

ЗА СВОДКАТА НА ОТЧЕТНИТЕ ДАННИ И НЕЙНОТО ПРИЛОЖЕНИЕ ПРИ СЧЕТОВОДНОТО ПРИКЛЮЧВАНЕ

Станислава ПАНЧЕВА¹

¹Нов български университет – София
stgeorgieva@nbu.bg

Резюме. Обект на изследване в настоящата статия е сводката на отчетните данни, а предмет е нейното характеризирание и приложението ѝ при счетоводното приключване. Целта е да се открият дискуссионни проблеми, свързани с дефинирането на сводката на отчетните данни и нейното приложение при счетоводното приключване, както и да се потърсят възможности за тяхното аргументирано решаване. При изследването се ползват методи на научно изследване като анализ, индукция, сравнителен подход и др.

Ключови думи. сводка на отчетните данни, счетоводство, счетоводно приключване.

1. Въведение

За да се изготви финансов отчет, чрез който информацията за дейността на предприятието и за промените, настъпили в нея през определен отчетен период става достъпна за различните потребители, данните от текущото счетоводно отчитане трябва да се групират, преобразуват и систематизират. Това се постига с помощта на обобщаването (сводката) на отчетните данни.

Сводката на отчетните данни е сложен и продължителен процес. По време на него информационните потоци на отчетноособените структури се обработват чрез съответен счетоводен инструментариум и се подготвят за представянето им в обобщен вид на крайните потребители. Затова тя може да се дефинира като част от счетоводната дейност, свързана с обобщаване, преобразуване и систематизиране на счетоводната информация с оглед улесняване на потребителите на данни при вземането на решения.

Характеристиките на сводката на отчетните данни и мястото ѝ в отчетния процес са обект на дългогодишни дискусии в счетоводната теория. Това, от една страна, е предпоставка за създаването на трудности при разкриване на нейната същност и приложение, а от друга, показва, че темата е актуална и значима и създава възможности за по-задълбочени проучвания. Ето защо в настоящата статия се поставя за цел да се открият дискуссионни проблеми, свързани с определянето на сводката на

отчетните данни и нейното приложение при счетоводното приключване, както и да се потърсят възможности за тяхното аргументирано решаване.

2. Изследване на същността на сводката на отчетните данни

Сводката на отчетните данни е специфичен инструмент, използван в счетоводството, чрез който се обработват данните от текущото отчитане на предприятията с цел последващото им представяне в определена форма на крайните потребители. Затова тя може да се определи като процес на целенасочено систематизиране и обобщаване на счетоводната информация в малко на брой, ясно обособени показатели.

Като специфична оценъчно-изчислителна процедура сводката на отчетните данни има за задача да осигури връзката между текущото счетоводно отчитане и финансовия отчет на предприятията. В този смисъл тя се приема за логическо продължение на текущото счетоводно отчитане и негов естествен завършек. (ДУШАНОВ, И., Димитров 2015)

От гледна точка на мястото на сводката на отчетните данни в системата на счетоводството в специализираната теория са известни различни становища. Според **Т. Тотев** например тя е присъщ инструментариум само на периодичното отчитане, а според **Л. Петров** намира приложение и в текущото отчитане. (ТОТЕВ 1987; ПЕТРОВ 2008)

Известно е, че целта на счетоводството е да представя на крайните потребители финансови отчети, съдържащи вярно и честно отразена информация за имущественото и финансовото състояние на предприятието. От тази гледна точка обвързването на сводката с обобщаването на данните за дейността във вид, подходящ за представянето им във финансовите отчети в края на годината се приема за подходящо. В същото време за да може да се систематизира информацията и да се представи в малко на брой обобщени показатели е важно още при текущото счетоводно отчитане да се спазват установени и утвърдени от ръководството принципи, изходни предположения, правила и процедури. Ето защо би било по-подходящо да се определи, че сводката на отчетните данни е инструмент, използван при периодичното счетоводно отчитане, но принципите, изходните предположения, правилата и процедурите, на които тя се основава, намират приложение и при текущото отчитане.

