

MEĐUZAVISNOST TROŠKOVA I PROIZVODNJE U POLJOPRIVREDI

INTERDEPEDENCE BETWEEN COSTS AND PRODUCTION IN AGRICULTURE

K. Kero

1. UVOD

Praćenje i analiza troškova u poljoprivredi prošlo je kroz sva razdoblja sistemskih i organizacijskih promjena oblika poslovanja subjekata u proizvodnji. Za razumijevanje postojećeg stanja analize troškova u većini poljoprivrednih poduzeća i ostalih subjekata proizvodnje samo ćemo e letimično prisjetiti važnijih sistemskih promjena.

U prvih deset godina poslijeratnog razvoja provedene su agrarne reforme, putem kojih je oduzeto zemljište svim onim subjektima koji su imali veću površinu od 10 ha. Isto tako oduzeto je zemljište mnogobrojnih subjekata (od kojih je najveći dio iselio iz zemlje) i djelomično raspodjeljeno kolonistima ili su stvorena državna gospodarstva krajem četrdesetih ili početkom pedesetih godina. Političkom akcijom (u najvećem broju slučajeva metodom prisile) od velikog dijela privatnih gospodarstava stvorena su zadružna gospodarstva. Organizacija tako stvorenih zadruga temeljila se na političkom ustrojstvu (upravljački aparat činili su politički podobni kadrovi) a na štetu struke. Iako su se osnivanjem zadruga stvarale velike zemljišne površine, one su e obrađivale sa sitnim alatom, ručno i na sitnosejački način. S obzirom da se to odvijalo u uvjetima male mogućnosti upotrebe mineralnih gnojiva i nedovoljno klaitetnog sjemana, uz neuređeno zemljište i sl. rezultati proizvodnje u tom rzdoblju bili su lošiji nego prijeratni. Slični organizacijski problemi prisutni su i kod državnih poljoprivrednih poduzeća. Za razumijevanje cjelokupnosti problema u kojima se tadašnja proizvodnja odvijala treba spomenuti i činjenicu da u tom rzdoblju ne postoji tržište kao isntitucija, cijene se administrativno određuju, proizvodnja se planira iz jednog centra a i razmjena je administrativna. U tako organiziranoj centralno-planskoj privredi torškovi se ne evidentiraju i analiziraju u privrednim subjektima već samo u centralno-planskim institucijama. Od sredine pedesetih do sredine šezdesetih godina (do djelomično propale privredne reforme) dolazi do postupnog otrežnjenja.

U izradi ovog rada značajno su mi pomogli u opisu kapaciteta i njegovog iskorištenja prof. dr Franjo Šatović u području ratarstva, prof. dr Hrvoje Zlatić u području stočarstva, prof. dr Ivo Miljković u području voćarstva i mr Josip Borošić u području povrtlarstva. Ističući njihov doprinos ovom radu zahvaljujem im na korisnim savjetima bez kojih ovaj rad nebi bio cjelovit.

Napušta se poljoprivredna zadruga kao obvezni oblik udruživanja, zemlja se djelomično vrća seljacima, a privredni subjekti se upućuju da u međusobnoj razmjeni samo odrede vrijednost robe. U tom razdoblju razvijaju se metode obračuna troškova proizvodnje kako bi se došlo do "objektivne" vrijednosti razmijenjenih proizvoda. Premda se uvodi evidencija troškova, ona je samo jedan od čimbenika za utvrđivanje vrijednosti razmijenjenih proizvoda.

