



ФОНД
НАУЧНИ
ИЗСЛЕДВАНИЯ

МИНИСТЕРСТВО НА ОБРАЗОВАНИЕТО И НАУКАТА

25 години

ВИСШЕ УЧИЛИЩЕ ПО АГРОБИЗНЕС И РАЗВИТИЕ НА РЕГИОНИТЕ
Юбилейна международна научна конференция БЪЛГАРИЯ НА РЕГИОНИТЕ

Перспективи за устойчиво регионално развитие

27-28 октомври 2017 г., Пловдив, България



25 years

UNIVERSITY OF AGRIBUSINESS AND RURAL DEVELOPMENT
Jubilee International Scientific Conference BULGARIA OF REGIONS

Sustainable Regional Development Perspectives

27-28 October 2017, Plovdiv, Bulgaria

<http://regions.uard.bg>

The Usefulness of the Non-Financial Statement Prepared by Companies of Public Interest

Pavlina Dimitrova

University of agribusiness and rural development - Bulgaria

Abstract: The latest amendments to the Accounting Law set the requirement for a Non-financial statement as part of the Management Report. The introduction of the non-financial declaration is asking a number of questions e.g. on the volume of information disclosed, on the quality of information. How could non-financial information be compared? The answers to these questions will be addressed in this report.

Keywords: non-financial statement, company of public interest, usefulness.

Полезността на нефинансовата декларация, изготвяна от предприятията от обществен интерес

Павлина Димитрова

Висше училище по агробизнес и развитие на регионите – Пловдив

Abstract: Последните изменения в Закона за счетоводството определят изискването за нефинансов отчет като част от доклада за управлението. Въвеждането на нефинансовата декларация поставя редица въпроси напр. върху обема на оповестената информация относно качеството на информацията. Как може да се сравнява нефинансовата информация? Отговорите на този въпрос са разгледани в настоящия доклад.

Key words: нефинансов отчет, дружество от обществен интерес, полезност.

В Закона за счетоводството¹ от последната година са въведени множество изменения. Предприятията са групирани в следните категории като са посочени и кои компоненти на ГФО са задължени да изготвят. Тази информация е синтезирана в следната таблица:

Таблица 1. Изискуеми компоненти на ГФО за предприятията

Категория предприятия	Компоненти на ГФО
Микропредприятия (които не са инвестиционни дружества и финансови холдингови дружества)	1. Съкратен баланс 2. Съкратен ОПР по раздели
Малки предприятия	1. Съкратен баланс 2. Съкратен ОПР по раздели и групи 3. Приложение
Еднолични търговци	1.ОПР при условие: нетни приходи от продажби не надвишават 200 хил. лв. и търговецът не подлежи на независим финансов одит
Средни, големи предприятия и предприятия от обществен интерес	Пълен комплект ГФО, включващи: 1. Отчет за финансовото състояние (баланс) 2. ОПР (отчет за дохода) 3. ОПП 4. Отчет за промените в СК 5. Приложение

Въвеждат се нови термини – микропредприятия и предприятия от обществен интерес. Микропредприятията към 31.12 на отчетния период не

¹ Закон за счетоводството, ДВ бр. 95/2015, посл. изм. Бр.97/2016

трябва да надвишават най-малко два от следните показателя: балансова стойност на активите – 700 000 лв.; нетни приходи от продажби – 1 400 000 лв.; средна численост на персонала – 10 души. За първи път се въвежда и понятието „предприятия от обществен интерес“. То се дефинира като: „а) предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава членка на Европейския съюз; б) кредитни институции; в) застрахователи и презастрахователи; г) пенсионно осигурителните дружества и управляваните от тях фондове; д) инвестиционни посредници, които са големи предприятия по този закон; е) колективни инвестиционни схеми и управляващи дружества по смисъла на Закона за дейността на колективните инвестиционни схеми и на други предприятия за колективно инвестиране, които са големи предприятия по този закон; ж) финансови институции по смисъла на Закона за кредитните институции, които са големи предприятия по този закон; з) "Холдинг Български държавни железници" ЕАД и дъщерните му предприятия; Национална компания "Железопътна инфраструктура"; и) търговски дружества, чиято основна дейност е да произвеждат и/или да пренасят, и/или да продават електроенергия и/или топлоенергия и които са големи предприятия по този закон; к) търговски дружества, чиято основна дейност е да внасят и/или пренасят, и/или разпределят и/или транзитират природен газ и които са големи предприятия по този закон; л) търговски дружества, чиято основна дейност е да предоставят водоснабдителни и канализационни услуги"². Отразено е, че предприятията от обществен интерес се третират като големи предприятия с изключение на изискванията за приложима счетоводна база.

