

Az Európai Unió támogatások fajtái és számviteli elszámolásuk

Dr. Borzán Anita

Egyetemi docens, Budapesti Gazdasági Egyetem Pénzügyi és Számviteli Kar
Borzan.Anita@uni-bge.hu

Dr. Szekeres Bernadett

Főiskolai docens, Budapesti Gazdasági Egyetem Pénzügyi és Számviteli Kar
Szekeres.Bernadett@uni-bge.hu

Abstract: Az Európai Unió tagállamait a régiók szerinti fejlettségi egyenlőtlenség jellemzi, amely mind gazdasági, mind pedig társadalmi szinten vizsgálható. Hazánkban is jelentős gazdasági és társadalmi különbségek mutatkoznak a lemaradó és fejlett országrészek között. Az EU regionális politikáján keresztül a támogatások folyósításával arra törekszik, hogy a tagállamok és a területi egységek közötti, valamint nemzeteken belüli egyenlőtlenségek megszűnjenek. Az uniós források megfelelő szegmensekbe történő allokálása valós esélyt jelent a fejlett és lemaradó területi egységek közötti szakadék csökkentésére. Tanulmányunk célja az Európai Unió támogatás típusainak bemutatása, a támogatások elszámolásával kapcsolatos számviteli nyilvántartás specialitásainak feltárása, a számviteli elszámolás ismertetése és fontosságának hangsúlyozása.

Kulcsszavak: Európai Unió, támogatások, számviteli törvény, támogatások számviteli elszámolása

1. Bevezetés

Az Európai Közösséget létrehozó szerződés (továbbiakban: Római Szerződés) alapján a Közösség a gazdasági és társadalmi kohézió erősítésére törekszik, s ennek céljából a különböző régiók fejlettségi szintje közötti egyenlőtlenségeket igyekszik csökkenteni. Az EU költségvetésének legnagyobb részét, 76%-át az Európai Bizottság és a tagállamok együttesen kezelik, mindemellett 22% kizárólag a Bizottság, 1% Harmadik országok, és további 1% a Bizottság és többnyire egyéb résztvevőkkel, nemzetközi partnerekkel együttes kezelés alatt áll. A 76%-os, partnerségben megosztott irányítással kezelt pénzeszközök gyakorlatilag az

európai strukturális és beruházási (ESB) alapok (5 nagy pénzalap) felhasználásával történik (1. ábra).



1. ábra: Az európai strukturális és beruházási alapok fajtái

Forrás: saját szerkesztés

A finanszírozást az EU szigorúan szabályozza, nagy hangsúlyt fektet a források felhasználásának ellenőrzésére, illetve arra, hogy a források elköltése során érvényesüljön az átláthatóság és elszámolhatóság. Ennek tükrében nagy figyelmet fordít a támogatások elszámolása során a kétszeres finanszírozás tilalmára, azaz egy projekt kapcsán felmerült ráfordítás összege csak egy támogatásból finanszírozható.

Kutatásuk során megvizsgáljuk, hogy a megnövekedett gazdasági, társadalmi és területi egyenlőtlenségek csökkentését célzó intézkedésekre, ezen belül is a támogatások elszámolására milyen jogszabályi előírások vonatkoznak. Bemutatjuk a támogatások különböző csoportosításait és típusait, kitérve az egyes típusok számviteli elszámolásának sajátosságaira.

2. Anyag és módszer

A tanulmány megírása során ismertetjük az állami támogatások jogi szabályozásának hierarchiáját az Európai Unióban és annak hazai megjelenését. A vizsgálat módszertanát tekintve elsődlegesen jogszabályi feldolgozás, mely az uniós támogatásokra vonatkozó jogszabályok elemzésén alapul. Kutatásunk során bemutatásra kerülnek a támogatások típusai, azok csoportosítási szempontjai.

Részletesen megvizsgáljuk az uniós forrásból finanszírozott támogatási rendszer működését mind pénzügyi, mind számviteli oldalról.