U razdoblju od privredne reforme do primjene ZUR-a (1966-1978.), uvode se djelomično tržišne zakonitosti u privredni sustav. Ipak, te zakonitosti se drukčije primjenjuju na privatni u odnosu na društveni sektor vlasništva. Ne postoji potpuna konkurencija na tržištu, društveni sektor je privilegiran raznim pogodnostima kao što su dvojne cijene u nabavi repromaterijala i dvojne otkupne cijene, u oba slučaja povoljnije za društveni sektor vlasništva, sredstva za proširenu reprodukciju su kanalizirana isključivo u društveni sektor vlasništva, privilegirani plasman na tržištu itd. Ipak, u ovom podrazdoblju dolazi do konkurencije na tržištu unutar društvenog sektora pa dolazi do većeg značenja praćenja troškova proizvodnje kroz pogonsko knjigovodstvo. Naime, dio izrazito nerentabilnih društvenih poduzeća je likvidiran, pa prisutna opasnost likvidacije stvara atmosferu kojoj sve više dolaze do izražaja školovani kadrovi. Ti kadrovi pokušavaju odvojiti poslovanje od politike, a poslovnu efikasnost izdignuti iznad političke podobnosti. U tome trenutačno uspijevaju. U tako stvorenim uvjetima dolazi do izražaja analiza poslovanja, a u okviru toga i praćenje i analiza troškova. U tom poslu dolazi do znatnih poteškoća u analizi troškova zbog velikih koncentracija tehnoloških faza proizvodnje^{x/} a koje su nastale integracijama različitih privrednih subjekata, vrlo često sa svrhom da se spase nelikvidne ili nerentabilne organizacije. U tim uvjetima bilo je teško razvrstati troškove po fazama proizvodnje i mjestima nastanka troškova, a osobita poteškoća ogledala se u arspodjeli troškova uprave i prodaje te ostalih zajedničkih troškova. Međutim, kako su se loši rezultati poslovanja namirivali i pokrivali kroz preraspodjelu društvenih sredstava preko bankarskog sustava i fondova društveno-političkih zajednica, značenje analize troškova dolazi u drugi plan.

Razdoblje od 1978. do 1989. možemo nazvati vremenom dogovorne ekonomije. Djelomično uvođenje tržišnih zakonitosti u privređivanju u proteklom razdoblju se potiskuje, u privrednim organizacijama dolazi do antitehno-birokratske revolucije, opet dolaze na čelne pozicije politički podobni kadrovi, bez obzira na stručnu osposobljenost, što sve zajedno umanjuje važnost kvalitetnog vođenja poslovne politike, a u okviru toga i analize troškova. Danas možemo utvrditi da se vrijeme dogovorne ekonomije završava donošenjem mnogobrojnih novih zakona a kao posljedica dogovorne ekonomije imali smo mjesečnu inflaciju u prosincu 1989. preko 60%, a privreda je došla u takvo stanje da su gubici godinama veći od akumulacije uz gotovo posvemašnju nelikvidnost, pad produktivnosti, te u cjelini gledano nekonkurentnost na svjetskom tržištu.

x/ Stvaraju se "poljoprivredni kombinati" ili "poljoprivredno- industrijski kombinati" u kojima se najčešće koncentriraju ratarske proizvodnje, tov stoke, prerada i promet.

Sazrelo je saznanje da se na dosadašnji način ne može dalje upravljati privredom, stoga očekujemo da će do sada provedene reforme i one koje se očekuju stvoriti osnovu za provođenje poslovne politike u ovisnosti isključivo od tržišta, razvoja tehnologije i primjene znanja bez obzira na trenutno političko ustrojstvo zemlje. Zbog toga pokušati ćemo navesti neke od problema kojima ćemo se susretati u primjeni analize troškova kod različitih tehnoloških oblika poljoprivrednih organizacija.

2. ANALIZA TROŠKOVA U OVISNOSTI O PROIZVODNJI

Vrlo veliko značenje u analizi troškova ima ispitivanje odnosa troškova i stupnja iskorištenja kapaciteta. Tako su, u teoriji troškova, upravo na osnovu osjetljivosti ili neosjetljivosti troškova na promjenu stupnja iskorištenja kapaciteta u proizvodnji svi troškovi podijeljeni u dvije osnovne skupine: fiksne i varijabilne. Ipak, u poljoprivrednoj proizvodnji susrećemo se s problemom opisa i određivanja stupnja iskorištenja kapaciteta. Premda se u teoriji troškova kapacitet na jednostavan način opisuje kao sposobnost poduzeća da u određenom vremenu pri punoj zaposlenosti proizvede određenu količinu učinka, u poljoprivredi se susrećemo s mnogim poteškoćama kod opisivanja i određivanja kapaciteta zbog mnogobrojnih posebnosti poljoprivredne tehnologije. Prije svega da ukažemo na posebnosti određivanja kapaciteta u poljoprivredi navesti ćemo elemente koji čine kapacitet. Ti elementi su: sredstva za rad, uloženi rad, intenzivnost proizvodnje, vrste tehnološke metode i vrijeme. Analizirano tehnički, razlikujemo slijedeće oblike kapaciteta: minimalni, normalni, maksimalni, planirani.

