

UNIVERZA V LJUBLJANI  
EKONOMSKA FAKULTETA

**DIPLOMSKO DELO**

KATJA GRUBELNIK

UNIVERZA V LJUBLJANI  
EKONOMSKA FAKULTETA

**D I P L O M S K O   D E L O**

**USKLAJENOST METODOLOGIJE  
SPREMLJANJA EKONOMSKEGA POLOŽAJA  
NA KMETIJAH V SLOVENIJI S SLOVENSKIMI  
RAČUNOVODSKIMI STANDARDI**

Ljubljana, marec 2002

KATJA GRUBELNIK

## **IZJAVA**

Študentka Grubelnik Katja izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom prof. dr. Erjavec Emila, in dovolim objavo diplomskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 11.03.2002.

Podpis:

Grubelnik Katja

# KAZALO

<b>UVOD .....</b>	<b>1</b>
<b>1. SLOVENSKI RAČUNOVODSKI STANDARDI.....</b>	<b>3</b>
1.1. KAJ SO RAČUNOVODSKI STANDARDI? .....	3
1.2. USTROJ SLOVENSKIH RAČUNOVODSKIH STANDARDOV .....	3
1.3. NASTAJANJE SLOVENSKIH RAČUNOVODSKIH STANDARDOV .....	4
1.4. SPREJEM SLOVENSKIH RAČUNOVODSKIH STANDARDOV .....	6
1.5. PREDSTAVITEV SLOVENSKIH RAČUNOVODSKIH STANDARDOV NA TUJEM .....	7
1.6. SPREMEMBE SLOVENSKIH RAČUNOVODSKIH STANDARDOV IN NJIHOVO SPREJEMANJE PO NOVEM.....	7
1.7. PRIMERJAVA SLOVENSKIH RAČUNOVODSKIH STANDARDOV Z MEDNARODNIMI RAČUNOVODSKIMI STANDARDI .....	7
<b>2. SPREMLJANJE DOHODKOVNEGA POLOŽAJA NA KMETIJAH V SLOVENIJI .....</b>	<b>8</b>
2.1. POMEN KNJIGOVODSTVA V KMETIJSTVU (BOOK-KEEPING) .....	8
2.2. NAMEN UGOTAVLJANJA USPEŠNOSTI GOSPODARJENJA NA KMETIJAH.....	10
2.3. ZAKAJ NEUGODEN DOHODKOVNI POLOŽAJ NA KMETIJAH V SLOVENIJI? .....	11
2.4. POTREBA PO ORGANIZIRANEM VODENJU KNJIGOVODSTVA NA KMETIJAH .....	14
<b>3. FADN – FARM ACCOUNTANCY DATA NETWORK .....</b>	<b>15</b>
3.1. ZBIRANJE IN OBDELAVA PODATKOV.....	16
3.2. OPREDELITEV USTREZNIH KMETIJ ZA VKLJUČITEV V VZOREC OPAZOVANJA.....	18
<b>4. SLOVENSKI RAČUNOVODSKI STANDARDI (SRS) IN (EKONOMSKI) KAZALNIKI FADN.....</b>	<b>19</b>
4.1 EKONOMSKA VELIKOST KMETIJ.....	20
4.2 UGOTAVLJANJE POSLOVNEGA REZULTATA.....	21

4.3 EKONOMSKI KAZALNIKI FADN.....	23
4.3.1 REZULTAT 130: SKUPNI PRIHODEK .....	23
4.3.2 STROŠKI .....	25
4.3.3 REZULTAT 270: SKUPNI SPREMENLJIVI STROŠKI.....	27
4.3.4 REZULTAT 275: VMESNA PORABA .....	28
4.3.5 REZULTAT 360: AMORTIZACIJA.....	28
4.3.6 REZULTATA 410 IN 415: BRUTO IN NETO DODANA VREDNOST.....	29
4.3.7 REZULTAT 420: DOHODEK KMEČKE DRUŽINE.....	30
4.3.8 REZULTAT 435: SREDSTVA .....	30
4.3.9 REZULTAT 505: SPREMEMBA VREDNOSTI LASTNEGA KAPITALA .....	32
4.3.10 REZULTATA 515 IN 520: BRUTO IN NETO INVESTICIJE.....	32
4.3.11 REZULTAT 525: DENARNI TOK.....	33

## **5. REZULTATI SPREMLJANJA EKONOMSKEGA POLOŽAJA NA KMETIJAH V SLOVENIJI ..... 33**

## **SKLEP ..... 38**

## **LITERATURA ..... 41**

## **VIRI ..... 43**

## **PRILOGE**

## **SLOVARČEK TUJIH IZRAZOV**

## UVOD

Dohodkovno vprašanje je osrednje vprašanje kmetijstva in kmetijske politike. Lahko bi celo dejali, da je reševanje dohodkovnega problema kmetijstva bistvo kmetijske politike. Dohodkovni problem kmetijstva namreč izhaja iz posebnosti delovanja kmetijskih trgov (posebnosti ponudbe – tehnični napredek; posebnosti povpraševanja – Engelov zakon), za katere je značilno izrazito padanje cen kmetijskih proizvodov na dolgi rok. Kmetje se tako čutijo na nek način zapostavljene, saj se njihov dohodek dejansko razlikuje od pričakovanega dohodka. Čeprav splošni gospodarski razvoj vodi k rasti dohodka, je resnica drugačna. Dohodek v kmetijstvu zaostaja, saj se prihodek v kmetijstvu relativno zmanjšuje glede na rast bruto domačega proizvoda.

Za meritev so se razvili različni sistemi. Sistem, s katerim merimo ekonomski položaj na kmetijah v Sloveniji, je povzet po metodologiji Evropske unije z originalnim poimenovanjem **FADN – Farm Accountancy Data Network**, marsikje pa ta sistem boljše poznajo pod francoskim akronimom RICA (Reseau d'Information Comptable Agricole).

V našem prostoru poznamo ta sistem pod oznako "*mreža knjigovodskih podatkov s kmetij*". Dejstvo je, da nam ni potrebno posebej izpostavljati pomena vodenja teh podatkov, saj se zavedamo, da so ravno informacije tiste, na osnovi katerih se odločamo, kako ravnati v določenih situacijah (seveda imajo ogromen pomen tudi izkušnje), kaj bi bilo mogoče spremeniti, da bi se dosegali še boljši rezultati in podobno, le-to pa nam zagotavlja določen uspeh v poslu.

Sama sem v diplomskem delu skušala nakazati povezavo med metodologijo Farm Accountancy Data Network (FADN) in **slovenskimi računovodskimi standardi (SRS)**, in sicer predvsem, kako so kazalniki omenjene metodologije usklajeni s slovenskimi računovodskimi standardi, kakšen je njihov namen, kako se jih računa ter ali je samo poimenovanje kazalnikov oziroma prevod iz originala primeren.

Namen diplomskega dela je torej opredelitev knjigovodstva na kmetijah v Sloveniji po metodologiji FADN – Farm Accountancy Data Network (slov. "*mreža knjigovodskih podatkov s kmetij*"), pri čemer sem izhajala iz neugodnega dohodkovnega položaja kmetij v Sloveniji. Hkrati pa sem

želela prikazati tudi, kako je ta metodologija usklajena s slovenskimi računovodskimi standardi.

Pri pisanju diplomskega dela sem uporabila interdisciplinaren pristop. Znanje, pridobljeno ob študiju na Ekonomski fakulteti, sem nadgradila s pristopi, ki jih poznajo kmetijske vede. Prav tako sem obdelala razpoložljive podatke in literaturo po metodi kritičnega branja, ter jih zapisala v skrajšani obliki.

Vsebinsko je diplomsko delo razdeljeno na 5 poglavij. V izhodišču bi rada predstavila, kako so nastajali slovenski računovodski standardi od osamosvojitve Slovenije dalje, kaj se je uporabljalo v preteklosti, kakšen je ustroj standardov in nenazadnje tudi njihov pomen. V nadaljevanju se razkriva pomen knjigovodstva v kmetijstvu oziroma t.i. book-keeping, ter zakaj nadzor oziroma kontrola nad delom kmetov. Pri tem ne mislim na kontrolo države nad kmeti, temveč na kontrolo kmetov nad svojim delom. Vsak bi namreč rad vedel, kako ekonomično posluje (če se izrazim bolj ekonomsko). Po drugi strani pa se moramo zavedati tudi tega, da kmetje ne morejo čakati do konca leta, da bi ugotovili, kje so naredili napake. Zato so pri kmetovanju dobrodošle predvsem informacije in tudi t.i. izkušnje. Nadalje nam drugo poglavje opisuje namen ugotavljanja uspešnosti gospodarjenja na kmetijah, ki ga raziskovalci vsak po svoje formulirajo in pa zakaj je dohodkovni položaj na kmetijah v Sloveniji tako neugoden. Seveda pa je pomembno vedeti tudi kaj pomeni potreba po organiziranem vodenju knjigovodstva na kmetijah. V okviru tega sem nakazala projekt analitičnega knjigovodstva in pa metodologijo FADN. Le-to sem potem tudi podrobno opisala v tretjem poglavju in sicer, kakšna je osnovna naloga FADN metodologije, kako se zbirajo podatki, kako je opredeljen podatkovni model, kakšen je kriterij izbiranja kmetij v vzorec, ipd. Četrto poglavje, ki bi naj bilo najobsežnejše in ki bi naj skupaj s poglavjem o FADN metodologiji predstavljalo osrednji del tega diplomskega dela, opisuje (ekonomske) kazalnike FADN metodologije in kako so le-ti usklajeni s slovenskimi računovodskimi standardi (SRS). Peto poglavje nam razkriva nekaj najpomembnejših rezultatov FADN metodologije oziroma kako so se le-ti skozi leta spreminjali.

# 1. SLOVENSKI RAČUNOVODSKI STANDARDI

Računovodstvo je v svojem bistvu sooblikovalec zdrave, predvsem pa poslovno in finančno uspešne organizacije, zato ima v današnjem času vedno bolj odločujoč pomen. Kot vemo pa zdrav ekonomski položaj organizacije ni dovolj. Prav tako tudi ni dovolj, da skrbimo le za "preživetje" naše organizacije. Mnogo bolj pomembno je, da se trudimo za njeno kakovostno rast. Ob tem so nam lahko v oporo tudi **Slovenski računovodski standardi**.

## 1.1. Kaj so računovodski standardi?

Računovodski standardi so pravila računovodske stroke, tj. stroke, katere pravila delovanja so natančno določena s standardi, oziroma stroke, ki je zelo pomembna tudi za sorodne stroke (Odar, 1999, str. 44-45). Gre torej za nekakšno strokovno podlago, na osnovi katere se pripravljajo računovodski izkazi.

**Slovenski računovodski standardi** niso izjema, zato temeljijo na pravilih stroke, upoštevajo pa tudi pravila mednarodnih računovodskih standardov, ki so široko uveljavljeni, ter 4. in 7. smernico Evropske unije, ki imata prednost pred mednarodnimi računovodskimi standardi zaradi vključevanja Slovenije v Evropsko unijo (Slovenski računovodski standardi, 1993, str. 7-8). Na začetku jih je samostojno sprejemal, določal in izdajal na podlagi Zakona o revidiranju (glej Uradni list Republike Slovenije; št. 32/93 in 65/93) Slovenski inštitut za revizijo. Nadomestili so številne računovodske predpise za gospodarske družbe, zato so nepogrešljiv pripomoček pri delu slehernega zaposlenca v računovodstvu.

## 1.2 Ustroj slovenskih računovodskih standardov

Preden se lotimo črpanja znanja iz slovenskih računovodskih standardov, je treba vedeti, kako so le-ti zgrajeni. Vsak del nam namreč pove nekaj svojega. Čeprav bi vsak rad potegnil bistvo iz določenega standarda (podpoglavje B. Standard), marsikdaj to ne gre in je potrebno pogledati še malo "okoli" (npr. podpoglavje C. Opredelitve pojmov... ali podpoglavje Č. Pojasnila).



Vsak slovenski računovodski standard tako vsebuje naslednja podpoglavja (Odar, 1999, str. 45-46):

- **A. Uvod** – V uvodu se vsak slovenski računovodski standard sklicuje na ustrezno teoretsko podlago (načela iz kodeksa računovodskih načel), nato pa pove, katere mednarodne računovodske standarde ali druge okvire (na primer smernice Evropske unije) upošteva in je z njimi povezan. Pojasnjen je tudi namen in področje slovenskih računovodskih standardov.
- **B. Standard** – Standard je praviloma razdeljen na podpoglavja. V njih so namreč predstavljeni tudi postopki prikazovanja ekonomskih kategorij v inflacijskih razmerah (prevrednotenje) in v skupinskih (konsolidiranih) računovodskih izkazih.
- **C. Opredelitve pojmov oziroma razlage izrazov** – V tem poglavju so opredeljeni pojmi oziroma razloženi izrazi, uporabljeni v standardu, da bi bil le-ta bolj razumljiv.
- **Č. Pojasnila** – V tem poglavju so potrebna pojasnila v zvezi s standardom. Slovenski inštitut za revizijo po potrebi sprejema dodatna pojasnila in stališča po postopku, predpisanem s statutom. Ko so sprejeta, imajo moč standarda.
- **D. Datum sprejetja** – Navedena sta datum sprejetja in datum, od katerega se standard uporablja.

### 1.3 Nastajanje slovenskih računovodskih standardov

Zgodovina slovenskih računovodskih standardov je kljub kratkemu obdobju izredno pestra. Za začetek sicer štejemo obdobje po osamosvojitvi Slovenije, vendar pa moramo omeniti, da smo bili na tem področju aktivni že tudi pred samo osamosvojitvijo naše države.

V letu 1989 je Zveza računovodskih in finančnih delavcev Jugoslavije, kjer so delovali tudi mnogi naši strokovnjaki s tega področja, sprejela **jugoslovanska računovodska načela**. Le-ta so veljala tudi za nas v takratni Republiki Sloveniji, objavljena pa so bila v reviji za računovodstvo in finance, ki jo poznamo pod krajšim imenom IKS, številka 11/89 (Koželj, 1994, str. 219). Istočasno se je pripravljala tudi **osnutek jugoslovanskih računovodskih standardov**.

V letih od 1990 do 1993 je prišlo v Sloveniji do pomembnih sprememb pri določanju pravil in vsebine računovodstva. Že 8. novembra 1990 je Skupščina Republike Slovenije na podlagi 3. točke amandmaja XCVI k Ustavi Republike Slovenije sprejela poseben odlok, s katerim je med drugim dala soglasje, da je prejšnji zvezni zakon o računovodstvu postal do nadaljnjega **slovenski zakon o računovodstvu** (Koželj, 1994, str. 219). Prav tako se je na novo formirala strokovna asociacija, imenovana Zveza računovodskih in finančnih delavcev Slovenije, ki se je že v naslednjem letu (1991) preimenovala v Zvezo računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

Le-ta je bila izjemno dejavna, saj je ustanovila Slovenski inštitut za revizijo, katerega temeljna naloga je bila razvijati računovodsko, finančno in revizijsko dejavnost, in sicer predvsem na teoretični ravni (Koželj, 1997, str. 188). Prav tako se je že v letu 1991 temeljito lotila določanja **slovenskih računovodskih standardov**. Dejstvo je, da smo morali že ob ločitvi od stare države računati na spremembo "obračunskega sistema", saj se je začela privatizacija dotedanjih družbenih podjetij in tako ni bilo mogoče novih gospodarskih razmer spremljati z dotedanjimi računovodskimi predpisi. Govorimo o t.i. "lastniški tranziciji" (Koželj, 1997, str. 188).

Izvršni odbor Zveze računovodij, finančnikov in revizorjev je imenoval delovno skupino, katere glavna naloga so bili že zgoraj omenjeni osnutki slovenskih računovodskih standardov (Koželj, 1994, str. 219). Vodja te delovne skupine je bil prof. dr. Ivan Turk, ki je bil hkrati tudi idejni tvorec te naloge, poleg njega pa so v bili v skupini tako teoretiki kot praktiki, izbrani iz široke računovodske stroke. Pri svojem delu so se naslanjali na jugoslovanske računovodske standarde (hkrati tudi na jugoslovanska računovodska načela) in prav tako tudi na mednarodne računovodske standarde ter 4. in 7. smernico Evropske unije, katerih vsebino morajo povzemati.

