



DOI: 10.22620/sciworks.2015.05.027

**СЧЕТОВОДНИ АСПЕКТИ ПРИ ОТЧИТАНЕ НА ПРОИЗВОДСТВЕНИТЕ
РАЗХОДИ ПРИ БИОЛОГИЧНО ЗЪРНОПРОИЗВОДСТВО
ACCOUNTING ASPECTS OF THE PRODUCTION COSTS CALCULATION IN
THE ORGANIC GRAIN PRODUCTION**

**Димитър Янков
Dimitar Yankov**

Аграрен университет – Пловдив, България
Agricultural University – Plovdiv, Bulgaria

E-mail: mitkop1798@abv.bg

Abstract

Nowadays organic agriculture is an element of the strategy for steady development, which is a global method for agricultural development. A large number of imperative requirements have been implemented, strongly related with additional specific expenses and their accounting. The organic production of grain crops requires much more detailed studies of the basic expenses, related to the agricultural technology. In terms of organic production, it is necessary not just to change the technological processes but also the level of investments or the combination of single investments, as well as some structural changes in the system of agriculture as a whole. The results of the activity in organic grain production are intricately related to the production costs management. The used materials and stuff require the mentioning of the entire cycle of production and managing the resources when interpreting and analyzing the results from the activity.

One of the imperatives in the requirements for organic production is the mandatory accounting and the separate estimation of the costs. There is no specific criterion for the accounting of the costs, related to the entire process of organic grain production. The main purpose of this study is to show and outline the basic problems in the accounting of the production costs in the organic grain production.

Key words: specific costs, accounting, organic grain production, organic agriculture.

ВЪВЕДЕНИЕ

В България засега едва под 4,5% от използваната земеделска земя се обработва по биологичен начин. Съгласно с Националния план за развитие

на биологичното земеделие за периода 2007-2013 г. към 2013 г. се очакваше тези площи да достигнат до 8%, но това не беше постигнато.

В тази връзка през последните години се полагат много усилия от страна на неправителствени организации (Асоциация за екологично земеделие «Екофарм»; Фондация за биологично земеделие «Биоселена») и правителството на Република България за популяризиране и подкрепа на биологичното земеделие като модел за съвременна екологосъобразна система на земеделие (Nikolova, 2013). Няма официална информация за площите, отглеждани със зърнено-житни култури (Agroekologiya. <http://www.mzh.government.bg>), но се очаква да започнат да нарастват поради необходимостта животните от биологичните ферми да бъдат хранени с биологично произведени храни, произтичащо от стандартите за биологично производство на продукти с животински произход.

Повишено е търсенето на пазара за здравословни храни на специализирани житни култури и продуктите от тях. Проблемите, свързани с преминаването към биологично производство на житни видове у нас, следват световните тенденции за избор на подходящи устойчиви агрономически практики и сортове, но са значително по-сериозни (Agrotrain, 2012, Модул 8).

Недостатъчните средства за научни изследвания в България, слабата координацията между Отдела по агроекология към МЗХ, разработваща Плана за развитие на биологичното земеделие 2014-2020, и ССА, както и между отделните научни звена – университети и институти, са едни от основните причини за липсата на специализирани научни програми в областта на биологичното зърнопроизводство. При биологичните технологии всеки предшественик осигурява условията за следващата култура, но и поражда специфични разходи (Yancheva, 2003).

В счетоводната литература липсва теоретично разглеждане на проблемите относно счетоводното отчитане на специфичните разходи за биологично зърнопроизводство (Gerganov, 2013). Според Koprivlenski et al. (2003) биологичното зърнопроизводство трябва да бъде насочено към увеличаване на чистия доход чрез по-висока ефективност, чрез минимизиране на разходите и чрез увеличаване на допълнителния доход от всяка единица продукция.

Целта на настоящото изследване е да се анализират и оценят някои от съществените проблеми пред счетоводното отчитане на разходите при биологичното зърнопроизводство и на тази база да се направят обосновани предложения за усъвършенстване на отчитането във връзка с потребностите на биооператорите от счетоводна информация.

МАТЕРИАЛИ И МЕТОДИ

Като предмет на изследване са биооператори, занимаващи се със зърнопроизводство, които осъществяват преход от конвенционално към биологично производство, и такива, които вече са сертифицирани.

Извършено е собствено проучване относно отчитането на разходите при над 60 биооператори. За изследването са използвани методите

наблюдение и описание, сравнение и анализ; статистически методи. Проведеното изследване беше затруднено от нежеланието на част от биопроизводителите да съдействат за набиране на емпирична информация от счетоводните дневници.

