

ПРОБЛЕМИ ПРИ ИНФОРМАЦИОННОТО ОСИГУРЯВАНЕ НА СЧЕТОВОДНИЯ АНАЛИЗ НА БЮДЖЕТА НА ОРГАНИЗАЦИИТЕ ОТ ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР

Асис. Ради Димитров, СА „Д. А. Ценов” – Свищов

***Резюме:** Счетоводният анализ може да се разглежда като инструментариум за рационално управление на стопанския субект чрез използването на информация от текущото и периодичното счетоводно отчитане. Научното изследване по настоящата тема е обосновано поради затрудненията при прилагането на технологията за анализ на счетоводните данни в публичния сектор. Обстоятелствата за последното твърдение са пряко свързани с методологията на отчетността в бюджетните организации, където измененията във финансовото и имущественото състояние се отчитат едновременно чрез методите за „текущо начисляване” и касовите методи в три отделно-обособени стопански области – отчетни групи.*

***Ключови думи:** счетоводен анализ, счетоводна информация, бюджет, бюджетни организации*

В условията на икономическа глобализация 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 своевременен 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.

Основната цел на научното изследване е да се очертаят проблемите при информационното осигуряване на счетоводния анализ на бюджетната дейност на организациите от публичния сектор. Акцент се поставя върху основните моменти при апробирането на необходи-

мите отчетни данни от стопанска област (отчетна група) „Бюджет” за прилагането на инструментариума на счетоводния анализ в организациите от публичния сектор¹.

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 предприятието². Освен това, авторът прибавя и контрола като подфункция на счетоводството, която се причислява към инструментите за осъществяване на управленска дейност³. 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. Като аргумент на посочената теза може да се изтъкне факта, 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 разграничат 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

¹ Изследването на проблематиката е съобразено с действащото национално законодателство към 30 август 2016 г.

² **Димитров, М., Андреев, Ив.** Счетоводният анализ. В. Търново, Абагар, 2015. с. 9.

³ Пак там. с. 9 - 10.

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 адекватни управленския 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 трудности. Те се проявяват при набирането на необходимите данни за приложение на отделните методи, показатели и изчисления. Това се дължи на следните обстоятелства:

Първо, счетоводната отчетност в организациите от публичния сектор е нормативно регламентирана със Закона за публичните финанси⁴, Закона за счетоводството⁵ 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 технологията му 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 бюджет-

⁴ 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.

⁵ Закон за счетоводството. Обн. ДВ бр. 95 от 8 декември 2015 г., в сила от 1 януари 2016 г.

ните 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”⁶. Предвид това нормативно изискване субектите на счетоводен анализ следва да приложат инструментите за анализ върху отделните групи, което поражда допълнителни процедури и изчисления.

Четвърто, в дейността на една бюджетна организация се включват всички функции и дейности на първостепенния разпоредител с бюджет, второстепенните разпоредители и разпоредителите от по-нисък ред. За осъществяването на счетоводен анализ е необходимо да се апробира информация от дейностите и функциите на всички тези разпоредители, при което многократно се увеличава и обема от работа на субектите на анализа.

По отношение на информационното осигуряване на счетоводния анализ на бюджета на организациите от публичния сектор следва да се има предвид, че генерираната отчетна информация може да се разгледа в два аспекта. Първият е свързан с плановите показатели за бюджета на конкретната организация, които ежегодно се приемат с нормативен акт. Вторият аспект на разглеждане са отчетните данни от т. нар. „касово изпълнение” на предварително заложените показатели. За по-детайлен счетоводен анализ на бюджетната дейност на разпоредителите с публични средства е необходимо да се извърши съпоставка на планираните с реално изпълнените показатели. Тази цел може да се постигне от субекта на анализ чрез извеждане на данни, както от периодичната, така и от текущата счетоводна отчетност.

Информационното осигуряване на счетоводния анализ с данни от периодичната отчетност се реализира с апробирането на информация от годишните и междинните финансови отчети на бюджетните организации и по-специално от **Отчета за касовото изпълнение на бюджета, сметките за средства от Европейския съюз (ЕС) и сметките за чужди средства**. Последният се изготвя от първостепенните разпоредители с бюджетни средства на месечна, тримесечна, шестмесечна и годишна база. В него фигурира информация за плановите и

⁶ 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.).

