за електронния документ и електронния подпис. Електронният документ е електронно изявление, записано върху оптичен, магнитен или друг носител. Електронното изявление е преобразувана словесна или несловесна информация по определен стандарт. Изявлението се предава от адресата към получателя чрез посредник по електронен път в електронна среда, като авторството на документа се установява и защитава с електронен подпис.

Счетоводните документи могат да бъдат изготвени ръчно на хартиен носител или автоматизирано от счетоводната програма при спазване на задължителните законови реквизити (наименование и номер на документа; дата на издаване; наименование или име, адрес и единен идентификационен код от Търговския регистър, Булстат, ЕГН или личен номер на издател и получател; предмет, натурално и стойностно изражение на стопанската операция и други), както и да се посочват допълнителни незадължителни реквизити (подпис, печат, срок за плащане и други). При изготвяне на счетоводните документи ръчно или със счетоводен софтуер се спазват нормативните изисквания на Закона за счетоводство, както и изискванията на Закона за данък добавена стойност, Закона за корпоративно подоходно облагане, Закона за данък върху доходите на физическите лица, Закона за електронния документ и електронния подпис, Кодекса на труда, Кодекса за социално осигуряване и други нормативни документи, правилници и наредби. При съставяне на счетоводен документ, който засяга само дейността на предприятието чрез автоматични устройства или системи, подписът на съставителя може да се замени с цифров или друг идентификатор, разпознаващ и определящ съставителя на счетоводния документ.

Лицата, които са съставили и подписали счетоводните документи, носят отговорност за достоверността на информацията в тях.

При организиране на счетоводната отчетност в предприятието следва да се осигури:

- всеобхватно и хронологично регистриране на счетоводните операции;
- аналитична и обобщена счетоводна информация, представяща най-точно и по най-подходящ начин годишните финансови отчети на предприятието;
- междинно и годишно приключване на счетоводните регистри;
- създаване на възможност за изменения на извършените счетоводни записвания чрез съставяне на коригиращи счетоводни статии;
- прилагане на утвърден в предприятието индивидуален сметкоплан;
- прилагане на утвърдена от ръководителя на предприятието счетоводна политика.

При осъществяване на счетоводството със счетоводен софтуер същият трябва да бъде разработен при спазване на законодателните изисквания и да дава възможност обработваните данни и документи да се изготвят на български език. Формата на счетоводството се утвърждава от ръководителя на предприятието. Съгласно Закона за счетоводство предприятията, осъществяващи стопанска дейност на територията на България, водят двустранна форма на счетоводна отчетност. Едноличните търговци с нетни приходи от продажби за предходния отчетен период в размер, който не надхвърля 50 000 лв., могат да отчитат дейността си по способа на едностранното счетоводно записване. Ръководителят на предприятието утвърждава индивидуалния сметкоплан на

предприятието; организира текущото счетоводно отчитане в съответствие със законодателните разпоредби; утвърждава формата на счетоводството, която осигурява синхронизирано осъществяване на хронологично и систематично (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане; отговаря за съставянето, съдържанието и публикуването на годишните финансовите отчети и на годишните доклади; определя периодичността на финансови отчети за нуждите на управлението на предприятието; отговаря за извършването на независим финансов одит от регистрирани одитори; определя реда и начина за извършване на инвентаризацията; отговаря за съхраняването на счетоводната информация по реда и в сроковете, определени със Закона за счетоводство; определя реда и движението на счетоводните документи от момента на тяхното създаване или получаване в предприятието до момента на тяхното регламентирано унищожаване или предаване за съхранение.

Ръководителят и членовете на управителния и надзорния орган на предприятието отговарят за съставянето, извършването на независим финансов одит от регистрирани одитори и публикуването на годишните финансови отчети, консолидираните финансови отчети и годишните доклади в съответствие с изискванията на Закона за счетоводство и съобразно правомощията им по Търговския закон. Финансовите отчети се съставят на български език, с арабски цифри и в хиляди левове. Финансовите отчети трябва да представят вярно и честно имущественото и финансовото състояние и финансовите резултати от дейността на предприятието, паричните потоци и собствения капитал. Вярното и честното представяне изисква достоверно показване на ефектите от операциите, други събития и условия в съответствие с определенията и критериите за признаване на активи, пасиви, приходи и разходи, заложиени в приложимите счетоводни стандарти. Съдържанието на финансовите отчети трябва да е ясно и разбираемо.

Формата, структурата и съдържанието на пълния комплект на финансовите отчети се определят с приложимите счетоводни стандарти. Годишният финансов отчет на едноличните търговци, на които размерът на нетните приходи от продажби за текущия отчетен период не надхвърля 200 000 лв. и не подлежи на задължителен независим финансов одит, може да се състои само от отчет за приходите и разходите. Микропредприятията могат да изготвят годишен финансов отчет, който да се състои от съкратен баланс и съкратен отчет за приходите и разходите, разработени по раздели. Малките предприятия могат да изготвят годишен финансов отчет, който да се състои от съкратен баланс, съкратен отчет за приходите и разходите, разработени по раздели и групи с изготвяне на приложение. Средните и големите предприятия, както и предприятията от обществен интерес, изготвят годишен финансов отчет, който се съставя в пълен комплект и съгласно приложимите счетоводни стандарти. Всяко предприятие може по свой избор да съставя пълен комплект на финансов отчет.

Със Закона за счетоводство се определят четири категории предприятия – микропредприятия, малки предприятия, средни предприятия и големи предприятия.

Микропредприятията са предприятия, които към 31 декември на текущия отчетен период не надвишават два от следните показатели:

1. балансова стойност на активите – 700 000 лв.;
2. нетни приходи от продажби – 1 400 000 лв.;
3. средна численост на персонала за отчетния период – 10 души.

