

СЧЕТОВОДНИ МОДЕЛИ ЗА ОТЧИТАНЕ НА ИКОНОМИЧЕСКИЯ КОМПОНЕНТ НА УСТОЙЧИВОСТТА НА СТРОИТЕЛНОТО ПРЕДПРИЯТИЕ

Росица Иванова

ACCOUNTING MODELS FOR ACCOUNTING FOR THE ECONOMIC COMPONENT OF THE SUSTAINABILITY OF THE CONSTRUCTION ENTERPRISE

Rositsa Ivanova

Abstract. Achieving sustainability of the construction enterprise requires that the environmental, social and economic (governance) components be placed at the center of its strategy. Issues related to sustainability components are of paramount importance in the modern conditions of globalization, crises, impacts of various types of risks, digitalization and the entry of artificial intelligence into business. This makes the disclosure of information on the individual components of sustainability in the Sustainability Report a major challenge for construction enterprises, which requires compliance with European standards and good international practices for achieving sustainability. Directive (EU) 2022/2464 of the European Union emphasizes the need to create and disclose transparent non-financial information, including of the factors related to the ESG components (Environmental, Social and Governance) of sustainability. The purpose of the construction enterprise is to disclose information to users about its activities in the field of sustainability, which should have key characteristics, such as: materiality, importance and reliability; clarity, comprehensibility, transparency and sufficiency. Information that allows stakeholders to understand the activities of the construction enterprise in the field of ESG components on important issues, such as climate change, human rights, care for personnel, cybersecurity of information arrays and systems, management remuneration, etc., so that they can make informed and objective decisions.

The subject of consideration in the article is the accounting and disclosure in the Sustainability Report of the construction enterprise of the costs incurred by it for the economic component of sustainability and, on this basis, achieving sustainable management in compliance with the main requirements of the European Union (EU)

Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), adopted in 2022. Based on the created accounting information, absolute and relative indicators are proposed for analyzing the economic component of sustainability.

Key words: environmental; social; governance; accounting; models; analysis.

Въведение

Строителният отрасъл заема важно място и играе ключова роля в икономиката на България. Той следва да отговори на потребностите на населението на страната от изграждането на ясли, детски градини, училища, болници, жилищни, офис и производствени сгради, пътища и друга инфраструктура на регионално ниво и т.н. В настоящия момент строителният отрасъл използва значително количество суровини и природни ресурси, като той е отговорен за около 40% от общите емисии в света на въглероден двуокис, които са свързани с енергетиката, както и на около 25% от световните емисии на парникови газове. Същевременно с това експлоатацията и използването на съществуващите сгради допринасят за около 69% от общите емисии по веригата за създаване на стойност в строителството.

Строителният отрасъл следва да поеме сериозни ангажименти за постигане на устойчивост на своите дейности. За това е необходимо той да

поеме отговорност за активното управление на въздействието на строителните дейности върху околната среда, както и на социалната ангажираност към персонала и към обществото като цяло. За това е необходимо предприятията от строителния отрасъл да прилагат устойчиви бизнес практики и устойчив модел на управление на вътрешните бизнес процеси с оглед тяхното цялостно представяне на конкурентния строителен пазар.

С приемането и въвеждането в практиката на Директивата (ЕС) 2022/2464 Европейският съюз предприе важна стъпка към подобряване на отчитането на устойчивостта на предприятията чрез повишаване на изискванията за това. Поставената в Директивата цел е да се предоставят достатъчни гаранции, че предприятията оповестяват съществена, значима и надеждна информация за своите дейности в областта на устойчивото развитие, което позволява заинтересованите страни да вземат информирани и обективни решения. Подчертава се необ-

ходимостта от създаването и оповестяването на прозрачна нефинансова информация, включително за екологичните, социалните и управленските компоненти на устойчивостта (ESG - the Environmental, Social and Governance aspects of sustainability). Оповестяването на тази информация има огромно значение и важна роля в цялостната стратегия на всяко предприятие, в т.ч. и на строителните предприятия. Тази информация е важна за потребителите за да разберат поетите от предприятието ангажменти, усилия и постигнати резултати в областта на екологичното развитие на дейността, социалната отговорност към персонала и към обществото като цяло, както и управлението на бизнеса и устойчивостта. Оповестената информация за екологичните, социалните и управленските измерения на устойчивостта следва да бъде достатъчна в количествено отношение и да притежава необходимото качество, да бъде ясна, разбираема и прозрачна за потребителите, за да могат те да разберат дейностите на предприятията в областта на ESG компонентите, които обхващат редица важни въпроси, като например изменението на климата, правата на човека, грижата за персонала, възнагражденията на ръководните органи и други важни въпроси.