С извършената категоризация се постига единство с терминологията на Европейската актове, в случая Директива 2013/34/ЕС на Европейският парламент и на Съвета от 26 юни 2013 г. относно годишните финансови отчети, консолидираните финансови отчети и свързаните доклади на някои видове предприятия.

От 01.01.2017 г. тези предприятия от обществен интерес трябва да изготвят и т.нар. Нефинансова декларация. Декларацията е упомената в чл.48 от Закона и както се вижда от наименованието ще съдържа само дескриптивна информация. Декларацията се изготвя само от онези предприятия от обществен интерес, които за отчетния период към 31.12 отчитат среден брой на персонала над 500 човека. Съдържанието на документа трябва да включва следните ключови въпроси:

✚ Описание на бизнес модела на отчетната единица - цел, стратегия, организационна структура, инфраструктура;

✚ Описание на политиките, които предприятието е приело и следва по отношение на екологичните и социалните въпроси;

✚ Целите, рисковете и задачите, които предстоят по отношение на екологичните и социалните политики, включително описание на такива дейности;

✚ Описание на основните показатели за резултатите от дейностите, свързани с екологичните и социалните въпроси.

² Закон за счетоводството, ДВ бр. 95/2015, посл. изм. Бр.97/2016, Допълнителни разпоредби, т. 22.

Ясно нормативно в Закона е заложен принципът «спазвай или обяснявай», т.е. ако нефинансовата декларация не съдържа изчерпателно информация по всички тези въпроси, трябва конкретно да се посочат причините за това. Този принцип е заложен в Националния кодекс за корпоративно управление³.

Декларацията се изготвя като част от Доклада за дейността.

Поотделно ще се спрем на ключовите моменти във връзка с изготвяне на нефинансова информация от предприятията. Ясно е, че бизнес моделът отразява нагласите на ръководството или съвкупността от дейности, които се извършват с цел достигане на определено равнище на приходите и максимална печалба. Необходимо е да се отрази как се ценообразува продуктът, каква е структурата на разходите, методиката за набиране на клиенти и т.н. Целта на модела е ясна – максимална печалба при минимални разходи. Като подцели могат да бъдат посочени – нарастване на пазарната ниша или завладяване на нова пазарна ниша, завладяване на по-голям пазарен дял, което е свързано с намаляване на дела на конкуренцията. Както посочва Osterwalder⁴ един бизнес модел е концептуален инструмент, който съдържа набор от елементи, техните взаимоотношения и показва как фирмата генерира доходи. Тя е описание на стойността на една компания, предлагана на един или няколко сегмента от клиенти, както и архитектура на фирмата и нейната мрежа от партньори за създаване на стойност.

По-голямо внимание заслужават политиките, които предприятията спазват относно екологията. Необходимо е да се спазват Европейските директиви. В тях се набляга на няколко основни принципа:

➤ Принцип на превантивността – прилага се в случаите дори на минимален риск даден продукт да уврежда здравето на хората или да замърсява околната среда. В този случай могат да бъдат дадени предписания от европейските институции продуктът да бъде изтеглен от пазара.

➤ Принцип на отстраняване на замърсяването при източника;

➤ Принцип „замърсителят плаща“⁵. Предпоследният и последният принцип са във вид на рестрикции с цел ограничаване на щетите на почвата, водоемите, горите и др.

Независимо от публично оповестяване на принципите с цел ограничаване на екологичните замърсявания при преглед на изпълнение на заложените от предприятията политики през 2016 г. Европейската комисия отчита ниска степен на удовлетворение от страна на потребителите на отчети.

