

## СИСТЕМИ ЗА УПРАВЛЕНСКА ОТЧЕТНОСТ В ОБЩИНИТЕ – НЕИЗПОЛЗВАНИ ВЪЗМОЖНОСТИ

Николай Колев  
Бургаски свободен университет

## SYSTEMS FOR MANAGEMENT ACCOUNTING IN MUNICIPALITIES - UNUSED OPPORTUNITIES

Nikolay Kolev  
Burgas Free University

**Резюме:** Един опит за насочване вниманието към задачите на управленската отчетност при управлението на общественото богатство. Те се разглеждат диференцирано за стратегическото, тактическото и оперативното общинско управление.

**Ключови думи:** общините; управленска отчетност, стратегическо, тактическо и оперативно управление; възможности.

**Summary:** An attempt to direct attention to the tasks of management accounting in the management of public wealth. They are considered separated for the strategic, tactical and operational municipal government.

**Keywords:** Municipalities; management reporting, strategic, tactical and operational governance capabilities

Ако се вгледаме в приходната и разходната част на който и да е общински бюджет и сравним оборотите там, с тези на най-голямото стопанско предприятие от съответния регион, веднага ще забележим, че общината се явява най-значимия икономически субект в региона. Твърде вероятно е до този извод да стигнем и при сравняването на балансите, макар в тези на общините да не се посочват земи, гори, трайни насаждения, инфраструктурни обекти и др. за които да не са изпълнени критериите за актив.

След като общината се явява най-големия собственик и най-активния икономически субект в даден регион, тя би следвало да има и най-добрата система за управление, респективно надеждно кадрово и информационно осигурена. Оказва се обаче, че това не е така и това се отнася, както за малки, така и за големи общини.

Тук няма да коментираме причините, тъй като те често са политически и винаги субективни. Ще си поставим една по-експертна задача – да представим някой от неизползваните възможности на управленската отчетност при управлението на общинското богатство и икономическата активност на общините.

\*

За да бъдем по-лесно разбрани, разсъжденията си ще базираме на традиционната класификация на управленските решения: стратегически, тактически и оперативни. Цитирайки В. Манов, ще припомним, че това разграничение не следва да се разглежда

като абсолютно, т.е. трите типа управления съществуват, едновременно и се осъществяват чрез взаимодействие.<sup>1</sup>

Много често се задава въпросът: дали едно *стратегическо* управленско решение задължително следва да е дългосрочно, а едно оперативно – всекидневно? Позволяваме си мнението, че времето не е критерий за такова диференциране, а типа решение, което ще се вземе. И ще го докажем със следния

**пример (1):**

*Може днес Общинският съвет да реши да създаде и експлоатира дългосрочно общинска болница, а да му трябват години за да стигне и осъществи решение за промяна на начините на текущото финансиране на здравеопазването в общината.*

Вярно е, обаче че проверката за удачност на едно стратегическо решение обикновено трае много по-дълго.

Сентенцията на Алфред Чандлър, че “структурата следва стратегията”, като че ли дава най-точния критерий за разграничаване на стратегическите решения и стратегическото управление от тактическото и оперативното. Т.е. ако вземането и провеждането на едно решение е свързано със структурни промени, то е стратегическо. Следователно, решения касаящи структурата, например предприемане или подмяна на приоритетите, политики, публични сегменти, бизнес и управленски структури и т.н. могат да бъдат възприемани като стратегически общински решения.

Много рядко, но все пак съществува и консервативна стратегия, т.е. ориентирана към запазване на статуквото и недопускане на никакви промени. Тя също е свързана със структурата, но с нейното запазване. Така че, едно решение за избор на консервативна общинска стратегия, също ще е стратегическо.

Кой следва да взема стратегическите решения в една система за местно самоуправление? Напълно логично, това е висшият управленски орган – Общинският съвет.

Кой следва да осигури информационно вземането на едно стратегическо общинско решение? Напълно логично, общинската администрация и тя го прави, съобразявайки се с претенциите към нея.

Каква информация е необходима за вземането и провеждането на стратегически общински решения? Преди всичко, с прогностични качества. Прогнози могат да се правят на базата на информация за минал опит, т.е. отчетна информация, която обаче е добре да се комбинира с чисто аналитична, необходима за експертната оценка на хипотези и избора на алтернативи.

