



КОМПЛЕКСНАТА ПРОВЕРКА ПО ВЪПРОСИТЕ НА УСТОЙЧИВОСТТА И ИЗГОТВЯНЕ НА МЕЖДИННИ ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ

гл. ас. д-р Диян Великов

Висше училище по агробизнес и развитие на
регионите, Пловдив

Департамент по икономика и управление

Ключови думи:	Резюме
Устойчивост Отчет Междинни финансови отчети Информация Счетоводство	Отчитането на устойчивостта се осъществява чрез обобщаване на финансова и нефинансова отчетна информация и се формализира чрез интегрирана отчетност. Необходимостта от подотчетност на устойчивостта породила обособяването на счетоводство на устойчивостта. То е призвано да обобщи информацията за екологичната, социална и управленска устойчивост. Важен етап от изготвянето на отчета за устойчивостта е комплексната проверка във връзка с въпросите по устойчивостта. Нейното извършване е на основание на европейските директиви за устойчивост, транспонирани в Закона за счетоводството. В проверката се съвместяват информационните потоци за финансовото състояние на предприятието към даден момент и заложените в текущия, но със значение за бъдещ отчетен период перспективни решения. За ефективното извършване на комплексната проверка организациите се нуждаят от междинен отчет, обобщаващ данните на касова и начислена основа. Приложение намира вътрешен за организацията отчет, транспониращ теорията за динамичния баланс на Ойген Шмаленбах в практическата отчетна дейност на организациите. Разчетните отношения, капиталът и ликвидните средства, които се представят в баланса като увеличение или намаление на икономическите изгоди, съдържат счетоводна информация за основните действителни или потенциални неблагоприятни въздействия, свързани със собствените дейности на предприятието и с неговата верига на стойност, включително неговите продукти и услуги, неговите стопански отношения и верига на доставки. Заключение от комплексната проверка се представя съгласно европейска директива с отчет за надлежната проверка. Стопанските организации са затруднени в настоящия период при изготвянето на отчет за устойчивост. С последните изменения на законодателството в областта на счетоводството в България нормативно беше уредено стартирането на изготвянето на отчетите за устойчивостта да започне с информация за отчетния период през 2025 г.
JEL Класификатор: M41; Q56	

Увод. Отчитането на устойчивостта – същност и перспективи

Докладването за устойчиво развитие представлява практиката на измерване, оповестяване и отчитане пред вътрешните и външните заинтересовани страни за постигане на целта за устойчиво развитие. Това е инструмент както за управление, така и за отчетност. Включва докладване относно начина, по който дадена организация съобразява дейността си с въпросите на устойчивото развитие, както и нейното екологично, социално и икономическо въздействие. С развитието на икономиката и обществото хората стават по-чувствителни към въпроси, свързани с екологичното равновесие и социалната справедливост. Затова заинтересованите страни търсят и предприятията започват да публикуват нефинансова информация. Ключово значение за развитието на отчетността на околната среда е поставено с доклада Brundtland, публикация, издадена през 1987 г. от Световната комисия по околна среда и развитие (СКОСР), където устойчивото развитие често се определя като „развитие, което отговаря на нуждите на настоящето, без да излага на риск способността на бъдещите поколения да посрещат своите нужди“. (19) Независимо че докладът Brundtland поставя началото на подотчетността на околната среда, като част от отчитането на устойчивостта, в този доклад не се казва как точно става отчитането. Прекаленото акцентирание на икономическия растеж в доклада е съпътствано с неясни изисквания.

Обект на изследване е отчитането на устойчивостта в стопанските организации.

Предмет на изследване е приложението на нормативните актове за отчитането на устойчивостта в България.

Очакваният резултат от изследването е да се даде възможност на стопанските организации да получат знания, умения и компетентности при отчитането на устойчивостта.

Цел на изследването е да се анализира готовността на стопанските организации в разглежданите държави за изготвянето на отчет за устойчивост.

Задачи на разработката :

1. да се разгледа нормативната рамка за отчитане на устойчивостта;
2. да се сравнят изискванията за проверка на счетоводна информация в директивата за устойчивост на ЕС и Закона за счетоводството;
3. да се определят документи за текущо отчитане на устойчивостта;
4. да се уточни структурата на отчета за устойчивостта.