В литературата се среща становище, че концепцията за устойчиво развитие „предвижда икономически растеж, който е в състояние да задоволи потребностите на настоящето, без да застрашава възможността за задоволяване на бъдещите такива. Измеренията (компонентите – бел Р.И.) на устойчивото развитие са: социално, икономическо, екологично и институционално. Във връзка с това бихме могли да посочим, че устойчивото развитие изисква функциониране в режим на оптимално използване на ресурсите за да се постигнат най-високи крайни икономически, социални и екологични резултати. То е синоним на висока ефективност и силна конкурентоспособност, тъй като генерира по-евтини и по-качествени продукти, както и по-добри условия за труд. (Йорданова, 2013, с.86-87)

По наше мнение компонентите на устойчивостта (екологичен, социален и икономически) в рамките на отделните предприятия могат да се определят като вътрешни компоненти. (вж. Фиг. 1).

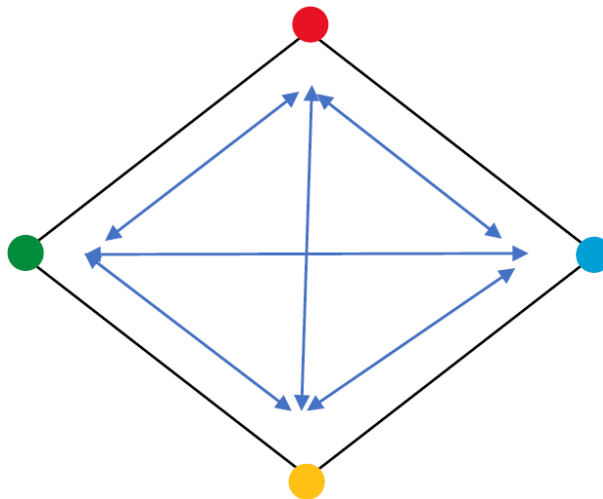
По същество на фигура 1 са представени компонентите на устойчивостта, които са обозначени както следва:

1 – икономически компонент;

2 – екологичен компонент;

3 – социален компонент;

4 – образование за устойчивостта.



Фигура 1. Система на устойчивостта

Представени са и взаимовръзките между отделните компоненти на устойчивостта, на основата на които са нашите разсъждения и предложения на модели за счетоводно отчитане на разходите, които предприятието извършва за тях.

Според нас на съвременния етап се осъществява еволюция на счетоводната наука от финансово счетоводство към счетоводство на устойчивостта. Необходимо е подобряване на теорията на счетоводната наука чрез разширяване на нейния предмет.

Нашето становище е, че посочените компоненти на устойчивостта могат да се разглеждат като специфичен вид вътрешен бизнес процес, който следва да обхване цялата верига за създаване на стойност на строителното предприятие. Нашето мнение е, че институционалният компонент може да се разглежда като външен компонент на устойчивостта, който не зависи пряко от дейността на предприятията и те не могат да въздействат върху него. Същевременно с това институционалният компонент оказва непосредствено влияние върху дейността на предприятията, свеждайки до знанието на техните ръководни органи и мениджмънта на европейските и националните нормативни актове и изисквания в областта на устойчивото развитие.

Споделяме мнението, че „икономическата устойчивост е важна характеристика на строителното предприятие, която гарантира рационално организиране на производствено – сто-

панската му дейност (основната му строителна дейност – бел. Р. И.) (Йорданова, 2013, с.94), както и че „икономическата устойчивост, тя е научна категория, която отразява състоянието на предприятието в пазарни условия и гарантира целенасоченост на движението му в настояще и в бъдеще. (Йорданова, 2013, с.87)

Обект на разглеждане в статията е счетоводното отчитане, методиката за анализ и оповестяването в отчета за устойчивостта на предприятието на направените от него разходи за постигане на екологична, социална и икономическа устойчивост. Устойчивото развитие на строителното предприятие означава то да постигне и да поддържа баланса между екологичния, социалния и икономическия компонент при осъществяване на своята дейност.

Акцентът в статията се поставя върху икономическия (управленския) компонент на устойчивостта за постигане на устойчив мениджмънт в изпълнение на основните изисквания на Директивата на ЕС от 2022 г. за отчитане на корпоративната устойчивост (CSRD).

Споделяме мнението, че „съвременният мениджмънт трябва да провежда ефективна стратегия като разкрива нови източници на ресурси за устойчив икономически растеж, внедрява производствени и организационни иновации, поддържа рентабилно производство, разширява пазарните позиции, опазва околната среда.” (Ковачев и кол., 1999, с. 125) Според нас е необходимо да се постигне ефективно интегриране на добрите екологични, социални и управленски практики в мениджмънта на предприятията и в тяхната бизнес стратегия. От гледна точка на управленската компонента на устойчивостта е необходимо вниманието на административните, управителните и надзорни органи на предприятията да бъде насочено перманентно към редица важни въпроси, като например: численост, структура и разнообразие (пол, възраст, образование, трудов стаж, опит, знания, умения, компетентности и др.) на административно - управленския персонал; анализ и оценка на разходите за жив труд (работни заплати и осигуровки) на административно - управленския персонал; разходи за борба с корупцията, подкупите, прането на пари, тероризма и неговото финансиране, разходи за изграждане и управление на системата за информационна сигурност на предприятието; разходи за киберсигурност на информацията и информационните масиви на предприятието и др.

