
УПРАВЛЕНСКОТО СЧЕТОВОДСТВО В ЗЕМЕДЕЛСКИТЕ ПРЕДПРИЯТИЯ – ФУНКЦИЯ БЮДЖЕТИРАНЕ¹

Иванка Б. Димитрова¹

Йорданка П. Велчева²

Русенски университет „Ангел Кънчев“ – Русе, България

E-mail: ¹idimitrova@uni-ruse.bg; ²yvelcheva@uni-ruse.bg

Резюме: Значимостта на създаваната от управленското счетоводство информация и нейното ограничено използване в управлението на земеделските предприятия са основните мотиви за написване на настоящата статия. Защишава се тезата, че ако в земеделските предприятия се прилага бюджетиранието, ще се повиши ефективността на управлението. Целта на разработката е, въз основа на представяне връзката между управление и счетоводство да се очертаят възможностите на планово-бюджетната система за поставяне на управленски цели и задаване на параметри, придобиващи различни количествени и качествени измерения, които да се постигат с управленските решения. Предложен е концептуален модел на планово-бюджетна система в земеделско предприятие, която отразява специфичните му особености и създава информация за бъдещото развитие, прогнозира финансовото състояние, резултатите от дейността, паричните потоци, промените в имущественото състояние и капитала.

Ключови думи: счетоводство, управление, управленско счетоводство, бюджетиранието, земеделско предприятие.

Тази статия се **цитира**, както следва: **Димитрова, И., Велчева, Й.** (2021). Управленското счетоводство в земеделските предприятия – функция бюджетиранието. Народностопански архив, (1), с. 32-49

URL: www2.uni-svishtov.bg/NSArhiv

JEL: M41, Q1.

* * *

¹ Участието на авторите в статията е, както следва: доц. д-р И. Димитрова – резюме, въведение, параграф 1 и финансовите бюджети от параграф 2 на изложението; доц. д-р Й. Велчева – оперативните бюджети от параграф 2 на изложението и заключение.

Въведение

Управленският характер на създаваната от счетоводството като отчетност информация е заложен в неговата същност – то е управленска и контролна система. Управлението е информационен процес, а контролът е неизменна управленска функция. Именно тези управленски характеристики на счетоводната информация гарантират превръщането на счетоводството „... от информационна система на миналото и настоящето в информационна система на бъдещето” (Пергелов, 2006, с. 129) и прилагането „в практиката на т.н. футурологична функция на счетоводството.” (Пергелов, 2006, с. 129). Това потвърждава думите на Жан-Батист Сей, че „историята е полезна не защото в нея четем миналото, а защото виждаме бъдещето“ (цит. по Пергелов, 2006, с. 14).

Счетоводството е огледало на икономиката и колкото по-ярко е отражението, т.е. създаваната счетоводна информация е с по-добри качествени характеристики, толкова информационната база за управлението е по-надеждна. Безспорна и непреходно актуална е темата за ролята на счетоводството в управлението, което се доказва от множеството публикации (Атанасова, 2016; Башева, 2019; Галинова, 2016; Георгиев&Христов, 2017; Дочев, Белоусов, Шелухина, Чиприянова&Георгиева, 2015; Краевский, 2014; Петрова, 2011; Стефанов, 2012; Трифонов, 2004; Чиприянов&Чиприянова, 2018 и други). Обект на внимание в специализираната литература е и устойчивото развитие на земеделските предприятия (Атанасова, Костадинова, Желязков, Отузбиров&Гайдарджиева, 2006; Башев, 2016; Башев, 2017; Котева, 2016; Котева, Соколова&Тотева, 2018 и други), чието постигане би било трудно без качествена счетоводна информация с присъщите ѝ полезност и ценност.

Предмет на настоящата статия е счетоводната информация, създавана от управленското счетоводство. Обект на изследване е земеделското предприятие². Тезата, която се защитава, е, че ако в земеделските предприятия *се прилага бюджетирването, като се използват системният и комплексният подход, ще се повиши ефективността на управлението им. Целта* на разработката е, въз основа на представяне връзката между управление и счетоводство да се очертаят възможностите на планово-бюджетната система за поставяне на управленски цели и задаване на параметри, придобиващи различни количествени и

² Разработката е направена за растениевъдно предприятие, но принципно може да се използва и за животновъдно предприятие.

качествени измерения, които да се постигат с управленските решения. Реализирането на целта става възможно с решаването на следните задачи:

- да се представи връзката между управление и счетоводство;
- да се разработи концептуален модел на планово-бюджетна система за земеделско предприятие и се предложи технология за приложението му.

Във връзка с изпълнение на поставените задачи изложението е структурирано в два параграфа – управление и счетоводство, концептуален модел на планово-бюджетна система за земеделско предприятие.

Изложение

1. Управление и счетоводство

В исторически план връзката между управлението и счетоводството може да се открие още при възникване на счетоводството, което е призвано да задоволя специфичните нужди от информация на управлението. Именно поради необходимостта от непрекъснато съответствие на счетоводството с потребностите на управлението от счетоводна информация то се развива. И така, през 50-те години на ХХ век, в САЩ, става окончателното обособяване на управленското счетоводство и отделянето му от финансовото счетоводство. Усъвършенстват се подходите и базите за разпределение на непреките производствени разходи, методите за калкулиране („директ-кост”, „калкулиране на база дейности”), прилага се методът на стандартните разходи.³ През своя кратък път управленското счетоводство се развива бързо и динамично като разнообразна и интердисциплинарна наука, базирана на постиженията на различни научни области – икономика, финанси, мениджмънт, социология и други (Георгиев&Христов, 2017).

