

SAT-2G.404-2-EM-03

Problems in providing information about the accounting analysis in budgetary organizations

Radi St. Dimitrov

Проблеми при информационното осигуряване на счетоводния анализ на дейността на бюджетните организации

Ради Димитров

Problems in providing information about the accounting analysis in budgetary organizations:

The object of this paper are the problems in providing information about the accounting analysis of budgetary organizations. The report focuses on key moments in the approbation of the necessary for the implementation of tools for analyzing accounting information from current and periodical accounting of public sector organizations.

Key words: *accounting analysis, budgetary organizations, budget accounting.*

В процес по глобализация на икономиката стопанските единици следва да адаптират своята отчетност към поставените концепции и стандарти с цел хармонизация със заложените световни тенденции. За да отговорят на последните предприятия от различните сфери следва да осъществяват адекватен и своевременно управленски процес, за който е необходима точна и обективна счетоводна информация, отговаряща на потребностите на мениджмънта на дадената организация. Прилагането на инструментариума на счетоводния анализ е един от начините за осигуряване на базата отчетни данни, която дава възможност да се вземат рационални управленски решения.

Обект на настоящата разработка са **проблемите при информационното осигуряване на счетоводния анализ на дейността на бюджетните организации**. Основната цел е да се очертаят проблемите пред анализа на отчетните данни и да се предложат възможности за тяхното разрешаване. Акцент се поставя върху основните моменти при апробирането на необходимата информация за прилагането на инструментариума на счетоводния анализ в организациите от публичния сектор. Изследването на проблематиката е съобразено с действащото национално законодателство към 30 август 2016 г.

По своята същност счетоводството като теоретична и практическа дейност притежава информационна функция, чрез която се представя изменението във финансовото и имущественото състояние на даден стопански субект към определен период от време.

М. Димитров изяснява и друга функция на счетоводството – средство за управление на предприятието [1]. Освен това, авторът прибавя и контрола като подфункция на счетоводството, която се причислява към инструментите за осъществяване на управленска дейност [2]. За да се извършва адекватен управленски процес от мениджмънта на конкретната икономическа единица трябва да се получава точна и обективна счетоводна информация относно състоянието и изменението на активите, пасивите, приходите и разходите. Това обстоятелство от своя страна определя функцията за информационното осигуряване посредством счетоводната дейност като водеща спрямо функцията на счетоводството като инструментариум за управление.

Счетоводният анализ може да се обособи като подфункция на информационната функция на счетоводството. Обяснението е, че посредством използването на набор от методи, показатели и изчисления се обработва счетоводната информация за

потребностите на мениджмънта. Последното определя анализа на отчетната информация и като подфункция на управленската функция на счетоводството. Изводът от констатираното е, че счетоводният анализ може да се представи като допирна точка между двете основни функции на счетоводството – информационна и инструмент за управление.

На следващо място, трябва да се разграничи информацията, получавана в счетоводната отчетност при отразяване на стопанските операции и процеси в дейността на стопанския субект и информацията – продукт на счетоводния анализ. Първата изразява отчитането на счетоводните документи и предизвиканите от тях изменения във финансовото и имущественото състояние на предприятията. Това е ежедневната счетоводна дейност, която се осъществява в отделната стопанска единица. Същата тази информация представлява и обект на методологията на счетоводния анализ. Посредством прилагането на методите за анализ на отчетните данни се получават други информационни съвкупности. Последните, от своя страна, са и продукт на счетоводния анализ и се използват при вземането на рационални управленски решения. Така, за прилагането на инструментариума на счетоводния анализ е необходима точна и обективна счетоводна информация, която се предоставя от ежедневната отчетна дейност, от финансовите отчети и от счетоводната документация на предприятието. Докато прилагането на методологията на счетоводния анализ допринася за създаването на „нова“ по-детайлна и потребна информация, която отговаря на изискванията на управлението и контрола на предприятията.

Информационното осигуряване на счетоводния анализ на дейността на бюджетните организации среща известни проблеми при набирането на необходимите данни за приложение на отделните методи, показатели и изчисления по подобие на очертаните в следващите редове.

Първо, счетоводната отчетност в организациите от публичния сектор е нормативно регламентирана със Закона за публичните финанси [3], Закона за счетоводството [4] и указанията на Министерството на финансите. Предвид динамичността на законодателството в последните години може да се твърди, че субектите на счетоводния анализ са затруднени по отношение на прилагането на методи и изчисления върху определени отчетни обекти.