В специализираната литература счетоводството се характеризира като кибернетична, динамична, адаптивна, сложна с вероятностен характер, самоорганизираща се, затворена система (ДУШАНОВ 1976), чието двuasпектно изследване е предпоставка за обособяването на:

- счетоводна теория - „съвкупност от научни знания за счетоводните категории, предмета, методите, технологичните принципи и правила на неговото водене от предприятието, създадени с инструментариума на общологически и емпирични методи” (ДИМИТРОВ, М., Симеонова 2010); и
- счетоводна практика - „информационна дейност с нейната документална обосновааност на възникналите процеси и операции от движението на имуществото на предприятието, като възникналата от това информация се систематизира и обработва с присъщ на него инструментариум от методи и

технически способи по нормативно зададени разрези и се представя в предварително предписани срокове на нейните потребители – вътрешни и външни”. (ДИМИТРОВ, М., Симеонова 2010)

Основавайки се на двааспектния подход към счетоводството **М. Димитров** защитава тезата, че научните знания се създават с едни методи, а като практическа дейност отчетността се осъществява с други методи. От тук той прави извода, че „счетоводният метод е инструментариум на познанието на счетоводството като теория и практическа дейност.” (ДИМИТРОВ, М., Павлова 2005)

Прилагайки тези разсъждения към сводката на отчетните данни, чиято същност се изразява в обобщаване на сведенията за дейността и резултатите от нея и представянето им в ограничен брой показатели, може да се заключи, че тя е вид счетоводна практическа дейност. Следователно по-подходящо е причисляването ѝ към метода на счетоводната практика.

Обикновено към метода на счетоводната практика се включват: (ДИМИТРОВ, М., Симеонова 2010)

- документирането и инвентаризирането;
- оценката и калкулирането;
- системата на счетоводните сметки и двойното записване по тях;
- сводката на отчетните данни; и
- балансовото обобщаване.

Изследвайки посочените дейности, вкл. сводката на отчетните данни **М. Динев** стига до заключението, че те не са елементи (способи) на метода на счетоводната практика, а са по-скоро отделни методи, използвани в счетоводството. (ДИНЕВ 2000)

За да се определи сводката на отчетните данни, наред с останалите действия, като елемент на метода на счетоводната практика, респ. като отделен метод на счетоводството е необходимо да се изследват нейните характеристики, в търсенето на аргументи, потвърждаващи съответствието между тях и същността на понятието „метод”. (Анон 2016b) Последното, от своя страна, може да се определи в счетоводен аспект като относително устойчив и непреходен в своето развитие начин за създаване, обработване или представяне на крайните потребители на счетоводна информация.

От една страна, сводката на отчетните данни има характера на изчислително-оценъчна процедура, която не се основава на закона за двойствеността и се променя в съответствие с настъпващите изменения в нормативните изисквания към счетоводството и към неговата организация. Затова определянето ѝ като метод на счетоводната практика е неприемливо. От друга страна, тя е инструмент, с помощта на който се създават условия за водене на счетоводната практика и без който не би могъл да се осъществи отчетния процес в неговата в цялост. В този смисъл може да се приеме, че сводката на отчетните данни подпомага технически прилагането на метода на счетоводната практика. Тя осигурява връзката между текущото и периодичното отчитане, като систематизира данните, създадени с помощта на метода „двойно записване по счетоводните сметки” и ги представя във вид, подходящ за дообработване чрез балансовия метод. Затова би било подходящо характеризирането ѝ като неделима част от метода на счетоводната практика, подпомагаща технически прилагането на балансовия метод, респ. като елемент (способ) (Анон 2016a), без който практически е невъзможно прилагането на метода на счетоводната практика. (ДУШАНОВ 1998).

Позовавайки се на направените разсъждения може да се обобщи, че сводката на отчетните данни е елемент на метода на счетоводната практика, чрез който множеството еднородни по своя характер и предназначение данните за дейността на предприятието и за резултатите от нея се свеждат към ограничен брой обобщени показатели. Тя е изчислително-оценъчна процедура, основаваща се на съвкупност от правила, с помощта на която става възможно прилагането на балансовия метод. Ето защо за нея би било подходящо следното определение: *Сводката на отчетните данни е основана на съвкупност от правила оценъчно-изчислителна процедура, представляваща елемент на метода на счетоводната практика, чиято същност се изразява в систематизиране на счетоводната информация за дейността на предприятието и за резултатите от нея и свеждането ѝ до ограничен брой обобщени показатели, служещи за база при прилагане на балансовия метод.*

3. Приложение на сводката при счетоводното приключване

Прилагането на балансовият метод в предприятията се предшества от т.нар. счетоводно приключване. То представлява „специфичен процес на обобщаване и логическо преобразуване на счетоводната информация от текущото счетоводно отчитане в насока на създаване на обобщена счетоводна информация за целокупната дейност и за резултатите от тази дейност на предприятието за годината” [Душанов, 2015], респ. процес на изготвяне на годишния финансов отчет. (Бонев & Дурин 2000)