Качествените характеристики на полезната финансова информация са дискуссионни в специализираната литература (Галинова, 2016; Грозева, 2016; Попова-Йосифова, 2017; Стефанов, 2012 и други) и са обект на специално внимание в Концептуалната рамка за финансово отчитане на Съвета по Международни счетоводни стандарти от 2010 г.,

³ Развитието на управленското счетоводство преминава през няколко етапа – *сметководство на разходите* (до средата на XVII век; в Италия), *разходно счетоводство* (до края на XIX век; в Англия, Франция, Русия), *производствено счетоводство* (до средата на XX век; в Германия, САЩ), *управленско счетоводство* (от средата на XX век до сега; в САЩ, Северозападна Европа).

чийто ключов въпрос е за кого е предназначена счетоводната информация и какви информационни потребности следва да се удовлетворяват. Качествените характеристики са представени в две основни групи – *фундаментални* качествени характеристики⁴ и *повишаващи полезността* качествени характеристики⁵.

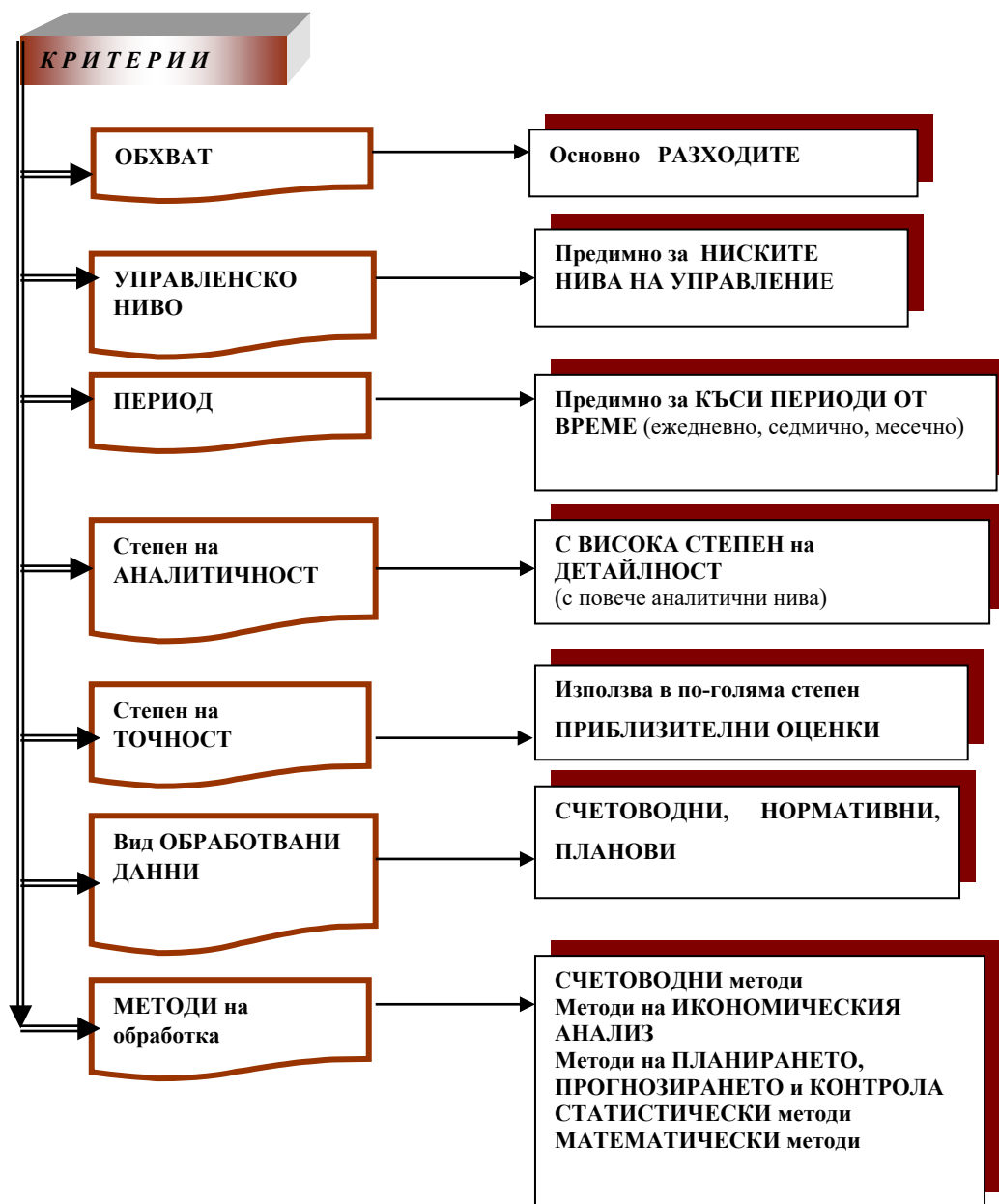
Създаването на полезна информация и нейното целесъобразно използване са присъщи на управленското счетоводство черти, благодарение на неговите специфични характеристики (Велчева&Димитрова, 2012, с. 7-15). Управленската счетоводна информация се отличава от отчетната счетоводната информация по отношение на (вж. *Фигура 1*):

- обхвата – обект на внимание са основно разходите;
- управленското ниво – предназначена е предимно за ниските нива на управление;
- периода – създава се и служи предимно за къси периоди от време (ежедневно, седмично, месечно);
- степента на аналитичност – има висока степен на детайлност (с повече аналитични нива), особено детайлизирана е информацията за разходите с производствено-оперативен характер (по операции, процеси, дейности, продукти, пазари, центрове на отговорност, сегменти и други);

⁴ *Фундаменталните* качествени характеристики са: уместност – уместна е тази информация, която може да повлияе на вземаните решения при използването ѝ като изходни данни за целите на прогнозирането; достоверно представяне – достоверна е тази информация, която е пълна, неутрална и надеждна (не съдържа грешки). За да бъде полезна счетоводната информация, тя трябва да бъде уместна и достоверна.