Stupanj iskorištenja kapaciteta osnovnih sredstava u poljoprivredi relativno je lako odrediti. Kod upotrebe poljoprivrednog zemljišta nije teško odrediti iskoristivost zemljišta mjereno površinom. Najčešće nemamo poteškoća ni kod određivanja stupnja intenzivnosti korištenja zemljišta. Tehnološki je čisto lako razlikovati intenzivnu od ekstenzivne upotrebe zemljišta. Ipak, nešto je teže izmjeriti iskoristivost nekih osobina tla. Teško je sagledati djelotvornost agrotehnike, klime, mogućnosti navodnjavanja, ekološke karakteristike i sl. Iskorištenje kapaciteta osnovnog stada u stočarstvu relativno je lako fizički izmjeriti. Za primjer možemo navesti proizvodnju mlijeka kod različitih pasmina krava gdje se s velikom preciznošću može utvrditi minimalno iskorištenje kapaciteta (npr. uz potrošnju samo uzdržane hrane) do maksimalnog korištenja kapaciteta ili maksimalne proizvodnje mlijeka po kravi određene pasmine. Postotak iskorištenja kapaciteta zgrada za tov i uzgoj, opreme, skladišta, ostalih osnovnih sredstava kao što su traktori, kombajni, sijačice, kamioni, kosilice, plugovi i sl. određuje se prema tehničkim normativima upotrebe i sezoni trajanja pojedinih radova. Tako npr. iskorištenje kapaciteta kombajna možemo mjeriti između ostalog, dužinom sezone kombajniranja i površinom koju kombajn određenog kapaciteta može požeti u jednoj sezoni. Međutim, kako stupanj iskorištenja kapaciteta ne ovisi samo o korištenju osnovnih sredstava, ili ne ovisi jedino o tome, osvrnuti ćemo se na neke poteškoće koje se javljaju u opisu stupnja iskorištenja kapaciteta u pojedinim specifičnim poljoprivrednim granama.

a) Ratarstvo

Kako opisati kapacitet i odrediti stupanj iskorištenja kapaciteta u ratarstvu prikazat ćemo na nekoliko glavnih ratarskih proizvoda. U proizvodnji žita najčešće se govori o potencijalu proizvodnje i kapacitetu proizvodnje. Ako isključimo površinu kao poseban čimbenik u poljoprivrednoj proizvodnji, tada potencijal možemo opisati kao teoretski mogući prirod neke kulture. U tom smislu, potencijal se ne iskazuje u količinama, on se samo opisuje. U literaturi se susrećemo s opisom potencijala proizvodnje npr. pšenice s obzirom na sortiment, tlo, agrotehniku i sl. Za razliku od potencijala, kapacitet proizvodnje u ratarstvu najčešće se opisuje kao npr., mogućnost proizvodnje pšenice na određenom području, uz određene uvjete i propisanu agrotehniku u 80% iznosa od postignutih (ostvarenih) sortnih priroda. To znači ako je na površinama "IPK OSIJEK" ostvareni pokusni sortni prirod pšenice od npr. 8 tona po hektaru, kapacitet proizvodnje pšenice na svim površinama "IPK OSIJEK" uz propisanu agrotehniku i iste uvjete je 6,4 tona po hektaru. Kapacitet proizvodnje od 6,4 t/ha tehnički se opisuje kao maksimalni kapacitet. Normalni i minimalni kapacitet određuje se s obzirom na (ili u zavisnosti od) upotrebe količine i vrste reprodukcijanskog materijala u proizvodnji ovih proizvoda (npr. upotreba mineralnih gnojiva, zaštitnih sredstava i vrste i količine sjemena)^{x/}. Kod razmatranja pojmova potencijala i kapaciteta često se susrećemo s pojmom rekordna ili maksimalna proizvodnja ili prirod. Za rekordni prirod kažemo da je to onaj prirod koji je postigao neki proizvođač na određenom zemljištu i uz određenu agrotehniku u navedenoj tehnološkoj godini. Rekord u prirodu je sličan rekordu u sportu. Postižu ih iznimni pojedinci u optimalnim uvjetima. Rekordni mogu upućivati na maksimalni kapacitet ali ga ne određuju. Isto tako je vezan uz vrijeme. Ono što je ove godine rekord to slijedeće može biti nedostupno, a može se i znatno premašiti. Stoga možemo reći da nepostoji jasno određen odnos između rekorda, potencijala i kapaciteta.