1. Счетоводни модели за отчитане на икономическия (управленския) компонент на устойчивостта

В литературата са предложени счетоводни модели за отчитане на икономическия, екологичния и социалния компонент на устойчивостта на предприятията. (Начкова, 2024b, с.1060). Така например за отчитане на икономическия компонент на устойчивостта са предложени следните счетоводни статии (Начкова, 2024b, с.1060):

Дт сметка Разходи за борба с корупцията, подкупите и прането на пари

Кт сметка Парични средства

и

Дт сметка Разходи за киберсигурност

Кт сметка Парични средства

Според нас предложените модели са подходящи за отчитане на разходите за управленската компонента на устойчивостта.

По наше мнение счетоводното отчитане на извършените разходи за управленската компонента на устойчивостта може да се организира като се вземат под внимание нормативните изисквания за отчитане на разходите за дейността както по икономически елементи, така и по видове дейности. Тук вниманието следва да се насочи към административните разходи, които по същество са свързани с общото управление и функционирането на всяко предприятие. Административните разходи са допълнителни, непреки (косвени) разходи, които се включват в пълните разходи на предприятието, в съответствие с предмета на неговата основна дейност (например в пълната строителна стойност на обектите за предприятия с основна строителна дейност).

Според нас счетоводното отчитане на управленската компонента на устойчивостта може да се осъществи по следния модел:

1. На **първо ниво** разходите за борба с корупцията, подкупите, прането на пари, тероризма и неговото финансиране, също така за създаване и поддържане на система за управление на сигурността на информацията, включително и на нейната киберсигурност, следва да се отчитат по **икономически елементи**. Считаме за възможно и целесъобразно в предприятието да се обособи самостоятелна сметка в група „Разходи по икономически елементи“ (група 60)“, например с наименование „Разходи за устойчивост“ (например

сметка 607), в която да се отчитат разходите, които предприятието извършва за своето устойчиво развитие и в трите компонента на устойчивостта. Според нас към тази сметка може да се организира система от подсметки за отчитане на отделните компоненти на устойчивостта. Например:

6071 Разходи за екологичния компонент на устойчивостта

6072 Разходи за социалния компонент на устойчивостта

6073 Разходи за икономическия (управленски) компонент на устойчивостта.

Към подсметка 6073 Разходи за управленския компонент на устойчивостта може да се организира аналитично отчитане по отделни видове разходи, произтичащи и свързани с този компонент на устойчивостта. Например:

- анал. сметка Разходи за борба с корупцията, подкупите и прането на пари;
- анал. сметка Разходи за борба с тероризма и неговото финансиране;
- анал. сметка Разходи за разработване, внедряване, използване и управление на система за информационна сигурност на предприятието;
- анал. сметка Разходи за киберсигурност на информационните системи и масиви;
- анал. сметка Други разходи за управленския компонент на устойчивостта.

Възможно е вместо посочените по-горе аналитични сметки в предприятието да се организира използването на още едно ниво на подсметки към подсметката 6073. Например:

- подсметка 60731 Разходи за борба с корупцията, подкупите и прането на пари;
- подсметка 60732 Разходи за борба с тероризма и неговото финансиране;
- подсметка 6073 Разходи за разработване, внедряване, използване и управление на система за информационна сигурност на предприятието;
- подсметка 60734 Разходи за киберсигурност на информационните системи и масиви;
- подсметка 60735 Други разходи за управленския аспект на устойчивостта.

Предприятието има възможност на самостоятелна преценка при избора на модел за отчитане на разходите по икономически елементи за различните компоненти на устойчивостта. Считаме за необходимо да отбележим, че изборът на модел за счетоводното отчитане на разходите за отделните компоненти на устойчивостта (без използването или с използването на самостоятелна сметка от група „Разходи по икономичес-

ки елементи“ за отчитане на разходите за устойчивост) може да се възприеме като част от счетоводната политика на предприятието, като избраният модел може да се оповестява в нея. Също така, ако предприятието избере самостоятелна сметка от група „Разходи по икономически елементи“ за отчитане на разходите за устойчивостта, то може в счетоводната си политика да оповести избрания модел за отчитане на тези разходи – чрез подсметки или чрез аналитични сметки, организирани към съответната сметка от групата за отчитане на разходите за дейността по икономически елементи.

