

**Доц. д-р ЖИВКО БОНЕВ**

Дипломиран експерт-счетоводител,
регистриран одитор

Живко Бонев е роден през 1932 година в гр. Кюстендил.

През 1961 година завършва УНСС, специалност „Счетоводна отчетност”.

Специализирал е в областта на автоматизацията на управленските процеси в IBM и Института по кибернетика.

Работи последователно като контролор, счетоводител, главен счетоводител в различни предприятия. От 1967 до 1992 година работи изцяло в областта на автоматизацията на производството, управлението и счетоводството.

През 1982 година защитава докторска дисертация в областта на автоматизацията на счетоводството, а през 1986 година е утвърден от ВАК за старши научен сътрудник (доцент).

През 1991 година полага успешно изпит пред първата международна комисия в България и е утвърден като дипломиран експерт-счетоводител. Впоследствие получава и сертификат с право на экзаминатор и преподавател по Международните счетоводни стандарти.

От създаването през 1991 година на Асоциацията на дипломираните експерт-счетоводители в България е неин президент до 1996 година, когато Асоциацията се закрива и се създава Институтът на дипломираните експерт-счетоводители.

От 1996 до 2002 година е член на Управителния съвет и заместник-председател на ИДЕС и продължава да работи усилено за утвърждаването на одиторската професия в България.

Дългогодишен хоноруван асистент и доцент по счетоводство на стопанските организации и автоматизация на счетоводството в УНСС и хоноруван професор по автоматизация на финансовия одит в НБУ.

Създател и съдружник в софтуерното дружество „Бонев Софт Одитинг” ООД. Автор е на няколко програмни продукта за автоматизиране на счетоводството и на интегрираната система за управление „Ажур”, внедрена в над 10 хиляди предприятия в страната и чужбина.

Дългогодишен лектор в редица семинари, курсове и др., организирани от Института на дипломираните експерт-счетоводители и други организации, утвърден автор на множество публикации, учебници, монографии, статии, доклади и др.

СЧЕТОВОДСТВОТО И КОНТРОЛЪТ – ОСНОВА ЗА ЕФЕКТИВНО УПРАВЛЕНИЕ НА ПРЕДПРИЯТИЕТО

Резюме

След съвсем кратък увод е разгледано предприятието като същност и цел да задоволява обществени потребности при конкурентни разходи. От системна гледна точка са посочени основните компонентни блокове, вътрешни и външни информационни връзки. Ефективното и ефикасно функциониране е свързано с хармоничното едностранно действие на всички елементи на системата, което е подложено на редица влияния. В тази връзка е посочена ролята на управлението като регулатор и синхронизатор на тяхното функциониране.

На тази основа се третира необходимостта от обилна информация и мястото на счетоводството в сложната информационна система. Сравнително подробно са изброени групите информация, които счетоводството може да предостави за нуждите на: текущото управление, връзките с околната среда, статистиката (национална и вътрешна), прогнозирането.

Във връзка с така предоставяната информация са посочени качествения изисквания към тази информация и ролята на контрола в неговите разновидности за спазването им.

Дадено е кратко описание на съвременното, характерно с увеличаване на сложността, динамиката и взаимната обвързаност на икономическите, политически и социални процеси и бързо променящи се условия, които от своя страна налагат нови предизвикателства. Посочени са настъпилите промени в счетоводството и контрола от гледна точка на обхвата и съдържанието и значително изоставане съобразно съвременните управленски нужди и възможности по отношение на някои основни качествени показатели. Последното е предизвикало значителна част от информацията да остава налична, но недостатъчно използвана в управлението на предприятието и от страна на външните потребители.

Изразено е лично мнение относно основните въпроси, които трябва да се решават:

- = ускоряване на създаването и движението на информацията;
- = повишаване на степента на автоматизираност;
- = обединяване на отчетни и управленски функции;
- = промени в квалификационните изисквания за персонала.

Решаването на проблемите обаче трябва да бъде комплексно и диференцирано, съобразено с конкретните условия. Основен критерий трябва да бъде големината на предприятието, организацията, типа на производство и пр. Не може да се изисква еднакъв обхват и ниво при всички предприятия. Основно изискванията трябва да изхождат от потребителите. Проблемите са сложни, но решими. Място при

решаването им имат множество структури: научни, образователни, професионални и пр., но някой трябва да ги координира и ръководи. Може би това е най-добре да бъде съвместно от Министерството на финансите и Института на дипломираните експерт-счетоводители, като се привличат и други специалисти и организации.

Assoc. prof. Zhivko Bonev, PhD

Certified Public Accountant

Registered Auditor

**ACCOUNTING AND CONTROL – THE FOUNDATION OF ENTITY’S
EFFICIENT MANAGEMENT**

Summary

Following a very short introduction, the paper focuses on entity’s nature and objective to satisfy social needs at competitive costs. From systematic perspective, the paper highlights the main component blocks, internal and external information links. The effective and efficient operation depends on the coordinated and focused functioning of all system elements which is subject to a number of impacts. In this regard, the paper shows the role of management as a regulator and synchronizing factor for their functioning.

On this basis, the paper discusses the need for abundant information and the place of accounting in the complex information system. The paper lists in relative detail the information groups which accounting can provide for the purposes of: current management, links with the environment, statistics (national and internal), prognostics.

In relation to the information thus provided, the paper specifies the qualitative requirements for this information and the role of control in its various forms for compliance with those requirements.

The paper gives a short description of modern times characterized by increasing complexity, dynamics and the interdependence between economic, political and social processes and quickly changing conditions which, in turn, create new challenges. The paper highlights the new developments in accounting and control in terms of scope and content and the significant lagging behind against present management needs and opportunities with regard to certain qualitative indicators. This results in a significant part of the information remaining available but not sufficiently utilized in entity’s management and on the part of external users.

A personal view is expressed regarding the main issues which need to be resolved:

- = speeding up information creation and movement;*
- = increasing the degree of automation;*
- = combining reporting and management functions;*

= changes in staff qualification requirements.

The resolution of those issues, however, should be comprehensive and differentiated in accordance with the specific circumstances. The principle criterion should be the size of the entity, organization, type of production, etc. It is not possible to require equal scope and level for all entities. Requirements should mainly be based on users' needs. These issues are complex but capable of being solved. Many different entities, i.e. scientific, educational, professional, etc., have certain role to play in their resolution but someone must coordinate and direct them. Possibly, this role could best be played jointly by the Ministry of Finance and the Institute of Certified Public Accountants engaging also other experts and organizations.