Osnutki dvaintridesetih slovenskih računovodskih standardov, med katerimi je *trideset splošnih* in *dva specialna* za specifične rešitve v poslovnih bankah in zavarovalnicah, so bili tako pripravljene že konec leta 1992. Istočasno so bili objavljeni v že zgoraj omenjeni slovenski strokovni reviji za računovodstvo in finance IKS, številka 12/92. S tem dejanjem je **komisija za slovenske računovodske standarde** podala osnutke slovenskih računovodskih standardov v javno strokovno razpravo oziroma

obravnavo. Namen tega je bil dobiti čimveč povratnih informacij (mnenj, pripomb in predlogov) o potrebnih spremembah ter dopolnitvah (Koželj, 1994, str. 220).

Povratnih informacij je bilo precej, zato je logično, da je to imelo močan vpliv na trajanje in potek same obravnave osnutkov slovenskih računovodskih standardov. Delovna skupina je namreč obravnavala vse dobljene pripombe in jih po svojih močeh tudi upoštevala. Poleg tega je delovna skupina spremenila še nekatere druge stvari, kot na primer sistem revalorizacije v razmerah inflacije ter revalorizacijo kapitala. Obravnavo so tako zaključili šele spomladi leta 1993, njen povzetek pa je bil objavljen v reviji IKS, številka 5/93 (Koželj, 1994, str. 220).

#### **1.4 Sprejem slovenskih računovodskih standardov**

S tem so bili temeljni slovenski računovodski standardi že 21. aprila leta 1993 na seji Zveze računovodij, finančnikov in revizorjev sprejeti (Turk, 1993, str. 10), sklep o le-tem pa je bil objavljen v Uradnem listu Republike Slovenije, številka 69/93 (popr. 72/93). Pripravljen je bil tudi ves ostali računovodski instrumentarij, kot npr. navodilo za prehod na uporabo slovenskih računovodskih standardov, kontni okvir za gospodarske družbe in drugo (Koželj, 1997, str. 188). Vse to je moralo biti narejeno, še preden so pravne osebe prešle na računovodstvo po slovenskih računovodskih standardih.

Julija leta 1993 je Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev natisnila čistopis slovenskih računovodskih standardov v posebni knjigi z naklado 10.000 izvodov (Koželj, 1994, str. 220). Prav tako so istega leta objavili tudi prevod zadevnih mednarodnih računovodskih standardov.

Komisija za slovenske računovodske standarde je imela od tu dalje še pomembnejšo vlogo. Zadolžena je bila za dopolnjevanje obstoječih slovenskih računovodskih standardov in pripravo morebitnih novih računovodskih standardov (Koželj, 1994, str. 223-224). Svojega dela so se temeljito lotili že konec leta 1993, ko so delovne skupine, ki jih je komisija imenovala, začele pripravljati osnutke šestih novih specifičnih slovenskih računovodskih standardov, in sicer za podjetnike, za investicijske sklade, za zadruga, za zavode, za gospodarske javne službe in za društva.

## **1.5 Predstavitev slovenskih računovodskih standardov na tujem**

Velik izziv za slovensko računovodsko stroko je bila predstavitev slovenskih računovodskih standardov na *16. letnem kongresu Zveze evropskih računovodij* na Finskem aprila 1993, kjer smo bili deležni velike pozornosti pri evropskih kolegih. Bili smo namreč "prva država iz nekdanjega socialističnega sistema, ki si je izdelala svoje računovodske standarde ter jih uskladila z mednarodnimi računovodskimi standardi in s smernicami Evropske skupnosti" (Koletnik, Odar, 1993, str. 136). To na nek način pomeni, da smo na računovodskem področju že takrat stopili v Evropo.

## **1.6 Spremembe slovenskih računovodskih standardov in njihovo sprejemanje po novem**

Zaradi spremembe uvoda v slovenske računovodske standarde iz leta 1999, je strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo na svoji seji 10. decembra 1999, sklenil dati v javno razpravo nove osnutke slovenskih računovodskih standardov (Turk, Odar, Koželj, 2000, str. 11). Osnutke je pripravila delovna skupina v sestavi: Ivan Turk, Marjan Odar in Stanko Koželj, obravnavala pa sta jih odbor sekcije za računovodstvo in komisija za slovenske računovodske standarde.

Po novem sprejema slovenske računovodske standarde Slovenski inštitut za revizijo (SIR) in sicer v soglasju z ministrom za finance, ki pa si mora pred odločitvijo o soglasju pridobiti tudi mnenje Gospodarske zbornice Slovenije (GZS), Obrtne zbornice Slovenije in Agencije za trg vrednostnih papirjev. Inštitut za revizijo pa mora po sprejemu soglasja standarde objaviti v Uradnem listu RS.

## **1.7 Primerjava slovenskih računovodskih standardov z mednarodnimi računovodskimi standardi**

*Slovenski računovodski standardi* so, kot smo že dejali, pravila o strokovnem ravnanju na računovodskem področju, ki jih oblikuje in izdaja Slovenski inštitut za revizijo. Spoznali smo tudi že, da gre za izvirno

združitve domače računovodske teorije z mednarodnimi zahtevami (Turk, Odar, Koželj, 2000, str. 12).

*Mednarodni računovodski standardi* so na drugi strani vsesplošno uporabljeni. So nekakšen obvezni okvir domačih, slovenskih računovodskih standardov. Izdeluje jih Svet za mednarodne računovodske standarde – International Accounting Standards Comitee – v Londonu (Slovenski računovodski standardi, 1993, str. 8). Uporablja jih lahko vsaka država. Ob tem Slovenija ni izjema. V pomoč so nam pri določenih rešitvah, ki jih slovenski računovodski standardi ne pokrivajo in pri rešitvah, ki so v slovenskih računovodskih standardih preveč teoretske. Seveda pa imamo mi tudi standarde, kakršnih ni v mednarodnih računovodskih standardih. Vse zgoraj naštetu v nekem smislu predstavlja *dilemo*, v kateri smo se znašli (Turk, Odar, Koželj, 2000, str. 15).

Posebnost slovenskih računovodskih standardov je, da obravnavajo računovodenje kot celoto, za notranje in zunanje potrebe podjetij. Mednarodni računovodski standardi se tega lotevajo drugače – usmerjeni so zgolj v zunanje računovodsko poročanje o dosežkih v preteklosti (Turk, Odar, Koželj, 2000, str. 12).

## **2. SPREMLJANJE DOHODKOVNEGA POLOŽAJA NA KMETIJAH V SLOVENIJI**

### **2.1. Pomen knjigovodstva v kmetijstvu (book-keeping)**

Stalno naraščajoča potreba po novih in boljših informacijah, s katerimi bi ugotavljali svoj položaj na trgu oziroma v primerjavi z drugimi, nas je vodila k razvoju sistema, ki bi nam pomagal pri t.i. kmetijskem računovodstvu oziroma knjigovodstvu (angl. book-keeping), ki obsega (Gliha, Štern, 1985, str. 25):

- knjigovodstvo;
- ovrednotenje;
- planiranje (načrtovanje).

K temu je veliko prinesel bliskovit razvoj informatike in njena širitev na vsa področja družbenega in gospodarskega življenja (Udovč, 1997, str. 5). Ker so informacije torej izredno pomembne, je dobro, da le-te priključimo k tradicionalnim proizvodnim dejavnikom (tla, delo in kapital). S tem kmetje, ki imajo na voljo boljše informacije ali hitreje razpolagajo z zadovoljivimi informacijami, dosegajo t.i. »*informacijsko rento*«, ki jim kratkoročno omogoča doseganje boljšega poslovnega rezultata in dolgoročno prispeva k obstoju in večji stabilnosti kmetijskega gospodarstva.

Večkrat se moramo tudi vprašati, ali smo resnično uporabili vse informacije, ki so nam bile na voljo v danem trenutku, kajti če smo imeli uporabno informacijo in je nismo upoštevali, smo se zavestno odpovedali možnosti doseganja višjega nivoja zadovoljstva. In tu se nam poraja vprašanje, "zakaj kmetje številnih, zanje pogosto celo brezplačnih informacij, ne uporabljajo. Ali je vzrok res le v neznanju in nezainteresiranosti, v splošnem malodušju, ki se ga skuša pripisati tej gospodarski panogi? Je mogoče oblika informacij neprimerna ali pa je današnje okolje preveč dinamično in negotovo, da bi bilo naklonjeno novim prijemom" (Kavčič, 1996, str. 123)?

Izhajati je mogoče iz tega, da beseda knjigovodstvo med kmeti ne zveni najbolj domače. Lahko bi rekli, da gre za precejšen prepad med teorijo in prakso na tem področju. Težko si je namreč zamisliti kmeta, ki bi raje prijel v roke svinčnik in papir (še redkeje računalnik), kot npr. lopato, grablje. Razloge seveda lahko iščemo v njihovi "pomanjkljivi" izobrazbi ter slabi poučenosti o praktični uporabnosti knjigovodstva, vendar pa so kmetje pogosto tudi prezaposleni s tehničnimi vprašanji na račun intenzivnejšega ukvarjanja s podjetniškim pristopom do kmetovanja. Prav tako so kmetje večkrat mišljenja, da organiziran informacijski sistem (»knjigovodstvo«) ni potreben (Kavčič, 1996, str. 25). Vendar dejstvo je, da je vodenje knjigovodstva v kmetijstvu prav tako pomembno za kmeta oziroma kmetijo kot za državo, saj je namenjeno prav poznavanju gospodarskega položaja kmetije. Na tak način dobijo kmetije boljši vpogled v rezultate gospodarjenja na svoji kmetiji in s tem možnost sprejemanja čim boljših poslovnih odločitev. Rezultati knjigovodstva pa poleg tega mnogo povedo tudi za državo, kot na primer, kakšni so dohodkovni položaji kmetij različnih proizvodnih usmeritev, različnih velikosti in na različnih območjih s težjimi razmerami za kmetovanje, saj so ti podatki temelj za usmerjanje kmetijske politike.

## **2.2. Namen ugotavljanja uspešnosti gospodarjenja na kmetijah**

Kot smo že omenili, je namen ugotavljanja uspešnosti gospodarjenja na kmetijah dvojen; po eni strani bi radi zadovoljili interes države, po drugi strani pa interes kmetov. Oboji namreč potrebujejo informacije kot vodilo pri odločanju v prihodnosti in podatke kot osnovo za načrtovanje (Štebe, 1998, str. 3). Lahko bi rekli, da gre v tem primeru za kombinacijo med t.i. "knjigovodstvom za agrarno-politične namene", ki izhaja iz zanimanja držav o položaju kmetijstva kot gospodarskega sektorja (na agregatni ravni), ter t.i. "knjigovodstvom za obratoslovne namene", ki skuša zadovoljiti potrebe samega obrata, v našem primeru kmetije (Gliha et al., 1980, str. 5).

Namen ugotavljanja uspešnosti gospodarjenja na kmetijah lahko torej strnemo v naslednje točke:

- poznati gospodarski položaj kmetije in pridobiti ustrezne podatke za načrtovanje gospodarjenja na njej (Jerič et al., 1995, str. 3);
- dobiti ustrezne informacije za odločitve v prihodnosti; za odločitve v kmetijski politiki in za odločitve na ravni kmetije (Rednak et al., 1995, str. 3);
- vrednotenje že sprejetih odločitev in sprejemanje njihovih posledic. Pri sprejemanju razvojnih odločitev moramo ugotoviti šibke točke in prednosti obstoječega poslovanja kmetije. Vedeti moramo, katere aktivnosti se dobro obnesejo in jih je ekonomsko upravičeno v prihodnje širiti in katere je potrebno izboljšati ali celo ukiniti (Kavčič, 1996, str. 26);
- ugotoviti, kako učinkovito kmetija izkorišča razpoložljive resurse in obenem odkriti vzroke, ki najbolj negativno vplivajo na poslovanje kmetije (Kavčič, 1996, str. 36);
- spremljati dohodkovni položaj na kmetijah. Kmetje želijo poznati tehnološke in ekonomske parametre svojega poslovanja, država pa želi poznati stanje na agregatni ravni, spremljati učinke agrarno-političnih ukrepov in doseči primerljivost z ostalimi državami (Pajntar, 1997, str. 1);
- dobiti vpogled v to, kako dobro so bili doseženi cilji gospodarjenja na kmetijah, ki smo si jih postavili (namen managementa). Družinska kmetija, ki je običajno v večinski lasti enega ali več družinskih članov,

ima popolno svobodo pri izbiri ciljev kmetovanja (dokler ne nasprotujejo zakonodaji). Običajno so cilji gospodarjenja na kmetijah mešanica poslovnih ter osebnih ciljev, odvisnih od osebnih nagnjenj posameznika oziroma članov družine. Najpogostejši cilji kmetovanja, katere navajajo tuji in domači strokovnjaki, so: preživeti, ostati v poslu, obstoj kmetije, maksimizirati dobiček, povečati nivo dohodka oziroma ohraniti stabilen nivo dohodka, povečati ali zadržati življenjski standard, doseči želeni življenjski standard, povečanje kmetije, širitev kmetije, predati celotno kmetijo nasledniku, želja po povečanju prostega časa, zmanjšanje napora pri delu. Le redko obstaja le eden od zgoraj navedenih ciljev. Kmetje imajo pogosto več ciljev hkrati, ki obenem tudi niso dobro postavljeni. Zato bi bilo dobro, da bi kmetje prepoznali najpomembnejše cilje in jih rangirali na najvišja mesta, ter jih kasneje tudi zasledovali. Cilji torej morajo obstajati in morajo biti popolnoma jasni, razumljivi ter postavljeni kvantitativno (Kavčič, 1996, str. 1). Poleg tega morajo biti podprti z določenimi odločitvami, bodisi dolgoročnimi bodisi dnevnimi ter biti prilagojeni spremenljivemu okolju (tehnološki napredek npr. izpodrinja tradicionalne oblike kmetovanja in zahteva nenehno prilagajanje). Le s tako postavljenimi cilji je možno sprejemati dobre odločitve in meriti njihovo doseganje. Tudi ko govorimo o knjigovodstvu na kmetijah, bi bilo dobro zasledovati določeni cilj, pa naj bo to boljši dohodkovni položaj ali večja uspešnost kmetije.

### **2.3. Zakaj neugoden dohodkovni položaj na kmetijah v Sloveniji?**

Slovenija se z nekaj več kot 20.000 km<sup>2</sup> uvršča med manjše evropske države. Ker leži na izrazito prehodnem ozemlju, se to odraža tako v naravnih razmerah kot tudi v političnih, ekonomskih in kulturnih značilnostih. Je "dežela hitrih prehodov", saj se na sorazmerno kratki razdalji – dobrih 50 km zračne črte – izmenjavajo zelo različni krajinski tipi. Tako lahko glede na naravne, geografske in družbene značilnosti uvrstimo Slovenijo tudi med najbolj raznolike in pestre evropske države (Cunder et al., 1997, str. 143).

Kmetijstvo je močno *odvisno od naravnega okolja* in sicer od tal in klime; zanj je značilno letno obnavljanje in ravno to daje kmetijski proizvodnji



sezonski značaj. Tesna prepletenost kmetijstva in narave se kaže tudi v vplivih kmetovanja na naravno okolje (Vadnal, Gliha, 1991, str. 9).