Малките предприятия са предприятия, които към 31 декември на текущия отчетен период не надвишават два от следните показатели:

1. балансова стойност на активите – 8 000 000 лв.;
2. нетни приходи от продажби – 16 000 000 лв.;
3. средна численост на персонала за отчетния период – 50 души.

Средните предприятия са предприятия, които не са малки предприятия и които към 31 декември на текущия отчетен период не надвишават два от следните показатели:

1. балансова стойност на активите – 38 000 000 лв.;
2. нетни приходи от продажби – 76 000 000 лв.;
3. средна численост на персонала за отчетния период – 250 души.

Големите предприятия са предприятия, които към 31 декември на текущия отчетен период надвишават най-малко два от следните показатели:

1. балансова стойност на активите – 38 000 000 лв.;
2. нетни приходи от продажби – 76 000 000 лв.;
3. средна численост на персонала за отчетния период – 250 души.

Категорията на предприятието се променя, когато за последните два отчетни периода престане да отговаря на два от посочените три показателя за съответната категория и категорията се променя от началото на следващия трети отчетен период.

Законодателно се определят три категории за групи предприятия: малки, средни и големи групи за целите на консолидираните отчети. Предприятията осъществяват счетоводството при спазване на счетоводните принципи в Закона за счетоводство в съответствие с изискванията на приложимите международни счетоводни стандарти или националните счетоводни стандарти. Предприятията от обществен интерес съставят годишните си финансови отчети на базата на международните счетоводни стандарти, международните стандарти за финансова отчетност и разяснения. Предприятия от обществен интерес са кредитните институции; застрахователи и презастрахователи; пенсионноосигурителни дружества; финансови институции; инвестиционни посредници; колективни инвестиционни схеми; търговски дружества, които предоставят електрическа енергия, топлоенергия, водоснабдяване, природен газ; „Български държавни железници“ ЕАД и други.

Всяко предприятие може да избере да съставя годишните си финансови отчети на базата на международните счетоводни стандарти, ако не е извършвана промяна на счетоводната база. Предприятие, което през един отчетен период е представило финансовия си отчет на базата на международните счетоводни стандарти, не може да прилага националните счетоводни стандарти. Микро-предприятията, малките, средните и големите предприятия съставят годишните си финансови отчети на базата на националните счетоводни стандарти. Консолидираните и междинните финансови отчети се съставят на базата на счетоводните стандарти, въз основа на които е съставен финансовият отчет на предприятието, съставлящо консолидирания или междинния отчет. Предприятията в производство по ликвидация или в несъстоятелност съставят годишните финансови отчети на базата на националните счетоводни стандарти. Предприятията, които са юридически лица с нестопанска цел, съставят годишните си финансови отчети на базата на националните счетоводни стандарти.

Националните счетоводни стандарти се разработват и приемат от Министерския съвет, от Министерството на финансите и формирания Национален съвет по счетоводство и сътрудничеството на Института за дипломираните експерт-счетоводители. Счетоводното законодателство и методологичното ръководство се осъществяват от Народното събрание. В България се прилагат национални и международни счетоводни стандарти. Националните счетоводни стандарти се обнародват в „Държавен вестник“. След промените в счетоводното законодателство през 2016 г. се наблюдава преобладаващо прилагане на националните счетоводни стандарти. Националните стандарти се изготвят в съответствие с международните счетоводни стандарти, актовете и директивите на Европейския съюз, националните особености на стопанска дейност и законодателните изисквания на нормативната уредба в България.

Като икономист и преподавател, изразявам своето задоволство за ефективната дейност на ИДЕС, Министерския съвет, Министерството на финансите, Народното събрание и други институции за успешното автоматизиране на отчетността и хармонизиране на нормативната уредба в България с европейските и международните изисквания, директиви и стандарти в счетоводната област. Счетоводната отчетност в световен и национален аспект има хилядолетна история и развитие. Счетоводството преминава от едностранна към двустранна форма. Развива се като научна теория. Създават се директиви и стандарти за организиране на счетоводната дейност. Хармонизира се счетоводната отчетност на предприятията в световен аспект. Нормативно се регламентират изискванията за счетоводната дейност, данъчното облагане и осигуряване. Отчетността се автоматизира. Изготвят се електронни документи, които се предават по електронен път. Използват се специализиран счетоводен софтуер и интегрирани системи за управление, които са адаптирани към съвременните национални и международни изисквания на нормативната

уредба. Цел на професионалното образование в икономическите училища и институти е организиране на практически ориентирано обучение по счетоводство и изграждане на способни счетоводни специалисти. Организиране на специализирано обучение и квалификационни курсове за формиране на професионалисти с добри познания и умения в динамично изменящата се нормативна уредба и отговарящи на високите изисквания за автоматизиране на счетоводната и стопанската отчетност.

БЕЛЕЖКИ

1. Accountancy Act, Закон за счетоводството.
2. Commercial Law, Търговски закон.
3. Electronic Document and Electronic Signature Act, Закон за електронния документ и електронния подпис.
4. International accounting standards, Международни счетоводни стандарти.
5. National accounting standards, Национални счетоводни стандарти.

HARMONIZATION AND LEGAL REGULATION OF ACCOUNTING IN THE REPUBLIC OF BULGARIA

Abstract. This article reviews the aspects of harmonization, development and normative requirements for the organization of accounting in the Republic of Bulgaria, the applicable European directives, national and international accounting standards and normative regulations, organization of practical training in accounting and build of capable accounting professionals.

Keywords: European directives; accounting standards; accounting principles; enterprise; financial report

✉ **Ms. Stanimira Petrushkova**

National High School in Finance and Business
1, Rozova dolina St.
1421 Sofia, Bulgaria
E-mail: nfsg.petrushkova@gmail.com