Според нас разходите за устойчивост следва да се отчитат по икономически елементи, в резултат на което те ще се включат в общата сума на разходите за дейността на строителното предприятие, т.е. те оказват влияние върху неговите финансови резултати за текущия отчетен период. По този начин на практика ще се постигнат две важни изисквания. Първото от тях е, че ще се приложи принципа на „двойната същественост“, което означава, че ще се установи рамка за същественост която, от една страна, показва начинът, по който бизнес стратегията и представянето на предприятието се привеждат в съответствие с екологичните, социалните и икономическите компоненти на устойчивостта във взаимните връзки и зависимости между тях (вж. Фигура 1), а от друга страна – показва проявлението на финансовите аспекти на устойчивостта, т.е. влиянието на направените разходи за постигане на устойчиво развитие върху стойностите на ключовите финансови показатели, характеризиращи ефективността от използването на ресурсите, ефективността на приходите и на разходите, финансовите резултати, финансовото състояние, финансовата стабилност, финансовото равновесие, паричните потоци и крайната ефективност от дейността на строителното предприятие, представена чрез показателите за рентабилност, изчислени на различни бази.

Второто изискване, което ще се постигне чрез счетоводното отчитане на разходите за устойчивост по икономически елементи, е вярното и честно представяне на финансовите резултати, финансовото състояние, паричните потоци и ефективността от дейността на предприятието за текущия отчетен период. По този начин заинтересованите страни ще получат обективна информация за финансово-икономическото състояние на строителното предприятие и на тази база те ще могат да вземат информирани решения

за бизнес контактите си с него. Това обстоятелство е особено важно в условия на несигурност, силна конкуренция между строителните предприятия, риск от забавяне на строителството поради различни причини, риск от търговска несъстоятелност и обявяване на строителното предприятие във фалит, както и други рискове от появата на непредвидими, неблагоприятни събития в резултат на влиянието на редица, преди всичко, на външни фактори.

2. На **второ ниво** разходите за борба с корупцията, подкупите, прането на пари, тероризма и неговото финансиране, както и за създаване и поддържане на система за управление на информационната сигурност и киберсигурността на информацията и информационните масиви на предприятието, следва да се отчитат по **видове дейности** по сметките от група „Разходи за дейността“ (група 61). Според нас, счетоводното отчитане на посочените по-горе разходи по видове дейности може да се организира по два начина.

Първият начин е чрез използване на счетоводната сметка „Административни разходи“ (сметка 614). По структура и предназначение тази сметка е събирателно-разпределителна. Основанието за това наше становище е, че разходите за икономическия аспект на устойчивостта, също както разходите за управление (административни разходи), са допълнителни, непреки разходи и те не са технологично свързани с извършването на основната строителна дейност и оказването на строителни услуги. Административните разходи са свързани с общото управление и функциониране на предприятието, а разходите за устойчивост на предприятието - с неговите дейности за постигане, поддържане и управление на устойчивостта. По същество размерът, състава и структурата на административните разходи зависят от организационно-управленска структура на предприятието.

Следва да се отбележи, че в края на текущия отчетен период калкулираната сума по дебита на сметка 614 „Административни разходи“ се отнася в намаление на приходите от продажби на строителна продукция. По този начин административните разходи, в т.ч. и разходите за устойчивост, се включват в пълната строителна стойност на строителния обект.

Посочените по-горе обстоятелства правят възможно разходите за управленския компонент на устойчивостта да се отчитат по сметка 614 „Административни разходи“. Според нас, това може да стане по два начина.

Първият от тях е като по дебита на сметката „Административни разходи“ се организира използването на съответни статии на калкулацията, като например:

- разходи за борба с корупцията, подкупите и прането на пари;
- разходи за борба с тероризма и неговото финансиране;
- разходи за разработване, внедряване, използване и управление на системата за информационна сигурност на предприятието;
- разходи за киберсигурност на информационните системи и масиви;
- други разходи за управленския аспект на устойчивостта.

Счетоводното отчитане на разходите за управленския компонент на устойчивостта може да се осъществява като към сметка 614 „Административни разходи“ се разкрият съответни подсметки, като например:

- 6141 Разходи за борба с корупцията, подкупите и прането на пари;
- 6142 Разходи за борба с тероризма и неговото финансиране;
- 6143 Разходи за разработване, внедряване, използване и управление на системата за информационна сигурност на предприятието;
- 6144 Разходи за киберсигурност на информационните системи и масиви;
- 6145 Други разходи за управленския компонент на устойчивостта.

Предприятието има възможност да прецени и избере модел за отчитане на разходите за управленския компонент на устойчивостта по видове дейности в съответствие с характерните особености на предмета на неговата дейност, както и с неговите стратегии и политики. Считаме, че изборът на модел за отчитане на разходите за устойчивостта на предприятието по дейности може да се възприеме като част от неговата счетоводна политика, като избрания модел следва да се оповестява в тази политика.