Naravne razmere za kmetijsko pridelavo v Sloveniji so torej pestre, z vidika razvojnih možnosti pa jih označimo kot neugodne – težke (Poročilo o stanju kmetijstva, gozdarstva in živilstva v letu 1994, 1996). Z vidika pridelovalnih razmer so osnovne značilnosti Slovenije naslednje:

- *velika gozdnatost* (več kot 50%), kar pomeni, da velik delež zemlje v Sloveniji zato ni primeren za kmetijsko pridelavo; Slovenija je na vrhu evropskih držav po gozdnatosti, skupen obseg kmetijskih zemljišč pa se stalno zmanjšuje.
- *neugoden relief* oziroma izrazita reliefna razčlenjenost (nagib kmetijskih zemljišč); zaradi tega je Slovenija pretežno hribovita in gorata, pomemben delež pa predstavljajo tudi kraška področja. Kar dobra tretjina ozemlja naše republike leži na nadmorski višini nad 600 metrov, kar pomeni 13,1% vseh naselij in 4,8% vsega prebivalstva (Cunder, 1992, str. 52-54).
- *velik delež absolutnega travinja* (majhen delež njiv) – le-to vpliva na nizko stopnjo prilagoditvene sposobnosti kmetijstva. Razumljivo je, da je zato v Sloveniji govedoreja prevladujoča kmetijska dejavnost. Večji delež travinja v strukturi kmetijske zemlje imata v Evropi le Irska in Švica (Štebe, 1998, str. 2).

*Kar dve tretjini slovenskih kmetij gospodari v razmerah, kjer so proizvodne možnosti zaradi različnih naravnih ali družbenih dejavnikov omejene.*

Poleg neugodnih naravnih razmer je eden glavnih problemov slovenskega kmetijstva tudi ta, da v Sloveniji prevladujejo *majhne in razdrobljene posesti* (Osterc et al., 1992, str. 17-18). Ob tem je treba poudariti, da se proces drobljenja kmetij kljub temu v preteklem desetletju ni ustavil (Kovačič, 1996, str. 5) in se s tem povprečna velikost parcele v Sloveniji še zmanjšuje (Cunder et al., 1997, str. 153).

Čeprav je posestna struktura eden najpomembnejših razlogov za težave slovenskega kmetijstva in kmetijske politike (enako velja tudi za Evropsko unijo), pa je po drugi strani *velikost posesti* tudi eden najpomembnejših kazalcev konkurenčne zmožnosti kmetije (Erjavec et al., 1998/1999, str. 67).

Povprečna velikost kmetije v Sloveniji je 7,8 ha vseh zemljiških kategorij. 28% vseh kmetij ima posest manjšo od 1 ha (približno polovica kmetij v Sloveniji ima še vedno manj kot 2 ha), skoraj 70% manj kot 5 ha in le 17% več kot 10 ha (Statistični podatki o kmetijstvu; popis 2000). V primerjavi z razvito Evropo so torej kmetije pri nas izjemno majhne. Z vidika skupne kmetijske zemlje so v povprečju kar trikrat manjše kot podobni obrati v državah Evropske unije in imajo praviloma veliko število majhnih parcel (Cunder, 1992, str. 52-54).

Razumljiva posledica le-tega je seveda *velik delež mešanih kmetij*. V Sloveniji je bilo v začetku 90-tih registriranih 112.000 kmetij, kar pomeni upad števila za 4,5% v zadnjih desetih letih. Skoraj polovica vseh (49,8%) je t.i. mešanih kmetij, ki imajo kombiniran vir dohodka iz kmetijske dejavnosti in zaposlitve v drugih sektorjih (dodatni dohodek izven kmetije). Dejstvo je, da so gospodarstva oziroma kmetije v Sloveniji premajhne, da bi lahko zagotovile zadovoljiv in primeren dohodek samo iz kmetijske dejavnosti (Rednak, Volk, 1995, str. 149). Samo 21,3% je čistih kmetij, ostalih 28,9% imajo dopolnilne (19,2%) in ostarele (9,7%) kmetije. Socio-ekonomska struktura kmetij v Sloveniji je torej dokaj stabilna (Kovačič, 1996, str. 3). Seveda pa podatki s kmetij, ki vodijo knjigovodstvo, kažejo drugačno sliko (glej 5. poglavje). Vzroke za to bi lahko iskali predvsem v nereprezentativnosti vzorca.

Drugače pa je s starostno strukturo na kmetijah v Sloveniji. Le-ta je izredno neugodna in se je v zadnjem desetletju še poslabšala (Kovačič, 1996, str. 4) oziroma se še poslabšuje. Ogromno ljudi pripisuje vzrok temu možnost zaposlitve na kmetiji.

Poleg teh glavnih značilnosti in predvsem problemov slovenskega kmetijstva, pa bi rada omenila tudi druge stvari, ki botrujejo neugodnemu dohodkovnemu položaju kmetij v Sloveniji. Le-te strnemo v tri skupine:

- obremenjenost s stalnimi stroški osnovnih sredstev;
- neorganiziranost in lahko bi rekli tudi neznanje, nezaupanje;
- kmetijska politika - naravne in strukturne neugodnosti ter visoki stroški vodijo v nižje dohodke v primerjavi s paritetnimi dohodki (Rednak et al., 2001, str. 20-25) in v zahtevo ter v uveljavitev izrazito naravnane protekcionistične kmetijske politike (Erjavec et al., 2001, str. 41-50).

## 2.4. Potreba po organiziranem vodenju knjigovodstva na kmetijah

Omenili smo nekatere probleme slovenskega kmetijstva (razdrobljena posestna in parcelna struktura, pretežno neugodne naravne razmere, obremenjenost s stalnimi stroški osnovnih sredstev, neorganiziranost ter ne dovolj zaščitna kmetijska politika), ki botrujejo neugodnemu dohodkovnemu položaju kmetij v Sloveniji. Pri tem pa nimamo podatkov, s katerimi bi položaj argumentirali (Pajntar, 1997, str. 1). Tudi poznavanje parametrov, s pomočjo katerih bi lahko sklepali o dohodkovnem položaju kmetij različnih proizvodnih usmeritev, različnih velikosti, na različnih območjih,... je slabo. Ravno zaradi tega smo se v Sloveniji odločili prevzeti metodologijo, ki smo jo poimenovali "**mreža knjigovodskih podatkov s kmetij**" ali kar **FADN - Farm Accountancy Data Network**.

Čeprav smo v Sloveniji začeli uvajati knjigovodstvo (na večjem številu kmetij) po FADN metodologiji šele v letu 1994 in sicer na pobudo Ministrstva za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, pa velja opozoriti, da ima Slovenija že kar nekaj izkušenj na področju kmetijskega knjigovodstva. Že od konca šestdesetih let namreč teče v okviru Kmetijskega inštituta Slovenije **projekt analitičnega knjigovodstva**, ki je bil veliko pomembnejši od FADN sistema, vendar ima veliko slabost – vzorec zajetih kmetij je namreč sorazmerno majhen (le okoli 20-30 kmetij). Sistema se sicer medsebojno ne podvajata, temveč se dopolnjujeta: FADN sistem daje predvsem informacije o kmetiji kot celoti, tj. splošno sliko o ekonomskem položaju kmetije, in je namenjen zlasti agrarno-političnim potrebam; podatki analitičnega knjigovodstva pa imajo večjo analitično moč, saj dopuščajo sklepanje o vzrokih ugotovljenega stanja, razčlenjeno po posameznih kmetijskih pridelkih (Esih, Cunder, 1996, str. 5). Seveda pa je ta podrobnejši sistem za večino naših kmetij prezahteven, za državo pa predrag, zato smo ta sistem opustili.

### **3. FADN – Farm Accountancy Data Network**

Metodologija FADN je uveljavljena v vseh državah Evropske unije in je torej osnova za usmerjanje kmetijske politike in s tem tudi osnova statistike v teh državah. Lahko bi rekli, da gre za uradno priznan informacijski sistem znotraj skupne kmetijske politike (v nadaljevanju SKP), ki ga v celoti podpira tudi EUROSTAT. Zagotavlja popolno primerljivost kazalnikov gospodarske uspešnosti na ravni kmetije, obenem pa omogoča tudi analize na nacionalni in meddržavni ravni, saj predpostavlja celo vrsto enotnih opredelitev, kot so na primer opredelitve območij z omejenimi dejavniki za kmetijsko pridelavo, enotne datjave in podpore kmetijstvu, enotna proizvodna tipologija kmetij in podobno (Pajntar, 1997, str. 1).

Gre za harmoniziran sistem spremljanja dohodkovnega položaja kmetij, ki služi kot pripomoček pri sprejemanju političnih odločitev na področju kmetijstva in ima sorazmerno dolgo tradicijo (Kavčič in Pajntar, 1997, str. 100). Idejne zasnove zanj so bile namreč postavljene že v ustanovni listini Evropske gospodarske skupnosti. Omenjamo Rimsko pogodbo (orig. The Treaty of Rome) iz leta 1957, ki med cilje SKP uvršča tudi zahtevo po zagotavljanju primerne življenjskega standarda kmečkega prebivalstva. Prva zakonodaja s tega področja sega v leto 1965 (Council Regulation 79/65/CEE). S tem je bil postavljen enoten poenostavljen knjigovodski sistem, ki se je skozi čas s številnimi dopolnili občasno spreminjal in dograjeval (The Calculation of Economic Indicators, 1991, str. 13).

Čeprav metodologija FADN predpostavlja določene enotne opredelitve, je sam način spremljanja dohodkovnega položaja kmetij poenostavljen in tako ne zajema vseh elementov knjigovodstva, kot ga poznajo gospodarske družbe po pravilih računovodskih standardov (Pajntar, 1997, str. 3). V ozadju je naš namen in cilj, ki smo si ga zadali že na samem začetku. Radi bi namreč približali "knjigovodstvo" čim večjemu številu kmetij.

**Osnovna naloga FADN metodologije** je na podlagi sorazmerno majhnega vzorca – skupno okoli 57.000 kmetij – zbiranje podatkov in ocenjevanje dohodkovne zanimivosti različnih proizvodnih tipov kmetij v posameznih članicah. Te informacije naj bi služile za analizo učinkov različnih političnih ukrepov (Kavčič, Pajntar, 1997, str. 100-101). Vsaka

članica pa organizira zbiranje podatkov na njej najbolj ustrezen način, vendar pa se mora zagotoviti spoštovanje vsaj osnovnih načel, med njimi načela zaupnosti podatkov in reprezentativnosti vzorca. V vzorec so namreč lahko izbrane samo kmetije, ki dosegajo določen minimalni prag kmetijske proizvodnje (le-ta ni enak za vse članice) in ki so dovolj velike, da lahko zagotovijo glavno zaposlitev kmetu ter njemu in njegovim družinskim članom omogočajo doseganje zadovoljivega oziroma paritetnega dohodka.

### **3.1. Zbiranje in obdelava podatkov**

V državah Evropske unije zbirajo podatke na reprezentativnem vzorcu kmetij, ki jih izberejo izmed kmetij, ki vodijo davčno knjigovodstvo ali pa so ga dolžne voditi zato, da od države prejemajo finančne podpore. V "evropskem" vzorcu je tako *povprečna zastopanost kmetij 1,31%* (Pajntar, 1997, str. 2). FADN metodologija praviloma zajema zgolj profesionalne, le na Nizozemskem tudi mešane kmetije. Zanimivo je, da je povprečna velikost kmetij v vzorcu zmeraj višja od dejanske povprečne velikosti kmetij v posamezni državi; poleg tega pa velja tudi, da kmetije različno dolgo ostajajo v vzorcu.

Pri nas imamo o poslovanju kmetij zelo malo podatkov, saj se kmetije odločijo za ta korak večinoma neodvisno od vseh zahtev, kar pomeni izključno zato, da vodijo knjigovodstvo zase (Strniša, 2000, str. 31-34). Praksa obveznega knjigovodstva torej v Sloveniji še ni razširjena. Vodenje knjig za davčne namene za kmetije ni potrebno. Kmetije iz naslova kmetijske dejavnosti so namreč obdavčene pavšalno preko katastrskega dohodka (razen izjem).

Poleg tega izmed kmetij, ki vodijo evidence iz davčnih razlogov, nikakor ne bi mogli sestaviti reprezentativnega vzorca. Obveza vodenja knjigovodstva v primeru, ko je kmetija prejela sredstva iz naslova »mladih gospodarjev na kmetijah«, se je pričela v letu 1998 in se v letu 1999 razširila še na ostale prejemnike investicijskih sredstev nad določeno vsoto, ki so kandidirali na skupen razpis Ministrstva za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano ter Sklada za regionalni razvoj in ohranjanje poseljenosti slovenskega podeželja (Pajntar, 2000, str. 26).

Obračunsko obdobje knjigovodstva na kmetijah v Sloveniji je koledarsko leto. Temu je prilagojeno tudi zbiranje podatkov (Pajntar, 1997, str. 5). Na začetku leta se izpolnijo popisni listi o zmogljivostih na kmetiji oziroma preglednice z navodili za izpolnjevanje ustreznih podatkov (osnovni in splošni podatki o kmetiji, delovna sila, gospodarska poslopja, mehanizacija in oprema, raba zemljišč,...), na koncu leta pa je potrebno v popisne liste vnesti le spremembe glede na začetek obračunskega obdobja. Če kmetije z vodenjem knjigovodstva nadaljujejo, jim zaključni popis obenem predstavlja tudi začetni popis za naslednje leto. Poleg popisnih listov pa poznamo tudi t.i. mesečna poročila. Le-ta so namenjena bolj sprotnemu, opisnemu zapisovanju poslovnih dogodkov, in jih morajo kmetje poslati vsak mesec izvajalcu vnosa in obdelav knjigovodskih podatkov.

Zajem in obdelava podatkov potekata v Sloveniji na metodološko precej primerljivi ravni (Kavčič, Pajntar, 1997, str. 100-103); zaradi objektivnih okoliščin pa procesa zaenkrat še ni mogoče vsebinsko zaokrožiti, saj še nimamo strukturnega popisa kmetij, s čimer tudi ni narejen izbor kmetij na podlagi stratifikacije celotne populacije (posledica: nereprezentativen vzorec, nepripravljenost kmetov za sodelovanje in njihovo nezaupanje); prav tako pa tudi še nimamo pravih rešitev za nekatera vsebinska vprašanja kot npr. realna vrednost zemljišč. To delo zbiranja in obdelave podatkov v različnih državah zaupajo različnim institucijam, t.i. Liaison Agency (Farm Accountancy Data Network – An A-Z of methodology, 1989, str. 2). V Sloveniji je za pridobivanje kmetov k sodelovanju in pomoč pri vodenju knjigovodstva zadolžena Kmetijska svetovalna služba; podatke pa zbira, obdeluje in arhivira **podjetje agroPORT, d.o.o.** z Bohinja, ki je po pravilih FADN metodologije izdelalo tudi računalniški program za obdelavo podatkov. Dokler nismo člani Evropske unije, nam podatkov ni potrebno posredovati v Bruselj, vendar pa so tam z našo aktivnostjo seznanjeni.

**Podatkovni model** je natančno predpisan in tako enak za vse evropske države. Je nekakšna oblika zapisa vseh potrebnih podatkov s kmetij, združenih v 13 preglednic - od A do M (Pajntar, 1997, str. 5-6). Zelo natančno opredeljeni podatki zagotavljajo enoznačnost in primerljivost rezultatov med vsemi državami, na primer v vseh državah Evropske unije določena številka zapisa pomeni natanko določen podatek (lokacija kmetije ima na primer povsod zaporedno številko 31). Prav tako zanimivo dejstvo je tudi to, da predstavlja podatkovni model osnovo za izračunavanje približno 110 tehnoloških in ekonomskih kazalnikov, ki jih

sistem FADN danes rutinsko izračunava (The Calculation of Economic Indicators, 1991, str. 25).