Видно е, че в двете определения се засягат две взаимосвързани страни на един и същи процес – счетоводно приключване. Това дава основание в специализираната литература да се появи становището, че счетоводното приключване „се изразява в прекратяване на счетоводните записвания за текущата година и извършване в логическа връзка и последователност на определени действия по подготовката и съставянето на годишния финансов отчет на предприятието.” (ГРАДЕВ 2003)

При анализа на представеното становище се установява, че счетоводното приключване е съвкупност от два процеса: приключване на сметките като процедура и като техника и изготвяне на финансовия отчет, без който счетоводното приключване би останало неразбираемо за външните потребители на данни. Тези два процеса са последователно протичащи и взаимнообусловени (счетоводно приключване е немислимо без представянето на резултатите от него във финансовите отчети, а последното не би могло да бъде постигнато без самото счетоводно приключване) и се опосредстват от обобщаването (сводката) на отчетните данни.

Съпоставянето на същността на сводката на отчетните данни със характеристиките на счетоводното приключване показва още, че тя е счетоводен инструмент, чрез който счетоводната информация от текущото отчитане се обобщава и логически преобразува с оглед нейното систематизиране и представяне на различните потребители. Този специфичен инструмент намира приложение както при подготовката на счетоводното приключването, така и при неговите етапи на провеждане. Ето защо може да се обобщи, че сводката на отчетните данни е неразделна част от счетоводното приключване, намираща приложение при неговата подготовка и етапи на провеждане.

Подготовката на счетоводното приключване се изразява в планиране и организиране на дейностите, предшестващи самото приключване. Тя се реализира най-често от главния счетоводител и включва:

- разработване на план - график за провеждане дейностите, свързани със счетоводното приключване, който трябва да се утвърди от ръководителя на предприятието;
- извършване на инструктаж на всички материално отговорни лица;
- запознаване на останалите счетоводители с план - графика;
- разясняване на процедурите по годишното приключване на служителите от останалите звена.

Вижда се, че при подготовката на счетоводното приключване се планират и организират дейностите по обобщаване и преобразуване на счетоводната информация във връзка с представянето ѝ във финансовите отчети. Затова може да се приеме, че по време на подготовката на счетоводното приключване се дават насоките за извършване на сводката на отчетните данни.

Счетоводното приключване в различните отчетни единици се характеризира със своя специфика. Това се дължи най-често на нееднаквите квалификации, знания, умения и субективни виждания на главните и оперативните счетоводители. Има обаче общи принципни положения, които спазват всички отчетнообособени структури и които предопределят етапите на протичане на счетоводното приключване в тях, а именно: (ДУШАНОВ, И., Димитров 2015)

➤ Инвентаризиране на активите и пасивите на предприятието и установяване и счетоводно отчитане на съществуващите различия между документално доказаните и фактическите количества и видове отчетни обекти.

➤ Извършване на годишна оценка на активите и пасиви, в т.ч. на материалните запаси, паричните средства в чуждестранна валута, вземанията и задълженията, инвестициите, инвестиционните имоти, дълготрайните (нетекущите) активи и на провизиите и установяване на загубата от обезценката на оценяваните отчетни обекти съгласно изискванията на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти.

➤ Разпределяне и отнасяне по функционално предназначение на разходите по икономически елементи.

➤ Разпределяне и отнасяне по предназначение на разходите за бъдещи периоди, отчетени като такива през годината.

➤ Установяване на салдата по сметките: Продукция, Изпратени стоки и предадени работи, Разходи за основна дейност и Разходи за спомагателна дейност, както и на увеличенията /+/ и намаленията /-/ на остатъците по тях в края на годината спрямо тези в началото на отчетния период.

➤ Установяване на оборотите по сметките: Административни разходи и Разходи по продажби и разпределение на тези разходи по възприета от предприятието база.