Вторият начин е чрез използване на самостоятелна сметка от група 61 „Разходи за дейността“, например сметка 617, в която да се отчитат разходите за дейността, които предприятието извършва за постигането и поддържането на устойчивото си развитие.

Според нас сметка 617 може да бъде наименувана „Разходи за устойчиво развитие“, като към тази сметка може да се организира система от подсметки за отчитане на отделните компо-

ненти на устойчивостта. Например:

- 6171 Разходи за екологичния компонент на устойчивостта
- 6172 Разходи за социалния компонент на устойчивостта
- 6173 Разходи за икономическия (управленския) компонент на устойчивостта.

Към всяка една от тези сметки може да се организира подходящо аналитично отчитане на разходите за съответния компонент на устойчивостта. Така например към подсметка 6173 Разходи за икономическия компонент на устойчивостта може да се организира аналитично отчитане по отделни видове разходи, извършвани по повод и във връзка този компонент на устойчивостта. Например:

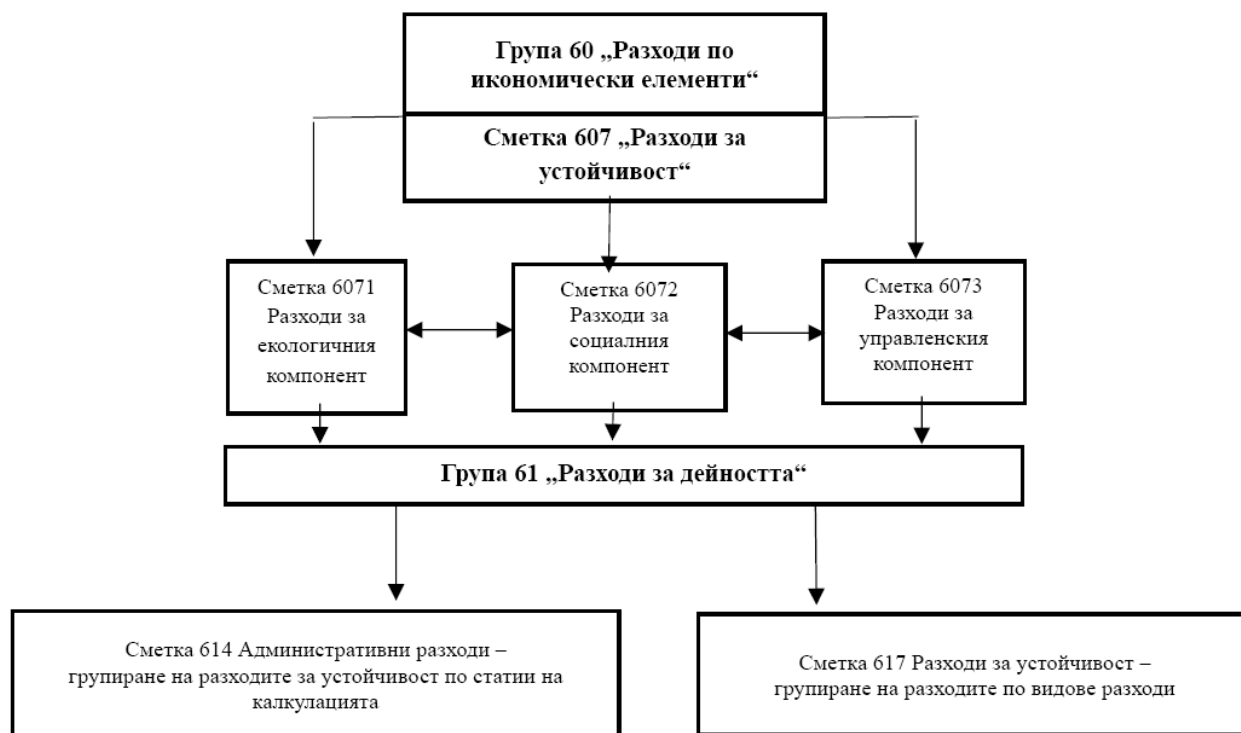
- анал. сметка Разходи за борба с корупцията, подкупите и прането на пари;
- анал. сметка Разходи за борба с тероризма и неговото финансиране;
- анал. сметка Разходи за разработване, внедряване, използване и управление на системата за информационна сигурност на предприятието;
- анал. сметка Разходи за киберсигурност на информационните системи и масиви
- анал. сметка Други разходи за управленския компонент на устойчивостта

Възможно е вместо посочените аналитични сметки в предприятието да се организира използването на още едно ниво на подсметки към подсметката 6173. Например:

- сметка 61731 Разходи за борба с корупцията, подкупите и прането на пари;
- сметка 61732 Разходи за борба с тероризма и неговото финансиране;
- сметка 61733 Разходи за разработване, внедряване, използване и управление на системата за информационна сигурност на предприятието;
- сметка 61734 Разходи за киберсигурност на информационните системи и масиви;
- сметка 61735 Други разходи за управленския компонент на устойчивостта.