A támogatások jogi szabályozása

A kedvezményezettek szempontjából a kapott támogatások elszámolásának megértéséhez elengedhetetlen, hogy ismerjük a szabályozás uniós és hazai jogi hátterét. Az EU-s szabályozás élén az Európai Unió Működéséről szóló Szerződés (EUMSZ) áll, mely jogi vonatkozásban a fő irányadó. A hierarchiában követi az EU Bizottság, mely politikailag független szervként, rendeletekkel szabályozza a támogatásokat. A következő szinten az Európai Bíróság ad iránymutatást, végül a hazai szabályozás a mérvadó (2. ábra).



2. ábra: Az állami támogatások jogi szabályozásának hierarchiája

Forrás: saját szerkesztés (EGRI, I.I. – EGRI-RETEZI, K. – ÁVÁR, M. 2016, alapján)

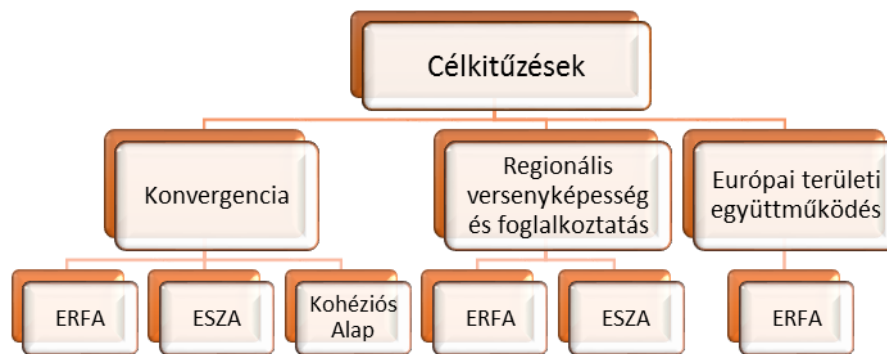
A tagállamok esetében az állami támogatások szabályozása a kormány hatáskörébe tartozik. A hazai szabályozást befolyásoló jelentősebb kormányrendeletek közé tartozik a 37/2011. (III. 22.) Korm. rendelet az európai uniós versenyjogi értelemben vett állami támogatásokkal kapcsolatos eljárásról és a regionális támogatási térképről, a 255/2014. (X. 10.) Korm. rendelet a 2014-2020 programozási időszakra rendelt források felhasználására vonatkozó uniós versenyjogi értelemben vett állami támogatási szabályokról, a 272/2014. (XI. 5.) Korm. rendelet a 2014-2020 programozási időszakban az egyes európai uniós alapokból származó támogatások felhasználásának rendjéről.

Az Európai Unió programozás rövid áttekintése

A kohéziós politika céljainak megvalósítása hétéves periódusokban történik. Az első ilyen periódus a 2007-2013. között tartó időszakra tehető, míg a második (jelenleg is tartó) programozási időszak a 2014-2020-as. A 2007-2013-as EU-s

programozási időszakból, melynek célja a leszakadt régiók felzárkóztatása volt, az ország egyértelműen profitált, a források felhasználása hozzájárult a nagymértékű gazdasági visszaesés elkerüléséhez, másrészt fejlődött az infrastruktúra, a foglalkoztatás, a KKV versenyképesség, növekedett a beruházási hajlandóság.

A 2007-2013 programozási időszakban három alapvető stratégiai irányt fogalmazott meg az Európai Bizottság a kohéziós politika keretében, amit az Európai Tanács jóvá is hagyott. Acélkitűzéseket, valamint az igénybe vehető forrásokat a 3. ábrán mutatjuk be.