СЧЕТОВОДСТВОТО И КОНТРОЛЪТ – ОСНОВА ЗА ЕФЕКТИВНО УПРАВЛЕНИЕ НА ПРЕДПРИЯТИЕТО

Въведение, цели и задачи

В процеса на функциониране на отделните предприятия възникват редица проблеми, не винаги решавани ефективно, което често е свързано с недоброто познаване на същността, пътищата и средствата за промяна на ситуацията. Това е подчертано при по-малките предприятия, каквито са повечето у нас. Основно място в това отношение би имало подобряването на познаването и разбирането не само на материалните и функционални действия и връзки, но и на информацията и управленските потоци, пречупени през призмата на конкретните условия.

При съвременните условия на извънредно бързо развитие на науката и техниката, на разширяване на стопанските връзки и взаимоотношения и конкуренцията, на ускорените производствени процеси и пр. пред предприятията възникват нови изисквания и предизвикателства. Трудно би могло всичко да се опише в една статия или студия, но биха могли да се посочат някои въпроси и възможности в това отношение. Това изисква да се разгледа предприятието от неговата същност, структура, функционални и информационни връзки и взаимоотношения и на тази основа да се определят някои предизвикателства и възможности за решаването им.

Именно такава задача си поставя и настоящата разработка, без претенции за пълнота, което определя основните моменти и задачи на изследването:

1. окрупнен анализ на предприятието от системна гледна точка относно същност, основни групи компоненти, външни и вътрешни информационни връзки и ролята на управлението;
2. връзката управление – информация и същността на ефективността и ефикасността на управлението в тяхното единство;
3. видовете информация, която счетоводството може да предостави за нуждите на управлението;

4. изискванията към качествените характеристики на тази информация и ролята на контрола за постигането им;
6. обща характеристика на съвременните условия и предизвикателствата, които те поставят пред счетоводството и контрола;
7. подход при преодоляването на тези предизвикателства.

1. Предприятието – същност, цели, функциониране

Обществените потребности се задоволяват чрез функционирането на обособени в икономическо, правно и организационно отношение структури, които обобщаващо наричаме „предприятия”. Възникнали в най-примитивната си форма, предимно като еднолични и фамилни, те достигат до днешния си вид и продължават своето развитие и усъвършенстване.

Предприятията се създават с цел:

= задоволяване на определени материални и нематериални обществени потребности, формирани най-често чрез потребителското търсене и

= осигуряване на възвръщаемост, в увеличен размер, на инвестициите, т.е. получаване на печалба.

Предприятието, дори и най-малкото, представлява сложна динамична система¹ – съвкупност от множество взаимосвързани елементи, които функционират единно, като цяло и целенасочено за постигане на определените цели. Много често отделните елементи от своя страна също представляват сложни системи.

Всяка система може да бъде елемент на по-голяма система, на система от по-високо ниво. В този смисъл предприятието, независимо от големината му, представлява една малка част, най-нискостоящ елемент, на много по-голяма структура – подотрасъл и отрасъл, а чрез него – елемент на националната икономика и пазарно стопанство, което от своя страна е елемент на световната система. Между предприятието и системите от същото и от по-високо ниво се оформят разнообразни и сложни отношения и зависимости.

Това предполага, още при създаването, организирането и в процеса на функциониране, ръководството на предприятието винаги да се ръководи от своите цели, като се съобразява с условията, които му предоставят системите от окръжаващата го среда. Обикновено от тях произтичат стратегическите цели на предприятието и промените в тях. Състоянието на вътрешните структурни елементи на предприятието е свързано предимно с тактиката за постигането на целите.

Едновременно трябва да се има предвид, че състоянието и развитието на всяка система влияе върху системите от същото и по-високи нива.

¹ Определен ред, по който са организирани частите на цялото, съобразен с връзките между тях. (Гълковен речник)

Постигането на най-общите цели на предприятието е свързано със създаването на продукт със съответните потребителски качества при конкурентни разходи. За получаването на този резултат се извършват дейности, изразени в множество разнообразни операции и потребление на различни видове ресурси, които се подлагат на преобразуване. Това налага изискването елементите на системата предприятие да действат еднопосочно, съобразно конкретните към момента условия и поставените цели. При тази обстановка особено важно е доброто управление.

Управлението по своята същност е извършване на ръководни дейности в определена организирана *система*, за да се синхронизират и целенасочат действията на нейните елементи за поддържане на наличните дейности и реализиране на програмните цели.

Както вече се спомена, предприятието постига желания резултат само ако всички елементи на системата работят в хармонично единство. Функционират обаче в сложна, динамична, полисистемна среда, непрекъснато изменяща състоянието си, това еднопосочно и хармонично действие постоянно се нарушава под влиянието на обективни и субективни фактори. При тези ситуации управлението е това, което трябва да отстрани нарушението и да възстанови равновесието. То се проявява като *процес на привеждане на системата като цяло или на отделни нейни елементи от едно състояние в друго или поддържане на постигнато вече динамично равновесие, с оглед постигането на определена цел.*

А. Управление и информация

Ръководните управленски действия обхващат най-общо: определяне на целите, организиране на изпълнение на задачите, отчитане и регулиране на изпълнението. Насочено към настоящето, то винаги е и с поглед към бъдещето, което изисква да се предвижда развитието, да се работи с перспектива.

За постигане на поставените вече цели ръководният орган ежедневно решава сложен комплекс от текущи задачи, насочени към ресурсно осигуряване, организиране на синхронизирано и целенасочено осъществяване на дейностите на елементите на конкретната структура на предприятието, към поддържане на нормалното им функциониране. Успешното развитие на всичко това зависи от нивото на решенията на ръководния орган, поради което те трябва да почиват на уместни, съществени, надеждни и сравними данни за състоянието и промените, настъпили в околната среда и в имуществото му. Ефективното управление и нормалното функциониране на този огромен материален и функционален поток почива на значителна по количество и разнообразна по характер и съдържание информация от обкръжаващата и от вътрешната среда:

а) Най-общо външната информация се отнася до:

= обществените потребности, търсенето и предлагането;

- = цените;
- = развитието и новостите в науката и техниката;
- = състоянието на пазара и специално за конкурентите и други контрагенти;
- б) Вътрешната информация обхваща:
 - = състоянието на наличните и вложени ресурси;
 - = свързаните с тях капитали;
 - = сключените, изпълнявани и изпълнени сделки;
 - = връзки и взаимоотношения между елементите и между предприятието и външната среда и пр.