Основните причини са недостатъчният капацитет на административните органи, отговарящи за правоприлагането на законодателството, включително

³ Национален кодекс за корпоративно управление, април 2016, интернет ресурс: http://nkku.bg/documents/CGCode_April_2016_BG.pdf

⁴ Osterwalder, A. (2004). The Business Model Ontology – a Proposition in a Design Science Approach, дисертационен труд, -уеб страница на Университета на Лозана, с.с.11-23, internet resource:

http://www.hec.unil.ch/aosterwa/PhD/Osterwalder_PhD_BM_Ontology.pdf

⁵ Директива 2004/35/ЕО на Европейския Парламент и на Съвета от 21 април 2004 година относно екологичната отговорност по отношение на предотвратяването и отстраняването на екологичните щети, интернет ресурс: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/BG/ALL/?uri=CELEX:32004L0035>

недостатъчният капацитет на организациите, отговорни за регламентирането и правоприлагането в областта на околната среда, следвани от недостатъчните данни, факти и информация, и липсата на умения на местно равнище. Установява се, че санкциите и размерът на глобите за нарушителите на закона не представляват възпиращо средство.

Другите фактори, определени в проучването, които допринасят за недоброто изпълнение на законодателството в областта на околната среда и политиката, включват: липса на координация на ниво правителство за хоризонталното съгласуване на приоритетите (на ниво правителство) и вертикално (между различните нива на администрацията, т.е. местно, регионално, национално), и недостатъчно интегриране на проблемите на околната среда в различните политики, програми и проекти.

Какви ще са резултатите от дейностите в областта на екологичната политика може само да се прогнозира, тъй като разпоредбите по Нефинансовата декларация влизат в сила от началото на текущата година, а годишните отчети на компаниите ще се изготвят до 30 март на 2018 г. или до 30 юни, ако съществуват дъщерни предприятия към компанията майка.

По отношение на социалната политика, предприятията трябва да оповестят как се предотвратява неравенството между половете от гледна точка на възнаграждение и отношение, както и по отношение на раса, етническа принадлежност, език, увреждане и възраст. Равенството между половете е залегнало в чл. 21 от Хартата на основните права⁶. Европейският опит в това отношение е въвеждане поетапно на следните Директиви:

✓ Директива 79/7/ЕИО от 19 декември 1978 г., с която държавите членки се задължават постепенно да приложат принципа на равното третиране на мъжете и жените в сферата на социалното осигуряване;

✓ Директива 92/85/ЕИО от 19 октомври 1992 г., с която се въвеждат мерки за насърчаване на подобряването на безопасността и здравето по време на работа на бременни работнички и на работнички родилки или кърмачки;

✓ Директива 79/7/ЕИО от 19 декември 1978 г., с която държавите членки се задължават постепенно да приложат принципа на равното третиране на мъжете и жените в сферата на социалното осигуряване;

✓ Директива 92/85/ЕИО от 19 октомври 1992 г., с която се въвеждат мерки за насърчаване на подобряването на безопасността и здравето по време на работа на бременни работнички и на работнички родилки или кърмачки;

✓ Директива 2004/113/ЕО от 13 декември 2004 г. относно прилагане на принципа за равното третиране на мъжете и жените по отношение на достъпа до стоки и услуги и предоставянето на стоки и услуги и още редица други Директиви.

Въз основа на излагането съдържанието на Нефинансовата декларация могат да бъдат поставени следните основни въпроси:

а/ Как ще се извършва съпоставяне на нефинансовата информация за предприятия, работещи в една и съща икономическа дейност? Тъй като качествена характеристика на информацията създавана от счетоводната система е нейната съпоставимост;

⁶ Харта на основните права на Европейския съюз, интернет ресурс: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/BG/TXT/?uri=CELEX:12012P/TXT>

б/ Не би ли било по-полезно за потребителите да бъдат изготвени определени показатели в тази област и съобразно резултатите от показателите да се определи политиката на компанията?

в/ Как би се съпоставяла информацията, изготвена в рамките на половин страница и информацията в обем 20 страници? Счита ли се това, че информацията от първия вид е неизчерпателна, съответно е с ниска степен на полезност?

г/ Не са ли по-скоро насоките в Закона за счетоводството твърде схематични? Никой не би могъл да отрече значението на нефинансовата информация. Тя се явява съществен компонент от Годишните финансови отчети, намираща място в Приложението към ГФО и в Годишните доклади. Без пояснения към числовите величини значително би се снизила разбираемостта на данните. Освен това тълкуванията биха се изкривили и в случаите, когато предприятието е променило методиката на изчисление поради целесъобразност или поради изменения в нормативните актове.

Съгласно извършено анкетно проучване⁷ потребителите на годишните отчети се нуждаят от изчерпателна [подч. мое] информация относно видовете рискове, свързани с екологията и социалните въпроси, методите за тяхното ограничаване и най-вече какви са резултатите от предприетите превантивни действия.