- Обобщаване на разходите за дейността и калкулиране на фактическата себестойност на продукцията и услугите.
- Завеждане на продукцията по фактическа непълна себестойност и внасяне на необходимите корекции при това завеждане, когато текущото отчитане е извършвано по ориентировъчна себестойност.
- Приключване на сметките от групите: Финансови разходи, Извънредни разходи, Финансови приходи и Извънредни приходи със сметка Печалби и загуби от текущата година, респ. отнасяне на посочените разходи и приходи в намаление/увеличение на финансовия резултат за годината.
- Установяване на размера на печалбата/загубата за отчетната година от продажби на продукция и услуги, а също и определяне на влиянието върху нея на финансовите и извънредните приходи и разходи на предприятието.
- Установяване на оборотите и салдата по всички водени през годината сметки и съставяне на оборотна ведомост за синтетичните, съответно за аналитичните счетоводни сметки.
- Съставяне на отчет за приходите и разходите за отчетната година.
- Съставяне на декларация за данъчно облагане на печалбата и за други вноски от печалбата.
- Начисляване на текущия данък от печалбата и на активите и пасивите по отсрочени данъци.
- Съставяне на отчет за приходите и разходите за отчетния период в окончателен вид.
- Съставяне на окончателна оборотна ведомост, в която намират отражение промените, настъпили вследствие на счетоводните записвания по начисляване на текущия, отсрочените и предплатените данъци от печалбата.
- Съставяне на счетоводен баланс, на отчет за паричните потоци, на отчет за собствения капитал и на приложение към финансовия отчет.
- Съставяне на годишен доклад за дейността на предприятието.
- Проверка, заверка, представяне и публикуване на годишния финансов отчет, ако такова публикуване се изисква съгласно Закона за счетоводството.
- Обсъждане на годишния финансов отчет на предприятието с неговия ръководен орган и вземане на решения по него. Съставяне на произтичащите от взетите решения статии за счетоводно отчитане на разпределението на печалбата на предприятието.

Анализирайки по-подробно представените етапи на счетоводното приключване се установява, че сводка на отчетните данни присъства в една или друга степен в тях. Единствено би могло да се приеме, че приложимостта ѝ е по-ограничена по отношение на етапите, в които се извършва изготвянето на структурните части на финансовия отчет и съпътстващия го доклад за дейността, както и при проверката, заверката, представянето и публикуването и обсъждането на този отчет. Разбира се тези етапи се

явяват естествено продължение на сводката на отчетните данни и това показва, че между нея и посочените етапи на счетоводното приключване съществува определена връзка и обусловеност. Това, от своя страна, дава основание да се направи извода, че сводката на отчетните данни е неразделна част от счетоводното приключване и неговите етапите на провеждане.

4. Заключение

В резултат на направеното проучване могат да се направят няколко по-важни изводи:

Първо. Сводката на отчетните данни е основана на съвкупност от правила оценъчно-изчислителна процедура.

Второ. Тя е елемент на метода на счетоводната практика.

Трето. Същността ѝ се изразява в систематизиране на счетоводната информация за дейността на предприятието и за резултатите от нея и свеждането ѝ до ограничен брой обобщени показатели, служещи за база при прилагане на балансовия метод.

Четвърто. Сводката на отчетните данни намира приложение при текущото отчитане, но най-вече тя е инструмент, намиращ приложение при подготовката и при етапите на провеждане на счетоводното приключване.

Използвана литература

- Анон, 2016a. Елемент. , р.1. Available at: <http://uk.wikipedia.org/wiki/елемент>.
- Анон, 2016b. Метод. , р.1. Available at: <http://bg.wikipedia.org/wiki/метод>.
- Бонев, Ж. & Дурин, С., 2000. *Речник на счетоводните термини*, София.
- ГРАДЕВ, Н., 2003. *Обща теория на счетоводството*, Варна.
- ДИМИТРОВ, М., Павлова, М., 2005. Теория на счетоводството. , pp.74–75.
- ДИМИТРОВ, М., Симеонова, Р., 2010. *Теория на счетоводството*, В. Търново.
- ДИНЕВ, М., 2000. *Обща теория на счетоводството*, София.
- ДУШАНОВ, И., Димитров, М., 2015. *Курс счетоводство на предприятието*, София.
- ДУШАНОВ, И., 1998. *Обща теория на счетоводството*, София.
- ДУШАНОВ, И., 1976. *Счетоводната отчетност и счетоводните кадри в стопанското управление на НРБ*, Варна.
- ПЕТРОВ, Л., 2008. *Основи на счетоводството*,
- ТОТЕВ, Т., 1987. *Обща теория на счетоводната отчетност*,

SUMMARY OF ACCOUNTING DATA AND ITS APPLICATION DURING THE PROCESS OF CLOSURE OF ACCOUNTS

Stanislava PANCHEVA¹

¹New Bulgarian University – Sofia, Bulgaria
stgeorgieva@nbu.bg

Abstract. Object of the study in the current article is the summary of accounting data, and subject is its characterization and application during the process of accounting closing. The aim is to highlight controversial issues related to the definition of summary of accounting data and its application during accounting closing and to seek opportunities for their reasoned resolving. In the study are used methods of research such as analysis, induction, comparative approach and others.

Key words: summary of accounting data, accounting and closure of accounts.