Посоченото изисква изграждането на сложна и многостранна информационна система, която непрекъснато и своевременно да осигурява необходимата на управлението вътрешна и външна информация. От тази гледна точка елементите на предприятието се групират и формират два сложни от структурна гледна точка „блока“:

- = обект на управление (управляван блок);
- = субект на управление (управляващ блок).

Управляваният блок, който от своя страна също е сложна, вътрешна за предприятието система (подсистема), е свързан с материалните, трудови и финансови потоци, които се явяват на входа и изхода на тази система. Той обхваща производствените процеси и материални и енергийни потоци. В резултат на преобразуване на входните ресурси, в процеса на стопанската дейност, се създава продукт – материален или нематериален, предназначен за задоволяване на определени потребности на обществото, съобразно целите и предназначението на предприятието.

Управляващият блок е свързан с процесите на управлението – с информационните потоци и управленския цикъл. В тази система на входа е получаваната разнообразна външна и вътрешна информация, която също подлежи на преобразуване, за да се получи нова информация, но от друго качество и с друго предназначение.

Между тези два крупни елемента (блока) на системата съществуват връзки, които определят нормалното функциониране на предприятието, включително в рамките на по-голямата система, чиито елемент е то. В основата си това е непрекъснатата информационна връзка в две посоки, условно наречени: „права“ и „обратна“ връзка, свързани главно с управленския процес. Чрез правата връзка се предава информация от субекта към обекта на управление за определените цели и задачи.

Така поставените цели и задачи подлежат на изпълнение в обекта на управление. Чрез обратната връзка субектът на управление получава

информация относно резултатите от изпълнението им – отчетна информация.

Тези два вида информация подлежат на съпоставяне и анализ. Отклоненията предизвикват коригиране на поставените конкретни цели и задачи и предаване на коригираща информация към обекта на управление отново чрез правата връзка. При липса на отклонение се поддържа постигнатото състояние.

Управляващият блок получава информация и от външната среда – входяща външна информация, и предава такава към нея – изходяща информация. Чрез тези външни входящи и изходящи връзки предприятието се информира за състоянието на пазарната среда, новости и постижения, цени, състояние и развитие на отрасъла, на останалите участници – доставчици, клиенти, конкуренти и пр. В същото време предприятието информира останалите участници в пазарното стопанство за своето състояние и развитие.

В този смисъл добрите резултати се реализират само при правилно и подходящо организиране на информационните връзки в предприятието.

Б. Ефективност и ефикасност на управлението

Това са два важни и взаимосвързани показателя, характеризиращи качествено дейността и управлението на предприятието.

Ефективността, като показател, отразява отношението на постигнатия резултат спрямо поставената цел² и се установява чрез съпоставяне на действителните с очакваните резултати от дейността. Чрез него се дава отговор на въпроса дали извършените действия са правилни и е пряко отражение на целесъобразността на тези действия. Колкото степента на постигане на една цел е по-висока, толкова по-ефективни са били извършените действия и мероприятия.

В практиката често се смесват **ефективност** и **ефикасност**. Последната отразява направените разходи спрямо постигнатия ефект. Според определението в допълнителните разпоредби на Закона за сметната палата „*ефикасност е постигането на максимални резултати от използваните ресурси при осъществяване на дейността*”. Или по-ефикасни са действията, при които се постига същият ефект, но при по-малки разходи.

Когато се разглежда функционирането на дадено предприятие, целта на последното е задоволяване на определени потребности при конкурентни разходи. Следователно целта е двупосочна – едновременно задоволяване на потребности и извършване на ниски разходи. В този смисъл целта е постигната само когато и двете изисквания са задоволени. Или ефективно е това управление, което е осигурило именно такова изпълнение на задачите, стоящи пред предприятието. При това условие би могло да се говори само за ефективност, която включва и ефикасността от действията. Не може да се твърди, че е ефективна дейността на предприятие,

² Виж допълнителните разпоредби от Закона за сметната палата на Р България.

произвеждащо продукция при по-високи разходи, на загуба или при неконкурентни цени.

За постигане на ефективността и ефикасността на управлението е необходима огромна по обем и разнообразие информация както относно поставяне на реално постижими цели, така и за определяне на резултатите от действията.

2. Счетоводството – източник на основната част от икономическата информация, необходима на управлението

Както се вижда, за ефективното функциониране на предприятието е необходима техническа, нормативна, социална, политическа и пр. и особено много икономическа информация. За осигуряване на последната по вид информация (икономическата) основно място заема счетоводната информационна система в лицето на специализираното структурно звено „счетоводство”. Това нейно съществено място е свързано както с голямото ѝ относително тегло, което редица изследователи определят в порядъка на около 80% от цялата икономическа информация, така и с нейните качества.

Счетоводното регистриране на стопанските операции е пълнообхватно, документално обосновано, т.е. с доказателствена сила. С това се постига цялостно, обективно, текущо, вярно и точно отразяване на състоянието и развитието на предприятието, което може да се представи както във високо синтезирана форма, така и да се достигне до най-голяма дълбочина на подробност – отделната стопанска операция и нейното отражение, както и да се упражни първото ниво на вътрешен контрол.

Съчетана с известна външна информация, тя се превръща в мощно средство за управление. Всичко това прави *счетоводството важна и неотменима съставна част на управленската информационна система*, елемент на системата на управлението. Посоченото *налага нов поглед към счетоводното отчитане като инструмент за повишаване информационното осигуряване на субекта на управление*.

Когато се разглеждат управлението и необходимата за целта информация, би следвало счетоводната информация да се третира от гледна точка на това какви управленски потребности може да задоволи. За всяко предприятие те са конкретни и заемат своето място в организацията на информационната система като цяло и в частност на счетоводната такава. Доколко тези възможности ще се използват, е въпрос, който се решава от предприятието съобразно конкретните условия.

Основно чрез счетоводството е възможно да се осъществява цялостната вътрешна обратна връзка между субекта и обекта на управление. Засега, в практиката, често се използва и т.нар. оперативна информация, поради организационни недостатъци, свързани главно с несвоевременност на счетоводната такава. Но и при тези условия счетоводната система дава обилни данни за анализ, съпоставяне и корекции, водещи до повишаване на ефективността на управлението на предприятието, стига те да се използват правилно.

Счетоводството има собствена методология и инструментариум, чрез които отразява всички стопански процеси и операции, предизвикали промени в състоянието и развитието на предприятието и резултатите от тях. При това се разкриват количествените и качествени изменения, тяхната връзка и обусловеност, което е предпоставка за пълноценни анализи. Счетоводната система е характерна с вътрешната си организираност, динамичност и синергизъм, с възможност за самоорганизиране, самоусъвършенстване и развитие.