### **3.2. Opredelitev ustreznih kmetij za vključitev v vzorec opazovanja**

V polje opazovanja oziroma v vzorec vključujemo le tiste kmetije, ki veljajo za t.i. *komercialne*. Komercialna kmetija je po FADN definirana kot kmetija, ki je dovolj velika, da nudi kmetu opravljanje glavne dejavnosti, s katero dosega neko zadovoljivo raven dohodka za vzdrževanje njegove družine. Prav tako pa mora kmetija, da postane komercialna, presegati določen prag minimalne kmetijske proizvodnje (Farm Accountancy Data Network – An A-Z of methodology, 1989, str. 9). Ta minimalen prag je ekonomska velikost, ki si jo določi vsaka država glede na splošno gospodarsko stanje in stanje v kmetijstvu. Izražena je v denarnih enotah (enotah evropske velikosti oziroma European Size Units – ESU) in ne v ha ali številu živine (Pajntar, 1997, str. 4). Za njen izračun potrebujemo popis obsega dejavnosti na kmetiji in vrednosti standardnih pokritij (Standard Gross Margin – SGM) ter dejavnosti za območje, ki mu kmetija pripada.

Vse kmetije, ki presežejo določeno ekonomsko velikost, so zajete v register kmetij, kjer so tako le kmetije tržnega značaja, večji pa je poudarek na osnovni kmetijski dejavnosti kot na primer gozdarstvu ali dopolnilnih dejavnostih (turizem na kmetiji) (Farm Accountancy Data Network – An A-Z of methodology, 1989, str. 2).

Vse doslej je bilo v slovenski vzorec FADN sistema zajetih od 250 do 350 kmetij. Če bi pa hoteli zadostiti že prej omenjenemu pogoju 1,31% zastopanosti kmetij v vzorcu, bi morale voditi knjigovodstvo približno 944 kmetij. Ker tega pogoja ne dosegamo, se soočamo s problemom nereprezentativnosti vzorca. Velik problem nam povzroča tudi »osnovno pravilo«, ki pravi, da je vodenje knjigovodstva *prostovoljno* (ni namenjeno davščinam), kar pa pomeni, da so zanj zainteresirane predvsem nadpovprečno velike, specializirane kmetije (profesionalno kmetovanje), manj pa manjše kmetije in manj pogoste proizvodne usmeritve, kot na primer poljedelske in vrtnarske kmetije ter kmetije, usmerjene v rejo drobnice in perutnine. Osnovnih kriterijev za izbor kmetij v vzorec torej ni smiselno naštevati, saj so se le-ti izkazali za

nepomembne. Kot osnovno vodilo pri izboru kmetije v vzorec je namreč treba upoštevati predvsem pripravljenost kmetov za sodelovanje oziroma zapisovanje in posredovanje podatkov (Kavčič, Pajntar, 1997, str. 103). Kljub temu, da je kmetijam zagotovljena anonimnost, uporaba podatkov zgolj v strokovne in raziskovalne namene ter da jim je zagotovljeno tudi dejstvo, da smejo biti podatki objavljeni le v obliki zbirnih obdelav za večje število kmetij (Pajntar, 1997, str. 1), se temu nezaupanju in nepripravljenosti kmetov ne moremo izogniti. S podobnimi težavami se srečujejo tudi v večini držav EU.

**Vzorec kmetij**, ki so pripravljene sodelovati pri tem pomembnem podvigu ugotavljanja ekonomske uspešnosti kmetij, torej **ni reprezentativen**, kot je predhodno že omenjeno, saj so zainteresirane kmetije nadpovprečno velike, večinoma se nahajajo v hribovitem in višinskem območju (Pajntar, 1997, str. 76). Vendar nekaj lahko kljub temu storimo v to smer. Če kmetije pred njihovo izbiro v vzorec stratificiramo, s tem izboljšamo reprezentativnost vzorca oziroma zagotovimo, da so v vzorec zajeti vsi tipi kmetij, t.j. majhne kmetije, specifične kmetije ipd. Dejansko s tem dosežemo zmanjšanje potrebne velikosti vzorca oziroma njegovo pocenitev, ne da bi pri tem zmanjšali veljavnost zaključkov.

Poleg zgoraj omenjenega problema izbire kmetij v vzorec je potrebno omeniti še enega. Namreč, vključena kmetija lahko včasih opusti vodenje knjigovodstva pred koncem obračunskega obdobja. V tem primeru moramo najti ustrezno zamenjavo (Farm Accountancy Data Network – An A-Z of methodology, 1989, str. 20).

#### **4. SLOVENSKI RAČUNOVODSKI STANDARDI (SRS) IN (EKONOMSKI) KAZALNIKI FADN**

Že od samega začetka je naš sistem skoraj povsem prilagojen zahtevam evropske FADN metodologije. Pravila smo sicer prilagodili našim potrebam, in sicer tako, da smo nekaj nam pomembnih postavk in kazalnikov dodali, nekatere pa (začasno) izpustili. Splošno je pravilo, da je voditi knjigovodstvo tem težje, čim bolj je pestra struktura proizvodnje, čim bolj je usmeritev delovno intenzivna in čim bolj so trgu prepuščene prodajne poti.



Vse to je seveda res, vendar se moramo zavedati, da marsikje tudi v drugačnih pogojih, ki bi naj bili celo ugodni za vodenje knjigovodstva, to ne drži povsem. Mnogi kmetje se ne želijo spuščati v ta sistem, četudi jim to ne bi povzročalo kakšnih problemov, saj v ta sistem sploh ne verjamejo, vanj nimajo zaupanja, poleg tega pa tudi ne posebnega interesa. Zato bi bilo potrebno takšne kmete ozavestiti, kako pomembno je vodenje knjigovodstva za razvoj kmetijstva na ravni države.

#### **4.1 Ekonomska velikost kmetij**

Za ugotavljanje ekonomske velikosti kmetij potrebujemo v prvi vrsti t.i. **standardizirana pokritja** (*Standard Gross Margin ali SGM*), nadalje pa tudi njihov seštevek (skupno standardizirano pokritje kmetije ali total SGM). Standardizirano pokritje je razlika med prihodkom in določenimi spremenljivimi stroški posameznih stroškovnih nosilcev (pridelkov) na ha ali GVŽ. Izračunamo ga kot triletno povprečje za vse pridelke in so različni za različna območja. Z njimi lahko izračunavamo tudi proizvodni tip oziroma proizvodno usmeritev kmetije (type of farming). Kadarkoli so SGM-ji na novo izračunani oz. ažurirani (običajno je to na dve leti), je potrebno ponovno preračunati ekonomsko velikost kmetij (Pajntar, 1997, str. 4). Ti izračuni temeljijo na empiričnih podatkih, tj. knjigovodstvu in modelnih izračunih. Po veljavnih slovenskih računovodskih standardih bi to ekonomsko kategorijo imenovali *prispevek za kritje stalnih stroškov*, kar pa v kmetijstvu ni potrebno, saj se je že uveljavil in celo udomačil termin pokritje.

Za poenotenje in lažjo primerjavo z ostalimi članicami Evropske unije pa sta vpeljana še dva pojma. Eden je **evropska enota ekonomske velikosti** (European Size Unit ali ESU), ki je v bistvu nek dogovorjeni znesek in po zadnjem dogovoru znaša 1200 ekujev. Drugega pa dobimo, če skupno standardizirano pokritje kmetije delimo z ESU. S tem dobimo rezultat, ki že neposredno določa **razred ekonomske velikosti** (Pajntar, 1997, str. 4). Glede na ekonomski položaj kmetijstva si vsaka država določi svoj prag – razred ekonomske velikosti, ki je obenem prag zajetja kmetij v register. Le-ta je med državami zelo različen. Izraženo v razredih ekonomske velikosti je ta na Portugalskem 1, v Grčiji, Španiji, na Irskem in v Italiji 2, na Danskem 4, v Nemčiji, Franciji, Luxemburgu in Veliki Britaniji 8, Belgiji 12 in na Nizozemskem 16 ESU.

## 4.2 Ugotavljanje poslovnega rezultata

Poslovni rezultat nam kaže, kako uspešno je gospodarski subjekt, v našem primeru je to kmetija, posloval v določenem časovnem obdobju in je torej razlika med prihodki in odhodki gospodarskega subjekta v tem obdobju. Kot pri večini ostalih gospodarskih subjektov je tudi v primeru kmetijskega gospodarstva to časovno obdobje koledarsko leto (Udovč, 1997, str. 71-72). Seveda se srečujemo z več kategorijami poslovnega rezultata, med katerimi so v kmetijstvu najpomembnejše:

- prispevek za kritje, ki ga pogosto označimo kar z izrazom pokritje,
- dohodek in
- čisti dobiček.

Ker obravnavamo kmetijo oziroma kmetijsko gospodarstvo kot celovit sistem, pri izračunavanju uspešnosti poslovanja ne upoštevamo vmesnih stroškov in prihodkov za produkte (t.i. vmesna proizvodnja), ki prehajajo iz enega v drug element (na primer lastna krma za domačo proizvodnjo), temveč upoštevamo, da morajo biti stroški vseh vmesnih produktov realizirani v končnem tržnem produktu, kot na primer krma v prodanem mleku ali mesu in podobno (Udovč, 1997, str. 72).

Kot kratkoročni kriterij ugotavljanja uspešnosti poslovanja kmetijskega gospodarstva, se zelo pogosto uporablja že prej omenjeni **prispevek za kritje stalnih stroškov** oziroma kar **pokritje** (rezultat 601), ki predstavlja znesek, ki je namenjen kritju vseh stalnih stroškov, stroškov dela, dajatev, obveznosti do virov financiranja in vsebuje tudi eventualni čisti dobiček. Skupni znesek pokritja dobimo tako iz razlike med vsemi prihodki kmetije (glej rezultat 130) in vsemi spremenljivimi stroški kmetije (glej rezultat 270) (Udovč, 1997, str. 72). Dejansko najdemo tudi v Slovenskih računovodskih standardih podobno opredelitev, t.j. da gre za "razliko med prihodki od prodaje in spremenljivimi stroški prodanih proizvodov in storitev", hkrati pa lahko zasledimo še, da "... je razširjeni poslovni izid iz prodaje, ki pokriva tako stalne stroške (v prodanih količinah) kot tudi dobiček" (Slovenski računovodski standardi, 1993, str. 99-100).

Naslednja kategorija je **dohodek**. To je vrednostni izraz za novo ustvarjeno vrednost in ima hkrati tudi precejšnjo informacijsko vrednost, še posebej na tistih kmetijskih gospodarstvih, kjer lastnik in njegovi družinski člani predstavljajo večino razpoložljive delovne sile. Za taka kmetijska gospodarstva namreč velja, da je dohodek, ki ga zmanjšamo še za dajatve in eventuelne obveznosti do virov financiranja, tista ekonomska kategorija, ki predstavlja sredstva za preživetje kmetijskega gospodarstva in članov kmečkega gospodinjstva. Čisti dobiček pa je le dodatni pogoj za razširjeno reprodukcijo (Udovč, 1997, str. 73). Seveda pa je možno dobiček izračunati na več načinov in sicer v odvisnosti od želja uporabnika. V Slovenskih računovodskih standardih bi na strani 100 našli naslednjo opredelitev dohodka: "... je seštevek čistega dobička, plač, davkov in prispevkov ter obresti, zmanjšan za izgubo".

FADN metodologija opredeljuje *kmetijski dohodek* podobno, in sicer kot "dobiček kmetov (povečan za njihov vložek dela – plača za vloženo delo), ki je razlika med vrednostjo prodaje - prihodkov in nakupov - odhodkov." To seveda drži, vendar moramo vse te vrednosti korigirati za amortizacijo zgradb, opreme in mehanizacije, za plačila obresti, najemnin in morebitnega plačanega dela ter upoštevati še kup postavk, preden pridemo do vrednosti, ki jo "zaslužijo" kmet in člani njegove družine iz kmetijske dejavnosti. Ker pa se vrednost denarja med leti spreminja, moramo za oceno realnih dohodkov kmetov dobljene vrednosti korigirati tudi za inflacijo (Erjavec et al., 1998/1999, str. 152). Odgovor na zgornje vprašanje torej niti malo ni enostaven. Prav tako pa tudi izračun kmetijskega dohodka ni enostavna naloga, ne na ravni ene same kmetije, še manj pa na nacionalni ravni, kjer je zajetih ogromno raznolikih kmetij.

Omenili smo tudi že **čisti dobiček**, ki je prav tako izredno pomembna kategorija poslovnega rezultata. V naši zasebni kmetijski praksi ima svojo informacijsko vrednost predvsem kot podatek o reprodukcijskem (razvojnem) potencialu analiziranega kmetijskega gospodarstva. Seveda se njegov pomen povsem spremeni, če imamo v obravnavi kmetijsko gospodarstvo, kjer je delo opravljeno izključno, ali v veliki večini, z najeto delovno silo. V tem primeru namreč postane ustvarjanje dobička osnovni cilj kmetovanja (Udovč, 1997, str. 73).

Slovenski računovodski standardi na eni strani opredeljujejo čisti dobiček kot dobiček, zmanjšan za davke iz dobička, dobiček sam pa kot razliko med prihodki in odhodki (Slovenski računovodski standardi, 1993, str. 100). Takšno je osnovno razmišljanje vseh ekonomistov – dobiček naj bi bil *presežek, ki ostane potem, ko so poravnani vsi "stroški"* (vsi inputi – resursi, potrebni za proizvodni proces, so vkalkulirani po polni ceni). Za naš namen, tj. vodenje kmetije, pa je smiselno razmišljati nekoliko drugače, se pravi z nekoliko drugačnega izhodišča.

Pomembno je, da iz stroškov izključimo inpute, ki jih je prispeval lastnik sam in njegovi družinski člani (Kavčič, 1996, str. 34). Na strani stroškov s tem ni upoštevana bremenitev za fizično delo, ki ga je prispeval lastnik kmetije skupaj z družinskimi člani (»neplačano delo«). Tudi čas, porabljen za vodenje kmetije, ni upoštevan med postavkami stroškov. Nadalje, upoštevani so stroški tujega kapitala (to je obresti za najeti kapital), ni pa vključene nobene bremenitve za kapital, ki ga je prispeval lastnik iz lastnih virov. Sledi, da dobiček, kot je prikazan v finančnih računih, predstavlja plačilo lastniku kmetije in njegovim družinskim članom za njegov oziroma njihov vložek dela, managementa in kapitala. Gledano z očmi ekonomista to niso neomejeni resursi, zato bi morali po ekonomski logiki njihovo vrednost upoštevati kot oportunitetni strošek.

## **4.3 Ekonomski kazalniki FADN**

### **4.3.1 Rezultat 130: Skupni prihodek**

Po definiciji Slovenskih računovodskih standardov je skupni prihodek razčlenjen na prihodke od poslovanja – prodaje proizvodov in storitev, prihodke od financiranja in izredne prihodke. Vsak od teh je potem še nadalje razčlenjen (Slovenski računovodski standardi, 1993, str. 92-93). Načelno bi lahko dejali, da so redni prihodki le prihodki od poslovanja in prihodki od financiranja, saj je med izrednimi prihodki precej neobičajnih postavk in postavk iz preteklih let.