3. ábra: A 2007-2013 programozási időszak célkitűzései és a kapcsolódó alapok

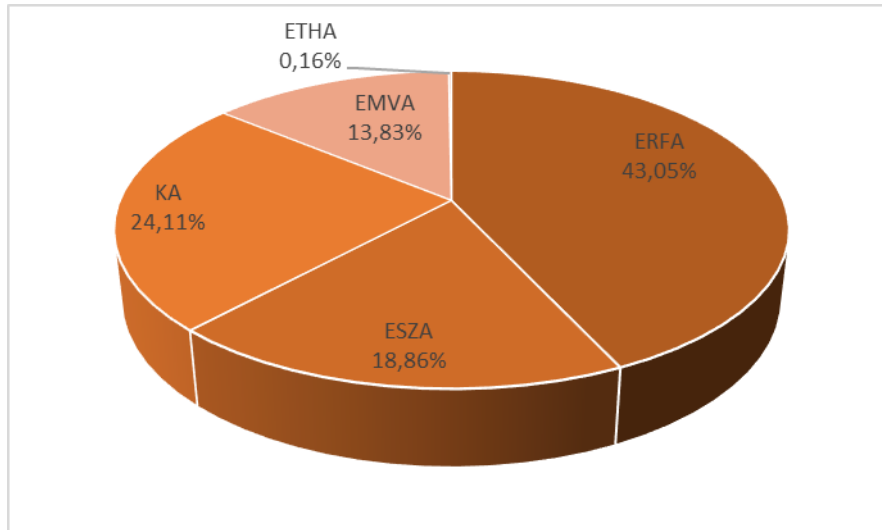
Forrás: saját szerkesztés

2007 és 2013 között a teljes EU költségvetéséből 35,7% illette meg a kohéziós politika célkitűzéseit, amelynek 81,5%-a a konvergencia, 16%-a a regionális versenyképesség és foglalkoztatás, míg 2,5%-a az európai területi együttműködés prioritás keretében használható fel.

2014-2020. évi tervezési ciklus kialakítása során az Európai Bizottság törekedett a minőségi és hatékony felhasználhatóság elérésére, ugyanakkor ez a szigorodott felhasználás nehezítette a tagállami sajátosságokhoz való illeszkedést, és a programkialakítás rugalmasságát. Az EU 2020 stratégiai célja, hogy egy olyan világot érjünk el, amely intelligens, fenntartható és inkluzív. Ez a három prioritás, amely kölcsönösen erősíti egymást, azt segíti elő, hogy az Unióban és a tagállamokban magas legyen a termelékenység, a foglalkoztatottság, és erősödjön a társadalmi kohézió.

Magyarország a teljes hétéves periódusra közel 41.647,97 millió euró fejlesztési forrást használhat fel, melynek 60%-át, 24.988,78 millió eurót közvetlen gazdaságfejlesztésre kíván fordítani, igénybe véve mind az öt pénzalapot úgy, hogy

részt vállal mind a 11 célkitűzés megvalósításában. A további 40% a humán erőforrás-fejlesztés, az infrastruktúrafejlesztés, a környezetvédelem és az energiahatékonyság célterületei között kerül felosztásra (4. ábra).



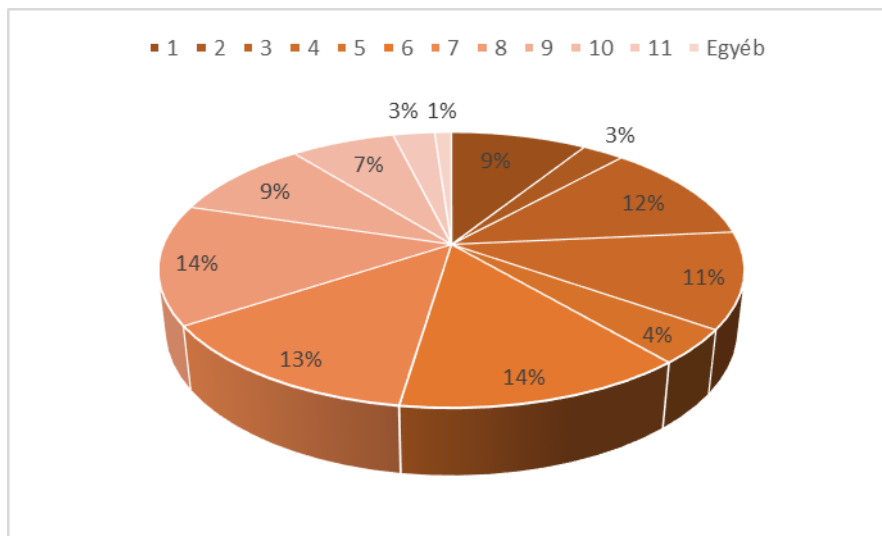
4. ábra: Magyarország gazdaságfejlesztési forrásának felhasználási terve ESB alapok közti megoszlásban