Основната теза на автора е: Стопанските организации имат различна готовност за изготвяне на отчет за устойчивост. Налице е необходимост от формализиране на отчитането на устойчивостта чрез разработване на подходяща счетоводна политика, справки и сведения, комплексна проверка и динамичен междинен отчет.

От основната теза произтичат две хипотези:

1. Методологията в счетоводството съдържа ясни правила за изготвяне на отчет за устойчивостта.

2. Методологията в счетоводството за изготвяне на отчет за устойчивостта се нуждае от усъвършенстване.

В статията са използвани следните изследователски методи:

- анализ и синтез;
- индукция и дедукция;
- наблюдение и сравнение;
- аналогия;
- моделиране и др.

Ограничителни условия на изследването. Изследването обхваща нормативните актове за регулиране на устойчивостта в Европейския съюз и България, както и готовността на счетоводните отчети да бъдат приложени при отчитане на устойчивостта.

Информационна база. Проучени са научни трудове на национални и чуждестранни автори за отчитане на устойчивостта. Проучени са нормативните актове за отчитане на устойчивостта в Европейския съюз и България, както и приложението на европейски директиви, международни и национални счетоводни стандарти за отчитане на устойчивостта.

Съкращения:

ESRS – Делегиран регламент (ЕС) 2023/2772 на Комисията от 31 юли 2023 година за допълнение на Директива 2013/34/ЕС на Европейския парламент и на Съвета чрез стандарти за отчитането във връзка с устойчивостта.

CSRD – Директива (ЕС) 2022/2464 на Европейския парламент и на Съвета от 14 декември 2022 година за изменение на Регламент (ЕС) № 537/2014, Директива 2004/109/ЕО, Директива 2006/43/ЕО и Директива 2013/34/ЕС.

Рамката – Концептуална рамка за финансово отчитане от 2018 г.

Изложение

1. Правно регламентиране на отчитането на устойчивостта

Изискванията за комплексно представяне на финансови и нефинансови показатели в Европейския съюз бяха въведени с Директива 2014/95/ЕС²³. (5) Тя беше въведена чрез Закона за счетоводството, където разпоредбите, регламентиращи съдържанието на нефинансовата декларация, влязоха в сила от 1 януари 2016 г. (8, чл. 48, ал. 1 – 2). Съгласно чл. 48, ал. 1 от тогавашния вариант на Закона за счетоводството нефинансовата декларация съдържа информация в степен, необходима за разбиране на развитието, резултатите, състоянието на предприятието и

въздействието на неговата дейност, отнасяща се като минимум до екологичните и социалните въпроси и въпросите, свързани със служителите, зачитането на правата на човека, борбата с корупцията и подкупите. Декларацията, като източник на средство за обезпечаване на твърдение за вярност на ниво сделка или финансов отчет, не може да гарантира устойчивост относно структурата на декларираната информация. Следователно, без отделно, подкрепящо декларацията под формата на структуриран отчет приложение, се увеличава информационната асиметрия за инвеститорите. Декларацията има по-общи изисквания, които се подкрепят от потвърждение на деклариращия, че твърденията отговарят на истината и че в противен случай подлежи на наказателно преследване. Пример за това е годишната данъчна декларация на стопанските организации, която обаче се подкрепя от подаден преди това в Националния статистически институт отчет.

Намерението за регламентиране на стандарти за отчитане на устойчивостта беше декларирано с Директива (ЕС) 2022/2464 на Европейския парламент и на Съвета от 14 декември 2022 година по отношение на отчитането на предприятията във връзка с устойчивостта. (6, пар. 49) С ДР (ЕС) 2023/2772 (3, ЕСОУ 2 Общи оповестявания, пар. 32) се дава актуално предложение за Европейски стандарти за отчитането във връзка с устойчивостта (ЕСОУ) и структурата на отчет за устойчиво развитие. По-конкретно в ЕСОУ се определя информацията, която предприятието трябва да оповестява за своите съществени въздействия, рискове и възможности по отношение на екологичните, социалните и управленските въпроси на устойчивостта. През 2024 г. в Закона за счетоводството се въведе понятието „приложима рамка за отчитане на устойчивостта“ (9, чл. 1, т. 3). Към докладите за дейността и докладите за плащанията към правителствата на предприятията и групите предприятия се добави и информация за отчитането на устойчивостта. В отговор на изискванията на ДР (ЕС) 2023/2772 терминът „нефинансова декларация“ се заменя с „отчет за устойчивостта“ (9, чл. 48 – 50). С последните изменения на Закона за счетоводството сроковете за първия отчетен период, за който в доклада за дейността се включва отчет за устойчивостта, стана 2025 г., а всички останали срокове се прилагат с една година по-късно. (10, § 1)