Metodologija FADN obravnava za razliko od slovenskih računovodskih standardov v skupnem prihodku le kategorijo prihodkov od poslovanja – "proizvodnje", to je od prodaje pridelkov in storitev (upoštevani so torej le "tržni pridelki"), ki tako vsebuje (Pajntar, 1997, str. 22):

- celotni znesek za prodane proizvode, ne glede na to, ali so bili pridelani v tekočem ali prejšnjem obračunskem obdobju, ali gre za prodajo zalog ali sprotnih pridelkov. Upoštevati je treba tudi vrednost pridelkov, ki se kot stranski proizvod vrnejo na kmetijo.
- med prihodke sodijo tudi zakupnine za zemljišča, oddana v najem (v tem primeru gre za *poslovni najem*, saj izkazuje najemodajalec sredstva, dana v najem, še naprej kot svoja), niso pa vštete premije, dotacije, regresi, kompenzacije in druge intervencije;
- nadomestila, na primer odškodnino od zavarovalnice, prav tako vnesemo med prihodek od prodaje, če je možno k vsaki vrsti pridelka ustrezen znesek, če pa to ni mogoče, upoštevamo celotni znesek pri *točki 181 – Drugi proizvodi in prejemi*;
- prihodek je seveda tudi vrednost pridelkov, porabljenih v gospodinjstvu (dejstvo je, da če jih ne bi porabili v gospodinjstvu, bi jih lahko prodali; enako velja na primer za doma potrošena drva);
- med prihodke po FADN metodologiji upoštevamo vrednost doma pridelanega semena in sadik ter vrednost doma pridelane krme, ki je na določenem območju tržno blago. Paziti moramo, da ob tem ne zajamemo krme za reprodukcijo, ki pa je ni smiselno obravnavati kot prihodek, saj bi morali njeno vrednost oceniti, to upoštevati najprej kot prihodek rastlinske pridelave, nato pa še kot strošek živinoreje, kar pa na končni poslovni izid (dohodek) dejansko sploh ne bi vplivalo;
- prihodek so lastna vlaganja v povečanje vrednosti osnovnih sredstev (na primer gradnja gospodarskih poslopij, naprava in nega trajnih nasadov do rodnosti);
- v prihodku je upoštevana sprememba vrednosti zalog pridelkov (povečanje zalog je prihodek, zmanjšanje odhodek), enako pa tudi sprememba vrednosti živine;
- posebnost je obravnavanje *prihodka od živinoreje* – čeprav je plemenska in delovna živina po definiciji (slovenskih) računovodskih standardov osnovno sredstvo, ji ne smemo obračunavati stroškov amortizacije. V ozadju je čisto logična razlaga, ki pa je na tem mestu ni potrebno posebej označevati. Iz tega razloga je torej vsa prodaja živine obravnavana kot prihodek, ves nakup pa kot strošek. Vlaganja v obnovo osnovne črede so med ostalimi, se pravi sprotnimi stroški živinoreje. Tu gre za določeno poenostavitev: "stroški z obnovo osnovne črede so v povprečju enaki, kot bi bila izračunana amortizacija doma prirejene osnovne črede!"

Po omenjeni metodologiji torej dokaj natančno spremljamo prihodke od posameznih aktivnosti, medtem ko stroške neprimerno manj (Pajntar, 1997, str. 76), kot bomo videli v nadaljevanju. O ekonomski uspešnosti posameznih pridelkov tako ne moremo sklepati, pač pa lahko mnogo več izvemo o gospodarjenju celotne kmetije, kar pa se zdi mnogim kmetom premalo. Zdi se jim celo, da s sistemom nimajo nobenih koristi. Ravno ti kmetje bi nam morali biti *vodilo, v katero smer in kako hitro se širiti*.

### 4.3.2 Stroški

O stroških in prav tako tudi o izdatkih pogosto govorimo in slišimo. Gre za "zavestno uničevanje koristnih stvari v procesu proizvodnje z namenom, da v zameno dobimo bolj koristne stvari ali dosežemo druge učinke" (Vadnal, Gliha, 1991, str. 71). Konkretno sicer govorimo o potroških prvin poslovnega procesa (delovnih sredstev, predmetov dela, storitev in dela), vendar če le-te vrednostno oziroma denarno izrazimo, gre za stroške.

Slovenski računovodski standardi razčlenjujejo stroške po več kriterijih. Pomembna je delitev po naravnih vrstah stroškov, lahko bi dejali tudi po prvinah poslovnega procesa. Tako dobimo naslednje vrste stroškov (Slovenski računovodski standardi, 1993, str. 80):

- stroški materiala,
- stroški storitev v ožjem pomenu (proizvodnih, prevoznih, svetovalnih ipd.),
- stroški amortizacije,
- odpisi zalog in terjatev,
- stroški dela (oziroma vračunanih osebnih dohodkov),
- stroški dajatev.

Najpomembnejša pa je delitev stroškov, prav tako po Slovenskih računovodskih standardih, na **stalne (fiksne) stroške**, med katerimi je najpomembnejši strošek amortizacije, in **spremenljive (variabilne) stroške**.

Oboji nastajajo pri poslovnih procesih, različno je le njuno razmerje. Tako je znano, da na stalne stroške spremembe v obsegu poslovanja oziroma proizvodnje ne vplivajo in obstajajo tudi, če proizvodnja ne poteka. Na drugi strani pa so spremenljivi stroški, ki pa se spremenijo ob vsaki

spremembi obsega proizvodnje. V primeru, da proizvodnja ne poteka, teh stroškov dejansko ni.

Metodologija FADN deli stroške na (Pajntar, 1997, str. 10-12):

- stroške dela in mehanizacije (plače delavcem skupaj z davki in dajatvami za socialno, pokojninsko in invalidsko zavarovanje, tuje storitve in najeto delo, tekoče vzdrževanje mehanizacije – ni povečanja tržne vrednosti osnovnega sredstva, pogonsko gorivo in mazivo, stroški avtomobila);
- posebne stroške živinoreje (kupljena krma, veterinarske storitve, zdravila, analize mleka, najemnina za hleve, vodenje rodovniške knjige, čistila za živinorejsko opremo itd.);
- posebne stroške rastlinske pridelave (kupljeno seme in sadike, doma pridelano in porabljeno seme in sadike, kupljena gnojila in sredstva za izboljšanje zemljišča, sredstva za varstvo rastlin itd.);
- splošne stroške in dajatve (tekoče vzdrževanje zgradb in opreme, elektrika, ogrevanje gospodarskih prostorov, voda za namakanje, zavarovanje pridelkov in živine, dajatve, ostali splošni stroški);
- stroške zemljišč (najemnine, rente, zavarovanje zgradb, davek na zemljišča in zgradbe);
- obresti.

Na splošno lahko rečemo, da so v kmetijstvu določene posebnosti – tako upoštevamo med stroški le delež, ki je porabljen izključno za kmetijsko dejavnost.

V kmetijstvu imajo torej primarno vlogo predvsem *proizvodni stroški* – t.j. stroški v zvezi s proizvodnjo. Le-ti imajo namreč določen vpliv na poslovni uspeh kmetije oziroma njeno gospodarnost. Vse bolj pa so pomembni tudi stroški dela, saj postaja delo z razvojem znanosti in pridelovalnih postopkov oziroma tehnologij vse bolj zahtevno. Tako ni več dovolj le naravoslovno znanje, temveč je potrebno vse več tudi tehničnega in družboslovnega znanja (Vadnal, Gliha, 1991, str. 64).

### 4.3.3 Rezultat 270: Skupni spremenljivi stroški

Kaj v okviru kmetijske proizvodnje sploh sodi med spremenljive stroške? Navedbe o tem so pri različnih avtorjih različne, zato se bom pri definiranju spremenljivih stroškov na kmetijskem gospodarstvu naslonila na navedbe Uprave Republike Slovenije za pospeševanje kmetijstva (1995), ki kot *spremenljive stroške* navaja naslednje (Udovč, 1997, str. 72-73):

- vsi materialni inputi v proizvodnjo (na primer seme, sadike, gnojila, gorivo, električna energija, zdravila, ipd.),
- najemnine,
- zavarovalne premije,
- najeta delovna sila in storitve,
- tekoče vzdrževanje osnovnih sredstev itd.

Spremenljivi stroški so torej tisti, ki nastanejo ob dejanski proizvodnji in so tem večji, čim večji je obseg proizvodnje (Vadnal, Gliha, 1991, str. 93). Ločimo sorazmerne ali proporcionalne (na primer stroški za seme; večja površina – več semena), upadajoče ali degresivne (na primer stroški za spravilo krompirja ali česa podobnega; poraba časa se ne podvoji, če je pridelek dvojen, zato stroški na enoto pridelka počasi padajo) ter naraščajoče ali progresivne spremenljive stroške (na primer stroški ob porabi toplotne energije za povečanje temperature; višjo temperaturo hočemo, več energije se porabi).

FADN metodologija deli spremenljive stroške na *stroške z rastlinsko pridelavo, stroške živinoreje in splošne stroške* (Pajntar, 1997, str. 22). Med spremenljive stroške z rastlinsko pridelavo tako spadajo stroški s semeni, sadikami, gnojili in sredstvi za varstvo rastlin; med spremenljive stroške živinoreje pa stroški s krmo, veterinarske storitve, zdravila, analize mleka in podobno. Kot splošne stroške obravnavamo stroške, ki jih ne moremo pripisati izključno rastlinski pridelavi ali živinoreji. Splošni stroški so tako na primer stroški tekočega vzdrževanja in zavarovanja kmetijskih strojev, zgradb in opreme, vsi stroški z energijo, tujimi (obrtniškimi) storitvami, gozdarstvom, najemninami, obrestmi.



#### 4.3.4 Rezultat 275: Vmesna poraba

Če od skupnih spremenljivih stroškov odštejemo t.i. stroške z zunanjimi dejavniki (rezultat 365), kamor spadajo plače delavcem oziroma plačilo najete delovne sile, najemnine in obresti, dobimo t.i. vmesno porabo (rezultat 275) (Pajntar, 1997, str. 22):

$$\text{Vmesna poraba} = \text{Skupni spremenljivi stroški} - \text{Stroški z zunanjimi dejavniki}$$

Vmesna poraba je predvsem pomembna pri izračunu bruto in neto dodane vrednosti ter dohodka, saj gre za celoto spremenljivih stroškov, katerim smo odšteli stroške z zunanjimi dejavniki (Pajntar, 1997, str. 22). Kljub temu, da stroški z zunanjimi dejavniki ne predstavljajo dohodka kmečke družine, so vrednost, ki so jo s kmetovanjem ustvarili.

#### 4.3.5 Rezultat 360: Amortizacija

Amortizacija je strošek, ki nastaja zaradi prenašanja nabavne vrednosti amortizirljivega sredstva na poslovne učinke (Slovenski računovodski standardi, 1993, str. 71). Lahko rečemo tudi, da je v denarju izraženo zmanjšanje uporabne vrednosti osnovnih sredstev (Vadnal, Gliha, 1991, str. 69). Izračunamo jo kot zmnožek amortizacijske osnove in amortizacijske stopnje:

$$\text{Amortizacija} = \text{Amortizacijska osnova} \times \text{Amortizacijska stopnja}$$

Amortizacija je torej tista vrsta stroškov, ki postaja čedalje pomembnejša tudi v kmetijstvu. Na to nakazuje tudi dejstvo, da sodobni način kmetovanja zahteva vedno več – veliko zemljišč, stroje, sodobne zgradbe, kakovostno plemensko živino in druga osnovna sredstva. Vse to pa ogromno stane. Pomembno je tudi vedeti, da je treba to vrednost ohranjati, drugače kaj hitro ni vredno več veliko (Vadnal, Gliha, 1991, str. 73).

Poznamo različne načine oziroma *metode obračunavanja amortizacije* (Turk et al., 1996, str. 98):

- metode funkcionalnega amortiziranja (funkcionalna amortizacija), t.j. glede na dejansko uporabo osnovnih sredstev v posameznem razlomku časa;
- metode časovnega amortiziranja (časovna amortizacija), t.j. glede na dobo koristnosti.

V nasprotju s spremenljivimi stroški je amortizacija stalni strošek, ki obstaja ne glede na to, ali v določenem obdobju dejansko proizvajamo ali ne (Pajntar, 1997, str. 22). Za FADN metodologijo je značilna *metoda linearne časovnega amortiziranja*, kar pomeni, da obračunavamo amortizacijo glede na dobo koristnosti in sicer so stroški amortizacije enakomerno porazdeljeni skozi življenjsko dobo. Letni znesek amortizacije določenega osnovnega sredstva, npr. traktorja (zanj je predpisana 15% amortizacijska stopnja, kar pomeni življenjsko dobo 7,5 let), dobimo tako, da nakupno vrednost osnovnega sredstva, tj. traktorja, delimo s številom let trajanja. Okvirne stopnje amortizacije so prilagojene našim razmeram oziroma našim tehnologijam pridelovanja (Pajntar, 1997, str. 13).

Rezultat 360 – *Amortizacija* zajema torej amortizacijo vseh osnovnih sredstev na kmetiji, razen plemenske in delovne živine, kar smo pojasnili že pri rezultatu 130 (Pajntar, 1997, str. 22). Prav tako se tudi ne amortizirajo zemljišča, katera predstavljajo osnovni in najbolj dragoceni proizvodni vir v kmetijstvu, ki se "ne razvrednoti in ne izčrpa", vendar samo v primeru, da je vzdrževana rodnost prsti in so hkrati uporabljeni pravilni ohranitveni postopki.

#### **4.3.6 Rezultata 410 in 415: Bruto in neto dodana vrednost**

Če skupnemu prihodku najprej prištejemo subvencije, dajatve in vrednost investicij v obratna sredstva, nato pa od tega skupnega zneska odštejemo vmesno porabo (se pravi vse spremenljive stroške, razen tistih z zunanjimi dejavniki), dobimo *bruto dodano vrednost*. Gre za kategorijo sorodno pokritju (po SRS prispevek za kritje stalnih stroškov), ki vsebuje amortizacijo (potrebna za obnavljanje osnovnih sredstev in je pri nas zelo visoka), dohodek kmečke družine, plače delavcem, najemnine, obresti ter dajatve (Pajntar, 1997, str. 22-23):

$\text{Bruto dodana vrednost} = (\text{Skupni prihodek} + \text{Subvencije} + \text{Dajatve} + \text{Vrednost investicij v obratna sredstva}) - \text{Vmesna poraba}$
---

Če od tako opredeljene bruto dodane vrednosti odštejemo amortizacijo, dobimo *neto dodano vrednost*, ki je v preteklosti že bila glavni kazalnik dohodka kmetije in ki je namenjena predvsem kmečki družini, še vedno pa poleg dohodka kmečke družine vsebuje tudi vrednost, ki smo jo poimenovali stroški z zunanjimi dejavniki (plače najetim delavcem, najemnina in obresti). Ker je v veliki meri odvisna od zadolženosti kmetije, angažiranja tuje delovne sile in najema osnovnih sredstev, nam tudi ne pove vsega o uspešnosti gospodarjenja na kmetiji (Pajntar, 1997, str. 22-23).

$$\text{Neto dodana vrednost} = \text{Bruto dodana vrednost} - \text{Amortizacija}$$

Razlike v bruto dodani vrednosti med proizvodnimi tipi kmetij so velike. V fizičnih kazalnikih med posameznimi leti ni večjih razlik. Glavni problem na večini kmetij ostajajo visoki stalni stroški, o katerih sklepamo iz visokih vrednosti amortizacije (Kavčič, Pajntar, 1997, str. 106). Neto dodana vrednost na kmetijo in dohodek kmečke družine pa sta nizka.

#### **4.3.7 Rezultat 420: Dohodek kmečke družine**

Če od neto dodane vrednosti odštejemo stroške z zunanjimi dejavniki (plače delavcem, najemnina in obresti), dobimo del novo ustvarjene vrednosti, ki pripada kmečki družini ter dajatve državi (Pajntar, 1997, str. 23). Govorimo o kategoriji, ki dejansko največ pove o blagostanju kmečke družine. Lahko bi tudi rekli, da je rezultat 420, tj. dohodek kmečke družine, primerljiv z *neto plačo*, ki ji je treba prišteti *davek* (na katastrski dohodek in druge, če je kmetija obdavčena po prometu).

$$\text{Dohodek kmečke družine} = \text{Neto dodana vrednost} - \text{Stroški z zunanjimi dejavniki}$$

#### **4.3.8 Rezultat 435: Sredstva**

Sredstva, s pomočjo katerih delamo (orodja, stroji, naprave, zgradbe), imenujemo tudi delovna sredstva (Vadnal, Gliha, 1991, str. 54). Le-ta povečujejo človekovo moč in učinek, omogočajo in lajšajo prenašanje človekove moči na predmete dela. Predmete dela (surovine, materiale in polizdelke, energijo in lastno nedokončano proizvodnjo) pa človek z delom spreminja v sebi koristne.

V kmetijstvu se delovna sredstva pojavljajo v različnih oblikah (Vadnal, Gliha, 1991, str. 55):

- zemljišča,
- kmetijske in druge zgradbe,
- orodja, stroji in oprema (delovne priprave),
- dolgoletni nasadi (vinogradi, sadovnjaki, hmeljišča ipd.),
- osnovna čreda (krave, delovni konji, plemenski biki in plemenske svinje; ne pa tudi biki za pitanje).