⁵ *Повишаващите полезността* качествени характеристики са: сравнимост – сравнимостта позволява, при вземане на решение да се избира алтернатива въз основа на съпоставки на сходна информация от други предприятия или за други периоди; възможност за проверка – различни независими и притежаващи познания наблюдатели биха могли да стигнат до консенсус, макар това да не означава задължително пълно съгласие, че конкретното представяне е достоверно; своевременност – своевременна е информацията, която се предоставя на вземащите решения в срокове, които позволяват тя да повлияе на техните решения; разбираемост – разбираема е информацията, доставена по ясен и немногословен начин.

УПРАВЛЕНСКА СЧЕТОВОДНА ИНФОРМАЦИЯ



Фигура 1. Специфични характеристики на управленската счетоводна информация

- степента на точност – използват се, в по-голяма степен, приблизителни оценки;
- вида на обработваните данни – информацията се отнася за минали, настоящи и бъдещи периоди, т.е. обработваните данни са счетоводни, нормативни и планови;
- методите за обработка на данните – използват се: счетоводни, статистически и математически методи; методи на икономическия анализ; методи на планирането, прогнозирането и контрола.

Управленската счетоводна информация се дефинира като съвкупност от сведения за производствено-стопанската дейност на предприятието и за външната конкурентна среда, които се събират, обработват и обобщават, за да се предоставят на мениджърите за вземане на обосновани решения (Галинова, 2016). Независимо от нейната значимост, поради факта, че управленското счетоводство няма задължителен характер, управленската счетоводна информация се създава и използва ограничено. Проучване⁶ на счетоводната практика в земеделски предприятия показва:

- създава се задължителната счетоводна информация от финансовото счетоводство и се извършва калкулация на база фактически преки производствени разходи за някои основни видове продукция;
- частично се използва планово-бюджетна информация – за производството, за някои видове торове, препарати, фуражи и други;
- не се изграждат планово-бюджетни системи.

2. Концептуален модел на планово-бюджетна система за земеделско предприятие

Функциите на управленското счетоводство са присъщите функции на всяко управление и управленска дисциплина – *организиране, планиране, отчитане и контрол, анализ и регулиране*. В управленското счетоводство функцията *планиране* се реализира чрез **бюджетирането** – съставяне на **финансови прогнози и планове, наречени бюджети**. Бюджетирането се свързва, най-често, с планиране в срок до една година и се състои в разработване на детайлизирани планове за постигане на главните организационни цели при отчитане на измененията в обкръжаващата среда. В условията на силна конкуренция се налага един нов поглед към бюджетирането като процес на определяне на

⁶ На база опит от одит на земеделски предприятия и извършено телефонно проучване на земеделски предприятия от Русенски регион.

продажбите, производството, разходите, инвестициите, паричните постъпления и плащания и други, чийто краен продукт е бюджетът.

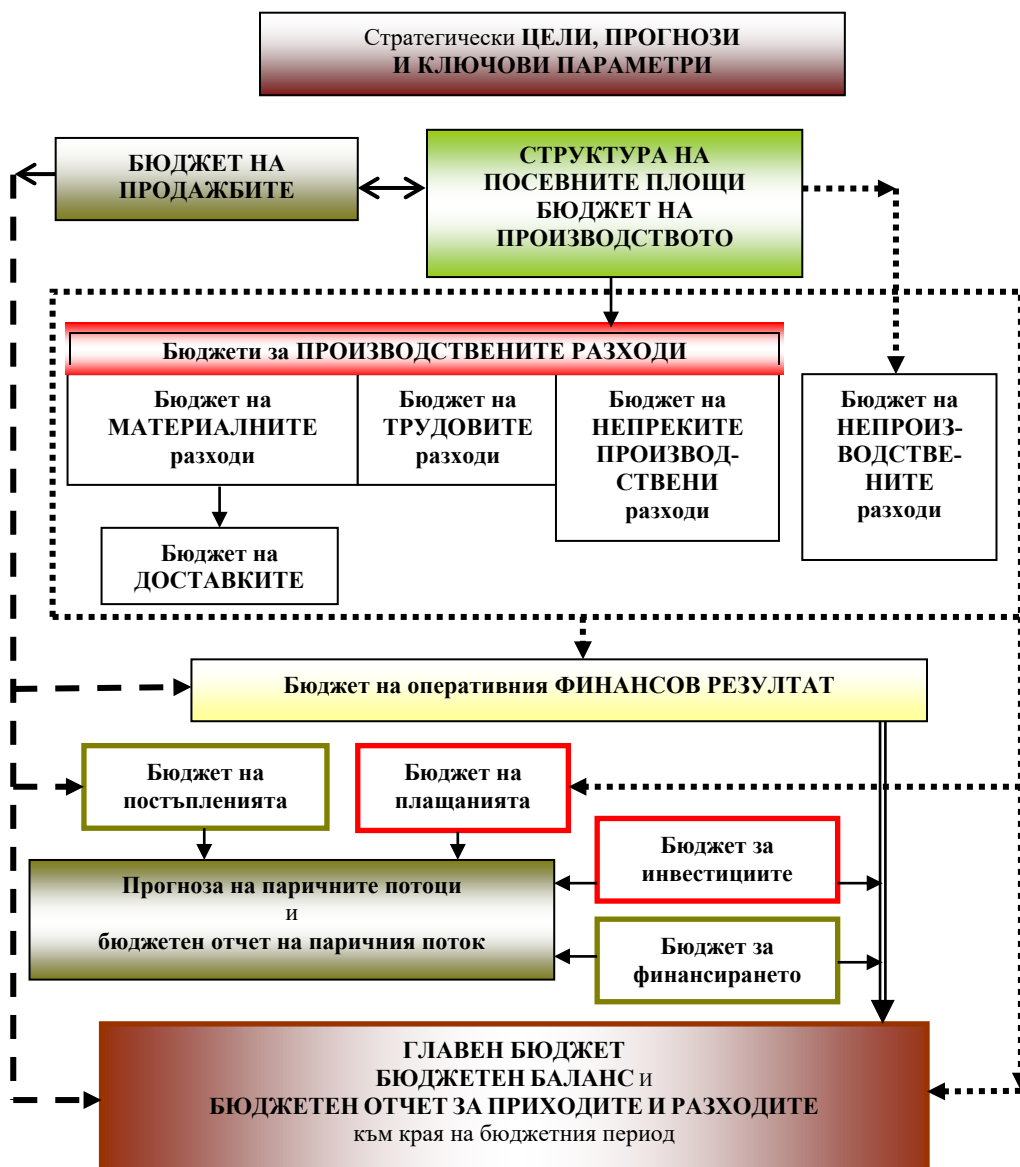
Разработеният модел (вж. *Фигура 2*) представя обхвата и декомпозицията на планово-бюджетна система за земеделско предприятие. Включени са **оперативни** и **финансови** бюджети, посочени са връзките между тях и последователността при разработването им. **Оперативните бюджети** включват *бюджетите за продажбите и производството, бюджетите за производствените и непроизводствените разходи, бюджета за оперативния финансов резултат*. **Финансовите бюджети** включват *бюджетите за инвестициите и финансиранията, прогнозата за паричните потоци и бюджетните отчети за паричните потоци, бюджетния отчет за приходите и разходите, бюджетния баланс*.