Второ, счетоводната отчетност в бюджетните организации се осъществява чрез прилагането на метода на „текущо начисляване“, касовия метод, метода на модифицирано „текущо начисляване“ и модифицирания касов метод. Това обстоятелство предизвиква някои въпроси, като например: Посредством кой от прилаганите методи счетоводния аналитик набавя необходимата му счетоводна информация? Дали използвания метод осигурява най-точната и обективна счетоводна информация за целите на анализа или трябва да се вземат отчетни данни от другите методи?

Отговорите на тези въпроси са свързани със съпоставката на данните между отделните методи за счетоводна отчетност в бюджетните единици, което допълнително затруднява организацията и изпълнението на процеса по анализ.

Трето, освен посочените по-горе методи за счетоводно отчитане, дейността на организациите от публичния сектор се отчита текущо и се представя във финансовите отчети по отделни стопански области (отчетно-обособени групи) – „Бюджет“, „Сметки за средства от Европейския съюз“ и „Други сметки и дейности“ [5]. Предвид това нормативно изискване субектите на счетоводен анализ следва да приложат инструментите за анализ върху отделните групи, което поражда допълнителни процедури и изчисления. За съпоставка, приложението на инструментариума на счетоводния анализ в субектите от корпоративния сектор предвижда анализ на отчетните показатели за определен период от време в една единствена отчетна група

(Исключение от посоченото правят предприятията от група, където могат да се приложат инструментите на счетоводния анализ и върху дейността на всички дружества от съответната група). При извършването на анализ на отчетните данни в дейността на бюджетните организации се прилагат процедури и изчисления върху посочените по-горе три отчетни групи и върху консолидираната (обобщената) от тях информация.

Четвърто, за потребностите на анализа може да се получи счетоводна информация, както от периодичната, така и от текущата счетоводна отчетност. В тях се съдържат отчетни данни за реализираните стопански операции и процеси, която е отразена по отделно-обособените отчетни групи чрез методите за счетоводно отчитане в публичния сектор. В зависимост от нивото на детайлизация на счетоводния анализ, субектите, които го осъществяват могат едновременно да използват данни от периодичната и текущата отчетност.

Информационното осигуряване на счетоводния анализ с данни от периодичната отчетност може да се реализира с апробирането на информация от годишните и междинните финансови отчети на първостепенните разпоредители с бюджетни средства. По смисъла на постановките на Заповед на Министъра на финансите № ЗМФ-1338 от 22.12.2015 г. посочените отчетни форми са съставени от [5]:

- Баланс;
- Отчет за приходите и разходите;
- Отчет за касовото изпълнение на бюджета, сметките за средства от ЕС и сметките за чужди средства;
- Приложение, което съдържа:
 - а) прилаганата счетоводна политика;
 - б) подлежаща на оповестяване допълнителна информация за състоянието и изменението на активи, пасиви, приходи, разходи и задбалансови позиции съгласно съответните указания и стандарти, издавани по реда на чл. 164., ал. 1 и 3 и чл. 170. от Закона за публичните финанси;
 - в) информация за изпълнението на показателите по бюджета и сметките за средствата от ЕС, включително и предоставяне на агрегирана информация за касовите разходи по функции и групи съгласно Единната бюджетна класификация и по политики и програми, доколкото информация в такива разрези не е публикувана в гореизложените отчети.

Осигуряването на счетоводна информация за потребностите на анализа на отчетните данни от текущото счетоводно отчитане се осъществява чрез счетоводни справки за състоянието и изменението в оборотите и салдата на отделните отчетни обекти. За целта се използва директно информация от счетоводните сметки от Сметкоплана на бюджетните организации [6], както и от параграфите и подпараграфите на Единната бюджетна класификация [7]. Именно тук приложението на инструментариума на счетоводния анализ среща допълнителни затруднения, поради наличието на три отделни отчетни групи – „Бюджет“, „Сметки за средства от ЕС“ и „Други сметки и дейности“, консолидираната (обобщената) информация от всички групи и не на последното място приложението на методите за „текущо начисляване“ и касовите методи. При набирането на отчетна информация по методите за „текущо начисляване“ се използват оборотите и салдата по счетоводните сметки от Сметкоплана на конкретната бюджетна организация, докато при апробиране на счетоводни данни посредством касовите методи се вземат регистрираните информационни съвкупности от параграфите и подпараграфите на Единната бюджетна класификация.

За разрешаването на очертаните дотук проблеми по отношение информационното осигуряване на счетоводния анализ в публичния сектор, от текущата и периодичната отчетност може да се предложи апробирането на данни от

месечните, тримесечните и годишните отчети за касово изпълнение на бюджета, сметките за средства от ЕС и сметките за чужди средства. Обяснението е, че счетоводната информация представяна в тези отчетни форми е на кратки интервали от време (ежемесечно) и въпреки нейния периодичен характер (периодична отчетност) тя изразява и текущата отчетност при изпълнението на бюджета, средствата от ЕС и другите (чуждите) средства.