Традиционно, общинската администрация изпълнява най-вече задачи по осигуряването на първата, отчетната информация. За тази цел тя използва възможностите на бюджетното счетоводство. Водено на касова и начислена основа, съобразно наредбите и предписанията на МФ, то осигурява периодични отчети за текущото изпълнение на общинския бюджет (БО-3), за паричните наличности (НАЛ-3) и за състоянието и измененията в нетната стойност на активите на общината (баланс). В една неголяма степен, тези отчети дават възможност за анализ и оценка на потенциала и перспективите. На тях обаче им липсва насоченост към стратегически цели, програми и контрол.

Нещо повече, тези отчети напълно не отговарят на предявяваните претенции, отчетността в общините да изявява, изследва и подпомага подкрепата, или отхвърлянето на една, или друга хипотеза. Тези претенции все повече ще нарастват, доколкото в условията на една драстично променяща се среда, общинското управление само на база информация за миналото, ще се оказва все повече неадекватно.

<sup>1</sup> Вж. Проф. д. ик. н. В. Манов „В капана на какъв порок са прилаганите практики на управление на бизнеса” Сп. **Икономически алтернативи**, бр. 16, стр. 4.

Вярната посока беше зададена след 2003 г. с препоръките на МФ за Програмно-целево бюджетиране. Прилагането му предполага и изграждането на информационна система за Програмно-целево отчитане. По същество, това е една отчетност за нуждите на избора и изпълнението на общински стратегии. Принципиният ѝ модел, би могъл да изглежда така:

Фиг. № 1.



На IT/IS пазара у нас се предлагат универсални разработки, които имат необходимите качества за решаването на задачата по изграждането и функционирането на такъв тип отчетност в общините. С оглед избягване на реклама, ще се въздържа от конкретното им посочване.

**Тактиката** е начина на осъществяването на една стратегия. Изборът на тактика предполага наличието на тактическо мислене, а не склонност към подражание. Следва да се има предвид, че една погрешно избрана, или лошо проведена тактика, може да провали една добра стратегия.

Тактическото управление в общините се осъществява от кметската управа. По същество то представлява разгръщането на една общинска стратегия чрез провеждането на политики:

- декомутиране на стратегическата общинска цел (програма) до подцели (подпрограми) и избор на един от възможните подходи (политики) за реализацията им;
- определяне на необходимите ресурси (човешки, материални, нематериални, технологични и технически) и фактори за осъществяването на избрания подход (политика);
- избор на най-добрата възможна организация за съчетаване на ресурсите и факторите с оглед успешното прилагане на възприетата политика/и за реализация на общинската стратегия;
- набавяне на необходимите за осъществяването на стратегията, чрез прилагането на тактиката, ресурси;

- задействане на тактиката;
- мониторинг върху ефективността на избраната тактика (политика);
- управленски тактически контрол;
- корекция на избраната тактика (политика).

Задачите на управленската отчетност по информационното осигуряване на тактическото управление могат да се разглеждат също като традиционни и авангардни.

Първите са свързани с мониторинга и осигуряването на управленския тактически контрол. За тях е развита съответна система от аналитични показатели и апарат.

Що се отнася до авангардните задачи, те могат да се обвържат с ролята на управленската отчетност в общината, при определянето на необходимите ресурси (човешки, материални, нематериални, технологични и технически) и оценка влиянието на факторите за осъществяването на избраната политика.

С оглед на посоченото, схематичното представяне на връзката „общинска политика/и – управленска отчетност“ ще изглежда така:

Фиг. № 2.