По своя преценка предприятието може да избере модел за отчитане на разходите по видове дейности в различните компоненти на устойчивостта, като избрания модел се оповестява в счетоводната политика на предприятието.

Предлаганите модели за счетоводно отчитане на разходите за устойчивостта, които строителното предприятие извършва за постигане и поддържане на устойчиво развитие, са представени на фиг. 2.



Фигура 2. Модели за счетоводно отчитане на разходите за устойчивост на строителното предприятие

2. Анализ на разходите за устойчивост по дейности - административни разходи

Разграничаването на разходите за устойчивост - общо и по отделни компоненти на устойчивостта, позволява провеждането на задълбочен анализ на тези разходи. Важна задача на анализа е да се определя абсолютната икономия или абсолютният преразход както по отношение на общата сума на разходите за устойчивост, така и на разходите за отделните компоненти на устойчивостта. В случая става дума за разходите за управленския компонент на устойчивостта, отчетени както по икономически елементи (сметка 607), така и по статии на калкулацията (сметка 614 „Административни разходи“ или сметка 617 „Разходи за устойчиво развитие“). За целта се сравняват фактическите с предвидените (или с тези от предходния отчетен период) разходи за управленския компонент и на тази основа се извършват анализ и вътрешен контрол на разходите за устойчивост, като се вземат своевременно, обосновани и правилни решения за тяхното управление. Следва да се отбележи, че за разходите за устойчивост, също както и за административните разходи, не се изчислява показателят за относителната икономия или относителният преразход, тъй като теоретично не е издържано изчисляването на този показател. Това се дължи на обстоятелството, че както административните разходи, така и разходите за устойчивост са условно-постоянни разходи, размерът на които не зависи от обема на извършената строително-монтажна работа или от стойностния размер на нетните приходи от продажби на готова строителна продукция. Важна задача на анализа е да се установява относителния дял на разходите за устойчивост – както общо, така и по отделните й компоненти, в общия стойностен размер на административните разходи, така също и в общия размер на разходите на строителното предприятие, т.е. следва да се анализира и оценява структурата както на административните разходи, така и на разходите за устойчивост. Важна задача на анализа е да се установяват темповете на изменение (увеличение или намаление) както на административните разходи, така и на разходите за устойчивост. Така например темпът на изменение на разходите за устойчивост ($\pm T$) може да се изчислява по следната формула:

$$\pm T = \frac{\pm A}{RU_0},$$

където:

$\pm A$ е абсолютната икономия или абсолютният преразход на разходите за устойчивост;

RU_0 - базисния размер на разходите за устойчивост (от предходния период или предвидения размер на тези разходи).

По същия начин могат да се изчисляват темповете на изменение на разходите, извършени от предприятието по всеки отделен компонент на устойчивостта.

За проследяване на ефективността на разходите за устойчивост, както общо, така и по отделните й компоненти, могат да се изчисляват два обобщаващи показателя за ефективност от разходно-приходен тип. Първият показател е коефициентът на ефективност на разходите за устойчивост (KE^u), който може да се изчислява по формулата:

$$KE^u = \frac{\sum Inc.}{\sum Exp.},$$

където:

$\sum Inc.$ – общ размер на приходите на предприятието, а

$\sum exp.$ – обща сума на разходите за устойчивост.

Стойността на коефициента на ефективност на разходите за устойчивост показва размера на постигнатите приходи с един лев извършени от предприятието разходи за устойчивост. Увеличаването на стойността на показателят означава, че се е повишила ефективността на извършените разходи за устойчиво развитие на предприятието.

Вторият показател е коефициентът на ефективност на приходите на база разходи за устойчивост (KE^i). Той може да се изчислява по следната формула:

$$KE^i = \frac{\sum Exp.}{\sum Inc.},$$

Стойността на коефициента на ефективност на приходите показва размера на извършените от предприятието разходи за устойчивост за постигането на един лев приходи. Намаляването на стойността на този коефициент означава, че се е повишила ефективността на извършените разходи за устойчивост, тъй като един лев приходи се постига с по-малък по размер разходи за устойчивост.

Според нас представените показатели за ефективност могат да се използват и за анализ и оценка на ефективността на разходите за устойчивост във всеки един от компонентите на устойчивостта. Това произтича от обстоятелството, че е налице информация в съответствие с предложените модели за счетоводно отчитане на разходите за устойчивост – както общо, така и по отделните ѝ компоненти, или за изчисляването на показателите, създадена от счетоводната система на предприятият. Тук следва да се вземат под внимание както потребностите на вътрешните и на външните потребители на финансовите отчети, така и на другите заинтересовани лица, от информация за разбиране на дейностите на предприятието в областта на устойчиво развитие. Не са за пренебрегване, също така, поставените цели и задачи на мениджмънта на предприятието за оптимизиране на дейностите и на свързаните с тях разходи за постигане на устойчивост и устойчиво развитие на бизнеса и на предприятието като цяло в краткосрочна и в дългосрочна перспектива.