От тази обща, но много важна характеристика произтичат две важни следствия:

А) Счетоводната информация е всеобхватна и изчерпателна по отношение на онези обекти, които отразява. Няма управленски обект, който счетоводството, под някаква форма, да не може да отразява счетоводно. В счетоводните регистри се обхващат и **във всеки момент** може да се получи необходимата информация за обектите – от момента на поемането на даден ангажимент и организирането на изпълнението му, през самия производствен процес до завършването му и реализацията, включително данни за възможното бъдещо развитие.

Б) От особено значение е задължителното използване на единен универсален измерител – стойностният, без да се игнорират и натуралните измерения, осигуряващ сравнимост на данните, включително и на такива от различно естество, което е основа за съпоставителен анализ.

От този аспект, макар и доста окрупнено, би могло условно да се систематизират и представят информационните възможности, които счетоводната система предоставя на управлението, по следния или подобен начин:

А) Отчетна информация за нуждите на текущото управление

1. Счетоводната система във всеки момент може за предостави информация за всички видове налични ресурси:

1.1. количествена наличност на отделните видове ресурси в съответния натурален и/или стойностен измерител по:

- = местонахождение на съответния ресурс;
- = предназначение (направление на използване) на отделните ресурси: за собствени нужди; за продажба и пр.;
- = състояние на ресурсите: годни, негодни, подлежащи на ремонт (поправка) и пр., степен на изхабеност и т.н.;
- = собственост – собствени и чужди;
- = източник и начин на придобиване: собствено производство, дарение, покупни (доставчик) и пр.;
- = стойност на единица ресурс и на общото количество.

Тези данни позволяват планиране и осъществяване на оперативното управление на изпълнението на съответните конкретни задачи. Те позволяват ресурсно да се обезпечи непрекъснатост на производството, от една страна, и стойностният размер на очакваните разходи. Тези данни не само са необходими, но без тях не могат да функционират системите за оперативно управление на производствения процес, планиране на потребностите и управление на доставките, изключително важни за нормалната дейност на предприятието.

2. Фактически вложените в дейността ресурси, в количествено и стойностно измерение, в зависимост от организацията на отчетността: по структурни звена; по бизнес и/или географски сектори, по калкулативни обекти; по дейности, по технологични операции – за всяка операция и/или акумулирано от началото на изпълнението до момента и т.н.

Тези данни, съчетани със системата на лимитиране, позволяват логистично гарантиране на дейността и едновременно контрол. При ползване на пооперационната система на отчитане се предоставят на оперативното управление данни в реално време за хода на дейността, общо и по отделни продукти, звена и дори по операции. По този начин *оперативната информация в това отношение става излишна*. Тя се замества от счетоводната, която придобива и качеството „*оперативност*”.

3. Счетоводството може да предостави също такива данни за произведената и/или реализирана продукция, по видове, в количество и себестойност и продажни цени: по направление (за страната и в други страни); по клиенти и пр., на склад и реализирана. Това позволява на ръководството:

- а) да следи изпълнението на поетите задължения и да преценява поемането на нови такива, като оценява ефективността и ефикасността на изпълнението им;
- б) при отклонения да търси причините и да взема коригиращи решения, включително организационни промени, иновации и пр.;
- в) данните за реализацията отразяват също какво е отношението на околната среда към дейността на предприятието. Те показват доколко предприятието задоволява обществените потребности, степента на обществената необходимост и качеството на неговата дейност.

4. Счетоводството е източник на информация за финансовите взаимоотношения с останалите участници в стопанската дейност и с държавните органи. От особена важност за доброто управление са данните за:

- а) вземания на предприятието от продажби и други сделки: по контрагенти, по срокове и пр.;
- б) задължения на предприятието, в резултат на разни сделки: по видове сделки, по контрагенти, по срочност (краткосрочни и дългосрочни) и пр., включително и към бюджета.

5. Освен посочената детайлна, в различна степен на подробност, информация счетоводството предоставя и обобщена информация за общото състояние на предприятието:

- а) за имущественото и финансово състояние на предприятието;
- б) за финансовия резултат;
- в) икономически показатели в различни разрези, известни на всички икономисти.

Цялата тази информация е обемист материал за анализ и вземане на обосновани икономически решения от страна на управляващия орган за текущото управление.

Б. Връзки с околната среда

Както вече се спомена, чрез счетоводството се осъществява и основната изходяща връзка с околната среда, включително статистиката. Постига се предимно чрез финансовите отчети с общо предназначение. От данните в тях може да се види състоянието към момента, развитието най-малко в рамките на изтеклата година; мястото в рамките на системата от по-висок ранг и пр. Различните потребители могат на тази основа да вземат съответни икономически решения, свързани с дейността, връзките и взаимоотношенията с отчетното предприятие.

В. Статистическа и прогнозна информация

Счетоводната информация има отчетен характер. На тази основа често се счита, че счетоводството се изразява в събиране и регистриране на данни. Остават скрити за обикновения поглед извършваните процеси с тези данни, които позволяват да се вижда състоянието и развитието на предприятието в различни аспекти, както и тенденциите в развитието във времето и пространството. Чрез обработените данни се потвърждават или отричат предишни решения, което създава условия за избягване на грешки и пр. Тези качества позволяват счетоводната информация да се използва при прогнозирането и правилното насочване на развитие на предприятието в бъдещето.

Големи възможности предоставя на управлението натрупването и систематизирането, съобразно конкретните условия, на счетоводни данни за по-продължителен период от време, примерно пет години. Тази „вътрешна статистическа информация” позволява да се установяват закономерностите и действителните тенденции в развитието на икономическите процеси и явления в предприятието, както и факторите за настъпилите отклонения. Същата, съчетана с информация за развитите на науката и техниката и състоянието на околната среда, представлява съществена предпоставка за тяхното по-нататъшно предвиждане и развитие. При съвременните динамични условия това е добра основа за

реално предвиждане и организиране на бъдещо развитие. А както се спомена, да се управлява значи и да се предвижда.

3. Качествени изисквания към счетоводната информация и ролята на контрола

Счетоводната дейност създава специфичен продукт – счетоводна информация, която се използва в управлението за вземане на управленски решения и за контролиране на тяхното изпълнение. За да заеме своето заслужено място, информацията, която счетоводството предоставя, трябва да отговаря на определени управленски изисквания. Те обаче не са достатъчно ясно и категорично определени и дефинирани. Основните от тях биха били:

- = своевременност, т.е. създаване и предоставяне на управленските органи счетоводна информация навреме, тогава, когато трябва и могат да вземат управленско решение;
- = гъвкавост, изразена чрез способността на счетоводството бързо да се обновява, променя и преобразува в съответствие с променящите се информационни потребности на управлението;
- = полезност, отразяваща доколко създадената и предоставена информация би могла да задоволи потребностите на управлението;
- = точност и обективност, т.е. адекватно отразяване на фактите и събитията.