Rezultat 435 predstavlja vrednost *osnovnih sredstev* (zemljišč, večletnih oziroma trajnih nasadov, gozdov, poslopij, mehanizacije, osnovne črede) in *obratnih sredstev* (zaloge, neplemenska živina, vrednost nasadov do rodnosti) (Pajntar, 1997, str. 23).

Osnovna in obratna sredstva imenujemo s skupnim izrazom *poslovna sredstva* (Vadnal, Gliha, 1991, str. 65). Za oboje je značilno, da se praviloma preoblikujejo in vračajo v prvotno obliko; delimo jih pa na osnovi koeficienta obračanja. Le-ta je manjši od 1 pri osnovnih sredstvih, saj se v letu dni niti enkrat ne obrnejo. Pri obratnih sredstvih pa je večji od 1. Izračunamo ga kot razmerje med številom dni v letu (za poenotenje vzamemo kar 360 dni) in časom vračanja sredstev v prvotno obliko:

$$\text{Koeficient obračanja (K)} = 360 / \text{Čas vračanja v prvotno obliko}$$

Slovenski računovodski standardi prav tako poznajo koeficient obračanja sredstev, in sicer za vsako vrsto sredstev posebej (Slovenski računovodski standardi, 1993, str. 153):

$$\text{Koeficient obračanja osnovnih sredstev} = \text{Amortizacija v letu dni} / \text{Povprečno stanje osnovnih sredstev (neodpisana vrednost)}$$

$$\text{Koeficient obračanja obratnih sredstev} = \text{Odhodki poslovanja v letu dni (brez amortizacije)} / \text{Povprečno stanje obratnih sredstev}$$

Sredstva delimo po Slovenskih računovodskih standardih na stalna in gibljiva. Zgoraj omenjena osnovna sredstva so ožji pojem od stalnih sredstev, saj stalna sredstva vsebujejo poleg opredmetenih osnovnih sredstev še neopredmetena dolgoročna sredstva, dolgoročne finančne naložbe in popravek kapitala. Gibljiva sredstva pa delimo na zaloge,

dolgoročne in kratkoročne terjatve iz poslovanja, kratkoročne finančne naložbe, denarna sredstva in aktivne časovne razmejitve (Turk et al., 1996, str. 21-22).

V Sloveniji doslej še nismo upoštevali *vrednosti kmetijskih zemljišč in gozda*, in sicer zaradi zahtevnosti in problematičnosti ocenjevanja, tako da rezultat 435 zaenkrat še ni primerljiv z ostalimi evropskimi državami (Pajntar, 1997, str. 23). Prav tako ni primerljiva iz prej navedenega razloga tudi *vrednost lastnega kapitala*, s katerim kmetija razpolaga, tj. razlika med vrednostjo sredstev in dolgovi.

#### **4.3.9 Rezultat 505: Sprememba vrednosti lastnega kapitala**

Vrednost lastnega kapitala je odvisna od knjižne vrednosti osnovnih sredstev ter od zadolženosti (Pajntar, 1997, str. 23). Pomembno je voditi vsako spremembo in se nanjo primerno odzvati. Vsako zmanjševanje (negativen predznak) je za obstoj kmetije dolgoročno zaskrbljujoče.

$\text{Lastni kapital} = \text{Sredstva} - \text{Dolgovi}$
--

#### **4.3.10 Rezultata 515 in 520: Bruto in neto investicije**

Nakup osnovnih sredstev je običajno velik izdatek, zato ga ne moremo takoj v celoti obravnavati kot strošek, pač pa šele postopoma, in sicer kot letne zneske amortizacije (Pajntar, 1997, str. 23). Prav tako tudi prejemka za prodana osnovna sredstva ne moremo obravnavati takoj kot prihodek.

*Bruto investicije* predstavljajo razliko med izdatki in prejemki in zato povedo le to, ali je bilo v obravnavanem koledarskem letu več ali manj denarnih sredstev za te namene izdanih ali prejetih (Pajntar, 1997, str. 23):

$\text{Bruto investicije} = \text{Izdatki} - \text{Prejemki}$
---

Če pa od bruto investicij odštejemo amortizacijo, dobimo *neto investicije*, ki pa nam povedo, ali so izdatki za osnovna sredstva v tem obdobju presegli amortizacijo in morebitne prejemke za prodajo osnovnih sredstev

(Pajntar, 1997, str. 23). Pozitivne neto investicije tako kratkoročno govore o povečevanju vrednosti osnovnih sredstev.

$$\text{Neto investicije} = \text{Bruto investicije} - \text{Amortizacija}$$

#### **4.3.11 Rezultat 525: Denarni tok**

Denarni tok upošteva vse mogoče izdatke in prejeme v koledarskem letu in torej ponazarja kmetovo *likvidnost ali plačilno sposobnost* (Pajntar, 1997, str. 23). Le-ta namreč zagotavlja njegov obstoj, ki bi naj bil njegova osrednja skrb. Plačilna sposobnost praviloma ne bi smela biti negativna, vendar je mnogokrat resnica drugačna od tega. Kmetom, ki niso v stanju poravnati svoje dospele obveznosti v dogovorjenem roku, pravimo, da so nelikvidni. V primeru, da to stanje traja daljši čas, se lahko tudi pojavijo motnje v rednem izvajanju proizvodnega procesa, v našem primeru pri kmetovanju. Le-tega pa si ne želi noben kmet (Udovč, 1997, str. 69-70). Čeprav je denarni tok pomemben pokazatelj likvidnosti, pa dolgoročno ne ponazarja uspešnosti gospodarjenja.

## **5. REZULTATI SPREMLJANJA EKONOMSKEGA POLOŽAJA NA KMETIJAH V SLOVENIJI**

V Sloveniji je bilo prvič nastavljeno knjigovodstvo na večjem številu kmetij, se pravi po metodologiji FADN, šele v začetku 1994 leta. Takrat je bilo v zbirne obdelave zajetih 283 kmetij, v letu 1995 je bilo takšnih kmetij 250, že v letu 1996 pa se je njihovo število povečalo na 328 (Pajntar, 1997, str. 76). V naslednjih letih se je to število zmanjšalo, in sicer je v letu 1997 knjigovodstvo vodilo le še 270 kmetij, v letu 1998 pa še 18 kmetij manj. Že v letu 1999 je bilo vključenih malce več kmetij – 259 kmetij, leta 2000 pa se je to število znova dvignilo na 309 kmetij (Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001).

Vzorec vseskozi ni reprezentativen, saj so vanj bile in bodo vključene predvsem nadpovprečno velike in specializirane oziroma profesionalne kmetije. Med kmetijami, ki vodijo knjigovodstvo, je torej največ takih, ki ustvarjajo glavnikino svojega dohodka s prirejo mleka. Le-teh je namreč več kot 40% (ujemanje s strukturo slovenske živinoreje) oziroma od 107

do 137 v letu 1998 (Strniša, 2000, str. 31-34). Redkeje so tako zastopane manjše kmetije in manj pogoste proizvodne usmeritve, kot na primer poljedelske, vrtnarske in perutninske kmetije (Pajntar, 1997, str. 1), kar izhaja tudi iz dejstva, da je vključitev v vzorec prostovoljna in torej odvisna od posameznika.

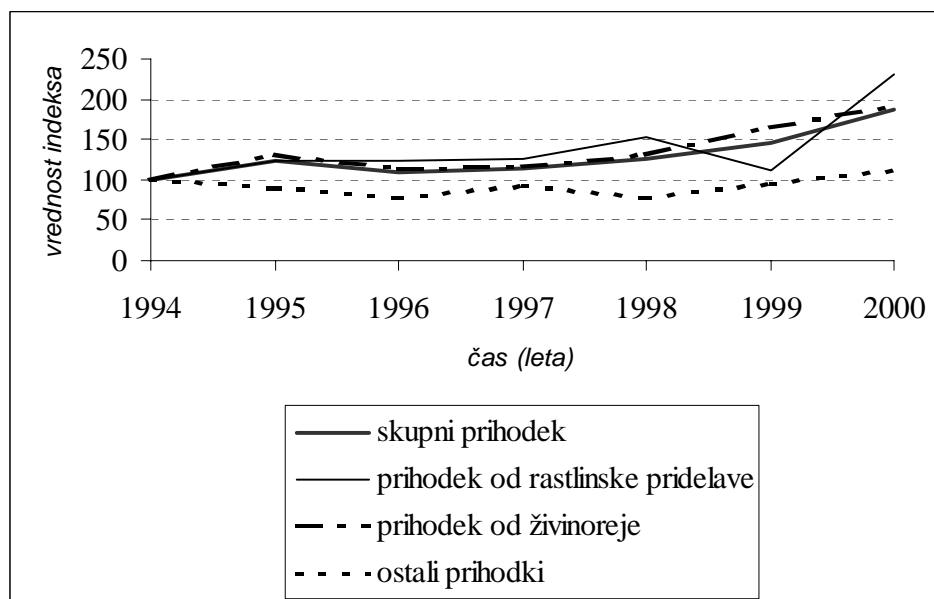
Kmetije uporabljajo v povprečju od 12,45 ha (v letu 1994) do 17,48 ha (v letu 2000) kmetijskih zemljišč – *rezultat 25* (Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001). Največje so kmetije, usmerjene v rejo drobnice (le-te uporabljajo največ kmetijskih zemljišč), sledijo pa jim gozdarske kmetije ter poljedelske kmetije. Razmerja med njimi se skozi leta spreminjajo, prav tako pa se spreminja tudi samo povprečje o uporabi kmetijskih zemljišč v uporabi po proizvodnih tipih. Večina kmetij (v povprečju okrog 57,6%) uporablja od 6 do 15 ha kmetijskih zemljišč, ostali velikostni razredi pa so manj zastopani. Preseneča dejstvo, da ni večjih razlik v velikosti kmetijskih zemljišč med socio-ekonomskimi tipi kmetij. Morebitne spremembe med leti so posledica različnih kmetij, vključenih v vzorec, in ne hitrih ekonomskih sprememb (Kavčič, Pajntar, 1997, str. 105).

V povprečju razpolagajo kmetije z nekaj več kot 2 PDM (polnovredna delovna moč oziroma oseba v aktivni življenjski dobi, ki ji je kmetijstvo osnovna dejavnost) na kmetijo – *rezultat 10* (Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001).

Kmetije prav tako v povprečju redijo skoraj 20 GVŽ (glav velike živine) na kmetijo – *rezultat 80*. V obdobju od leta 1994 do leta 2000 je to število nihalo od 19,76 v letu 1994 do 16,34 v letu 1997 in do 22,67 v letu 2000 (Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001). Seveda pa so velike razlike tudi že med posameznimi proizvodnimi tipi (perutninske kmetije, poljedelske kmetije, živinorejske kmetije itd.).

Glede socio-ekonomskega tipa prevladujejo čiste kmetije (povezano z velikostjo), sledijo jim mešane kmetije in dopolnilne kmetije (Pajntar, 1997, str. 73) – dobro viden problem nereprezentativnosti vzorca. Čistih kmetij je bilo tako v letu 2000 po podatkih Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije okrog 57,6% (v obdobju 1994-1999 je bil ta odstotek še višji), mešanih kmetij približno 32%, dopolnilnih kmetij pa le 5,2% (glej Priloga 1).

Slika 1: Gibanje prihodka v kmetijstvu po FADN metodologiji v obdobju 1994 - 2000 (realne vrednosti; 1994=100)



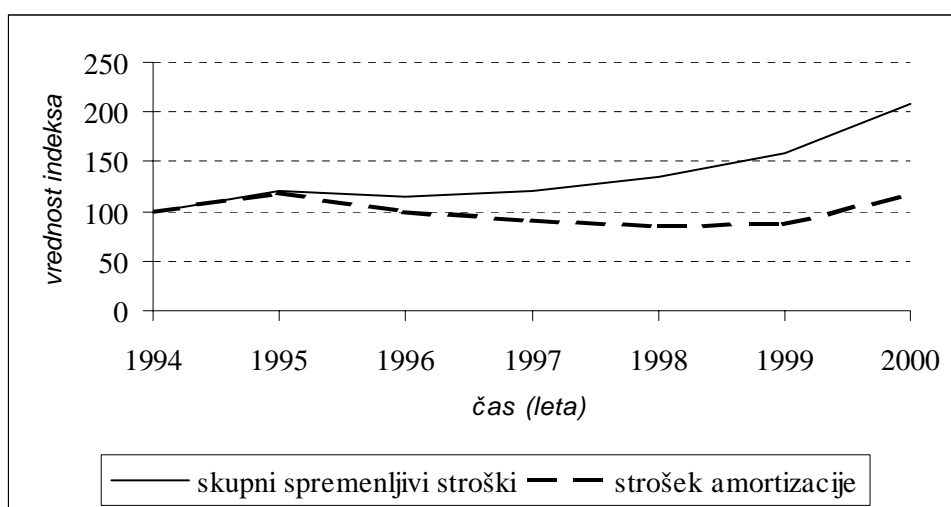
Vir: Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001.

V letu 1994 je skupni prihodek (*rezultat 130*) presegal 3 mio SIT na petih tipih kmetij: poljedelskih kmetijah, kmetijah, usmerjenih v prirejo mleka, prašičerejskih kmetijah na osnovi doma pridelane krme in na osnovi kupljene krme ter na gozdarskih kmetijah (Pajntar, 1997, str. 74). V povprečju je skupni prihodek znašal nekoliko manj in sicer 2.764.880 SIT (glej Priloga 2), že v naslednjem letu pa je skupni prihodek tudi v povprečju presegal 3 mio SIT. V naslednjih letih se je to število le še povečevalo in že leta 1998 je skupni prihodek v povprečju znašal več kot 4 mio SIT, leta 1999 več kot 5 mio SIT in leta 2000 več kot 7 mio SIT (Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001). Vseskozi je prihodek od živinoreje (*rezultat 205*) višji od prihodka od rastlinske (tržne) pridelave (*rezultat 135*). Slednji namreč predstavlja le 15-24% vseh prihodkov skozi vso obdobje 1994-2000. Seveda pa le-ta vseskozi presega prihodek od živinoreje na določenih tipih kmetij, kot na primer na sadjarskih, vinogradniških in vrtnarskih kmetijah. V posameznih letih smo zabeležili tak odmik tudi pri poljedelskih in mešanih kmetijah (v letu 1995), kombiniranih kmetijah (v letu 1998) in živinorejskih kmetijah na osnovi kupljene krme (v letu 2000). Zanimivo je tudi dejstvo, da s povečevanjem zemljišč bolj opazno narašča prihodek od živinoreje kot prihodek od rastlinske pridelave.



Skupni spremenljivi stroški (*rezultat 270*) so v povprečju prav tako kot prihodek naraščali skozi leta in so znašali med 55,3% (leta 1994) in 61,4% (leta 2000) vrednosti skupnega prihodka (Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001). Razmerje med njima se torej ni bistveno spreminjalo, so pa skupni spremenljivi stroški naraščali hitreje od skupnega prihodka.