В заключение считаме, че това освобождава дружествата в България от задължение за изготвяне на отчети по устойчивостта към отчетите за 2024 г. Необходимо е през 2025 г. своевременно разработване на стандартизирани правила за счетоводното отчитане по въпросите на устойчивостта.

2. Комплексна проверка на устойчивостта

При изготвянето на отчета за устойчивост предприятието извършва комплексна проверка на състоянието на устойчивостта в организацията. За целта се извличат данни от счетоводните регистри на предприятието, включително аналитична информация за разходите и приходите от дейностите, свързани с постигане и поддържане на екологична, социална и

управленска устойчивост. Осигурява се и свързана с тях, необходимата за отчета на устойчивостта нефинансова и извънсчетоводна информация.

Процесът на надлежна проверка е регламентиран в ESRS (3, пар. 58-61) и е транспониран в българското законодателство като „комплексна проверка“. (3, чл. 48, ал. 2, т. 6.) За извършването на комплексната проверка с цел изготвяне на отчет за устойчивостта е необходима заповед на ръководителя на предприятието, която определя членовете на комисия за нейното извършване. Причина за необходимостта от колективен орган е комплексността и сложността на решаваните въпроси по устойчивостта. Като членове на комисията следва да се привличат задължително лицето, отговорно за счетоводните записвания, еколог, специалист по социално управление, инженер, компетентен за съответното производство и ако има назначен – мениджър по устойчивостта. При проверката се използва счетоводният анализ за преглед на счетоводна информация, въведена в счетоводната информационна система при текущото отчитане на устойчивостта. Счетоводният анализ е част от информационната функция на счетоводството. Имайки предвид семантиката на счетоводната информация, счетоводният анализ „...характеризира цялостното имуществено състояние на предприятието...“. (12, 17) Според вида на анализираната информация счетоводният анализ е насочен към счетоводната отчетност, а не към статистическата и оперативно-техническата отчетност. (7, 18 – 20) За счетоводния анализ на отчитането на устойчивостта е приложим принципът за начисляване, а не моментът на паричното признаване. Последният е характерен за финансовия анализ. Според Т. Трифонов счетоводният анализ има самостоятелно значение като управленски счетоводен анализ, при което „...се извършва оценка на работата на фирмата и нейните подразделения чрез сравняване на плановите и фактическите параметри на дейността; разширява се диапазонът от проблеми, които са обект на счетоводния анализ, като моделирането на дейността...“. (18, 37 – 38) Следователно счетоводният анализ намира място при моделирането на устойчивостта.

Начисляването и отчитането на устойчивостта обуславят използването на контролната функция в счетоводството. С. Башева разграничава „...счетоводен контрол (вътрешен контрол) и административен контрол“. (1, 17) Установяването на фактите и обстоятелствата относно начисляването и отчитането на устойчивостта и търсенето на ефективност налага използване на конкретна форма на контролно въздействие, осигуряваща непосредствен контакт на субекта до обекта на контрол. Такава форма на контрол при начисляването и отчитането на устойчивостта е проверката. С оглед на обезпечаването на изчерпателността на доказателствата за начисляването и отчитането на екологичната, социална и управленска устойчивост, комплексната проверка има всеобхватен характер с високо ниво на обобщаване на счетоводната информация. Определената тематична насоченост по въпросите на устойчивостта позволява комплексната проверка да се извърши с ограничаване на тематиката до въпроси на устойчивостта. В тази връзка може да се приеме, че проверката на устойчивостта е тематична, „свързана с проверяването на изпълнени,