Изходно начало при изграждането на системата е определянето на ключовите параметри, които изразяват ограничителните условия и целите на предприятието за бюджетния период. Факторът, ограничаващ мащабите на дейността на предприятието през бюджетния период, се определя като ключов или лимитиращ. Такъв лимитиращ фактор може да бъде: пазарът, достъпът до финансови ресурси, производственият капацитет, възможността за осигуряване на суровини и материали, квалифицираната работна ръка и други.

Специфичен ограничаващ ресурс в земеделските предприятия са обработваемите площи, както и някои изисквания за съотношение между есенни и пролетни земеделски култури. Лимитиращ фактор е и потребителското търсене на някои видове земеделска продукция.

Особеност при бюджетирането в земеделските предприятия е, че **бюджетът за продажбите** се разработва *успоредно с определянето на структурата на посевните площи и с разработването на бюджета за производството*. Въз основа на прогнозна информация за търсенето на отделните видове земеделска продукция, очакваните средни добиви и цени се разработва вариант за **структурата на посевните площи и обема на производството**. Този първоначален вариант може да бъде подобряван по критерия „приходи“ чрез разработване на симулационен модел с помощта на програмен продукт тип Електронни таблици по метода „какво-ако“. Правят се преизчисления и се генерират множество варианти на структурата на площите, от които се избира най-подходящият за конкретните условия.⁷

⁷ Възможно е да се състави и приложи оптимизационен модел с целева функция „максимализиране на приходите или печалбата“.



Фигура 2. Концептуален модел на планово-бюджетна система

Бюджетът за производството се разработва въз основа на определените площи по култури и очакваните средни добиви. Съставя се по отделни продукти в натура и стойност.

Количеството от всеки (j-ия) вид земеделска продукция (Q_j) е произведение от площта (количеството декари) за всеки (i-ия) вид земеделска култура (D_i) и прогнозирания среден добив на j-ия вид

продукция от i -тата култура (q_{ij}). Обемът на производството в *стойност* (O_j) е остойностеното по пазарна цена (p_j) количество. Очакваният общ обем на производството е сума от обемите на производството на отделните планирани за отглеждане култури.

Примерен бюджет на производството в натура и стойност е представен на *Таблица 1*.

Таблица 1

Примерен бюджет на производството в натура и стойност

Видове продукция	Площи (дка) D_i	Среден добив (кг) q_{ij}	Количество (тон) Q_j	Цена (левове) p_j	Стойност (левове) O_j
Пшеница	16 000	480	7 680	325	2 496 000
Ечемик	3 000	450	1 350	330	445 500
Слънчоглед	7 000	250	1 750	600	1 050 000
Царевица	4 000	700	2 800	350	980 000
	30 000				4 971 500

Въз основа на информацията от бюджета за производството и прогнозните цени за различните видове продукция се разработва **бюджетът за продажбите**. За да се определи *количеството продукция* от всеки вид на разположение за *продажба* (Q_j^s), произведеното количество продукция (Q_j) следва да се увеличи с наличната продукция в началото на периода (Q_j^n) и да се намали с вътрешното потребление на тази продукция (ако има такава) (Q_j^{vp}) и с количествата, които се очаква да останат в края на периода (Q_j^k).

$$Q_j^s = Q_j + Q_j^n - Q_j^{vp} - Q_j^k \quad (1)$$

Продажбите (приходите от продажба) (S_j) са произведение на установените за продажба количества (Q_j^s) и прогнозните цени за съответния вид продукция (p_j).

Примерен бюджет на продажбите е даден на *Таблица 2*.

Таблица 2

Примерен бюджет на продажбите

№	Продукти	Количество (тон) Q_j	Начален остатък (тон) Q_j^n	Вътрешно потребление (тон) Q_j^{vp}	Краен остатък (тон) Q_j^k	Количество за продажба (тон) Q_j^s	Цена (лв.) p_j	Приходи от продажби (лв.) S_j
1.	Пшеница	7 680	0	0	1 400	6 280	325	2 041 000
2.	Ечемик	1 350	0	300	150	900	330	297 000
3.	Слънчоглед	1 750	0	0	350	1 400	600	840 000
4.	Царевица	2 800	300	500	250	2 350	350	822 500
								4 000 500

Сумата на приходите от продажби на отделните видове продукция формира основната част от приходите от дейността (S_d).