3. Оповестяване на информация за устойчивостта в отчета за устойчивостта на предприятието

Устойчивото управление на бизнеса е стратегия, насочена към дългосрочен успех и устойчиво развитие на предприятията. Създаването на иновативни продукти и услуги, които са съобразени с екологичните и социалните изисквания, позволява на предприятията да поддържат своята конкурентоспособност, като същевременно с това предоставят по-добро качество на живот на всички заинтересовани страни. Устойчивостта на управлението на предприятията е обективна предпоставка за подобряване на техните корпоративна отговорност към околната среда и персонала, увеличаване на иновационния потенциал, иновациите и конкурентоспособността. В Директива 2013/34/ЕС (2013, пар.1, чл.19а, чл. 29а) е посочено, че е необходимо да се оповестява не само информация „дотогава, доколкото е необходимо за оценката на развитието, резултата от дейността (финансовите резултати от дейността – бел. Р.И.) или състоянието (финансовото състояние – бел. Р.И.) на предприятието“, но така също и на информация, която е необходима за разбиране на въздействието на дейностите на предприятието върху екологичните и социалните въпроси, както и върху

въпросите, свързани с персонала, зачитането на правата на човека, борбата с корупцията и подкупите.“ По мнение на М. Начкова „предприятията, попадащи в обхвата на тази Директива (за отчитане на корпоративната устойчивост – доб. Р.И.), са задължени от нея (от Директивата – бел. Р.И.) да оповестяват в отчетите си за устойчивостта информация за реализацията (за постигнатото в – бел. Р.И.) на трите елемента на устойчивостта (ESG) в тяхната дейност, т.е. за проведените от тях екологични, социални и корпоративни политики.“ (Начкова, 2024а, с.1) С важно значение е оповестяването на информация за извършените от предприятията разходи за управление на дейностите, свързани с борбата с корупцията, подкупите, прането на пари, тероризма и неговото финансиране, също така за изграждането, поддържането и управлението както на система за информационна сигурност, така и на качествена и с висока степен на ефективност система за киберсигурност на информационните масиви и на цялостната им дейност.

Потребителите на финансовите отчети имат необходимост от информация за факторите, касаещи управлението на предприятието. Тази информация следва да обхваща ролята на техните административни, управителни и надзорни органи по въпросите на устойчивостта, експертния опит и умения, които те притежават, за да могат да изпълняват тази роля, както и за възможностите им за достъп до експертен опит и умения. Необходима е също така информация за политиката на предприятието относно предлагането на стимули на членовете на ръководните управленски органи за разработването, обсъждането и вземането на съответни обосновани решения във връзка с устойчивостта, за системите за вътрешен контрол, анализ и управление на рисковете на предприятието при отчитане на устойчивостта. Считаме за уместно да допълним, че потребителите имат необходимост от информация за бизнес етиката и културата на предприятията при осъществяването на техните бизнес контакти с различните контрагенти – клиенти, доставчици, инвеститори, кредитори, държавните органи и др. Ползите за предприятията от оповестяване на информация за ESG компонентите на устойчивостта могат да се систематизират в следните насоки: подобрява се прозрачността на създадената счетоводна информация и доверието на заинтересованите

страни, на основата на което става възможно постигането на дългосрочен успех на взаимоотношенията с тях; подобрява се идентифицирането на различните видове рискове, свързани с изменението на климата, социалната отговорност и мениджмънта, както и на системата за управление на рисковете; утвърждава се репутацията на предприятията, в резултат на което се привличат нови клиенти, партньори и инвеститори; постига се видимост на дейностите за отговорно развитие на бизнеса и управлението на предприятията.

Споделяме мнението, че „информацията, която предприятията трябва да оповестят в отчета за устойчивостта, касае видовете рискове, влияещи върху (управленския аспект – доб. Р.И.) на устойчивостта; оценката, управлението и въздействието върху тези рискове с конкретни мерки, които водят до изразходването на активи за (постигането – бел. Р.И.) на (техните управленски – бел. Р.И.) цели и политики. Изразходването на активи, от своя страна, налага адекватно, вярно и точно счетоводно отчитане в счетоводните регистри на предприятията на направените от тях (разходи за управлението за постигане – доб. Р.И.) на устойчив мениджмънт. (Начкова, 2024, с.1).