решени или нерешени проблеми, причините за това и т. н.“. (4, 74) В резултат на комплексната проверка се изразява мнение относно достоверното показване на финансовата информация за ефектите от операциите, други събития и условия, свързани с устойчивостта. Обезпечава се спазването на нормата, че „финансовите отчети трябва да представят вярно и честно имущественото и финансовото състояние и финансовите резултати от дейността на предприятието, паричните потоци и собствения капитал“. (9, чл. 24, ал. 1) Счетоводната информация, използвана при създаване на отчет за комплексна проверка, трябва да е „разбираема, уместна, надеждна и сравнима“. (14)

Времето, в което се изпълняват контролните процеси спрямо обекта на изследване, е фактор, чрез който се разграничават контролните дейности на „...превантивни, разкриващи или коригиращи...“. (11) Следователно осъществяването на счетоводния анализ съвместно с други функции позволява допълване на информационната функция на счетоводството със счетоводен контрол. Предварителният контрол се нарича още превантивен и при отчитане на устойчивостта има за цел недопускане на фактически отклонения от заложените норми. Ето защо е необходимо критериите за определянето на определени приходи, разходи, активи и пасиви да бъдат ясно дефинирани в счетоводната политика на организацията. В счетоводната политика да бъдат определени критерии за развиване на аналитичното отчитане на устойчивостта. Последното означава отчитане на разходи и активи, преодоляващи намаляването и съответно поддържането на екологичната, социалната и управленска устойчивост. Тук също следва да се развива компетентността на финансов контролър по устойчивостта. Текущият контрол се осъществява върху пълнотата на счетоводните документи, отчитащи устойчивостта, тяхното признаване, оценяване и въвеждане в счетоводната информационна система на предприятието. Последващият контрол при отчитането на устойчивостта се проявява при проверка на коректността на счетоводните записвания и приложение на счетоводните методи балансово обобщаване и сводка на отчетните данни. За повишаване на възможностите на счетоводния анализ и контролното въздействие се разработват подходящи сведения и справки за отчетените разходи за текуща дейност и капиталови разходи при закупуване на дълготрайни активи, свързани с устойчивостта. „Сведенията имат характер на целево насочван метод за разкриване на отделни страни, на много или всички страни на едно или няколко явления. (...) Справката е метод за изследване на една страна на едно или няколко явления“. (4, 47 – 48)

При извършване на комплексна проверка по Закона за счетоводството следва да се спазват изискванията за надеждна проверка на ESRs, където е уточнено, че „надлежната проверка (полагането на дължима грижа) е процесът, чрез който предприятията установяват, предотвратяват и смекчават действителните и потенциалните отрицателни въздействия върху околната среда и хората, свързани с тяхната стопанска дейност, и отчитат начина, по който се справят с тях. Тук се включват отрицателните въздействия, свързани със собствената дейност на предприятието нагоре и

надолу по веригата на стойността, в т.ч. чрез продуктите или услугите му, както и чрез стопанските му отношения“. (3, ЕСОУ 1, пар. 59)

Изискванията за съдържанието на информацията от надлежната проверка на устойчивостта в ESRS са отразени в **Изискване за оповестяване GOV-4 – Отчет за надлежната проверка**. Чрез отчета за надлежна проверка се улеснява разбирането на финансовата и нефинансовата информация по отношение на въпросите на устойчивостта. Предприятието предоставя карта, в която се обяснява по какъв начин и къде прилагането на основните аспекти и стъпки на процеса на надлежна проверка от негова страна са отразени в неговия отчет за устойчивостта, за да се даде възможност за описване на действителните практики на предприятието по отношение на надлежната проверка. (3, ЕСОУ 2 Общи оповестявания, пар. 32) Основните елементи на надлежната проверка, включени в картата, са отразени пряко в изискванията за оповестяване, предвидени в ЕСОУ 2 и в тематичните ЕСОУ, както следва:

- а) залагане на надлежната проверка в управлението, стратегията и модела на стопанска дейност;
- б) взаимодействието със засегнатите заинтересовани страни;
- в) установяване и оценяване на отрицателните въздействия върху хората и околната среда;
- г) предприемане на действия за справяне с отрицателните въздействия върху хората и околната среда;
- д) проследяване на ефективността на тези усилия.