b) Stočarstvo

Za opisivanje pojma iskorištenja kapaciteta u stočarstvu potrebno je i ovdje razlikovati potencijal proizvodnje i kapacitet proizvodnje. Kada govorimo o potencijalu u stočarstvu, tad pod tim pojmom razumijevamo određena proizvodna svojstva konkretne pasmine tj. govorimo i razumijevamo genetske osobine pasmine. Te genetske osobine nisu u potpunosti poznate. One se prenose i mogu sepoboljšavati. Potencijal se može iskoristiti u određenom iznosu samo ako se zadovolje paragenetski uvjeti kao što su: hrana i ishrana, zdravstveno stanje, objekti, način držanja, a od osobite je važnosti odnos proizvođača prema stoci. Tehnološki opisan iskoristivi dio potencijala određene pasmine u konkretnom vremenu čini kapacitet proizvodnje.

x/ Detaljnije o tome vidjeti u radovima:

1. prof. dr Franjo Šatović: Neki faktori kvaliteta sjemena pšenice,
2. prof. dr Franjo Šatović: Kooperanti i rekorderi i njihov utjecaj na porast prinosa i bolje korištenje rodnosti sorata i plodnosti oranica.

Tehničke granice iskoristivosti tog kapaciteta nisu prirodno određene (do koje razine se može toviti npr. svinja ili junad) već postoje standardi koji određuju minimalni, normalni i maksimalni kapacitet. Tako npr. u tovu goveda možemo ustvrditi da je u nas minimalni kapacitet tova junadi 300 kg žive vage, normalni 450-480 kg, a maksimalni 700 kg. Usporedbe radi, navodimo primjer iskorištenja kapaciteta u zemljama Evropske zajednice gdje je standardom određen normalni kapacitet tova junadi od 650-700 kg žive vage. Prema našim standardima, normalni kapacitet u tovu svinja je 105-110 kg žive vage, a maksimalni 150-180 kg. S druge strane normalni kapacitet tova svinja za proizvodnju bacon-a u Velikoj Britaniji je 90-95 kg žive vage. navedene težine normalnog kapaciteta čine prvi razred proizvoda u otkupu. Težina ispod ili iznad navedenih su drugi razred, pa se plaćaju po drugim cijenama (dakako znatno nižim). Kao što vidimo, kod određivanja normalnog kapaciteta uzimaju se u obzir namjena proizvoda (svježe meso, bacon, pršut, šunka, kobasica....), a vrlo vjerojatno i tehnološka (genetska) svojstva pojedine pasmine. Prema tome, općenito govoreći o kapacitetu, možemo reći da u stočarstvu razlikujemo ekonomski i biološki kapacitet. Ekonomski kapacitet je određen standardima koji su različiti po pojedinim državama ili zajednicama i ovise o tržištu i ukupnoj ekonomskoj politici u poljoprivredi. Biološki kapacitet ne može se granicama odrediti već je on određen potencijalom vrste i pasmine stoke.

c) Voćarstvo

U analizi iskorištenja kapaciteta u voćarstvu, osvrnuti ćemo se na pojmove koji opisuju biološki potencijal i kapacitet. Za biološki potencijal može se reći da je definiran kroz fiziološki potencijal tj. kroz genetsku osnovu koja određuje reakcionarnu normu. Stoga kada se pokušava odrediti veličina potencijala, tada se fiziološki potencijal vezuje uz mogućnost prilagodbe tlu, klimi, uzgojnom obliku...