Тези и други качествени изисквания, съчетани със счетоводните принципи, са намерили известно отражение в нормативните и професионални документи като изискване счетоводната информация да бъде: ясна, прегледна, възприемаема от потребителя; да бъде своевременна, уместна, точна и вярна. За съжаление, те са доста разпокъсано представени.

Тяхното спазване е от изключително значение за ефективното управление. Но както навсякъде и винаги, и тук могат да възникнат отклонения по редица причини. За отстраняването им от съществено значение е контролът. Затова *контролът, включително и на счетоводната информация, под различна форма и организация, е съществен елемент на управлението на предприятието*. В някои документи вътрешният контрол и одит се третират като две отделни, но свързани дейности³. Поради тяхната еднопосочност при всички случаи ще имаме предвид и двете, независимо кой термин ще се използва.

Само адекватният и ефективен контрол като непрекъснат процес, интегриран във всички дейности и процеси на фирмата, може да гарантира, че целите ще бъдат постигнати в съответствие с нормативните изисквания, вътрешните актове, договорите и пр. Коя/кои структура/и и

³ Виж Стратегия за развитие на вътрешния контрол в публичния сектор на Република България 2018 – 2020 г., приета с РМС № 683 от 8.11.2017 г.

какъв контрол ще осъществява/т е въпрос на организационно решение съобразно конкретните условия. Не винаги е необходимо да се създава специализирано контролно звено. Това може да бъде всяко лице от персонала или звено, съобразно изпълняваните от него функции и предоставените му права. Възможно е да бъде и външно лице.

Както счетоводната информация, така и констатациите при контрола се предоставят на органите на управление. Управленските решения се вземат от оторизирания за това орган.

Контролът в предприятието може да се разглежда от различни аспекти:

- = от гледна точка на предмета на контрола той може да бъде с различна насоченост: финансов, оперативен, договорен, качествен и пр.
- = съобразно предназначението на резултатите от контрола той бива: за вътрешни нужди на предприятието, който е по-широкообхватен и подробен, и за широкия кръг други (външни) потребители, който е по-синтезиран.
- = от съществено значение са времето и периодичността на осъществяването му, поради което той се организира като текущ, непрекъснат и периодичен.
- = от организационна гледна точка той може да се разглежда като организиран и осъществяван от персонал на предприятието и извършван от трети лица извън предприятието.

Контролната система на предприятието трябва да обхваща всички аспекти и форми на контрол, които имат приложимост при конкретните условия.

У нас нормативно и професионално е регламентиран външният одит, изпълняван от Сметната палата и регистрираните одитори, членове на ИДЕС. Вътрешният одит е оставен да се организира от собствениците на структурните единици, т.е. предприятията. И доколкото в това отношение има публичен и частен сектор, за първия държавата, като собственик, е осигурила такава регламентация чрез Закона за вътрешния одит в публичния сектор. За частния сектор няма такава регламентация, макар и само като насочващи указания или изисквания.

Ефектът от управлението е свързан и с достоверността на информацията, която ще се използва. От тази гледна точка контролът трябва да е всеобхватен и да обезпечава достоверност на информацията, каквато и да е тя. Контролът не трябва да посочва само отклоненията, но и причините за наличието им. Това изисква не само съпоставяне на данните, но и анализ на същите. В много случаи той би могъл и трябва да показва и възможните начини за предотвратяване и коригиране на отклонението.

По този начин контролът създава определени условия за използване на всички благоприятни възможности за подобряване изпълнението на дейностите във фирмата и минимизиране на риска. Липсващите или слаби вътрешни контролни механизми водят до намалена производителност,

усложняване на процесите, повече време за обработване на сделките и увеличено количество дейности без стойност. Те могат дори да попречат на постигането на целите и задачите на фирмата. Той неминуемо изисква използването на модерни управленски техники и технологии.

Отчитането и контролът, като дейности, имат дълбоки исторически корени. На практика, където има дейност, трябва да има и отчетност и контрол. Това се отнася и до счетоводната дейност. Само на базата на вярна, точна и своевременна информация могат да се вземат правилни решения. В това отношение добрият контрол във фирмата е гарант за постигане на поставените цели.

В случаите, когато в предприятието има изградено звено за вътрешен одит, то също играе съществена роля по отношение на вътрешния контрол. Вътрешните одитори проучват адекватността и ефективността на системите за вътрешен контрол и дават препоръки за тяхното подобрене. Те обаче не носят отговорност за изграждането и/или поддържането на тези системи.

4. Съвременните условия и новите предизвикателства

Съвременното е характерно с увеличаване на сложността, динамиката и взаимната обвързаност на икономическите, политически и социални процеси и бързо променящи се условия, което от своя страна налага множество промени в различни сфери на обществено-икономическите отношения. В същото време непрекъснато се предоставят нови научни постижения, технологии и технически средства. Много от тях навлязоха и в самото производство. По-различно е положението в процеса на управлението.

Към момента в счетоводството и контрола настъпиха значителни промени. Почти няма предприятие, където да не се използва електронна техника, интернет връзки и пр. Това значително подобри обхвата и съдържанието на наличната счетоводна и контролна информация. Макар и в различна степен тя е доста обилна. Но подобряването на качествените ѝ характеристики, особено съобразно съвременните управленски нужди и възможности, значително изостава. Има голям, да не кажем огромен разлом между възможности и реализирането им. По тази и други причини тази информация остава налична, но недостатъчно използвана при управлението на предприятието и от страна на външните потребители спрямо необходимостите и възможностите.

Новите условия предполагат и нови нагласи, нови изисквания, свързани с адаптиране към потребностите на бързо променящия се свят. Това се отнася и до счетоводството и одита, които се съчетават за нуждите на управленските дейности. Новите условия изискват промяна в организирането и възприемането както при създаването, така и при

използването на счетоводната и контролна информация. От тук възникват и предизвикателствата, които в много отношения са еднопосочни и за двете дейности. По лично мнение основните от тях са: ускоряване на създаването и движението на информацията; повишаване на степента на автоматизираност; и квалификационни промени при персонала. Решаването на проблемите обаче трябва да бъде диференцирано, съобразено с конкретните условия.