Картата може да бъде представена под формата на таблица, съдържаща препратки от основните елементи на надлежната проверка – по отношение на въздействията върху хората и околната среда – към съответните оповестявани сведения в отчета за устойчивостта на предприятието, както е посочено в Таблица 1. (3, ЕСОУ 2 Общи оповестявания, ИП8)

Таблица 1. Препратки от основните елементи на надлежната проверка

ОСНОВНИ ЕЛЕМЕНТИ НА НАДЛЕЖНАТА ПРОВЕРКА	ПАРАГРАФИ В ОТЧЕТА ЗА УСТОЙЧИВОСТТА
а) Залагане на надлежната проверка в управлението, стратегията и модела на стопанска дейност	
б) Взаимодействие със засегнатите заинтересовани страни при всички ключови стъпки на надлежната проверка	
в) Установяване и оценяване на неблагоприятните въздействия	
г) Предприемане на действия за справяне с тези неблагоприятни въздействия	
д) Проследяване на ефективността на тези усилия и съобщаване	

Както е видно, процесът на надлежна проверка точно, съдържателно и необходимо предоставя финансова и нефинансова информация в табличен вид, отразяващ темпоралното разположение на отделните параметри на устойчивостта. Основните елементи на надлежната проверка съдържат финансова и нефинансова информация. Представено със съкращения, в чл. 48, ал. 2 от актуалния Закон за счетоводството е определена включената информация в отчета за устойчивостта: (2, 160)

1. кратко описание на бизнес модела и стратегията; (...)
2. описание на обвързаните със срокове цели; (...)
3. описание на ролята на управителните и надзорните органи; (...)
4. описание на политиките на предприятието; (...)
5. информация относно съществуването на схеми за стимулиране; (...)
6. описание на процеса на извършената от предприятието комплексна проверка, основните действителни или потенциални неблагоприятни въздействия, както и предприети от предприятието действия за ограничаване на неблагоприятните въздействия и резултата от тези действия;
7. описание на основните рискове за предприятието; (...)
8. показатели, имащи отношение към оповестяването на информацията по т. 1 – 7.

Мая Начкова предлага предприятията „...да разработят своите цели, политики и структури за управление и отчитане на устойчивостта; да внедрят системи за събиране и управление на данни, за да могат ефективно да докладват основните елементи на устойчивостта в техните отчети. Само по този начин те ще могат да повишат напредъка си, ефективността и възможностите си при отчитането на устойчивостта. (13) Следователно, на основание съдържанието на финансова и нефинансова информация при отчитането на устойчивостта, надлежната проверка по ESRS и Закона за счетоводството може да включва два междинни отчета:

- счетоводен отчет, който съдържа финансова информация;
- описателен отчет, съдържащ нефинансова, справочна информация за действителните практики на предприятието по отношение на устойчивостта.

3. Междинен счетоводен отчет при отчитането на устойчивостта

Отчитането на устойчивостта е наследник на отчитането на корпоративната устойчивост. Изискванията към отчитането на устойчивостта в ESRS намериха в настоящия момент голяма част от стопанските организации с недостатъчно подготвени кадри за отчитането на устойчивостта. Част от предприятията не са успели да отчитат текущо устойчивостта и съответно са със затруднение при представяне на счетоводни данни за периодичното отчитане на устойчивостта. Нещо

повече, съществува разлика между нормативните изисквания на отговорните органи за разработка на нормативни актове по отношение на изготвяне на финансови отчети и отчети за устойчиво развитие – Фондацията за МСФО, към която е учреден Съвет за международни стандарти за устойчивост (ISSB), и Европейските стандарти за отчитането във връзка с устойчивостта (ЕСОУ). Има се предвид Стандарт за оповестяване на устойчивостта МСФО S1 *Общи изисквания за оповестяване на финансова информация, свързана с устойчивостта* и МСФО S2 *Оповестявания, свързани с климата*. Предприятията не са готови за отчитане на устойчивостта. Всички тези обстоятелства намериха израз в настоящия отчетен период в отлагане на необходимостта от предприятията да бъде разработван отчет за устойчивост. В отговор на необходимостта от разработка на отчета през 2025 г. е необходимо представяне на счетоводна информация с определени справки и междинен отчет. Документите, подпомагащи разработка на отчета за устойчивост, могат да са:

- раздел в счетоводната политика на организацията, утвърждаващ критериите за аналитично отчитане на устойчивостта.
- допълнение в сметкоплана на предприятието със сметки за аналитично отчитане на устойчивостта.
- справка за обратната ведомост, включваща дебитните и кредитните салда по сметките за отчитане на устойчивостта.
- с цел структурирен, сравнителен и по показатели счетоводен анализ е необходимо изготвяне на справки за информационните връзки между статиите в годишния баланс, отчета за паричните потоци и счетоводните сметки за отчитане на устойчивостта.
- динамичен междинен баланс на устойчивостта с данни на касова и начислена основа.