Forrás: saját szerkesztés (Magyarország Partnerségi Megállapodásában foglalt adatok alapján)

A tervezési ciklus folyamán a legtöbb forrást az ERFA alap terhére, összesen 10.756,78 millió euró összegben írják elő. A legkevesebb forrásfelhasználás ugyanakkor, érthető okok miatt, az ETHA alap bevonása 39,1 millió eurós nagyságrendben. Az ESB alapok mellett a célkitűzések megvalósításában való szerepvállalás elengedhetetlen, az EB által megfogalmazott 11 tematikus cél kötelezettségeinek vállalásával. Ezek a célok az alábbiak:

1. Kutatás-fejlesztés és innováció
2. Információs és kommunikációs technológiák (IKT)
3. Kis- és középvállalatok (kkv-k) versenyképessége
4. Haladás az alacsony szén-dioxid-kibocsátású gazdasági modell felé
5. Klímaváltozással kapcsolatos átállás, továbbá kockázatmegelőzés- és kezelés
6. Környezetvédelem és erőforrás-hatékonyság
7. Fenntartható közlekedés/szállítás, továbbá megoldások a főbb hálózati infrastruktúrák szűk keresztmetszeteire
8. Foglalkoztatás fejlesztése és a munkaerő mobilitásának támogatása

- 9. A szegénység elleni küzdelem és társadalmi felzárkóztatás
 - 10. Oktatás, készségfejlesztés és élethosszig tartó tanulás
 - 11. Intézményi képességek és a hatékony közszolgálat fejlesztése
- Technikai segítségnyújtás



5. ábra: Magyarország gazdaságfejlesztési forrásának felhasználási terve célkitűzések közti megoszlásban

Forrás: saját szerkesztés Magyarország Partnerségi Megállapodásában foglalt adatok alapján

A célkitűzések forrásfelhasználásai között (5. ábra), legnagyobb mértékben a foglalkoztatás fejlesztése van jelen mindegy 3.514,38 millió euróval, de mellette szorosan megjelenik a környezetvédelem (3.392,44 millió euró) és az infrastruktúra fejlesztése (3.331,81 millió euró) is. A technikai segítségnyújtást leszámítva az intézményi képességek, hatékony közszolgáltatás 684,86 millió euróval és az IKT fejlesztések 689,27 millió euróval kapják a legkevesebb szerepet.

A Széchenyi 2020 program az Európai Bizottság által is elfogadott alábbi (6. ábra) operatív programokból áll:



6. ábra: A Széchenyi 2020 operatív programok

Forrás: Saját szerkesztés a www.palyazat.gov.hu adatai alapján

Támogatások típusai, csoportosításuk és számviteli elszámolásuk

Az alábbiakban a támogatások különböző csoportosításait és típusait mutatjuk be, miközben kitérünk az egyes típusok elszámolási sajátosságaira.

Támogatás iránya szerint megkülönböztetünk:

- Adott támogatást, amely a támogatók szemszögéből, az általuk a kedvezményezett számára biztosított támogatás. A folyósításkor/jóváíráskor a megfelelő pénzügyi vagy egyéb ráfordítás-számlákon történik a könyvelésük.
- Kapott támogatás, amely a kedvezményezett szemszögéből, a támogatók által részére biztosított támogatás.