Същата таблица с формулите на ПП Excel има следния вид:

Таблица 2А

Примерният бюджет на продажбите с формулите на ПП Excel

Продукти	Q_j	Q_j^n	Q_j^{vp}	Q_j^k	Q_j^s	p_j	S_j
Пшеница	=E4	0	0	1 400	=C11+D11-E11-F11	325	=G11*H11
Ечемик	=E5	0	300	150	=C12+D12-E12-F12	330	=G12*H12
Слънчоглед	=E6	0	0	350	=C13+D13-E13-F13	600	=G13*H13
Царевица	=E7	300	500	250	=C14+D14-E14-F14	350	=G14*H14
							=SUM(I11:I14)

Бюджетът за продажбите дава информация, която се използва при изготвяне на бюджетите за производствените разходи (за материалните разходи, за трудовите разходи, за непреките производствени разходи), на бюджета за паричните потоци, на бюджетния отчет за приходите и разходите.

Бюджетът на материалните разходи се съставя въз основа на информация за структурата на площите (определените декари площ за отделните земеделски култури), технологичните нормативи за разходите на материали на декар или на 1000 дка и прогнозните цени на материалите.

Разходът за материали в натура (M_{ki}) от определен вид (к-ия) за отделната култура (i -ия вид) е произведение от площта за всеки (i -ия) вид земеделска култура (D_i) и разходната норма на материала за културата (m_{ki}). За определянето на *разхода за материали в стойност* (MR_{ki}) количеството материал в натура (M_{ki}) се остойносттава с

прогнозната цена на материала (p_k). Общото количество от даден материал в натура (M_k) и в стойност (MR_k) е сума на разходите за материали в натура (M_{ki}) и в стойност (MR_{ki}) за всички култури.

Примерна форма на бюджета за материалните разходи по месеци (за опростяване няма индекс за месец) е дадена на Таблица 3.

Таблица 3

Примерна форма на бюджет за материалните разходи

Видове материали	Мярка	Култура	Площ (дка) D_i	Месец 03			Месец 11		Общо
				Норма t_{ki}	Кол. M_{ki}	Норма t_{ki}	Кол. M_{ki}	Норма t_{ki}	Кол. M_{ki}	
Амониева селитра	кг	Пшеница								M_{ki}
	
Общо за материал	кг									M_k
Цена	лв									p_k
Стойност	лв									MR_k
.....	
ОБЩО	лв									MR

Разработването на бюджета за доставките (M_k^d) става въз основа на данните за: количествата на необходимите материали в натура (M_k), определени в бюджета за материалните разходи; наличните количества от материала в началото (M_k^n); размера на запаса в края (ако има изискване за поддържане на някакъв запас) (M_k^k).

$$M_k^d = M_k + M_k^k - M_k^n$$

(2)

Поради сезонността на земеделското производство и във връзка с разработването на прогнозата за паричните потоци би следвало, този бюджет да е по месеци.

За оказваните преки услуги (външни и вътрешни) по отглеждането на земеделските култури се съставят бюджети за услугите, аналогични на тези за материалните разходи – използват се също технологични нормативи по видове услуги и предполагаеми цени за тях.

Бюджетът на трудовите разходи⁸ се съставя подобно на бюджета за материалните разходи (въз основа на информация за структурата на площите, технологичните нормативи за разходите на труд на декар или на 1000 дка и прогнозната разценка).

Разходът за труд в натура (човекочасове или човекодни) (T_i) за отделната култура е произведение от площта за всеки (i -ия) вид земеделска култура (D_i) и разходната норма за труд за културата (t_i). За определянето на *разхода за труд в стойност* (TR_i) количеството труд в натура (T_i) се остойностява с прогнозната разценка (r). Общото количество труд в натура (T) и в стойност (TR) е сума на трудовите разходи в натура (T_i) и в стойност (TR_i) за всички култури.

Бюджетите за непреките производствени разходи (NPR) в земеделските предприятия имат много голямо значение, тъй като тези разходи имат висок относителен дял в себестойността на земеделската продукция. Това са разходите за механизизирана обработка на почвата, агротехнически мероприятия, прибиране на реколтата и други. Тези бюджети се изготвят по видове спомагателни дейности (експлоатация на селскостопански машини, ремонтна работилница, транспортна дейност и други). На база технологичните нормативи и планираните площи за отделните култури се установяват разходите за съответната дейност и се определя себестойност на условна единица. Условната единица се избира съобразно вида на разхода и може да бъде площ в декари, машиночасове, тонкилометър, количество продукция, декар мека оран.

NPR_{ri} от определен вид (r -ия) за дадена земеделска култура (от i -ия) е произведение на количеството условни единици (обема в натура) на NPR от r -ия вид за i -ия вид земеделска култура (Q_{ri}) и коефициент, който показва NPR от r -ия вид за условна единица (K_r). Коефициентът K_r е получен, като NPR от r -ия вид (NPR_r) е разделен на общото количество условни единици от този вид (Q_r). Общият размер на непреките производствени разходи за дадена земеделска култура (NPR_i) е сума от всички видове непреки производствени разходи (NPR_{ri}).

Например за разходите за дълбока оран може да се направи отделен бюджет, който да включва всички видове материални разходи – горива и смазочни материали, резервни части, спомагателни материали, разходи за труд на механизаторите, разходи за амортизация, полагащата се част от непреките производствени разходи и други. Тези разходи се разделят на общото количество обработена площ – получава се

⁸ Бюджетът е само за ръчния труд. Разходът на труд за механизаторите и другите видове труд се отразява в бюджетите за спомагателните дейности – за непреките производствени разходи.