РЕЗУЛТАТИ И ОБСЪЖДАНЕ

Анализирайки дейността на над 60 биооператори, регистрирани и сертифицирани като биологични производители от сертифициращите организации „Балканбиосерт“ и „Кю Сертификейшън“, базирани в Пловдив, разработихме теоретичен модел за биологично отглеждане на пшеница. На база разходните нормативи на кооперация „Напредък“ – с. Братя Даскалови, област Стара Загора, съставихме примерни технологични карти за ковенционално и биологично отглеждане на пшеница, в които предвидихме всички необходими грижи и разходи по отглеждането, прибирането, съхранението и реализацията на продукцията (зърното).

Констатираните основни различия между технологиите са следните:

1) В биологичното производство е необходима промяна на технологичните практики, на нивото и комбинацията на отделните вложения, както и структурни промени в системата на земеделие като цяло.

2) Резултатите от дейността на биологичното производство са тясно зависими от компетентното управление на производствените разходи.

3) Използваните суровини и материали са такива, че налагат при интерпретация и анализ на резултатите от дейността да се има предвид цялостният цикъл на производство и управление на ресурсите.

4) Паралел с конвенционалното производство трудно може да се прави, тъй като стратегията на биологичното производство се реализира за по-дълъг период и не е възможно да се правят реалистични сравнения и изводи на база едногодишно производство от отделните видове култури.

Мненията в научната литература по отношение на разходите в биологичното и конвенционалното зърнопроизводство за единица продукция са разнопосочни. Различният размер на производствените разходи според Koprivlenski et al. (2003) в двата вида производства се определя най-вече от променливите величини:

- Разходи за торове;
- Разходи за пестициди;
- Разходи за труд (най-вече свързани с управлението).

Разработените ТК показват, че когато нивото на общите разходи по производство на биологична продукция е по-високо, намаляването на разходите за пестициди и торове не е достатъчно за компенсиране на допълнително необходимите разходи за семена, труд и сертификация.

Характерно за променливите разходи в биологичното зърнопроизводство е, че са свързани с вложения, които се използват и трансформират непосредствено в готовата продукция, и други, които не се трансформират и е редно да се отразяват справедливо и точно (Gerganov, 2009). Директно в готовата продукция се трансформират разходите за семена, органични торове, горива; трудът на механизаторите; разходите за маркетинг и др.

Стойността на променливите разходи е твърде различна при биологичната и традиционната система на производство на зърнени култури. Така например по-големите разходи за семена, ръчен труд и разпръскване на оборски тор в биологичното зърнопроизводство се компенсират от по-ниските разходи за минерални торове и пестициди.

Като изследвахме променливите разходи в цялостния цикъл на производство при биологичното зърнопроизводство, установихме някои важни съществени разлики между биологичното и конвенционалното производство на зърнени култури при всички биооператори. Това е борбата с плевелите, болестите и неприятелите. Например борбата с плевелите при конвенционалното производство се извежда с хербициди и се постига много добър, дори отличен контрол върху заплевеляването. При биологичното производство за постигане на добър контрол върху плевелите трябва да се приложи интегрирана борба.

Тя включва най-малко петполно сеитбообращение с две полета пшеница, едно поле окопна бобова култура (най-добре фъстъци за Южна България или фасул (соя) за Северна България, друга окопна (царевица, слънчоглед, картофи, памук и др.) според избора на производителите и особеностите на стопанството. Извършват се няколко механизирани окопавания в междуредието и 3-4 пъти ръчно окопаване в редовете за окопните култури. Задължително едно поле се оставя за угар, където чрез многократни обработки се постига добър контрол на плевелите. В полето за угар е добре да се засея житно-бобова смеска за ранно заораване като зелено торене (сидерация).