А. Ускоряване на създаването и движението на информацията

Едно от качествените изисквания към счетоводната информация е тя да бъде своевременна. Същото е валидно и за всяка друга, включително и контролната информация, използвана при управлението. *Полезна е тази информация, която е получена в момента, когато на нейна база е необходимо и възможно да се вземат конкретни управленски решения.* Безполезна е например информацията за спряло производство поради липса на материален ресурс „X”, когато информацията за това е съществувала или е могло да бъде получена, но не е предоставена на управителния орган, или е предоставена по-късно, или ако му е предоставена невярна такава за наличностите, което във всички случаи е лишило управленския орган от възможността навреме да реагира. Подобно би било положението например при брак на материални ресурси поради изтекъл срок на годност, който срок е бил регистриран в счетоводната база. Същото е при пропуснат падеж и пр., и пр. Такива примери могат да се посочат извънредно много.

В областта на счетоводството и контрола има много добри и приложими методологични решения. Има и съвременна техника за реализирането им в практиката. Въпросът е налични и достатъчни ли са те в предприятието и как се използват тези, с които се разполага. Това е свързано и с организацията на счетоводната и контролна дейност.

В счетоводството вече масово се използва добър софтуер. Но данните в повечето случаи се въвеждат ръчно, на базата предимно на хартиени първични документи. Автоматизираното създаване на информацията за събитията е все още ограничено. Електронната обмяна на данни е сравнително малка и най-често, когато това нормативно се изисква. А непрекъснато се говори и се осъществява, но когато се касае за данъчни задължения. А за останалите връзки и особено за вътрешните в предприятието този подход също може успешно да се използва. Нещо повече, най-често използваните софтуери имат дистанционен вход и изход, които практически малко се използват. Или в някои отношения условия има, но не се използват пълноценно. Това не значи, че софтуерът не трябва да се усъвършенства. Но то не може да е самоцелно – трябва да произтича от нуждите на потребителите.

Липсата на скоростно предаване на информацията води най-често до организиране и използване на т.нар. „оперативна” информация, с всички

негативи от нейните качества. От друга страна, наличната точна и вярна счетоводна или контролна информация остава неизползвана. В това отношение възникват няколко възможности:

- * На първо място стои въпросът за въвеждане в счетоводните регистри на данните за фактите и събитията в момента на тяхното възникване едновременно със създаването на първичния документ. Това е съществен въпрос на съчетаване на установяване на събитията и предаване на данните към счетоводството. В това отношение може би най-високо ниво е постигнато в по-големите търговски предприятия при продажба на стоки и пр. В производствените предприятия е по-сложно и трудно за осъществяване поради организационни особености. В определени случаи то е свързано и с използване на нови периферни технически средства. Но където е възможно, трябва да се организира.
- * На второ място е незабавната счетоводна обработка на данните във възможната степен. Стана традиция, резултат от някогашното ръчно книжно водене на счетоводството, първичните носители на отчетната информация – документите, да се събират и да се въвеждат в регистрите в края на месеца. Особено типично е, когато счетоводството се води от счетоводна къща. Така месечната информация се получава към 10-15 число на следващия месец. Навярно, ако срокът за деклариране и внасяне на ДДС не беше 14 число на следващия месец, а по-късно, и това би се удължило. А какво пречи това да става ежедневно с получаването или създаването на отчетния документ? Сега ръководството узнава примерно за своите данъчни задължения по ЗДДС с 15 дни закъснение. Така е и за всички останали данни.

Същото се отнася и до годишното счетоводно приключване, което се протаква няколко месеца. В това отношение записаният в отменения Закон за счетоводството нормативен срок за приключване до 1 март, който не се спазваше, но и никой не го следеше и контролираше, бе премахнат. Сега няма нормативно определен срок. Предприятията спазват срока за представяне на данъчната декларация. По-късно, с промените в Закона за корпоративното подоходно облагане, се създаде възможност до края на месец септември да се правят корекции на данъчните декларации. А това може коренно да промени финансовия резултат и финансовите показатели. При съвременните условия това е твърде късно за вземане на действени и ефективни решения от страна на ръководителите, на основата на окончателни показатели.

Външните потребители задоволяват своите информационни нужди именно от финансовите отчети. Но те видно се изготвят годишно и публикуват **7 месеца** след датата на отчета, което нормативно е допустимо да стане и 9 месеца. Кога те ще бъдат въведени в търговския регистър, за да се ползват, е друг въпрос. През това време от края на отчетния период и публикуването на данните може да са възникнали толкова и такива събития, които да променят коренно състоянието на предприятието. При това тази крайно закъсняла информация е неизползваема, често дори подвеждаща и може да доведе до негативни последици за ползвателя.

Напълно възможно е предоставянето на информацията от финансовите отчети да се ускори. А това може да се реши организационно и от самото предприятие и то незабавно. Техническите средства и софтуера позволяват това и остава да действа организацията, но то изисква не само желаниа, но и познания и действия. То е в ръцете на управленските органи. Другояче казано, и сега има известни възможности за ускоряване на обработката и движението на данните, но предприятията трябва да го организират, защото е важно и реално приложимо.

Б. Повишаване степента на автоматизираност на отчетните и контролни процеси

Както вече посочихме, мнозинството от предприятията автоматизираха своята отчетност. Но може да се желае и постигне повече не само относно ускореното изготвяне и предоставяне на счетоводната информация, но още и в повишаване степента на автоматизираност, което в определени случаи ще ускори и предоставянето на управленската информация. Въпросът е някои действия, които сега не се извършват или се извършват ръчно от персонала, на база регистрираните отчетни данни, да се прехвърлят на техническите средства. Техните възможности позволяват това чрез разширяване на обхвата на софтуера. В определени случаи то е свързано и с прилагане на нова периферна техника, която съществува и то на приемливи цени. Възможностите са много по-големи от реално използваните.

Например защо въведените данни се обработват и достигат до ниво хронологични и систематични регистри, а приключителните операции се извършват в края на месеца и/или на годината? Защо те, макар и частично, не достигат до края? Това е възможно. Изисква обаче и определени методологични решения.

Някои софтуерни производители тръгнаха по пътя на разширяване на обхвата на автоматизираната обработка на данните. Едно от първите решения в това отношение бе свързано с автоматизирано въвеждане на инвентаризираните наличности и установяване на резултатите от инвентаризациите, което е съвсем малка част от общите възможности, но все пак е крачка напред. Трябва да кажем, че в случая това е професионално регламентиран подход, изпълняван и досега, но последващо, ръчно, бавно, който вече е предоставен за изпълнение от техниката и едновременно с установяването на наличностите.