коэффициент, който показва разходите за дълбока оран на един декар обработена площ.

$$K_{do} = \frac{\text{Разходи дълбока оран}}{\text{Площи}}$$

За всяка земеделска култура се разпределят толкова разходи за дълбока оран (NPR_{do_i}), колкото са определените за нея площи D_i .

$$NPR_{do_i} = K_{do} \cdot D_i$$

Бюджетът за себестойността се разработва по основни видове земеделска продукция въз основа на производствените разходи по култури (PR_i), които се получават от: бюджета за материалните разходи (MR_i); бюджета за трудовите разходи (TR_i); бюджета за непреките производствени разходи (NPR_i). В първите два бюджета са определени преките производствени разходи, а от третия бюджет се получават непреките производствени разходи.⁹

$$PR_i = MR_i + TR_i + NPR_i$$

(3)

За определянето на себестойността за единица основна продукция (SEB_j) производствените разходи за културата (PR_i) се разделят на бюджетното количество основна продукция (Q_j).¹⁰

Бюджетът за непроизводствените разходи (NR) включва разходите за издръжка на административните дейности и разходите по продажби. При изготвянето му се използват данни от минали години, които се адаптират към промените през бюджетния период – промени в дейности, персонал, заплащане, цени и други. Непроизводствените разходи могат да се определят по нормативен коефициент на 1 лев приходи.

За разработването на **бюджета за финансовия резултат от оперативна дейност** се използват данни от следните бюджети: бюджет на продажбите – от него се получават данни за бюджетните приходи от продажби на земеделската продукция (S_d), добавят се (ако се очакват) приходи от наеми, услуги и други продажби и се получават приходите от дейността (PrD); бюджет за себестойността – осигурява информация за производствените разходи (PRD); бюджет за непроизводствените разходи – осигурява информация за непроизводствените разходи (NR).

⁹ При определяне на себестойността трябва да се спазват правилата за калкулиране при наличие на допълнителна или купулирана продукция.

¹⁰ Ако се получава допълнителна продукция – с нейната продажна стойност се намаляват разходите. Ако има повече от една основна продукция, разходите се разпределят между тях на база очакваните приходи от продажби.

Счетоводният финансов резултат (FR_s) или брутният финансов резултат от оперативна дейност се получава, като от приходите за дейността (Pr_D) се извадят производствените разходи (PR_D) и непроизводствените разходи (NR).

$$FR_s = Pr_D - PR_D - NR$$

(4)

За да се състави **прогнозата за паричния поток**, се използва информацията от:

- **бюджета за паричните постъпления**, който се съставя въз основа на бюджета за приходите от продажби и другите приходи, детайлизиран по месеци, и схемата за инкасиране на начислените приходи;

- **бюджета за паричните плащания**, разработван на база бюджета за доставките на материали и другите разходи и схемата за тяхното погасяване;

- **бюджета за инвестициите**, който включва инвестиционни проекти за придобиване на реални или финансови инвестиции и освобождаване от такива активи, както и очакваните финансови приходи и парични постъпления от тях;

- **бюджета за капитала**, който включва очакваните промени в дяловия капитал, банковите заеми, лизинга и погасителните вноски по главницата им, както и очакваните финансови разходи и плащания за лихви и дивиденди.

Прогнозата на паричните потоци позволява да се съпоставят очакваните парични наличности, за всеки месечен период в края, с очакваните краткосрочни плащания и да се прогнозира и контролира *абсолютната ликвидност на предприятието*. Очакваната парична наличност по разплащателната сметка в края на всеки месец (PN_k) се определя като алгебричен сбор от *наличността по разплащателната сметка в началото на периода* (наличността по разплащателната сметка в края на предходния период) (PN_n) и *нетния паричен поток за периода* (PP).

$$PN_k = PN_n + PP$$

(5)

Чрез обобщаване на информацията от прогнозата за паричните потоци, в съответствие със структурата на отчета за паричните потоци, се съставя **бюджетният отчет за паричните потоци или паричният бюджет**. Този бюджет е много полезен при идентифициране на причините за промените в ликвидните средства, които могат да бъдат

промени във вземанията и задълженията от оперативната дейност, нарастване на инвестициите, ново финансиране и други. Показателите от бюджета за паричните потоци, представени по месеци, се обобщават за годината и се реструктурират в съответствие с отчета за паричните потоци. Паричната наличност в края на годината се определя като алгебричен сбор от паричната наличност в началото на годината и годишния общ нетен паричен поток.

Бюджетният отчет за приходите и разходите отразява планираните финансови резултати от дейността на предприятието през бюджетния период. Той се различава от счетоводния отчет за приходите и разходите по това, че не включва данъчни задължения. Този бюджет служи за определяне на финансовия резултат – счетоводната печалба или загуба, като обединява данни от бюджета за финансовия резултат от оперативна дейност и бюджетите за финансовите приходи и разходи (съответно от бюджетите за инвестициите и капитала/финансиранията).

Бюджетният баланс отразява очакваните през бюджетния период изменения в активите, пасивите и собствения капитал, т.е. предоставя информация за бъдещото имуществено и финансово състояние на предприятието в края на бюджетния период. Той се разработва въз основа на данни от: началния счетоводен баланс; бюджета за производството; бюджета за доставките; бюджетите за инвестициите и капитала (финансиранията); бюджетния отчет за паричните потоци; бюджетния отчет за приходите и разходите.

Всички разработени бюджети, като елементи на комплексната бюджетна система, съдържат конкретни целеви показатели, към чието изпълнение насочва усилията си мениджмънтът на предприятието. Контролът за изпълнението на бюджетите изисква създаването на отчетна информация за всеки бюджетен показател и анализ на отклоненията от него. Това позволява своевременно да се установяват тенденции и се разкрива влиянието на обуславящите фактори, което води до ограничаване и преустановяване на отрицателните въздействия и до разширяване и засилване на положителните въздействия.