Заклучение

В заключение следва да се посочи, че „специфични оповестявания в (Отчета – бел. Р.И.) за устойчивост на (предприятието – бел. Р.И.) за предприетите мерки срещу прането на пари, борбата с корупцията и осигуряване на киберсигурност от (предприятието са важни за заинтересованите страни – бел. Р.И.)“ (Начкова, 2024б, с.1060). Както посочва Начкова „Финансовата информация за изразходените икономически ресурси и възникналите задължения на (предприятията – бел. Р.И.) за постигане на предприетите от тях политики по трите елемента на устойчивото развитие трябва да бъдат оповестени на лицевата страна на финансовите им отчети или в пояснителните приложения към тях. Съдържанието на докладваната информация трябва да включва:

А) Общи оповестявания - оповестяват се структурата на управление, оценката на риска, етичното поведение, участието на заинтересовани страни, матрицата на същественост, бизнес модела и стратегията им по основните компоненти на устойчивостта;

Б) Икономически оповестявания – оповестяват се предприетите мерки за борба с корупцията, подкупите и прането на пари и за осигуряване на киберсигурност, както и напредъка, постигнат за реализирането на тези цели; ... информация за съществуващи схеми за стимулиране, свързани с устойчивостта; идентифицираните действителни или потенциални неблагоприятни въздействия върху дейността на предприятието – бел. Р.И.) и (върху „веригата за създаване на стойност“ - бел. Р.И.) и рисковете от тероризъм и киберзаплахи, както и на предприетите действия за смекчаване на тези неблагоприятни въздействия;

В) Екологични оповестявания – оповестяват се разходите за енергийна ефективност, ефективно използване на материалите, отпадъци, биологично разнообразие и емисии на (предприятието – бел. Р.И.).

Литература

ДИРЕКТИВА 2013/34/ЕС. (2013)

(DIRECTIVE 2013/34/EU. (2013)

ДИРЕКТИВА (ЕС) 2022/2464 на Европейския парламент и на Съвета от 14 декември 2022 г. за изменение на Регламент (ЕС) № 537/2014, Директива 2004/109/ЕО, Директива 2006/43/ЕО и Директива 2013/34/ЕС, относно отчитането на предприятията във връзка с устойчивостта, Директива - 2022/2464 - EN - EUR-Lex

(DIRECTIVE (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, on sustainability reporting by undertakings, Directive - 2022/2464 - EN - EUR-Lex)

ИВАНОВА, Р. (2011) Оптимизиране на съдържанието на годишния доклад за дейността на предприятията за нуждите на финансово-стопанския (бизнес) анализ на интелигентния, устойчив и приобщаващ растеж, сп. „Управление и устойчиво развитие“, ЛТУ, София, бр.3.

(IVANOVA, R. (2011) Optimizing the content of the annual activity report of undertakings for the needs of the financial and economic (business) analysis of smart, sustainable and inclusive growth, *Journal "Management and Sustainable Development"*, LTU, Sofia, issue 3.)

Йорданова, В. (2013) Възможности за оценка на икономическата устойчивост на строителното предприятие, сп. *Известия*, ИУ-Варна, бр.4, с.86-95.

(Yordanova, V. (2013) Possibilities for assessing the economic sustainability of the construction enterprise, *Izvestiya magazine*, Varna University, issue 4, pp. 86-95.)

КОВАЧЕВ, А., К. КАМЕНОВ, Н. ГАТЕВА, А. АСЕНОВ, А. (1999) *Бизнес среда и устойчиво развитие*. Свищов: АИ Ценов.

(KOVACHEV, A., K. KAMENOV, N. GATEVA, A. ASENOV, A. (1999) *Business environment and sustainable development*. Svishtov: AI Tsenov.)

НАЧКОВА, М. (2024а) Счетоводно отчитане и оповестяване на социалните разходи, възникнали в резултат от прилагани социални политики от предприятията в отчета за устойчивостта. *Ел. списание на ИДЕС*, бр.4.

(NATCHKOVA, M. (2024a) Accounting and disclosure of social costs arising from social policies implemented by enterprises in the sustainability report. *Electronic magazine of IDES*, issue 4.

НАЧКОВА, М. (2024b) Счетоводно отчитане

и оповестяване на разходите за киберсигурност, борба с корупцията и прането на пари на застрахователите. *Skopje: IKM, KNOWLEDGE – International Journal, Vol.67.6*

(NATCHKOVA, M. (2024b) Accounting and disclosure of costs for cybersecurity, combating corruption and money laundering of insurers. *Skopje: IKM, KNOWLEDGE – International Journal, Vol.67.6*)

NATCHKOVA, M. (2024c) *Specific disclosures in the pension fund sustainability report*, 17 conference „Vanguard scientific instruments in management”, 10 – 15 September 2024, Ravda, Bulgaria, <http://vsim-conf.info>

Assoc. Prof. Rositsa Ivanova PhD
University of National and World Economy,
Accounting and Analysis Department
1700 Sofia, Student Town, UNWE, cab. 1054
E-mail: RIvanova@unwe.bg