Напълно възможно е прилагането на пооперационното отчитане на разходите на ресурси и движението на продуктите. За сега, ако е необходимо, то може да се реализира от редица софтуери, само на първото ниво, с евентуално неголямо разширение. За по-пълно обхващане това е свързано с нови технически средства и по-големи софтуерни промени, от една страна, и от друга – приложимо е при значителни производствени мащаби. Това прави извършването на това разширение при множество от нашите предприятия ненужно или невъзможно. Но и там, където е възможно, не се прилага.

Възможно е да се разшири обхватът на автоматичното изчисляване на някои важни показатели, включително ежедневно. В същото време за някои трябва да се подобри, дори промени методологията на изчисление. Като пример може да се посочат показателите за ефективност на собствения и заемния капитал и др. Но това е ефективно, ако ползвателите могат да посочат кои показатели са им необходими. В момента предприятията изчисляват някои показатели в края на годината и ги оповестяват в приложението, което е доста късно.

Да не забравяме и възможностите за автоматизиран контрол в реално време. Типичен пример в това отношение е системата на лимитиране на разходите, безспорно, където е възможно.

В. Обединяване на отчетни, контролни и управленски функции

За да се вземе управленско решение, предоставената на ръководството счетоводна или контролна информация подлежи на известен анализ, съпоставяне и пр.

Това, като функция на управленския орган, в повечето случаи предизвиква затруднения и неточности, дори грешки. Разделянето на отчетните и контролните от управленските действия може да доведе до намаляване на ефективността.

Посоченото предполага да се разшири автоматизираното извършване на икономическия анализ в необходимия на управленските органи обхват. Тук възможностите са големи. *Но те не са и не могат да бъдат еднакви по обхват, насоченост и значимост за всички предприятия. Повечето от тях са строго индивидуални, конкретни, според нуждите на съответното предприятие, дори според индивидуалните познания и възможности на ръководителите.* И в момента повечето програмни средства разполагат например с „генератори на отчети”. Но те се използват сравнително ограничено, предимно за отчети, чиято структура, форма и съдържание са определени, като например финансовите отчети. Основната причина е в недостатъчната подготовка на ползващите ги кадри. Ръководителите трябва да посочат какво им трябва, а изпълнителите - съответно да настроят системата.

Едновременно с разширяване на обхвата е необходимо да се мисли и за начина на представяне на резултатите, с оглед по-леко и бързо възприемане и разбиране. В много отношения би могло да се извърши съчетаване с визуализацията, например графики, като елементи в съвременни финансови и счетоводни анализи, което би позволило по-бързи и оптимални решения.

Това е само първото ниво, което в някаква, сравнително малка, степен е решено, но подлежи на развитие и усъвършенстване. Става въпрос за нова стъпка – съчетаване на управленски с отчетни и контролни функции за създаване на системи не само за счетоводно отразяване и предоставяне

на проверена, вярна отчетна информация, а за предоставяне на подготвена управленска информация и евентуално и вариантни решения.

Например софтуерът може да съчетае управлението на доставките и счетоводните данни за наличностите. Но не като отделни модули, което сега съществува в някои софтуери, а едновременно, в обща система. Така с поемането на определено задължение (договор, поръчка, производствена серия и пр.) на основата на структурата на продукцията се определят потребностите, които, съпоставени с наличностите от ресурсите, позволяват да се подаде информация за необходимото за доставка количество за този именно ангажимент. Ако е необходимо, това би могло да бъде и по срокове и пр. Нищо не пречи да се предложат и най-подходящи доставчици и т.н. Едно такова решение обаче значително усложнява необходимата база и структурата на софтуера и предполага по-ограничено приложение.

Действително това би била една съвременна управленска система, в която счетоводната система заема съществено място. В това отношение някои софтуери имат решение, но те сравнително малко се използват дори там, където е възможно. В момента например успешно се съчетават счетоводен софтуер и такъв за труд и работна заплата. Същото може да се постигне и в други области, но изисква инициативност от страна на управленските органи.

Г. Промени в квалификационни изисквания

Всичко казано в предходните редове, като цяло, в значителна степен е все още в сферата на възможното, на необходимото, на желаното. То обаче не може да се превърне в реалност от само себе си, ако потребителите не могат или не знаят какво им трябва и как да го получат и/или използват, или не го желаят. Доброто управление изисква адекватни за съответната позиция познания от страна на всички участници в стопанската дейност, свързани със създаването и поддържането на съвременни информационни системи за отчитане, контрол и управление.

Както вече се спомена, научните, методологични и технически възможности на съвременния етап са високи и много от тях са налични в предприятията. Но не винаги тези възможности се използват на съответното ниво. Не напразно в параграф 25 от „Общите положения за изготвяне и представяне на финансовите отчети” се посочва, че **„от ползвателите се очаква да имат разумни познания за бизнеса, икономическите дейности и счетоводството и желание⁴ да положат разумни усилия да проучат тази информация”**. Но когато става въпрос за прилагане на няколко системи поотделно, въпросът стои по един начин, а когато се прилагат обединени в едно, като цялостна система, този въпрос стои още по-сериозно. Началото тръгва от потребностите, от търсенето. Ползвателите – управляващите, трябва да знаят какво им трябва, как могат да използват предоставената информация при взимането на стопански решения. Именно това е един много важен, основен въпрос. Той

⁴ Подчертаното е от мен.

се отнася, макар и в различна степен, до целия персонал, участващ по някакъв начин в отчетността, контрола и управлението, които при съвременните условия трябва да се третират като една система. Изискванията зависят основно от позицията в йерархичната структура на предприятието. Едни са свързани със създаването и своевременно предоставяне на вярна и точна информация, а други с използването ѝ за вземане на решения. Колкото дадено лице заема по-висока позиция в тази структура, толкова неговите познания за управленските процеси и за необходимата за тях информация и начина на използването ѝ трябва да са по-големи.

Към персонала от по-ниските нива изискванията са свързани главно с изпълнителската дейност, със създаването на качествена информация, която би могла да бъде полезна за управлението на предприятието, независимо дали е отчетна, контролна или прогнозна, вътрешна или външна. Тази им функция не е само техническа. Те също трябва да знаят какво и защо е необходимо, какво и как да подават на обработващата система и как да получат необходимите обработени данни от нея. То изисква познаване най-малко на възможностите на информационната система. В много случаи е свързано с възможността, според нуждите, тя да бъде настройвана и пренастройвана по подходящ начин.

Персоналът от по-високите нива трябва да умее да чете информацията, съдържаща се в отчетите, които и сега са преобогати с данни, но обикновено са представени в силно синтезирана форма. *Имаме прекрасни специалисти в дадени области, но ги превръщаме в слаби ръководители, именно защото им липсва точно това.* Би могло да се каже, че на този етап това е най-слабото място, ахилесовата пета, на управлението у нас, особено в по-малките предприятия, които обаче са много.