За изготвянето на този отчет се апробират данни от счетоводните сметки по метода на „текущо начисляване“, както и посредством параграфите и подпараграфите на Единната бюджетна класификация по касовия метод. Чрез съпоставянето на отчетната информация, генерирана от отделните методи се осигурява надеждност и достоверност на предоставените данни в отчета за касовото изпълнение, което подпомага изпълнението на счетоводния анализ. Посоченото обстоятелство не променя факта, че за при изготвянето на подобен отчет се използват основно отчетни данни, осчетоводени по касовия метод. Авторското разбиране в конкретния случай е, че при изготвянето на отчетите за касово изпълнение е задължително да се съпоставят, генерираните данни от текущата отчетност и по двата метода – касов и „текущо начисляване“. Именно затова тези отчетни форми са подходящи за апробирането на отчетна информация при извършването на счетоводен анализ.

На следващо място, в същия отчет фигурира финансова информация за плановете показатели на бюджета и тяхното изпълнение към отчетния период. Освен тях, се представя и информацията относно индикативните разчети за сметките за средства от ЕС или това е договорената бюджетна линия по конкретните проекти, които изпълнява бюджетното предприятие, както и информацията за реализираните и отчетени дейности през периода на касовия отчет. И не на последно място, се оповестяват данни за отчетените чужди средства и консолидирана информация от отчетните групи (стопански области) „Бюджет“, „Сметки за средства от ЕС“ и „Други сметки и дейности“.

Следва да се отбележи, че оповестената информация в отчетите за касовото изпълнение гарантира сравнимост с предходни отчетни периоди, което и придава положително значение при прилагането на инструментариума на сравнителния и структурния методи за счетоводен анализ.

Тези обстоятелства улесняват работата на счетоводния аналитик и му помагат да избегне изложените по-горе проблеми по отношение на информационното осигуряване анализа на отчетните данни в бюджетните организации.

Субектите, извършващи счетоводен анализ сами преценяват от каква отчетна информация се нуждаят. Относно апробирането на отчетни данни от периодичната отчетност (финансовите отчети) осигурява точна и обективна информация – обобщена и по отделни отчетни групи към определен период от време, който е съпоставим спрямо същия период през предходни години (по месеци, тримесечия, година). Също така, чрез счетоводен анализ на информацията от финансовите отчети се създава „нов“ информационен продукт относно състоянието и изменението на имуществото на бюджетните организации, изпълнението на заложения бюджет, регистрираните дейности със средства от ЕС и т. н.

В сравнение с периодичната отчетност, набирането на информацията от текущото счетоводно отчитане може да осигури по-голяма детайлизация и своєвременност на отчетните данни. От друга страна, тази информация е трудно съпоставима спрямо предходни отчетни периоди, така като не се знае какво е състоянието по счетоводната сметка, респ. параграф/подпараграф на Единната бюджетна класификация на анализирания отчетен обект към същия момент в предходните отчетни периоди.

Настоящата разработка не претендира за изчерпателност по отношение на проблематиката при информационното осигуряване на счетоводния анализ на дейността на организациите от публичния сектор.

ЛИТЕРАТУРА

- [1] Димитров, М., Андреев, Ив. Счетоводният анализ. В. Търново, Абагар, 2015. с. 9.
- [2] Пак там. с. 9 – 10.
- [3] Закон за публичните финанси. Обн. ДВ бр. 15 от 15 февруари 2013 г., посл. изм. и доп. ДВ бр. 43 от 7 юни 2016 г.
- [4] Закон за счетоводството. Обн. ДВ бр. 95 от 8 декември 2015 г., в сила от 1 януари 2016 г.
- [5] Указание на Министерството на финансите ДДС 14/2013 г. относно Сметкоплан на бюджетните организации. чл. 12 - 14. <http://www.minfin.bg/document/13670:1> (посл. достъп 30 август 2016 г.).
- [6] Сметкоплан на бюджетните организации. <http://www.minfin.bg/document/16128:3> (посл. достъп 30 август 2016 г.).
- [7] Единна бюджетна класификация за 2016 г. <http://www.minfin.bg/document/17411:1> (посл. достъп 30 август 2016 г.)
- [8] Заповед на Министъра на финансите № ЗМФ-1338/22.12.2015 г. чл. 1. <http://www.minfin.bg/document/17407:2> (посл. достъп 30 август 2016 г.)

За контакти:

Ас. Ради Димитров, Катедра "Счетоводна отчетност", Стопанска академия „Димитър Апостолов Ценов“ - Свищов, тел.: 0886/215564, e-mail: rdimitrov@uni-svistov.bg