Támogatás alapja, nyújtás módozata szerint:

- Közvetlen támogatás egy egyedi szerződéskötés a kedvezményezett és a nyújtó szervezet között, ez esetben a támogatás az igénylőnek auto-

matikusan jár, meghatározott feltétel megléte esetén, így nem kell külön pályázatot benyújtani rá, közvetlenül kifizetett jövedelmet jelent.

- Közvetett támogatás esetén a kedvezményezett dönt az igénybevételről valamely jogszabály alapján, ez esetben egy kiírás alapján pályázatot kell benyújtani, és annak pozitív bírálata esetén jár a támogatási összeg.

Finanszírozási forma szerint:

- Visszatérítendő támogatás, amely jellemzően hitelviszonyt testesít meg, leggyakrabban kamatmentes vagy kedvezményes kamatozású kölcsönök formájában jelenik meg. Adott beruházások elvégzése/fejlesztése céljából vehető igénybe, a visszafizetést a beruházás hozama biztosítja. Jellegéből adódóan nem tekinthető véglegesen átadott vagyonnak, így a visszatérítés határidejétől függően rövid vagy hosszú lejáratú kötelezettségek között kell szerepeltetni a visszafizetésig.
- Vissza nem térítendő, azaz végleges támogatás: a támogatások legnagyobb része ebben a típusba sorolható. Minden esetben saját tőke és eredményhatást okoznak, a keletkezett bevétel tükrében. Végleges pénzeszköznyújtásnak minősül, ugyanakkor a számviteli elszámolás során megkülönböztetjük a támogatási cél nélküli, eszközbeszerzéshez kapcsolódó és a költségek ellentételezésére irányuló támogatásokat. Az eszközbeszerzéshez kapcsolódó vissza nem térítendő támogatást pénzügyi rendezéskor egyéb vagy esetleg pénzügyi bevételként, illetve halasztott ráfordításként passzív tételként kell elhatárolni, az elhatárolás a támogatásra jutó arányos, eszközre elszámolt értékcsökkenés, selejtezés, értékesítés összegével szüntethető meg a bevételekkel szemben. A költségek ellentételezésére kapott vissza nem térítendő támogatásokat, amennyiben a beszámoló készítéséig a pénzügyi rendezésre sor kerül, egyéb bevételként könyveljük.

Megtörténhet, hogy a vissza nem térítendő támogatást mégis vissza kell fizetni, mert a támogatási szerződés meghiúsult, vagy a szerződésben foglalt feltételek nem teljesültek, vagy az eszköz értékesítésre, selejtezésre került, így könyveinkből kiveztük. Ez esetben a pénzügyi rendezéssel egy időben egyéb vagy pénzügyi ráfordítások között kell elszámolni, és a már elhatárolt halasztott bevételt fel kell oldani.

Folyósítási mód szerint:

- Előfinanszírozás, tulajdonképpen kapott előleg, mely végleges támogatásnak, vagy kölcsönnek tekinthető. Ha visszafizetési kötelezettség nem áll fenn, akkor a folyósításkor a ténylegesen felmerült költségekhez idomulva, az előre meghatározott elszámolható költségek kapcsán bevételként kell elszámolni. Ellenben, ha visszafizetési kötelezettséghez kapcsolódik, azaz előleg egészét, vagy fel nem használt részét vissza kell fizetni, akkor egyéb rövid lejáratú kötelezettségként kell nyilván-

tartani, és amikor bizonyossá válik, hogy nem kell visszafizetni, vagyis az elszámolást elfogadták, akkor lehet az egyéb/pénzügyi bevételek közé átvezetni.

- Utófinanszírozás esetén a fizikai és pénzügyi teljesülés igazolását követően a benyújtott kifizetési igénylés, és annak elfogadása alapján utalással folyósítják. A folyósítás során lehetőség van közvetlenül a szállítóknak történő folyósításra is.