Stupanj iskorištenja kapaciteta ograničen je primjenjenom agrotehnikom, pomotehnikom, te tlom i klimom u kojoj se proizvodnja odvija. Na iskorištenje kapaciteta utječe i stupanj podnošljivosti između podloge i plemke te sustav uzgoja. Kada govorimo o konkretnom iskorištenju kapaciteta u voćarstvu onda pod iskorištenjem kapaciteta podrazumijevamo prirode produktivne dobi voćke. Produktivna dob voćke razlikuje se ovisno o vrsti i sorti. Iskorištenje kapaciteta u voćarstvu ne čini samo proizvedena količina voća u produktivnoj dobi već je vrlo važna struktura proizvedenog voća po klasama. Isto tako značajno je pitanje izbjegavanja kolebanja priroda u produktivnoj dobi. Stoga kad govorimo o normalnom iskorištenju kapaciteta u voćarstvu onda to opisujemo prosječnom godišnjom količinom proizvoda po kvalitetnim klasama (ekstra, prva, industrijska) koja se može proizvesti u produktivnoj dobi. Valja naglasiti još i to da razlikujemo biološku produktivnu dob koja je određena podlogom i sortom pojedine voćne vrste i ostalim tehnološkim čimbenicima. Osim biološki produktivne dobi mi u ekonomici razlikujemo i ekonomsku produktivnu dob koja traje onoliko dugo koliko traje potražnja određene sorte na tržištu kod koje se ostvaruje dobit ili profit u proizvodnji.

Prema tome ako se na tržištu smanjuje potražnja za nekom sortom ona se krši bez

obzira što prirodna produktivna dob voćke još traje.

Zbog ovakovih kretanja na tržištu podizanja nasada voća sve više se vodi računa o tome koliko će trajati ekonomska produktivna dob pa se s tog osnova vodi računa o izboru podloge, gustoći sklopa, uzgojnom obliku i sl. kako bi došlo do podudarnosti biološke i ekonomske produktivne dobi.

d) Povrtlarstvo

Potencijal i kapacitet s obzirom na prirodu u proizvodnji povrća možemo opisati na sličan način kao i kod ratarske proizvodnje. Prema tome kad govorimo o potencijalu, tada ga opisujemo kao teoretski mogući prirod neke kulture. Za stupanj iskorištenja kapaciteta kažemo da je to mogućnost proizvodnje neke kulture u određenim uvjetima i uz propisanu agrotehniku. Drugim riječima kapacitet ograničavaju slijedeći čimbenici: sorta, vanjski utjecaji (klima, ekologija...) tlo, agrotehničke mjere (obrada, gnojidba, navodnjavanje, zaštita od biljnih nametnika i neki specifični zahvati kod nekih kultura npr. rezidba kod rajčica), tehnika sjetve, sadnje i berbe, postupci poslije berbe (post harvet handling) itd. Maksimalni kapacitet, u tehničkom pogledu čini 80% priroda u pokusnoj sortnoj proizvodnji. Ovako definiran tehnički kapacitet samo je preporuka a ne zakonitost. Naime, ovaj postotak priroda vjerojatno je drugačiji u drugim zemljama, a vjerojatno će se mijenjati i u nas. prema tome, on je procjena autora za određeno vrijeme i područje.

3. PRIMJENA KALKULACIJA U POLJOPRIVREDNOJ PROIZVODNJI

Za izračunvanje cijene koštanja pojedinih proizvoda u poljoprivredi često se susrećemo s problemom izbora metode obračuna troškova i metode kalkulacije. U dosadšanoj primjeni metoda kalkulacije često su se koristile klasične metode i to u prvom redu divizionna metoda, jer se najlakše prilagođavala tehnološkom karakteru poljoprivredne proizvodnje. Naime, veliki dio poljoprivredne proizvodnje u ovom se tehnološkom ciklusu ne podudara s kalendarskom godinom što znači da kalendarska evidencija troškova (1. siječnja - 31. prosinca) nije osiguravala tehnološku evidenciju troškova pa je kalkulacija započinjala i završavala s nedovršenom proizvodnjom. U takvim uvjetima primjena modernijih oblika i metoda kalkulacija tražila je dodatne poslove oko evidencije dijela troškova i ustrojstva praćenja kako bi se stvorili preduvjeti za primjenu ovih metoda.