Slika 2: Gibanje skupnih spremenljivih stroškov in stroškov amortizacije v kmetijstvu po FADN metodologiji v obdobju 1994 – 2000 (realne vrednosti; 1994=100)



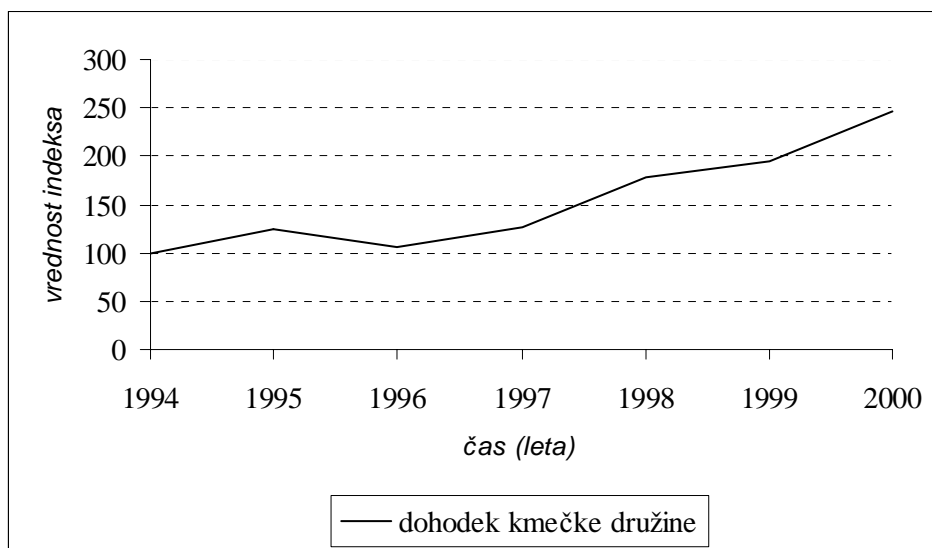
Vir: Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001.

V začetnih letih je bila zelo visoka tudi amortizacija osnovnih sredstev, ki je dosegala kar tretjino vrednosti skupnega prihodka (Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001). Le-ta se je v zadnjih letih nekoliko znižala in je leta 2000 znašala le še 20,8% vrednosti skupnega prihodka.

Po odbitju vseh stroškov (razen lastnega dela) od prihodkov ostane za dohodek kmečki družini le še 16,38% vrednosti skupnega prihodka (v letu 1994) oziroma 21,41% vrednosti skupnega prihodka (v letu 2000) (Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001). Zelo zanimiva je rast tega odstotka med leti, saj se vsi zavedamo, da dohodek kmečke družine ni visok, kar je dobro razvidno iz rezultata 430 - Dohodek kmečke družine (glej Priloga 2). Prav tako so opazne velike razlike med leti po proizvodnih tipih. V začetnih letih so najvišji dohodek izkazovale gozdarske kmetije, mešane kmetije, poljedelske kmetije ter vinogradniške

kmetije, v zadnjih letih pa se je stanje spremenilo in sicer izkazujejo visok dohodek kmečke družine vrtnarske kmetije, kombinirane kmetije ter prašičerejske kmetije.

Slika 3: Gibanje "dohodka kmečke družine" po FADN metodologiji v obdobju 1994 – 2000 (realne vrednosti; 1994=100)



Vir: Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001.

Kmetije so v osnovna sredstva investirale v povprečju (*rezultat 515 – Bruto investicije*) skozi obdobje 1994-1998 manj, kot je bilo letno zmanjševanje vrednosti osnovnih sredstev (*rezultat 360 – Amortizacija*) (Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001). Zaradi tega se je skupna vrednost osnovnih sredstev zmanjševala in govorimo o negativnih neto investicijah (*rezultat 520*). V letih 1999 in 2000 se je to stanje spremenilo. Bruto investicije so močno narasle, amortizacija pa se je le nekoliko povečala in tako so neto investicije (v povprečju) v teh dveh letih dobile pozitiven predznak. Seveda pa tudi v začetnih letih ne moremo govoriti o absolutnih negativnih neto investicijah, saj so določeni proizvodni tipi kmetij že takrat izkazovali pozitivne neto investicije.

Zadolženost kmetij (*Rezultat 485 – Dolgovi*) se je bistveno povečala v letu 1995, že v naslednjem letu pa se je le-ta znižala in ostala na neki sprejemljivi ravni vse do leta 2000, ko so dolgovi znova narasli (Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001).

## SKLEP

V Sloveniji ima kmetijstvo še vedno izrazit politično-ekonomski pomen. Čeprav je socio-ekonomska struktura neugodna, kar je razvidno iz razdrobljenosti, majhnosti ter neprofesionalnosti slovenskih kmetij (prevladujejo mešane kmetije, nizka izobrazbena raven – slaba strokovna izobrazba), ima kmetijstvo določene gospodarske perspektive (Osterc et al., 1992, str. 20). Neugoden dohodkovni položaj ni neizhodno stanje. Vse se namreč da spremeniti oziroma izboljšati; potrebna je le *vztrajnost*, tako na strani kmetov kot tudi države.

Ogromno dela v smeri izboljšanja dohodkovnega položaja kmetijstva v Sloveniji je bilo storjenega v letu 1994, ko je Kmetijska svetovalna služba na pobudo Ministrstva za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano vpeljala projekt vodenja knjigovodstva na kmetijah po vsej Sloveniji (Pajntar, 1997, str. 1). Projekt oziroma sam sistem so poimenovali **"mreža knjigovodskih podatkov s kmetij"** ali kar FADN (Farm Accountancy Data Network). Osnovni namen je bil pridobiti nepogrešljive informacije za ekonomsko svetovanje in nadalje tudi za argumentirano kmetijsko politiko. Pred tem smo imeli izkušnje že s t.i. analitičnim knjigovodstvom, ki pa se zaradi svoje kompleksnosti ni obnesel.

Toda kako vzbuditi interes za vodenje knjigovodstva med kmeti?! Dejstvo je, da pri nas večina kmetov ni vajena sprotnega in sistematičnega zapisovanja, poleg tega pa je prisotno tudi nezaupanje glede (zlo)rabe posredovanih podatkov. Cilj, ki so si ga zadali, torej ni lahko uresničiti. Ravno zato mora biti spremljanje vseh teh podatkov prostovoljno, trud zainteresiranih kmetov, čeprav moramo poudariti, da so to predvsem večje in profesionalne kmetije, pa mora biti z nečim poplačan. Tako le-ti prejmejo rezultate o uspešnosti gospodarjenja na svoji kmetiji, poleg rezultatov za svojo kmetijo pa prejmejo še povprečne rezultate proizvodnega tipa, ki mu pripadajo in povprečje vseh kmetij (Pajntar, 1997, str. 1). Pomembno je, da jim nudimo informacije za odločanje, saj so tako motivirani za sodelovanje tudi naprej. Prav tako prejemajo vse te kmetije v zahvalo za svoj trud še revijo Kmetovalec, enkrat letno je zanje organizirana strokovna ekskurzija, čez vso leto pa so organizirana predavanja in razgovori o vsebini in rezultatih.

Sistem vodenja knjigovodstva v Sloveniji je torej nastavljen, dejansko je tudi že zaživel in lahko rečemo celo, da ne odstopa bistveno od metodologije FADN, razvite v državah Evropske unije. V okviru tega je zato potrebno omeniti le določene probleme, med katerimi prednjači **problem nereprezentativnosti vzorca**. Le-ta je posledica zgoraj omenjene nezainteresiranosti kmetov za sodelovanje, katero pa lahko delno omilimo. Dejansko smo veliko že naredili v to smer (glej zgoraj). Začetna faza je torej na nek način za nami, rešili smo začetniške metodološke težave in si v nekaj letih že tudi pridobili nekaj izkušenj na tem področju. Ostane nam samo še to, da sledimo načelu, ki pravi, da moramo imeti vsi nekaj od tega, tako kmetje kot tudi tisti, ki zadevne podatke vodijo in analizirajo. Problem je tudi **zaupanje v podatke**. Dejstvo je namreč, da podatke ne moremo preverjati in zato ne vemo ali odražajo dejansko stanje. Napake se torej lahko skrijejo, zato se moramo vprašati o njihovi verodostojnosti.

Čeprav sloni sistem, poimenovan "mreža knjigovodskih podatkov s kmetij", na FADN metodologiji na evropski ravni, rezultati med seboj niso povsem primerljivi. FADN metodologija se namreč opira na nekatere enotne opredelitve držav Evropske unije, dajatve in subvencije, ki pri nas še ne veljajo (Pajntar, 1997, str. 3). Prav tako je mnogo problemov pri sami interpretaciji rezultatov (majhno število posameznih tipov kmetij, nereprezentativen vzorec, izraženost v SIT v nominalnih vrednostih).

Omeniti je potrebno še drugo plat tega diplomskega dela. To so **slovenski računovodski standardi**. Njihova vsebina nam je poznana, neznan pa nam je bil njihov nastanek. Poleg tega smo spoznali tudi, da se v veliki meri opirajo na mednarodne računovodske standarde in smernice Evropske unije. Dejansko se moramo zavedati, da potrebujemo na področju agronomije oziroma kmetijstva posebne – specifične računovodske standarde, saj je to t.i. področje z univerzalnimi karakteristikami (lastnostmi).

Pomembno vlogo pri diplomskem delu je imelo preučevanje zbirnih tehnoloških in ekonomskih kazalnikov (rezultatov). Zanimalo me je, kaj zajemajo posamezni kazalniki, kako jih kmetijski strokovnjaki izračunavajo ter kako so le-ti usklajeni s slovenskimi računovodskimi standardi.

Ugotovila sem, da so mnogi kazalniki takšni, kot jih poznamo tudi v drugih panogah (sredstva, denarni tok,...), seveda pa ima marsikateri kazalnik svoje posebnosti, na primer amortizacija – logično je, da ne bomo amortizirali osnovne črede, čeprav spada med osnovna sredstva, kateri se mora amortizacija vedno obračunavati. Med prihodke v kmetijstvu uvrščamo le prihodke od poslovanja, t.j. od prodaje pridelkov in storitev. Stroške prav tako kot v gospodarstvu delimo na stalne in spremenljive. Delitev spremenljivih stroškov pa je nadalje drugačna zaradi narave samega kmetijstva. Razlike so marsikje v samem poimenovanju, na primer za prispevek za kritje stalnih stroškov se je udomačil skrajšan izraz - pokritje. Izplačilom najeti delovni sili, t.j. njihovi plači, pravimo s skupnim izrazom stroški z zunanjimi dejavniki.

Dejansko ni važno, kako kakšna država poimenuje posamezne kazalnike, važne so razlage teh kazalnikov, ki morajo biti usklajene (Farm Accountancy Data Network – An A-Z of methodology, 1989, str. 1). Zato bi na tem mestu opozorila na pomembnost pojmovanja kmetijskega dohodka. Kmetijski dohodek naj bi bil nekaj podobnega kot "dobiček kmetov", zmanjšan za davke, pri čemer je potrebno upoštevati še amortizacijo zgradb, opreme in mehanizacije, plačila obresti, najemnin in morebitnega plačanega dela. Prav zato odgovor na vprašanje, kaj predstavlja kmetijski dohodek kakor tudi njegov izračun, ni enostaven. Drugačno razmišljanje oziroma drugačno izhodišče je smiselno tudi, ko obravnavamo pojem kmetijskega dobička. Le-tega namreč ne predstavlja presežek prihodkov nad stroški. Med stroški je mnogo resursov, ki jih je prispeval kmet sam in njegovi družinski člani, na primer t.i. bremenitev za fizično delo, določeni oportunitetni stroški (strošek časa, porabljenega za vodenje kmetije) in podobno.

Mnogo stvari bo še potrebno narediti in prav tako bodo potrebni še številni napori, preden bo FADN metodologija resnično zaživela v popolnosti. Pri tem ne mislim samo na mednarodno primerljivost rezultatov, temveč tudi na usklajenost s slovenskimi računovodskimi standardi. Zanimivo pa je, da je kljub pomanjkljivostim "Slovenija edina izmed držav vzhodne in srednje Evrope, ki pri vzpostavitvi knjigovodstva ni bila deležna tehnične pomoči tujih strokovnjakov, obenem pa nam tujci priznavajo, da smo po kakovosti v samem vrhu" (Pajntar, 2000, str. 26).

## LITERATURA

1. Cunder Tomaž: Kmetijstvo v razvoju podeželja. Pristop k razvoju podeželja (seminar za kmetijske svetovalce – zbornik, zvezek 1; Domžale, oktober 1991). Ljubljana: Družba za razvoj podeželja, 1992, str. 51-55.
2. Cunder Tomaž et al.: Slovensko kmetijstvo in Evropska unija. Ljubljana: Kmečki glas, 1997. 439 str.
3. Erjavec Emil et al.: Uvod v agrarno ekonomiko in politiko. Domžale: Biotehniška fakulteta, 1998/1999. 246 str.
4. Erjavec Emil et al.: Presoja uresničevanja in prvih učinkov reforme kmetijske politike v Sloveniji. Učinki reforme slovenske kmetijske politike. 1. konferenca DAES. Ljubljana: Društvo agrarnih ekonomistov Slovenije, 2001, str. 29-67.
5. Esih Zlata, Cunder Tomaž: Gospodarjenje na kmetijah v letih 1994 in 1993. Ljubljana: Kmetijski inštitut Slovenije, 1996. 71 str., tbl.
6. Farm Accountancy Data Network (An A-Z of methodology). Luxemburg: Office for Official Publications of the European Communities, 1989. 95 str.
7. Gliha Slavko et al.: Gospodarjenje na kmetijah (prikazi in informacije 76). Ljubljana: Kmetijski inštitut Slovenije, 1980. 94 str.
8. Gliha Slavko, Štern Vilko: Kmetijsko ekonomsko izrazoslovje. Ljubljana: Kmetijski inštitut Slovenije, 1985. 57 str.
9. Jerič Damjan et al.: Katalog kalkulacij za načrtovanje gospodarjenja na kmetijah v Sloveniji. Ljubljana: Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, Uprava Republike Slovenije za pospeševanje kmetijstva, 1995. 117 str.
10. Kavčič Stane: Delavnica "Farm Management" (gradivo). Domžale: Biotehniška fakulteta, 1996. 119 str., 3 pril.
11. Kavčič Stane, Pajntar Neva: Uvajanje knjigovodstva po sistemu FADN na kmetijah v Sloveniji. Zbornik Biotehniške fakultete v Ljubljani. Ljubljana: Biotehniška fakulteta, 1997, str. 99-110.
12. Koletnik Franc, Odar Marjan: 16. Letni kongres Zveze evropskih računovodij. Revija za računovodstvo in finance IKS, Ljubljana, XX(1993), 6, str. 136-139.
13. Kovačič Matija: Ključni podatki o kmetijstvu v Sloveniji po teritorialnih enotah (strokovni prispevki 1). Ljubljana: Biotehniška fakulteta, Oddelek za agronomijo, Inštitut za agrarno ekonomiko, 1996. 115 str., tbl.

14. Koželj Stanko: Problemi izvajanja slovenskih računovodskih standardov. Zbornik 26. Simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu in poslovnih financah (Portorož, marec 1994). Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1994, str. 219-229.
15. Koželj Stanko: 40. obletnica Zveze. Revija za računovodstvo in finance IKS, Ljubljana, XXIV(1997), 11, str. 188-191.
16. Odar Marjan: Uporaba SRS za pravne osebe zasebnega prava in zadruga. Revija za računovodstvo in finance IKS, Ljubljana, XXVI(1999), 12, str. 44-50.
17. Osterc Jože et al.: Strategija razvoja slovenskega kmetijstva. Ljubljana: Ministrstvo za kmetijstvo in gozdarstvo, 1992. 88 str.
18. Pajntar Neva: Spremljanje dohodkovnega položaja kmetij v Sloveniji po FADN metodologiji. Ljubljana: Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, Uprava Republike Slovenije za pospeševanje kmetijstva, 1997. 110 str., 9 pril.
19. Pajntar Neva: Sedmo leto knjigovodstva na kmetijah. Kmetovalec, Slovenj Gradec, 2000, 1, str. 26.
20. Rednak Miroslav, Volk Tina: Kmetijstvo. Strategija gospodarskega razvoja Slovenije: Infrastruktura, kmetijstvo, industrija in storitve. Ljubljana: Zavod za makroekonomske analize in razvoj, 1995. 303 str.
21. Rednak Miroslav et al.: Modelne kalkulacije za cenovno politiko (predlog izhodišč). Ljubljana: Kmetijski inštitut Slovenije, Zavod za ekonomiko kmetijstva, 1995. 28 str.
22. Rednak Miroslav et al.: Stanje v slovenskem kmetijstvu v letu 2000. Učinki reforme slovenske kmetijske politike. 1. konferenca DAES. Ljubljana: Društvo agrarnih ekonomistov Slovenije, 2001, str. 7-26.
23. Slovenski računovodski standardi. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1993. 209 str.
24. Strniša Tanja: Dohodek in razvoj kmetij s prirejo mleka. Kmetovalec, Slovenj Gradec, 2000, 2, str. 31-34.
25. Štebe Valentin-Jure: Metode za ugotavljanje uspešnosti gospodarjenja na kmetijah v Sloveniji. Diplomsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1998. 39 str., 7 pril.
26. The Calculation of Economic Indicators (Report: Making use of RICA accountancy data). Luxemburg: Office for Official Publications of the European Communities, 1991. 342 str., 5 pril.
27. Turk Ivan: Sprejete dopolnitve, spremembe in popravki predloga SRS. Revija za računovodstvo in finance IKS, Ljubljana, XX(1993), 5, str. 10-16.