Forrás szerint:

- EU-s forrásról beszélünk, ha közvetlenül az ESB alapokból, vagy közvetve állami támogatás keretében, Európai Unió finanszírozásként adott támogatásról van szó.
- Belföldi, államháztartás alrendszerétől kapott, önkormányzati vagy alapítványi forráskifejezetten belföldi finanszírozás esetében jelenik meg.
- Vállalkozótól származó forrás, ha a finanszírozás egy másik gazdálkodótól származik, amely lehet tartozás átvállalás is.
- Természetes személytől kapott forrás, ha a támogatást egy természetes személy biztosítja.

Cél szerint:

Számviteli szempontból a visszatérítendő és végleges támogatások elszámolása mellett ez a szempont a legfontosabb. Megkülönböztethetünk saját tőke javára elszámolt támogatásokat, ezen belül tőketartalékokra, illetve eredménytartalékokra történő elszámolást, valamint az eredmény javára elszámolt támogatásokat, melyeket cél szerint egyéb bevételként, pénzügyi műveletek bevételeként, illetve árbevételeként számolunk el.

- Fejlesztési célú támogatás: Hosszú távú fejlesztési célok kivitelezésére kaphatják a vállalkozások. A támogatható célok lehetnek: eszköz hosszú távú használata, beruházási terület több éven át tartó fenntartása, meghatározott gazdasági tevékenység végzése, stb. Általában vissza nem térítendő támogatások, így elszámolásukra az erre vonatkozó bekezdésben már említett szabályok vonatkoznak, azaz eredménnyel szemben egyéb vagy pénzügyi bevételként számoljuk el, a halasztott bevétel felvezetésével.
- Működési célú támogatás: A tevékenység folytatásához kapott támogatások esetében a vállalkozás a működésű célú költségeinek, ráfordításainak – ezen belül kiemelten a foglalkoztatottak megtartására, munkavállalók képzésének – fedezésére fordíthatja a támogatást. A támogatást egyéb bevételként kell elszámolni. Több évet érintő támogatás esetén (az összemérés elve alapján) a kapott támogatás azon részét, mellyel

szemben még nem merültek fel költségek, a bevételek passzív időbeli elhatárolásai számlán kell kimutatni.

- Kamattámogatás: Jellemzően a vállalkozások által felvett hitelek kamatának finanszírozásához nyújt többnyire az állam, vagy egy állami szerv támogatást. Meghatározott feltételek teljesítéséhez kötött, és legtöbbször közvetlenül a hitelezőnek folyósítják a támogatást, ezért ebben az esetben számviteli teendő nincs, egyéb esetben a működési célú támogatások elszámolása alkalmazható.
- Árakat kiegészítő támogatás: Terméket vagy szolgáltatást értékesítő piaci szereplőknek (általában gyógyszer vagy napjainkban pénztárgép értékesítés) adhatják jogszabályok alapján, amennyiben biztosítják, hogy a termékük, szolgáltatásuk értékesítését piaci ár alatt nyújtják. Elszámolni árbevételként kell, hiszen az eredeti eladási árat a piaci árra egészíti ki.

Megjelenés módja, támogatás formája szerint

- Nem pénzben nyújtott támogatás, juttatás a természetben nyújtott támogatás, melynek számviteli elszámolására a térítés nélküli eszköz/szolgáltatások átvételére vonatkozó szabályok érvényesek.
- Pénzbeli támogatás esetén a támogatás a kedvezményezett pénzforgalmi számlájára a szerződésben meghatározott devizában kerül átutalásra, számviteli elszámolása a fentebb említett támogatási típusok függvénye.

3. Eredmények

Az Európai Unió számos területen nyújt segítő kezet az elmaradott térségek számára, fejlettségi szinttől függően eltérő mértékben bocsátja rendelkezésünkre a forrásokat. A felzárkóztatást igénylő régiók igénybe vehető szubvenciója igen széles spektrumú. Az egyes területi egységek elérhető pályázati kiírásaitól függően a gazdaságfejlesztéstől elindulva egészen a kulturális hagyományok felőléléséig szinte minden téren igényelhetőek támogatások a megújulásra.