4. Моделиране на отчитането на устойчивостта

Балансовото обобщаване е част от счетоводния метод. Балансовото обобщаване и счетоводният баланс са неразривно свързани помежду си като метод на познанието и средство за неговото реализиране. В основата на тяхната връзка стои двуаспектното проявление на обектите на счетоводството и изискването за тяхното адекватно отразяване. Съдържанието на счетоводния баланс в края на всеки отчетен период отразява ликвидността на активите и изискуемостта на пасивите към определен момент. Балансът към определен момент изразява статично състояние на финансовото и имущественото състояние на предприятието и е средство за последващ контрол. В този момент не всички операции са завършени, начислени са вземания и задължения, от които зависи устойчивостта в бъдещ период на предприятието. Изготвянето на отчет за устойчивостта налага изготвяне на финансов отчет за устойчивостта, който има динамичен характер.

Основна задача на динамичния междинен баланс на устойчивостта е установяване на приноса на устойчивостта към формирането на финансовия резултат. Целта не е да се установи действителното финансово състояние на активите и пасивите, а тяхното движение. Динамичният баланс е помощно средство за прогнозиране на финансовия резултат и не е част от годишния финансов отчет на организацията. Теорията за динамичния баланс е въведена от Ойген Шмаленбах (1873 – 1955). Шмаленбах нарича баланса „акумулатор на сили” и във връзка с това дава следната дефиниция: „Динамичният баланс представлява съотношението на активните и пасивните резерви на силите, показване на финансови резултати, като се вземат предвид времевите отношения между материалния и финансовия оборот“. (16, 143) Според схващанията на Шмаленбах и неговите последователи „активът представлява променливи предварителни действия, а пасивът – последващи непостоянни действия“. (17, 86) В тази връзка, относно устойчивостта, към активите и пасивите могат да се адресират и управляват свързани с тях рискове.

Я. В. Соколов счита, че моделирането има място в счетоводството. За целта „в основата на моделирането в счетоводството не се използват процедурни техники, както в основата на счетоводството, а три обективни категории, които съставляват същността, основата на неговата методология: факти на икономическия живот (F), равновесие (R) и структура (S)“. (15, 161) Моделът, отразяващ фактическото състояние на амортизацията, започва своето начало от миналия или началото на отчетния период, прилага се систематично, осигурява устойчивост и характеризира повторемостта на осчетоводяваните процеси. Считаме, че моделирането на устойчивостта в счетоводството може да премине през четири стъпки – обработване на данни, факти, схеми и системи, и може да се използва за разработване на счетоводна и амортизационна политика. Емпиричните данни за отчитането на устойчивостта представляват реквизитите на документите, осчетоводяваните обекти, счетоводната база и организацията на счетоводното отчитане на устойчивостта, регламентирана в счетоводната политика. Обработката на събраните емпирични данни по различните стопански процеси води до установяване на емпирични факти, които „...служат като свързващо звено между предмета и методите на счетоводното отчитане“. (15, 162) Фактите водят до признаване на отчитаните със съответна аналитичност обекти, носители на устойчивост. Схематичното познание се осигурява чрез счетоводни регистри във вид на аналитични оборотни ведомости, носещи резултантна финансова информация. Системното познание се изразява в междинен счетоводен отчет на устойчивостта, съдържащ обобщена финансова информация за включване в отчета на устойчивостта по Закона за счетоводството. Този отчет е подкрепен от отчета за надлежната проверка на устойчивостта по ESRS. Камелия Савова предлага в съкратен вариант схема на динамичния баланс (17, 85), показана на Таблица 2:

Таблица 2. Динамичен баланс

Динамичен баланс	
Актив	Пасив
1. Ликвидни средства	1. Собствен капитал
2. Входящи парични потоци през следващи отчетни периоди	2. Изходящи парични потоци през следващи отчетни периоди
3. Намаление на икономическите изгоди през следващи отчетни периоди	3. Увеличение на икономическите изгоди през следващи отчетни периоди

Динамичният баланс в бъдеще следва да съдържа информация в два последователни отчетни периода. Целта му е да се установи устойчивостта на финансовия резултат. Следва да се очаква утвърждаване на междинен счетоводен отчет за устойчивостта с определена структура в националните счетоводни стандарти. Динамичният баланс обобщава счетоводна информация за екологична, социална и управленска устойчивост.