28. Turk Ivan et al.: Finančno računovodstvo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1996. 406 str.
29. Turk Ivan, Odar Marjan, Koželj Stanko: Osnutek sprememb Uvoda v slovenske računovodske standarde. Revija za računovodstvo in finance IKS, Ljubljana, XXVII(2000), 5, str. 11-21.
30. Udovč Andrej: "Kmetija" – celovit sistem za podporo odločanju na kmetijskih gospodarstvih. Ljubljana: Biotehniška fakulteta, Oddelek za agronomijo, Inštitut za agrarno ekonomiko, 1997. 141 str.
31. Vadnal Katja, Gliha Slavko: Ekonomika in organizacija kmetijske proizvodnje. Ljubljana: Državna založba Slovenije, 1991. 151 str.

## **VIRI**

1. Poročilo o stanju kmetijstva, gozdarstva in živilstva v letu 1994. Ljubljana: Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, 1996. 93 str.
2. Statistični podatki o kmetijstvu, popis 2000.
3. Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001.
4. Zakon o revidiranju (Uradni list RS, št. 32/93 in 65/93).





**Priloga 1:** Gibanje števila opazovanih kmetij v Sloveniji v obdobju  
1994 – 2000 ter socio-ekonomska struktura

	<b>Čiste kmetije (v %)</b>	<b>Mešane kmetije (v %)</b>	<b>Dopolnilne kmetije (v %)</b>	<b>Skupno število opazovanih kmetij</b>
<b>1994</b>	62,9	31,8	5,3	283
<b>1995</b>	64,4	29,6	6,0	250
<b>1996</b>	59,4	30,8	6,1	328
<b>1997</b>	61,1	32,2	6,7	270
<b>1998</b>	57,9	34,9	7,1	252
<b>1999</b>	59,0	30,5	6,6	259
<b>2000</b>	57,6	32,0	5,2	309

Vir: Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001.

**Priloga 2:** Pomembnejši povprečni tehnološki in ekonomski (nominalni, v SIT) rezultati po FADN metodologiji v obdobju 1994 - 2000

		<b>1994</b>	<b>1995</b>	<b>1996</b>	<b>1997</b>
<b>10</b>	<b>Število PDM / kmetijo</b>	2,18	2,15	2,31	2,29
<b>25</b>	<b>KZU (v ha)</b>	12,45	12,24	11,85	13,20
<b>80</b>	<b>Število GVŽ / kmetijo</b>	19,76	19,70	17,15	16,34
<b>130</b>	<b>Skupni prihodek</b>	2.764.880	3.408.635	3.382.166	3.754.115
135	Prihodek od rastl. Prid.	543.101	676.379	753.500	808.282
205	Prihodek od živinoreje	1.799.184	2.348.521	2.262.182	2.478.748
255	Ostali prihodki	422.595	383.734	366.484	467.085
260	Vrednost pridelkov, porabljenih v gospodinj.	295.722	251.025	220.452	255.524
<b>270</b>	<b>Skupni sprem. Stroški</b>	1.529.212	1.849.491	1.955.309	2.192.459
275	Vmesna poraba	1.422.927	1.693.948	1.722.682	1.924.517
280	Posebni stroški	662.221	809.278	925.851	966.791
335	Splošni stroški	760.706	884.670	796.831	957.726
355	Ostali sprem. Stroški	112.095	166.885	161.693	214.141
<b>360</b>	<b>Amortizacija</b>	928.135	1.111.022	1.024.545	999.122
365	Stroški z zun. Dejavniki	106.285	155.543	232.627	267.942
410	Bruto dodana vrednost	1.487.429	1.834.133	1.787.486	1.939.780
415	Neto dodana vrednost	559.294	723.111	762.941	940.658
<b>420</b>	<b>Dohodek kmečke družine</b>	453.010	567.568	530.313	672.716
425	Neto dodana vrednost / PDM	255.070	321.944	368.789	434.758
430	Dohodek kmečke družine / PDM	206.173	253.268	259.795	315.987
435	Sredstva	14.288.884	18.078.043	15.595.168	15.278.692
440	Osnovna sredstva	12.814.474	16.521.489	14.255.761	13.829.489
465	Obratna sredstva	1.474.410	1.556.554	1.339.406	1.449.203
<b>485</b>	<b>Dolgovi</b>	148.001	726.953	487.956	348.386
500	Lastni kapital	14.140.883	17.351.090	15.107.212	14.930.306
505	Sprememba vrednosti lastnega kapitala	-876.712	-1.264.650	-1.069.199	-853.951
<b>515</b>	<b>Bruto investicije</b>	424.879	650.984	460.264	590.950
<b>520</b>	<b>Neto investicije</b>	-503.256	-460.038	-564.281	-408.172
525	Denarni tok	1.016.004	1.339.818	1.237.633	1.196.357
601	Pokritje	1.690.009	2.109.987	1.932.294	2.173.783

Legenda:

- PDM – polnovredna delovna moč
- KZU – kmetijska zemljišča v uporabi
- GVŽ – število glav velike živine

Vir: Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001.

**Priloga 2:** Pomembnejši povprečni tehnološki in ekonomski (nominalni, v SIT) rezultati po FADN metodologiji v obdobju 1994 – 2000 (nadaljevanje)

		<b>1998</b>	<b>1999</b>	<b>2000</b>
<b>10</b>	<b>Število PDM / kmetijo</b>	2,63	2,18	2,23
<b>25</b>	<b>KZU (v ha)</b>	13,27	15,25	17,48
<b>80</b>	<b>Število GVŽ / kmetijo</b>	18,60	20,39	22,67
<b>130</b>	<b>Skupni prihodek</b>	4.296.503	5.078.939	7.006.799
135	Prihodek od rastl. prid.	1.023.347	774.170	1.686.272
205	Prihodek od živinoreje	2.869.033	3.793.170	4.677.875
255	Ostali prihodki	404.123	511.598	642.652
260	Vrednost pridelkov, porabljenih v gospodinj.	228.322	246.340	277.202
<b>270</b>	<b>Skupni sprem. stroški</b>	2.511.428	3.099.674	4.304.156
275	Vmesna poraba	2.247.254	2.779.092	3.918.005
280	Posebni stroški	1.094.482	1.399.836	2.216.551
335	Splošni stroški	1.152.772	1.379.256	1.701.454
355	Ostali sprem. stroški	237.893	305.746	345.037
<b>360</b>	<b>Amortizacija</b>	957.976	1.038.228	1.459.303
365	Stroški z zun. dejavniki	264.173	320.582	386.151
410	Bruto dodana vrednost	2.207.321	2.480.007	3.345.534
415	Neto dodana vrednost	1.249.345	1.441.779	1.886.231
<b>420</b>	<b>Dohodek kmečke družine</b>	985.171	1.121.197	1.500.080
425	Neto dodana vrednost / PDM	600.432	773.493	816.418
430	Dohodek kmečke družine / PDM	503.091	628.756	704.235
435	Sredstva	15.032.846	18.505.116	23.930.168
440	Osnovna sredstva	13.404.450	16.863.391	21.455.819
465	Obratna sredstva	1.628.397	1.641.725	2.474.349
<b>485</b>	<b>Dolgovi</b>	138.296	296.292	3.714.253
500	Lastni kapital	14.894.551	18.208.824	20.215.915
505	Sprememba vrednosti lastnega kapitala	-682.745	-1.137.088	-1.820.731
<b>515</b>	<b>Bruto investicije</b>	642.208	1.202.233	2.501.666
<b>520</b>	<b>Neto investicije</b>	-315.768	164.005	1.042.362
525	Denarni tok	1.218.788	1.567.099	1.469.223
601	Pokritje	2.486.216	2.833.261	3.726.221

Legenda:

- PDM – polnovredna delovna moč
- KZU – kmetijska zemljišča v uporabi
- GVŽ – število glav velike živine

Vir: Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001.

**Priloga 3:** Gibanje pomembnejših povprečnih tehnoloških in ekonomskih kazalnikov po FADN metodologiji v obdobju 1994 – 2000 (preračunano na tekoče cene v EUR; 1994=100)

		<b>I95/94</b>	<b>I96/94</b>	<b>I97/94</b>	<b>I98/94</b>	<b>I99/94</b>	<b>I00/94</b>
<b>10</b>	<b>Število PDM / kmetijo</b>	98,624	105,963	105,046	120,642	100,000	102,294
<b>25</b>	<b>KZU (v ha)</b>	98,313	95,181	106,024	106,586	122,490	140,402
<b>80</b>	<b>Število GVŽ / kmetijo</b>	99,696	86,791	82,692	94,130	103,188	114,727
<b>130</b>	<b>Skupni prihodek</b>	122,671	109,950	114,674	127,106	144,542	188,054
135	Prihodek od rastl. prid.	123,922	124,703	125,695	154,124	112,164	230,402
205	Prihodek od živinoreje	129,885	113,013	116,357	130,433	165,892	192,936
255	Ostali prihodki	90,353	77,948	93,348	78,220	95,258	112,847
260	Vrednost pridelkov, porabljenih v gospodinj.	84,464	67,005	72,976	63,153	65,546	69,559
<b>270</b>	<b>Skupni sprem. stroški</b>	120,344	114,927	121,087	134,332	159,495	208,862
275	Vmesna poraba	118,456	108,817	114,228	129,181	153,680	204,325
280	Posebni stroški	121,600	125,665	123,300	135,187	166,331	248,379
335	Splošni stroški	115,719	94,151	106,331	123,952	142,668	165,975
355	Ostali sprem. stroški	148,139	129,652	161,342	173,589	214,621	228,412
<b>360</b>	<b>Amortizacija</b>	119,111	99,219	90,916	84,425	88,020	116,674
365	Stroški z zun. dejavniki	145,619	196,727	212,913	203,303	237,337	269,603
410	Bruto dodana vrednost	122,697	109,014	110,141	121,383	131,194	166,905
415	Neto dodana vrednost	128,648	122,610	142,045	182,713	202,841	250,262
<b>420</b>	<b>Dohodek kmečke družine</b>	124,666	105,220	125,418	177,882	194,748	245,723
425	Neto dodana vrednost / PDM	125,591	129,955	143,954	192,545	238,614	237,516
430	Dohodek kmečke družine / PDM	122,233	113,259	129,441	199,592	239,965	253,469
435	Sredstva	125,890	98,100	90,307	86,054	101,904	124,276
440	Osnovna sredstva	128,288	99,992	91,146	85,561	103,548	124,246
465	Obratna sredstva	105,047	81,652	83,013	90,338	87,615	124,532
500	Lastni kapital	122,093	96,025	89,172	86,155	101,322	106,086
<b>515</b>	<b>Bruto investicije</b>	152,456	97,368	117,468	123,634	222,649	436,922
525	Denarni tok	131,217	109,489	99,449	98,121	121,367	107,308
601	Pokritje	124,231	102,768	108,633	120,331	131,915	163,614

Vir: Statistika Kmetijsko gozdarske zbornice Slovenije, 2001.

## **Priloga 4:** Seznam glavnih rezultatov FADN metodologije

- Splošne informacije
- 25 Kmetijska zemljišča v uporabi (v ha)
- 80 Število glav velike živine (GVŽ)  
Pridelki (v kg/ha ali glavo)
- 130 Skupni prihodek
- 135 Prihodek od rastlinske pridelave
- 205 Prihodek od živinoreje
- 255 Ostali prihodki – iz gozda (brez gozdnih sadik), prodaja in domača poraba posekanega lesa, zakupnine za zemljišča, storitve drugim, proizvodnja osnovnih sredstev, turizem na kmetiji.
- 270 Skupni spremenljivi stroški – plače delavcem, spremenljivi stroški s kmetijskimi stroji (gorivo, mazivo, tekoče vzdrževanje), tuje storitve, posebni stroški z rastlinsko pridelavo in živinorejo, splošni stroški in dajatve, najemnine, zavarovanje, obresti.
- 275 Vmesna poraba – skupni spremenljivi stroški brez plač delavcem, najemnin in obresti.
- 280 Posebni stroški – spremenljivi stroški z živinorejo in rastlinsko pridelavo, brez gozdarstva.
- 335 Splošni stroški – spremenljivi stroški z mehanizacijo, tujimi storitvami in najetim delom, stroški za gozdarstvo, ostali splošni stroški.
- 360 Amortizacija
- 365 Stroški z zunanjimi dejavniki
- 385 Subvencije in dajatve
- 405 Subvencije za investicije in obratna sredstva
- 410 Bruto dodana vrednost – kategorija podobna pokritju, ki zavzema skupni prihodek + subvencije + dajatve + vrednost investicij v obratna sredstva – vmesna poraba.
- 415 Neto dodana vrednost = bruto dodana vrednost – amortizacija.
- 420 Dohodek kmečke družine = neto dodana vrednost – plače delavcem – najemnine – obresti; zajema pa vse dajatve.
- 425 Neto dodana vrednost / PDM
- 430 Dohodek kmečke družine / PDM
- 435 Sredstva – vrednost osnovnih in obratnih sredstev na koncu leta.
- 440 Osnovna sredstva – zemljišča, trajni nasadi, gozd, gospodarska poslopja, mehanizacija in osnovna čreda.
- 465 Obratna sredstva – neplemenska živina, zaloga kmetijskih pridelkov in ostala obratna sredstva.
- 485 Dolgovi

- 500 Lastni kapital = sredstva – dolgovi.
- 505 Sprememba vrednosti lastnega kapitala (+ ali -) = lastni kapital – vrednost vseh osnovnih in obratnih sredstev na začetku leta + dolgovi na začetku leta.
- 515 Bruto investicije = izdatek za investicije v osnovna sredstva razen kmetijskih zemljišč in gozda – prejemek za prodajo teh osnovnih sredstev v obračunskem letu.
- 520 Neto investicije = bruto investicije – amortizacija.
- 525 Denarni tok = prihodek od prodaje pridelkov in živine + poraba v gospodinjstvu + vrednost semena, sadik za reprodukcijo + davek na dodano vrednost + subvencije za proizvode, stroške, investicije in obratna sredstva + dolgovi na koncu leta – vmesna poraba – dajatve brez davka na dodano vrednost – izdatek za nakup živine – izdatek za investicije – dolgovi na začetku leta.
- 601 Pokritje = prihodek – spremenljivi stroški.
- 602 Dajatve – davek na katastrski dohodek ter invalidsko in pokojninsko zavarovanje.
- 901 Nekmetijski prejemki in izdatki

Vir: Pajntar, 1997, str. 17-21.

## SLOVARČEK TUJIH IZRAZOV

ESU – European Size Unit ..... evropska enota ekonomske velikosti kmetij

FADN – Farm Accountancy Data Network ..... mreža knjigovodskih podatkov s kmetij

RICA – Reseau d'Information comptable Agricole ..... francosko; kratica za mrežo knjigovodskih podatkov s kmetij v romansko govorečih državah

SGM – Standard Gross Margin ..... standardizirano pokritje

Total SGM ..... skupno standardizirano pokritje kmetije

Type of farming ..... proizvodni tip/usmeritev kmetije

FADN Community Committee ..... odbor za FADN metodologijo

Agricultura Statistics Standing Committee ..... stalni odbor za kmetijsko statistiko