Az ismertett adatok alapján megállapíthatjuk, hogy Magyarországon számos, az Európai Unió által is támogatott fejlesztési lehetőségek állnak fenn, melyek elősegítik a kis- és nagyvállalatok korszerűsítését, Magyarország infrastruktúrájának, gazdaságának fejlődését, továbbá a lakosság életszínvonalának a javulását is.

A tanulmányban bemutatottak szerint megfogalmazható, hogy az Európai Unió által létrehozott strukturális alapok céljai leginkább a versenyképesség, társa-

dalmi és gazdasági kohézió, innováció és IT fejlesztések, foglalkoztatás és oktatás színvonalának emelésére és ezzel párhuzamosan az egyenlőtlenségek enyhítésére, fenntartható növekedés kérdésköreire helyezi a hangsúlyt.

A kihasználásra váró sokszínű támogatásokat különböző csoportosítási típusokra lehet bontani, de ezek közül is vannak kiemelkedő, keresett formák. Legnagyobb igény finanszírozási forma szempontjából a vissza nem térítendő támogatásokra van, bár érdemes ez esetben is alaposan, és reálisan értékelni az elvárt követelményeket, elkerülve az esetleges meghíúsulást, ezáltal a visszafizetést. Folyósítási mód szerint gyakran előfordul, hogy előfinanszírozásképp előleg kerül kiutalásra, ugyanakkor ebben az esetben az el nem számolt rész visszafizetésre kerül, míg utófinanszírozás során előfordulhat, hogy a bevétel nem jelenik meg a tárgyévi költségekkel szemben. Támogatásokat leggyakrabban fejlesztési céllal eszközbeszerzésre, beruházás megvalósításra nyújtanak, de jellemzők a működési költségek fedezésére nyújtott támogatások is.

Felhasznált irodalom

- [1.] Bizottsági közlemény az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. cikkének (1) bekezdésében említett állami támogatás fogalmáról: [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/HTML/?uri=CELEX:52016XC0719\(05\)&from=EN](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/HTML/?uri=CELEX:52016XC0719(05)&from=EN) (Letöltve 2018. március 25.)
- [2.] Egri, I.I. – Egri-Retezi, K. – Ávár, M.: Állami és Európai Unió támogatások elszámolása (Vezinfó Kiadó és Tanácsadó Kft., Budapest 2016.)
- [3.] Európai Bizottság (2010): Az Európai Unióról szóló szerződés és az Európai Unió működéséről szóló szerződés egységes szerkezetbe foglalt változata: https://europa.eu/european-union/sites/europaeu/files/eu_citizenship/consolidated-treaties_hu.pdf (Letöltve 2018. március 25.)
- [4.] Az Európai Bizottság által elfogadott operatív programok (2014-2020): https://www.palyazat.gov.hu/az_europai_bizottsag_altal_elfogadott_operativ_programok_2014_20 (Letöltve 2018. március 25.)
- [5.] Az Európai Tanács hivatalos oldala: <http://www.consilium.europa.eu/hu/policies/eu-revenue-own-resources/2014-2020/> (Letöltve 2018. március 25.)

- [6.] Az Európai Unió Hivatalos oldala, Uniós finanszírozás: https://europa.eu/european-union/about-eu/funding-grants_hu (Letöltve 2018. március 25.)
- [7.] Az Európai Unió hivatalos oldala: https://europa.eu/european-union/index_hu (Letöltve 2018. március 25.)
- [8.] Györiné Szabó, G.: A 2014-2020-as kohéziós források felhasználásának hazai vállalásai az uniós kötelezettségek szorításában (2015): <http://unipub.lib.uni-corvinus.hu/2252/1/KG2015n4p131.pdf> (Letöltve 2018. március 25.)
- [9.] Magyarország Partnerségi Megállapodása a 2014–2020-as fejlesztési időszakra: https://www.palyazat.gov.hu/szechenyi_2020 (Letöltve 2018. március 25.)
- [10.] 2000. évi C. törvény a számvitelről http://net.jogtar.hu/jr/gen/hjegy_doc.cgi?docid=A0000100.TV (Letöltve: 2018. március 25.)