



# Следва ли да се разшири обхвата на понятието “Отчетноособена единица”

доц. д-р Николай Колев  
Бургаски свободен университет

Има няколко причини да предложи тази дискусия на вниманието на колегията. Първата е, широко възприетото разбиране, че познавателната област на счетоводството (финансово и управленска отчетност) е ограничена в рамките на юридико-икономическите граници на предприятието, поради което то е отчетноособената единица. Втората е, възприемането на финансовото счетоводство като „външно”, а управленската отчетност като „вътрешно” (за предприятието) счетоводство. Третата е, противоречието между разширяващата се предметна област на счетоводството и настоящите дефиниционни граници на обекта му (предприятие/отчетноособена единица). Има и още една причина – идеята за необходимото непрекъснато усъвършенстване (наричано самоусъвършенстване) на счетоводството.

## I.

Един преглед на наши и чуждестранни учебници по теория (основи; принципи) на счетоводството, на справочници, закони, счетоводни стандарти и теоретични разработки води до обобщението, че като отчетноособена единица (*accounting entity*) се възприема **предприятието**, като понятие характеризиращо търговските дружества, бюджетните организации и дори организациите с идеална цел.\* Юридико-икономическите граници на предприятието се дефинират чрез патримониума му, разбиран както собственост и контрол върху активите, и отговорността по пасивите. Тези граници се определят за валидни,

както по отношение на финансовото счетоводство, така и за управленската отчетност, което е наследство от възлаганата водеща роля на първото<sup>1</sup>. Ще си позволя няколко примера за да се прецени, дали наистина е така:

☞ дали в бюджетните организации, банките и небанковите финансови предприятия не се правят задбалансови записи със статистически цели (за целите на платежния баланс, търговското салдо и СНС) и не се съставят документи и отчети с оглед спазването на Валутния закон и мерките срещу „прането на пари”;

☞ дали в регистрите на бюджетните организации не се записват активи, които не са техни, а публична държавна или общинска собственост, а дори и такива (земи, гори, инфраструктурни обекти), върху които е невъзможно упражняването на контрол и извличането на непосредствена икономическа изгода;

☞ дали ще е безразлична за акционерите и кредиторите на една международна компания очакваната политическа обстановка в дадена страна или регион;

☞ дали управленските отчети не обхващат данни за нагласите и очакванията на потенциалните клиенти и акционери;

☞ или пък е безразлично за управлението, въздействието на дадена реклама върху поведението на конкурентите?

Примери още много, но и така е видно че дефиниционната област на понятието отчетноособена единица е по-широка от предприятието, разбирано като границите на контрол върху активите и отговорности по пасивите.

## II.

Прегледът на теоретичните разработки показва, че при определянето на финансовото счетоводство като „външно”, а управленското като „вътрешно”, като критерий се ползват

\* Авторът неведнъж е изразявал несъгласието си с понятието „предприятие” (от предприемам, предприемач) да се обозначават бюджетни звена и организации с идеална цел, но тук ще се въздържа от навлизане в дискусия, за да не се размие акцента на настоящата статия.

<sup>1</sup> “Unfortunately, all too often the content of management accounting system is driven by the needs of the financial accounting system.” Hansen, D., M. Mowen. Management accounting. South-Western Publishing Co., II-nd edition, p. 5.



потребителите на производната информация, респективно на отчетите. Дали наистина този критерий е валиден и днес:

☞ дали данни за клиенти, пазарни сегменти, овладени ниши, ценови равнища, себестойност, рентабилност, качества на мениджърския състав и т.н. не се изискват и предоставят на кредитори и инвеститори;

☞ дали в информационните банки от типа на *Benchmarking Clearing House*, не се осъществява обмен на управленски данни и отчети за „добри практики“;

☞ дали някои от справките към Годишните финансови отчети (ГФО), нямат характера на управленски отчети?

☞ или пък, не се използват аналитичните качества на Баланса и Отчета за дохода за хоризонтални, вертикални и пропорционални анализи и изготвяне на „вътрешни“, т.е. потребявани в самото предприятие отчети?

Вероятно могат да бъдат посочени и други примери, но и от тези е видно, че критерия не издържа и разграничаването „външно/вътрешно“ по отношение на счетоводството е неактуално. Термина „вътрешно“ сега по-приляга, на онова счетоводство, което по необходимост водят организации с операции и дейности в сферата на „сивата икономика“. Тази тема, обаче е извън настоящата дискусия, поради което я оставяме без внимание.

### III.

Кое показва наличието на противоречие между разширяващата се предметна област на управленската отчетност и настоящите дефиниционни граници на обекта ѝ (предприятие/отчетноособена единица)? Ще си позволим да посочим:

☞ пренасочването на вниманието и изследователския интерес на управлението от **вътрешните** (*разходи, загуби, себестойност, издръжка*) към **външните** (*клиенти, пазари, конкуренция, потенциални инвеститори и кредитори, доставчици, политическа и законова среда и т.н.*) **фактори на успеха**;

☞ ангажирането на управленската отчетност с информационното осигуряване на стратегическото управление;

☞ промененият подход на изготвяне на разчетите и отчетите от „от горе надолу“, на

„от долу нагоре“ и даже „от периферията към центъра“, при това чрез индивидуална ангажираност на всеки служител със стратегията и колективните цели. Така всеки ще съобразява задачите и представянето си, с индивидуалната преценка за важността на стратегията и изискванията на външната и вътрешната среда;

Убедени сме, че времето и практиката ще добавят нови аргументи, които ще задълбочават посоченото противоречие.

### IV.

Защо идеята за необходимото непрекъснато усъвършенстване (наричано самоусъвършенстване) на счетоводството да е несъвместима с обхвата на понятието „отчетноособена единица“? Ами най-малко защото:

☞ никоя организация не се усъвършенства като се вглежда само навътре в себе си, а най-вече като се сравнява с другите и отчита условията на средата;

☞ определянето на даден факт или тенденция като значими за счетоводството и настройването на информационните му канали към тях, не следва да зависят само от пряко проявен управленски интерес, а най-вече от количеството и качеството на доловените ранни сигнали от околната среда.

\*

\* \*

След всичките тези аргументи, че дефиниционните граници на понятието „отчетноособена единица“ са тесни за съвременните предизвикателства към счетоводството, вероятно очаквате от мен да ги „разпъна“. Моето предложение е следното: „сферата на адресираните към счетоводството информационни интереси на *stakeholders*\* на организацията“, или още по краткото „границите на всички фактори за успеха на една организация“.

#### Literature:

1. “Unfortunately, all too often the content of management accounting system is driven by the needs of the financial accounting system.” Hansen, D., M. Mowen. Management accounting. South-Western Publishing Co., II-nd edition, p. 5.

\* Най-близкия превод на понятието „stakeholders“ е „всички заинтересовани лица“.