Таблица 1. Примерно сеитбообращение
Table 1. For example – crop rotation

Година/ Years	I поле/ I field	II поле/ II field	III поле/ III field	IV поле/ IV field	V поле/ V field
1-ва година/ First year	Угар/ Fallow	Пшеница/ Wheat	Фъстъци/ Peanut	Пшеница/ Wheat	Царевица/ Maize
2-ра година/ Second year	Пшеница/ Wheat	Фъстъци/ Peanut	Пшеница/ Wheat	Царевица/ Maize	Угар/ Fallow
3-та година/ Third year	Фъстъци/ Peanut	Пшеница/ Wheat	Царевица/ Maize	Угар/ Fallow	Пшеница/ Wheat
4-та година/ Fourth year	Пшеница/ Wheat	Царевица/ Maize	Угар/ Fallow	Пшеница/ Wheat	Фъстъци/ Peanut
5-та година/ Fifth year	Царевица/ Maize	Угар/ Fallow	Пшеница/ Wheat	Фъстъци/ Peanut	Пшеница/ Wheat

Липсват достатъчно изследвания, които да доказват по какъв начин извършените разходи за поддържане на полето за угар трябва да се признават, отчитат и записват за разход на включените в сеитбообращението култури и участват при калкулиране на себестойността на всяка отделна култура и съответно при изчисляването на ефективността и рентабилността

на производството. Считаме, че разходите за поддържане на полето като угар е най-добре да бъдат отразени като разходи на единица площ – лв./ha и пропорционално разпределени по култури.

Анализирайки дейността на биооператорите, регистрирани и сертифицирани като биологични производители на различни зърнени култури (основно пшеница), от сертифициращите организации „Балканбиосерт“ и „Кю Сертификейшън“, базирани в Пловдив, установихме, че тези разходи се признават през текущия отчетен период.

При счетоводното третиране направените разходи за угар най-често се включват в незавършеното производство или се отнасят като общопроизводствени разходи за растениевъдството през текущата година. Този начин на признаване на разходите не отговаря на принципа, записан в чл. 4 в Закона за счетоводството – съпоставимост между приходите и разходите, който гласи: „Разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност, да се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите да се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване“.

За да се отразят тези разходи по-прецизно според изискванията на Закона за счетоводството и нашите разбирания за това, в счетоводната система е нужно да се извърши следното:

- в счетоводната система извършените разходи се отразяват първо по икономически елементи и след това се разпределят по функционално предназначение в дейността на предприятието;

- към сметка 611.1. *Растениевъдство* е нужно да се открият аналитични сметки по култури за включените в сетбообращението видове и аналитична сметка "Угар", където се записват разходите за поддържане на полето според изискването на биологичното производство;

- през първата отчетна година, в края на отчетния период, остатъчното салдо по аналитична сметка "Угар" се записва в актива на счетоводния баланс раздел IV. *Разходи за бъдещи периоди*;

- през втората, третата, четвъртата и петата отчетна година пропорционалната част от разхода за угар се признава като разход за отглеждането на съответната култура. Според посочения по-горе пример на сеитбообращение счетоводното записване за признаване на разхода е:

Д-т с/ка 611.1. *Растениевъдство*

- Анал. с/ка „Разходи за производство на (пшеница, фъстъци, пшеница и царевица)“

- К-т с/ка 611.1. *Растениевъдство*

- Анал. с/ка „Угар“

ИЗВОДИ

1. Разходите по поддържане на сеитбооборотното поле "Угар" трябва да бъдат отразени като разходи на единица площ и пропорционално разпределени по време за съответните култури, включени в сеитбообращението.

2. През първата отчетна година, в края на отчетния период, остатъчното салдо по аналитична сметка "Угар" трябва да бъде записано в актива на счетоводния баланс раздел IV. *Разходи за бъдещи периоди*.

3. През втората, третата, четвъртата и петата отчетна година пропорционалната част от разхода за "Угар" се признава като разход за отглеждането на съответната култура в сеитбообращението.

REFERENCES

- Agroekologiya. www.mzh.government.bg
Gerganov, G., 2012. Upravlenska otchetnost. SA „D. Tsenov”, Svishtov.
Gerganov, G., M. Blazheva, 2013. Schetovodno otchitane na specifichnite obekti I dejnosti na selskostopanskoto predpriyatie, SA „D. Tsenov”, Svishtov.
Koprivlenski, V., 2003. Ikonomika i upravlenie na proizvodstvo v organichnata ferma. Osnovi na organichното zemedelie, AU – Plovdiv.
Modul 8 – Zhiznenost na biologichното proizvodstvo, 2012, Agrottrain.
Nikolova, M., 2013. Biologichното zemedelie – sastoyanie i potencial za razvitie, SA „D. Tsenov”, Svishtov.
Yancheva, Hr., I. Manolov, 2003. Osnovi na biologichното zemedelie. Plovdiv.
Zakon za schetovodstvoto, posledno izmenenie v DV, broi 100 ot 19.11.2013.