Заклучение

Отчитането на устойчивостта е труден процес за стопанските организации. Липсва практика за подготовка на синтезирана счетоводна информация за включване в отчета за устойчивост. Не са изградени традиции в стопанските предприятия за аналитично отчитане на устойчивостта. Изготвянето на сведения и справки за устойчивостта през настоящия период е трудоемък процес за предприятията. В счетоводната политика следва да се обособи раздел за отчитането на устойчивостта. Отлагането на отчитането на устойчивостта с последното изменение на Закона за счетоводството облекчава през настоящия период отчетността на стопанските организации. При актуалното отчитане на устойчивостта организациите ще могат да участват по-активно в социалния диалог, ще поддържат по-устойчиви взаимоотношения с инвеститорите, бизнес партньори. Надлежната проверка точно, съдържателно и необходимо предоставя финансова и нефинансова информация в табличен вид, отразяващ темпоралното разположение на отделните параметри на устойчивостта. Документите, подпомагащи разработка на отчета за устойчивост, точно, съдържателно и необходимо предоставят финансова и нефинансова информация за счетоводната политика, сметкоплана, оборотни ведомости на организацията и динамичен междинен баланс на устойчивостта с данни на касова и начислена основа. Динамичният междинен баланс обобщава счетоводна информация за екологична, социална и управленска устойчивост. Моделирането на устойчивостта в счетоводството може да премине през четири стъпки – обработване на данни, факти, схеми и системи, и може да се използва за разработване на счетоводна и амортизационна политика. Надлежната проверка по ESRS и Закона за счетоводството може да включва два междинни отчета:

- счетоводен отчет, който съдържа финансова информация;

- описателен отчет, съдържащ нефинансова, справочна информация за действителните практики на предприятието по отношение на устойчивостта.

Отчетът за надлежна проверка улеснява разбирането за финансовата и нефинансовата информация по отношение на въпросите на устойчивостта.

В **заключение** следва да се приеме хипотезата, че методологията в счетоводството за изготвяне на отчет за устойчивостта се нуждае от усъвършенстване, което следва да намери отражение в Закона за счетоводството и Националните счетоводни стандарти.

Библиографска справка:

1. Башева, С., Е. Миланова, Б. Йонкова, Д. Петрова, Р. Пожаревска. (2017). Основи на счетоводството. ИУ „Стопанство“. София, с. 17.
2. Великов, Д. (2024). Актуални проблеми на отчитането на устойчивостта в стопанските организации, Сборник с доклади от Международен научен форум „Световни и национални бизнес трансформации – проактивни управленски, финансово-счетоводни и планови решения. Свищов. 25 – 26 октомври 2024 г. Академично издателство „Ценов“, Свищов, с. 160. (Online): <https://dlib.unisvishtov.bg/bitstream/handle/10610/5041/%d0%9cejddunaroden%20nautschen%20forum.pdf?sequence=3&isAllowed=y>
3. Делегиран регламент (ЕС) 2023/2772 на Комисията от 31 юли 2023 година за допълнение на Директива 2013/34/ЕС на Европейския парламент и на Съвета. (2023). (Online): <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/BG/TXT/?uri=CELEX%3A32023R2772>.
4. Динев, М. (1999). (Online) Контрол в социалното управление, С. Тракия М.
5. Директива 2014/95/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 22 октомври 2014 година за изменение на Директива 2013/34/ЕС по отношение на оповестяването на нефинансова информация и на информация за многообразието от страна на някои големи предприятия и групи. (2014). (Online): <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/BG/TXT/?uri=CELEX:32014L0095&qid=1705146094833>.
6. Директива (ЕС) 2022/2464 на Европейския парламент и на Съвета от 14 декември 2022 година за изменение на Регламент (ЕС) № 537/2014, Директива 2004/109/ЕО, Директива 2006/43/ЕО и Директива 2013/34/ЕС. (2022). (Online): <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/BG/TXT/?uri=CELEX%3A32022L2464>
7. Душанов, И. (2008). Обща теория на счетоводството. Ромина. София.
8. Закон за счетоводството, обн., ДВ, бр. 95/08.12.2015 г., в сила за Р България от 01.01.2016 г. (Онлайн): <https://dv.parliament.bg/DVWeb/showMaterialDV.jsp?idMat=99076>