Drugi važan razlog zbog kojeg su se primjenjivale klasične metode kalkulacije je taj što se kroz procjenu nedovršene proizvodnje na kraju i početku obračunskog razdoblja pružala mogućnost prikrivanja dijela gubitaka iz tekućeg poslovanja čime su rukovodstva poduzeća stvarala o sebi lažnu sliku uspješnih privrednika, a na osnovu čega su lakše dolazila do bankarskih kredita i ostalih budžetskih sredstava, ili su lakše dolazili do visokih položaja u društveno-političkim zajednicama. Ipak, kako dolazi vrijeme privrednih i političkih reformi, privreda je sve više prepuštena sebi i svojim problemima pa se pojavljuje i interes za drugačiji pristup analizi troškova i primjeni kalkulacija u poljoprivredi.

Osnovni problem u primjeni kalkulacija u poljoprivredi pojavljuje se kod razdiobe općih troškova na grupe proizvode ili na pojedinačne proizvode. Sigurno je da o pravilno primijenjenoj kalkulaciji ovisi položaj proizvođača na tržištu (osobito u uvjetima slobodnog formiranja cijena) što se najbolje ogleda kroz izbor onih proizvoda koji donose dobit poduzeću, ali i kroz mogućnost racionalizacije troškova, odabir proizvodnih metoda i opreme, upotrebu najpovoljnije kombinacije inputa u svrhu postizanja najniže cijene koštanja.

Zbog toga vrlo je važno doći do realne cijene koštanja svakog proizvedenog proizvoda.

U primjeni klasičnih metoda kalkulacija, u poljoprivredi se najčešće koristila divizionarna kalkulacija pomoću ekvivalentnih brojeva. Ekvivalentni brojevi bili su osnova za podjelu općih i zajedničkih troškova. U primjeni ove metode najčešće se susrećemo s poteškoćom izbora ekvivalentnih brojeva. Postoji nekoliko u literaturi poznatih kriterija za primjenu ekvivalentnih brojeva. Podijelit ćemo ih u dvije skupine: tehnološki i ekonomski. Za primjenu tehnoloških kriterija navesti ćemo nekoliko najjednostavnijih primjera. Na mliječnoj farmi razlikujemo dva glavna proizvoda i jedan sporedni. To su mlijeko, telad i stajski gnoj. Zajedničke i opće troškove možemo podijeliti na mlijeko i telad tako da ih svedemo na zajednički nazivnik. U ovom slučaju zajednički nazivnik može biti mlijeko. Naime ako tele posisa u prosjeku 8 litara mlijeka za kilogram prirasta žive vage do težine od 120 kg, tada ćemo težinu žive vage teladi pretvoriti u mlijeko, zbrojiti s proizvedenom (isporučenom) količinom mlijeka i sve opće i zajedničke troškove podijeliti na tako dobivenu količinu proizvedenog mlijeka. Kada se na izravne troškove uvjetne jedinice proizvedenog mlijeka dodaju tako izračunati opći i zajednički troškovi dobije se puna cijena koštanja proizvoda. Navedena osnovica za upotrebu ekvivalentnih brojeva ne mora se primijeniti za sve opće i zajedničke troškove. Ona se može primijeniti i samo za dio tih troškova a za ostatak postoji mogućnost primjene nekih drugih ekvivalentnih brojeva. Prema tome koji kriterij će se primijeniti za izbor ekvivalentnih brojeva ovisi o analitičaru i njegovom poznavanju tehnologije.

Kroz kriterij za određivanje ekvivalentnih brojeva u tovu različitih vrsta stoke najčešće se uzima energetska vrijednost utrošene hrane (izraženo u krmnim jedinicama) po jedinici žive vage prirasta ili za ukupan prirast.

Tehnološki kriterij za primjenu ekvivalentnih brojeva za raspored troškova po proizvodima u voćarstvu, povrtlarstvu i ratarstvu je površina i postignuti prirast po klasama proizvoda.