Заклучение

В обобщение могат да се отбележат следните резултати от разработката:

- изследвано е взаимодействието между управлението и счетоводството като основа за възникването и развитието на управленското

счетоводство и са очертани специфичните характеристики на информацията, създавана от управленското счетоводство;

- приложен е системен и комплексен подход при реализирането на функцията бюджетирание, като е създаден и предложен концептуален модел на планово-бюджетна система, която отразява спецификата на земеделските предприятия;

- очертани са възможности за разработване на бюджетите чрез използване на ПП Excel, без изисквания за специфичен софтуер и обучение.

Тези резултати потвърждават тезата, че ако в земеделските предприятия се прилага бюджетиранието, като се използват системният и комплексният подход, ще се повиши полезността на счетоводната информация и ефективността на управлението.

Използвани източници

- Атанасова, А. (2016). Класификация на разходите като инструмент за управление на предприятията в българската действителност. *Диалог* - списание на Стопанска академия – Свищов, бр. 3, 2016, с. 14-34: <https://www2.uni-svishtov.bg/dialog/title.asp?title=590>.
- Атанасова, Т., Костадинова, Н., Желязков, Г., Отузбиров, Р.&Гайдарджиева, В. (2006). Устойчиво развитие на аграрните предприятия – препятствия и възможности. Управление и устойчиво развитие - списание на Лесотехнически университет - София, бр. 3-4, 2006 (15), с. 380-390: oldweb.ltu.bg/jmsd/files/articles/15/15-62_T_Atanassova_Kostadinova_Zelyazkov_Otouzbirov_Gaydardgieva.pdf.
- Башев, Хр. (2016). Устойчивост на фермата. Икономика 21 - списание на Стопанска академия – Свищов, бр. 1, 2016, с. 22-58: <https://www2.uni-svishtov.bg/economics21/title.asp?title=579>.
- Башев, Хр. (2017). Устойчивост на управленческите структури в българското земеделие – равнище, фактори, перспективи. Икономика 21 - списание на Стопанска академия – Свищов, бр. 1, 2017, с. 69-95: <https://www2.uni-svishtov.bg/economics21/title.asp?title=724>.
- Башева, Сн. (2019). Концептуални основи на счетоводната теория – счетоводни правила. Икономически и социални алтернативи – списание на УНСС, бр. 3, 2019, с. 97-107: <https://www.unwe.bg/alternativi/bg/journalissues/article/16303>.
- Велчева, Й.&Димитрова, И. (2012). Управленско счетоводство. Силистра: „РИТТ“.

- Галинова, А. (2016). Информацията в системата на управленското счетоводство и нейните потребители. Електронно списание „Икономика и компютърни науки“ - издателство „Знание и бизнес“ - Варна, бр. 2, 2016, с. 36-48: eknigibg.net/spisanie-br2-2016.pdf.
- Георгиев, Д.&Христов, И. (2017). Изследване на състоянието и развитието на управленското счетоводство на база на публикациите в специализираните счетоводни списания. ИЗВЕСТИЯ - списание на Икономически университет – Варна, бр. 4, 2017, с. 291-301: <http://journal.ue-varna.bg>.
- Грозева, Н. (2016). Нови концептуални изисквания към качеството на информацията във финансовите отчети. e-Journal VFU - списание на Варненски свободен университет, бр. 5, 2016, с. 1-13: https://ejournal.vfu.bg/pdfs/Statija_N%20Grozeva.pdf.
- Дочев, М., Белоусов, А., Шелухина, Е., Чиприянова, Г.&Георгиева, Г. (2015). Практикоприложни проблеми на счетоводството. Алманах „Научни изследвания“ – издание на Стопанска академия – Свищов, том 22, 2015, с. 292-321: <https://www2.uni-svishtov.bg/almanahni/title.asp?title=685>.
- Концептуална рамка за финансово отчитане. (2010). <https://www.audit-bg.com/wp-content/uploads/dokumenti/framework.pdf>
- Котева, Н. (2016). Икономическа ефективност и финансова устойчивост на земеделските стопанства. Икономика 21 - списание на Стопанска академия – Свищов, бр. 1, 2016, с. 59-82: <https://www2.uni-svishtov.bg/economics21/title.asp?title=580>.
- Котева, Н., Соколова, Е.&Тотева, Д. (2018). Методологически и методически въпроси на икономическата устойчивост на земеделието и земеделските райони. Икономика 21 - списание на Стопанска академия – Свищов, бр. 1, 2018, с. 3-28: <https://www2.uni-svishtov.bg/economics21/title.asp?title=1241>.
- Краевский, Н. В. (2014). Място на отчетните системи в управлението на устойчиво развитие. Диалог - списание на Стопанска академия – Свищов, бр. 2, 2014, с. 17-29: <https://www2.uni-svishtov.bg/economics21/title.asp?title=251>.
- Пергелов, К. (2006). Счетоводството – исторически продукт на богато емпирично и теоретично знание. София: ЕТ „Максла“.
- Петрова, П. (2011, Ноември). Счетоводството и счетоводната информация – средство за стабилност и растеж в предприятието. Сборник от международна юбилейна конференция „Икономиката и управлението в XXI век – решения за стабилност и растеж“, Стопанска академия - Свищов: АИ „Д. А. Ценов“, том. 2, 2011, с. 186 – 192.

- Попова-Йосифова, Н. (2017). Концептуална рамка за финансова отчетност – дискуссионни въпроси и перспективи. Диалог - списание на Стопанска академия – Свищов, бр. 4, 2017, с. 20-36: <https://www2.uni-svishtov.bg/dialog/title.asp?title=1182>.
- Стефанов, С. (2012, Септември). Качество и полезност на счетоводната информация. Научна конференция „Качество и полезност на счетоводната информация“, Икономически университет – Варна: journal.ue-varna.bg/uploads/20150220084407_80765174654e6f3d7c4ae8.pdf.
- Трифонов, Тр. (2004). Стратегическият счетоводен анализ на стойността – революционен етап в развитието на счетоводната наука. Научни трудове на УНСС - бр. 1, 2004, с. 25-68: unwe-research-papers.org/bg/journalissues/article/7189.
- Чиприянов, М.&Чиприянова, Г. (2018). Бюджетирането като ключов елемент на системата за информационно осигуряване управлението на предприятията. e-Journal VFU - списание на Варненски свободен университет, бр. 11, 2018, с. 1-23: https://ejournal.vfu.bg/pdfs/G_Chipriyanova_M_Chipriyanov_Svishtov_2018.pdf.