9. Закон за счетоводството, изм. и доп., бр. 72 от 27.08.2024 г., в сила от 06.07.2024 г. (Онлайн):
https://www.ides.bg/media/2126/zakon_za_schetovodstvoto-1.pdf
10. Закон за изменение на Закона за счетоводството. § 1, ДВ, бр. 17/28.02.2025 г. (Онлайн):
<https://dv.parliament.bg/DVWeb/showMaterialDV.jsp?idMat=233068>
11. Закон за финансовото управление и контрол в публичния сектор, обн., ДВ, бр. 21 от 10.03.2006 г., посл. изм., бр. 28 от 24.03.2020 г., в сила от 13.03.2020 г., чл. 13, ал. 3. (Онлайн):
file:///C:/Users/Lenovo/Downloads/ZAKON_za_finansovoto_upravleni_e_i_kontrol_v_publichniq_sektor-1.pdf
12. Йотова, Н., Т. Кънева. (2007). Счетоводен анализ. АИ „Ценов“, Свищов, с. 17.
13. Начкова, М. (2024). Счетоводно отчитане и оповестяване на социалните разходи, възникнали в резултат от прилагани социални политики от предприятията в отчета за устойчивостта, Списание ИДЕС, София, 2024 г., бр. 4, с. 11. (Онлайн): <https://www.ides.bg/media/2155/04-2024-may-nachkova.pdf>
14. Национални счетоводни стандарти. Общи разпоредби. (Загл. изм. - ДВ, бр. 3 от 2016 г., в сила от 01.01.2016 г.). (Онлайн): <https://kik-info.com/normativna-baza/nss/0X2135501599/>
15. Соколов, Я. В. (2003). Основы на теорията на счетоводството. Финансы и статистика. Москва.
16. Соколов, Я. В., В. Я. Соколов. История на счетоводната отчетност, Финансы и статистика, Москва, 2004.
17. Стоянов, С., К. Савова. (2015). Теории, системи и школи в счетоводството, ИК-УНСС, София.
18. Трифонов, Т. (1997). Теория на счетоводството. УИ „Стопанство“, София.
19. Brundtland, G. H. (1987). Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future. (Report of the World Commission on Environment and Development: “Our Common Future”).

SUSTAINABILITY DUE DILIGENCE AND PREPARATION OF INTERIM FINANCIAL STATEMENTS

Head Assist. Prof. Diyan Velikov, PhD

Keywords:	Summary
Sustainability Reporting Interim financial statements Information Accounting JEL CODE: M41; Q56	Sustainability reporting is implemented by summarizing financial and non-financial reporting information and formalized through integrated reporting. The need for sustainability accountability gave rise to the development of sustainability accounting. It is designed to summarize information on environmental, social and management sustainability. An important stage in the preparation of the sustainability report is the complex verification in relation to the sustainability issues. Its implementation is based on the European sustainability directives, transposed in the Accounting Act. In the verification, the information flows about the financial status of the enterprise at a given moment and the prospective decisions laid down in the current, but relevant for a future reporting period, are reconciled. For the effective implementation of the comprehensive review, organizations need an interim report summarizing data on a cash and accrual basis. An internal report for the organization, transposing the dynamic balance theory of Eugen Schmollenbach into the practical reporting activities of organizations, is used. Accounting relations, capital and liquid funds, presented in the balance sheet as an increase or decrease in economic benefits, contain accounting information about the main actual or potential adverse impacts related to the enterprise's own activities and its value chain, including its products and services, its business relations and supply chain. The conclusion of the comprehensive examination is presented in accordance with the European directive with a Due Diligence Report. Business organizations are having difficulties in the current period when preparing a sustainability report. With the latest amendments to the legislation in the field of accounting in Bulgaria, it was normatively arranged that the start of the preparation of sustainability reports should begin with information for the reporting period in 2025.