Големите предприятия имат възможности и включват висококвалифицирани специалисти, които анализират данните и дават съответните препоръки за насоки на развитие, подпомагат вземането на правилни, обосновани управленски решения. Те могат да са част от екипа или да се ползват като външни консултанти. Не е така в по-малките предприятия. Или стигаме до въпроса за икономическата и управленска, в най-общия смисъл, подготовка на персонала и ръководителите в предприятията, които в повечето случаи са и собственици.

На практика се получава, че в предприятието се получава и създава огромен обем ценна информация, предназначена за управляващите органи, защото законът го изисква, но в основата си тя остава неизползвана поради неподготвеност на потребителите да я ползват. В тази връзка трябва да посочим, че счетоводителите заемат важно място в предприятието. В много от тях, предимно по-малки, те са и единствените икономически кадри и изпълняват разнородни икономически функции, освен счетоводните. Това безспорно предявява претенции към тяхната подготовка, която трябва да бъде по-всестранна и добра.

В тази област – квалификацията, въпросите са по-сложни, изискват повече време, защото са насочени към повече органи с различен обхват и възможност за резултати.

На първо място е подготовката на бъдещите стопански кадри. Това е задължение на учебните заведения. Те трябва да дадат на подрастващите заедно с необходимата специална подготовка и такава по отчетност, контрол и управление, която за сега е на ниско ниво. А много от тях ще станат ръководители. И тук важи правилото, че *добър специалист не значи добър ръководител*. Управленските решения изискват аналитично мислене и поглед в бъдещето, но и известна икономическа подготовка съобразно специалността, в която ще работят. В това отношение трябва да се мисли много сериозно, без максимализиране, защото всички научни и технически постижения, опит и пр. остават мъртви без действителен човешки фактор.

По-сложен е въпросът за допълнителната подготовка на кадрите в практиката, която е пропусната при тяхното обучение и те сами не са успели да я придобият. Тук място имат и професионалните организации, защото всеки отрасъл има специфичности.

Не е малка ролята и на методолозите в тези области, които трябва да насочат вниманието към обхвата на подготовката. Не би било уместно, ако това се прави поотделно. Тогава, когато ще съчетаваме функции, е добре и подготовката и на студентите, и на практикуващите вече да е комплексна. Това е много тежък, но решим въпрос.

5. Някои въпроси относно подхода при решаване на тези предизвикателства при съвременните наши условия

Ако трябва съвсем кратко да определим този подход, той би бил: *Комплексно и диференцирано решаване на въпросите.*

Всяка от посочените слаби страни може да намери своето решение. Ще се ускори създаването и движението на информацията. Но ако ускоряването не е свързано с разширен обхват или няма връзка с управленските функции и най-важното с потребностите, възможностите и желанието на ръководителите да използват предоставеното им, тези информационни подобрения ще останат на книга. Необходимо е да се върви комплексно във всички области.

На второ място, но не по важност, е диференцираният подход, съобразен със различията между предприятията. Не бива да се максимализира всичко и навсякъде, което у нас е доста разпространено. Не е възможно да се прилага всичко и навсякъде. Едни са потребностите и възможностите при малките предприятия, други при средните и трети – при големите. При много от малките и средни предприятия въпросите могат да се решат даже с използване на техника от нисък клас. Множество решения могат да се постигнат с Excel таблици. При големите предприятия е необходима техника от по-висок клас и по-сложни софтуерни решения, при много големите – от още по-високо ниво.

От друга страна, има различия и относно отрасловите особености и изисквания. Не всички решения имат приложимост във всички отрасли.

Свикнали сме, особено при теоретичните разработки, да представяме нещата, като че всички предприятия са супер големи и ще приложат всичко. Трябва да се разграничи при отделните категории и групи предприятия какво като минимум е необходимото и достатъчно.

Софтуеристите трябва да реализират тези различия. Това в момента в значителна степен е реализирано чрез гъвкаво прилагане на софтуера. Но то е във всяка отделна област, а не еднакво. Основните искания трябва да изхождат от потребителите. Тук е мястото и на методолозите. Софтуеристите са изпълнители. За съжаление, сега най-често и методологичните, и софтуерни решения са оставени на самоинициативата на софтуеристите.

Проблемите са сложни, но решими. Място при решаването им имат множество структури: научни, образователни, професионални и пр., но някой трябва да ги координира и ръководи. Може би това е най-добре да бъде съвместно от Министерството на финансите и Института на дипломираните експерт-счетоводители, като се привличат и други специалисти и организации.

Заклучение

На основата на посоченото може да се направи следният извод. В момента счетоводството разполага с огромен информационен потенциал, който може да се разширява и приспособява към потребностите, но в много случаи не се използва достатъчно. Има и известни недостатъци относно някои качествени характеристики, които са напълно решими.

Съществуват необходимите методологични, технически и софтуерни възможности за решаването на проблемите. Нужна е обаче промяна в нагласата на персонала и предимно на ръководителите относно:

- = необходимата им при конкретните условия информация, за да управляват ефективно;
- = начина на използване на наличната информация;
- = поставяне на изпълними изисквания за допълнително необходимата им качествена информация за ефективното управление.

Посоченото е свързано предимно с разширяване на управленската култура на персонала съобразно развитието на науката и техниката. Това трябва да се осъществи първоначално при подготовката на кадрите в учебните заведения, а след това да се поддържа в процеса на практиката. По-сложен е въпросът с повишаването на това ниво на кадрите, които вече ръководят предприятия.

Решаването на проблемите трябва за бъде, от една страна, комплексно относно разширяването и повишаването на качеството на информацията и диференцирано съобразно конкретните условия, свързани с отраслова принадлежност, големина на предприятието и пр.

За постигането на тези цели е необходимо ангажирането на различни институции, но и орган, който да координира и направлява действията им. Всичко това е напълно постижимо, но изисква най-вече воля и добра организация, където професионалните организации имат съществено място.

Библиографска справка:

1. Закон за Сметната палата, обн., ДВ, бр. 12 от 13.02.2015 г., изм., бр. 7 от 19.01.2018 г.
2. Закон за счетоводството, в сила от 01.01.2016 г., обн., ДВ, бр.95 от 8 декември 2015 г., изм. и доп., ДВ, бр. 98 от 27 ноември 2018 г.
3. Общи положения за изготвяне и представяне на финансовите отчети, СМСС, 2001 г.