Иванка Димитрова е преподавател, по счетоводни дисциплини, от катедра „Икономика“, факултет „Бизнес и мениджмънт“ при Русенски университет „Ангел Кънчев“ – доктор по „Политическа икономия“ и доцент по „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанската дейност“. Научни интереси: финансово и управленско счетоводство, счетоводен анализ.

ORCID ID: 0000-0002-5191-8351

Йорданка Велчева е доцент и дългогодишен преподавател по счетоводни и финансови дисциплини във факултет „Бизнес и мениджмънт“ при Русенски университет „Ангел Кънчев“ – дипломиран експерт счетоводител. Научни интереси: финансово и управленско счетоводство, счетоводен анализ, независим финансов одит, фирмен финансов мениджмънт.

ORCID ID: 0000-0001-5417-2594

ISSN 0323-9004

НародноСТОПАНСКИ архив

Свищов, година LXXIV, книга 1 - 2021

**По повод стогодишнината от рождението
на основателя на Одеската икономическа
школа А. К. Покритан**

**COVID-19 рефлексии върху данъчните
несъответствия**

**Управленското счетоводство в земеделските
предприятия – функция бюджетирание**

Финансиране на българското пчеларство

**Анализ на изменението на брутните кредити
и аванси и привлечените средства от банките
в България**

75

СТОПАНСКА АКАДЕМИЯ „Д. А. ЦЕНОВ“



СВИЩОВ

РЕДАКЦИОНЕН СЪВЕТ:

Проф. д-р Андрей Захариев – главен редактор
Проф. д-р Йордан Василев – зам. главен редактор
Проф. д-р Стоян Проданов
Доц. д-р Искра Пантелеева
Доц. д-р Пламен Йорданов
Доц. д-р Светослав Илиичовски
Доц. д-р Пламен Петков
Доц. д-р Анатолий Асенов
Доц. д-р Тодор Кръстевич

МЕЖДУНАРОДЕН СЪВЕТ:

Проф. д-р ик.н. Михаил А. Ескиндаров – Финансов университет при Правителството на Руската федерация, Москва (Русия).
Проф. д-р ик.н. Григоре Белостечник – Молдовска академия за икономически изследвания, Кишинев (Молдова).
Проф. д-р ик.н. Михаил Ив. Зверьяков – Одески държавен икономически университет, Одеса (Украйна).
Проф. д-р ик.н. Андрий Крисоватий – Тернополски национален икономически университет, Тернопол (Украйна).
Проф. д-р ик.н. Йон Кукуй – Университет Валахия, Търговище (Румъния)
Проф. д-р Кен О'Нийл – Университет Ълстер (Ирландия)
Проф. д-р Ричард Торп – Университет Лийдс (Великобритания)
Проф. д-р ик.н. Олена Непочатенко – Умански национален аграрен университет, Уман (Украйна)
Проф. д-р ик.н. Дмитрий Лукьяненко – Киевски национален икономически университет "Вадим Гетман", Киев (Украйна)
Доц. д-р Мария Стефан – Университет "Валахия", Търговище (Румъния)
Доц. д-р Анисоара Дуика – Университет "Валахия", Търговище (Румъния)
Доц. д-р Владимир Климуц – Брановички държавен университет, Бранович (Беларус)

Екип за техническо обслужване:

Технически секретар – Деяна Веселинова
Стилов редактор – Анка Танева
Превод на английски език – ст. преп. Венцислав Диков и ст. преп. д-р Петър Тодоров

Адрес на редакцията:

5250 Свищов, ул. „Ем. Чакъров” 2
Проф. д-р Андрей Захариев – главен редактор
☎ (+359) 889 882 298
Деяна Веселинова – технически секретар
☎ (+359) 631 66 309, e-mail: nsarhiv@uni-svishtov.bg
Благовеста Борисова – компютърен дизайн
☎ (+359) 882 552 516, e-mail: b.borisova@uni-svishtov.bg

Отпечатването на списанието за 2021 г. се осъществява с безвъзмездната финансова помощ на Фонд „Научни изследвания” – Договор ДНП № КП-06-ПП2-0045 по конкурс „Българска научна периодика – 2021 г.”

© Академично издателство „Ценов” – Свищов
© Стопанска академия „Димитър А. Ценов” – Свищов

НАРОДНОСТОПАНСКИ АРХИВ

ГОДИНА LXXIV, КНИГА 1 – 2021

СЪДЪРЖАНИЕ

**Михаил И. Зверяков, Андрий А. Гриценко, Виктор Н. Тарасевич,
Павел А. Покритан, Людмила Л. Жданова, Андрей В. Грималюк,
Сергий В. Синяков**

По повод стогодишнината от рождението на основателя на Одеската
икономическа школа А. К. Покритан /3

Людмил Найденов, Димитър Ценов

COVID-19 рефлексии върху данъчните несъответствия /17

Иванка Б. Димитрова, Йорданка П. Велчева

Управленското счетоводство в земеделските предприятия – функция
бюджетиране /32

Любомир Любенов, Анелия Любенова, Ивайло Христаков

Финансиране на българското пчеларство /50

Аглика Кънева

Анализ на изменението на брутните кредити и аванси и привлечените
средства от банките в България /66