В тази връзка Европейската комисия е издала Директива⁸. Както се посочва в тази Директива“ само ограничен брой големи компании в ЕС редовно разкриват нефинансова информация, а качеството на предаваната информация варира в голяма степен⁹, което затруднява инвеститорите и заинтересованите страни да разбират и сравняват състоянието и резултатите на тези компании. Затова с настоящото предложение се създава изискване за някои големи предприятия да разкриват нефинансова информация и информация за многообразието, като по-този начин се осигуряват равни условия за предприятията в ЕС.“ Оказва се, че само 2500 предприятия от 42 000 предприятия ежегодно оповестяват изискуемата нефинансова информация. Освен това качеството на информацията не задоволява потребностите на ползвателите. Къде тогава е същината на проблема: дали в предоставената възможност за гъвкавост и свобода при оповестяването на информация? Дали липсата на многообразие на управителните съвети, влиещо негативно върху новаторски идеи и схващания? По наше мнение и двата фактора въздействат за достигането на незадоволително равнище на информацията като качество и количество.

В същата Директива се споменава и един много съществен момент – компаниите да анализират освен финансовите, но и нефинансовите

⁷ The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2013 интернет ресурс: www.kpmg.com/sustainability

⁸ Директива на Европейския парламент и на Съвета за изменение на Директиви на Съвета 78/660/ЕИО и 83/349/ЕИО по отношение на оповестяването на нефинансова информация и информация за многообразието от страна на някои големи дружества и групи, интернет ресурс: [http://www.europarl.europa.eu/meetdocs/2009_2014/documents/com/com_com\(2013\)0207_/com_com\(2013\)0207_bg.pdf](http://www.europarl.europa.eu/meetdocs/2009_2014/documents/com/com_com(2013)0207_/com_com(2013)0207_bg.pdf)

⁹ Тук още веднъж се потвърждава авторското становище относно сравнимостта на обема и качеството на разкриваната информация поставено с въпросите на предходната страница.

показатели. В този случай се поставя въпросът кой ще определи кои са нефинансовите показатели? И каква е методиката на тяхното изчисление? Ако една корпорация разкрива информация за едни показатели, а друга за други, в такъв случай няма ли да се постигне объркване в преценките на инвеститорите и други ползватели на отчети? Освен това в какъв времеви хоризонт трябва да се извърши анализът?

В заключение може да се обобщи, че значимостта на информацията в Нефинансовата декларация се свежда до:

- 1. Нарастване прозрачността на информацията, а оттам и на достоверността на отчетите;*
- 2. Достигане на висока степен на хармонизиране на българското законодателство с Европейските директиви;*
- 3. Нарастване на полезността на информацията, а като следствие и нарастване на доверието на инвеститорите.*

Литература

1. Закон за счетоводството, ДВ бр. 95/2015, посл изм. Бр. 97/2016
2. Национален кодекс за корпоративно управление, април 2016, Интернет-ресурс: http://nkku.bg/documents/CGCode_April_2016_BG.pdf
3. Osterwalder, A. (2004). The Business Model Ontology –a Proposition in a Design Science Approach, дисертационен труд, уеб страница на Университета на Лозана, internet resource:
http://www.hec.unil.ch/aosterwa/PhD/Osterwalder_PhD_BM_Ontology.pdf
4. Директива 2004/35/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 21 април 2004 година относно екологичната отговорност по отношение на предотвратяването и отстраняването на екологичните щети, интернет ресурс: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/BG/ALL/?uri=CELEX:32004L0035>
5. Харта на основните права на Европейския съюз, интернет ресурс: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/BG/TXT/?uri=CELEX:12012P/TXT>
6. The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2013 интернет ресурс: www.kpmg.com/sustainability
7. Директива на Европейския парламент и на Съвета за изменение на Директиви на Съвета 78/660/ЕИО и 83/349/ЕИО по отношение на оповестяването на нефинансова информация и информация за многообразието от страна на някои големи дружества и групи, интернет ресурс: [http://www.europarl.europa.eu/meetdocs/2009_2014/documents/com/com_com\(2013\)0207_/com_com\(2013\)0207_bg.pdf](http://www.europarl.europa.eu/meetdocs/2009_2014/documents/com/com_com(2013)0207_/com_com(2013)0207_bg.pdf)