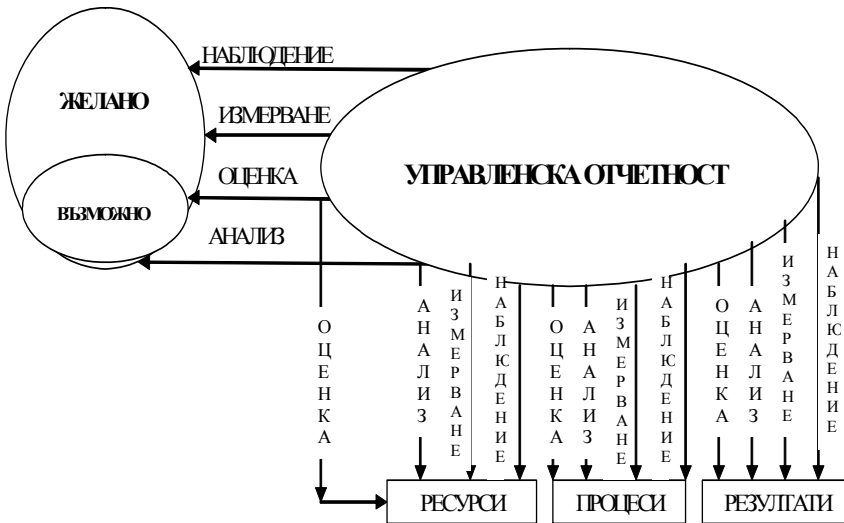
Заслужава си да се посочи, че по отношение набелязването и провеждането на политики общините имат опит и постижения. Все още, обаче ресурсно-факторния анализ, мониторингът и контролът върху ефективността на провежданите политики са инцидентни явления със слаба резултатност. Тук апаратът на управленската отчетност не се използва, вероятно защото не се познават възможностите му. Успешно могат да се ползват следящо-аналитичните качества на ABCosting-a, както и модели работещи с нефинансова метрика.

*Оперативното управление* е онова съчетание от знания, опит, информираност и талант, което ежедневно е необходимо за да се ръководи една община. Осъществява се от кмета и чрез делегирани от него правомощия. То се изразява в перманентното взимане на разнородни решения с ефекти върху активите, пасивите, приходите, разходите, резултатите и обществените ангажименти на общината. Ефективността на взетите оперативни решения, в една значителна степен зависи от информираността на взиманият ги.

Ролята на управленската отчетност за това се изразява в наблюдение, оценка и измерване и отразяване на възможните текущи цели, подпомагане на сравняването между желаното и възможното и подсказване на начини за преодоляване на разминаването. Тази роля на управленската отчетност също може да се определи като авангардна.

Традиционните задачи, които и сега в общините се възлагат на отчетно-информационното осигуряване на оперативното управление са най-вече свързани с оперативния управленски контрол върху ресурсите, процесите и резултатите. Според нас съвместяването на традиционните с авангардните задачи по информационното осигуряване на оперативния общински мениджмънт, развива управленската отчетност и повишава ефективността на общинското управление. Образно представено то би изглеждало така:

Фиг. № 3



Трите типа управление в общините (стратегическо, тактическо и оперативно) ще се осигуряват информационно от управленска отчетност чрез производните ѝ отчети. Те се базират, както на събирана информация към момента на възникването на потребност от такава, така и на извличаната чрез обработка на натрупаната база-данни в общинската управа.

От гледна точка на периодичността и причината за изготвянето им, извеждани-те от управленската отчетност в общините отчети могат да се диференцират на:

- √ *перманентни* (стандартни) – потребността от тях е текуща, изготвят се във връзка с възприет външен или вътрешен стандарт (норматив, правило), например отчет за присъствието на персонала (присъствен лист);
- √ *периодично заявявани* – потребността от тях възниква през неравномерни интервали и се изпълнява по изрична заявка от конкретен мениджър, например отчет за отклоненията от работното място;
- √ *прецеденти* – потребността от тях не е заявена, те информират за прецедент, който може да представлява проблем, или нова възможност, но може и да не е, например появата на нов източник за финансиране, непредвиден разход, или пък откриване на нова обществена потребност.

Генерирането на управленски отчети също следва да се управлява (реквизити, графици, бенефициенти), но не до такава степен, че да елиминира възможността за генериране на непоискани отчети. Това би направило управленската отчетност в общините една консервативна система.

\*  
\*       \*

Проблемът с изграждането на модерен общински мениджмънт, базиран на адекватно информационно осигуряване е значим. Неговата същественост е още по-голяма в условията на стопанска криза. Това е така, защото в условията на криза, публичния сектор е онзи фактор, който чрез преразпределителните процеси може да засили отделни икономически интереси и да „подгрее” икономиката на страната. Действията на общините в тази посока, все още доста изостават от възможностите им и причините за това не са само политически.

*За контакти:* Николай Стоянов Колев  
доц. д-р, БСУ  
kolev@bfu.bg

*Contact:* Kolev, Nikolay Stoyanov, PhD, BFU  
kolev@bfu.bg