Za primjenu ekonomskih kriterija kod određivanja ekvivalentnih brojeva mogu se primijeniti slijedeće osnove: vrijednost ukupnih izravnih troškova u proizvodnji, ukupna vrijednost proizvoda na tržištu, prodajna cijena, vrijednost utrošenog izravnog materijala i sl. Često se kod primjene ovih ekonomskih osnova za određivanje ekvivalentnih brojeva koristi istovremeno više kriterija za raspodjelu općih i zajedničkih troškova ili se pojedini kriteriji koriste za raspodjelu dijela općih ili zajedničkih troškova.

Ekonomski kriteriji se često koriste i za raspodjelu troškova na sporedne proizvode (stajski gnoj, slama i sl.) i to tako da se za kriterij raspodjele uzme tržišna vrijednost

tih sporednih proizvoda.

Kod rasporeda općih i zajedničkih troškova najbolje je ako se koriste različite osnove, bilo tehnološke bilo ekonomske ili jedne i druge kako bi se došlo do što realnijecijene koštanja proizvoda. Za pravilnu primjenu ovih kriterija nužno je dobro poznavanje tehnologije proizvodnje ali i strukture troškova.

Kod primjene metode "direct costing" ako se želi doći do pune cijene koštanja pojedinih troškova nužno je raspodijeliti zajedničke troškove kapaciteta na pojedine proizvode. U ovom slučaju primijeniti ćemo isti kriterij za raspodjelu troškova kapaciteta kao kod divizione kalkulacije pomoću ekvivalentnih brojeva za raspodjelu općih i zajedničkih troškova.

4. ZAKLJUČAK

U poslijeratnom razdoblju, poslovna politika privrednih subjekata gotovo se u potpunosti oslanjala na sustav centralno planske privrede pri čemu je gotovo u potpunosti marginalizirano značenje analize troškova i primjena metoda kalkulacije. Sve privredne reforme u tom razdoblju pokušale su promijeniti takovo stanje ali zbog nedosljednosti u primjeni reforme, zadani ciljevi se nisu realizirali. Stog pravo značenje analize troškova i primjene metoda kalkulacije u poljoprivredi dolazi do izražaja tek provođenjem reforme od 1989. godine. Zbog toga se naglo pojavljuje kod privrednih subjekata zanimanje za metode analize troškova te način primjene kalkulacija u poljoprivrednoj proizvodnji. S obzirom na osnovnu podjelu troškova na fiksne i varijabilnu komponentu, opisali smo kriterije za određivanje normalnog, maksimalnog i minimalnog kapaciteta i to po granama poljoprivredne proizvodnje. U primjeni metoda kalkulacija nužno je izabrati najpogodniju ili najprilagodljiviju metodu. Raspodjelu neizravnih troškova treba obaviti na osnovu tehnoloških i ekonomskih kriterija, kako bi se došlo do realne cijene koštanja.

Primjena tržišnih principa u poslovanju ubrzat će likvidaciju neuspješnih poduzeća, tepoticati na ekonomičniju i rentabilniju upotrebu kapitala i veću produktivnost rada. U takvim uvjetima poslovanja doći će do izražaja pravilno vođenje poslovne politike, čemu će sigurno značajno pridonijeti konkretna analiza troškova i pravilna primjena metoda kalkulacije.

SUMMARY

Not until 1989, when economic reforms were carried out, did the analysis of costs and the use of calculations in agriculture get its real significance in business policy. In such circumstances the liquidation of unseccessful firms as well as more economic and profitable use of capital and higher work productivity will be possible.

In successful agricultural firms the analysis of management will become one of the most important methods in carrying out business policy well.

5. LITERATURA

1. Lisavac S.: Sistem obrčaua i knjiženja troškova i prihoda u poljoprivredi, Beograd, Književne novine, 1977.
2. Majcen Z.: Troškovi u teoriji i praksi, Zagreb, Informator, 1979.
3. Šatović, dr. F.: Neki faktori kvalitete sjemena pšenice, separat
4. Šatović, dr. F.: Koperanti i rekorderi i njihov utjecaj naporastprinosu i bolje korištenje rodnosti sorata i plodnosti oranica, separat.

Adresa autora - *Author's adresse:*

Mr Križan Kero

Fakultet poljoprivrednih znanosti

Institut za ekonomiku i organizaciju poljoprivrede Zagreb