реално изпълнените показатели от конкретната организация за отчетния период по функции и параграфи/ подпараграфи на Единната бюджетна класификация (ЕБК)⁷. Съответно, бюджетните предприятия оповестяват информация за акумулираните приходи, получените помощи и дарения, извършените разходи, бюджетни взаимоотношения, бюджетно салдо и финансиране на бюджетното салдо. Следващо предимство на отчета за касовото изпълнение е представянето на данни от реализираните и получени приходи и извършените и платени разходи. В конкретния случай, тази отчетна форма не представя информация за начислените приходи и разходи, а само за получените, респ. платените такива. Така, осигурената информация посредством Отчета за касовото изпълнение на бюджета, сметките за средства от ЕС и сметките за чужди средства дава възможност на субектите на счетоводния анализ да получат информация за планираните, реално изпълнените и отчетени стопански операции и процеси във връзка с осъществяваната бюджетна дейност.

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

Счетоводната информация, необходима за анализа на бюджета се получава от текущия счетоводно-отчетен процес, чрез счетоводни справки за състоянието и изменението в оборотите и салдата на сметките за конкретни отчетни обекти. За целта се използва директно информация от счетоводните сметки от Сметкоплана на бюджетните организации (СБО)⁸, както и от параграфите и подпараграфите на ЕБК. Именно тук приложението на технологията 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 счетоводна информация за отчитане на бюджетната дейност по методите за „текущо начисляване“ се използват оборотите и салдата по счетоводните сметки от СБО. Също така, счетоводни данни за извършване на

⁷ Единна бюджетна класификация за 2016 г. <http://www.minfin.bg/document/17411:1> (посл. достъп 30 август 2016 г.)

⁸ Сметкоплан на бюджетните организации. <http://www.minfin.bg/document/16128:3> (посл. достъп 30 август 2016 г.)

анализ могат да се апробират и посредством касовите методи, при които се вземат регистрираните информационни съвкупности от параграфите и подпараграфите на ЕБК. Следва да се отбележи, че отчетната информация по методите на „текущо начисляване” представя извършените и начислени операции и процеси, докато данните, отчетени по касовите методи изразяват реализираните и получени/платени функции и дейности с бюджетни средства.

Субектите, извършващи счетоводен анализ на бюджета на организациите от публичния сектор сами преценяват от каква отчетна информация се нуждаят. Апробирането на отчетни данни от периодичната отчетност (финансовите отчети) осигурява точна и обективна информация – обобщена и по отделни отчетни групи за определен период от време, който е съпоставим спрямо същия период през предходни години (по месеци, тримесечия, година).

Чрез счетоводния 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. Прилагането на инструментите за анализ на отчетна информация допринася за рационалното управление на дейността на бюджетните организации и постигането на икономичност, ефективност и ефикасност по отношение на използваните публични ресурси.

ЛИТЕРАТУРА

1. Димитров, М., Андреев, Ив. Счетоводният анализ. В. Търново, Абагар, 2015. ISBN 978-619-168-097-9
2. 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.
3. Закон за счетоводството. Обн. ДВ бр. 95 от 8 декември 2015 г., в сила от 1 януари 2016 г.
4. Указание на Министерството на финансите ДДС 14/2013 г. относно Сметкоплан на бюджетните организации.

Публикуваните доклади не са редактирани и коригирани. Авторите носят пълна отговорност за съдържанието на материалите, изразените мнения, използваните данни, цитираните източници, както и за езиковото оформление на текстовете.

МЕЖДУНАРОДНА НАУЧНА КОНФЕРЕНЦИЯ

ИКОНОМИЧЕСКО БЛАГОСЪСТОЯНИЕ ЧРЕЗ СПОДЕЛЯНЕ НА ЗНАНИЯ
9 – 10 ноември 2016 г.

Том 2 Финанси, застраховане и отчетност

СБОРНИК ДОКЛАДИ

ISBN 978-954-23-1186-7

Издателство и печат: Академично издателство „Ценов”
Свищов, ул. Градево № 24