

Kalkulacija storitev, opravljenih v gozdovih zasebnega sektorja v Sloveniji

Slavka Kavčič*

Kavčič, S.: Kalkulacija storitev opravljenih v gozdovih zasebnega sektorja v Sloveniji, *Gozdarski vestnik* 45, 1987, 1, str. 22. cit. lit. 10. Avtorica pokaže v sestavku omejitve, ki jih je treba upoštevati pri oblikovanju cen storitev v gozdovih zasebnega sektorja pri proizvodnji gozdnih lesnih sortimentov (določene cene lesa do kupca in določena najnižja cena lesa za kmeta). Meni, da je treba pri določanju cen upoštevati cilje, ki jih ima TOK pri gospodarjenju z gozdovi zasebnega sektorja. Med cilje sodi tudi realizacija blagovne proizvodnje, na kar vpliva med drugim tudi cena, ki jo gozdnogospodarski TOK zaračunajo kmetom za opravljene storitve. Da bi zagotovili čim večjo racionalnost, predlaga, da se v kalkulaciji upoštevajo realni standardni stroški in da se kalkulacija pripravi po metodi neposrednih stroškov. Za odločitev o tem, ali je za TOK storitev ekonomsko zanimiva, predlaga zoženo in razširjeno prodajno ceno storitve. Storitve je za TOK ekonomsko zanimiva, če je dosežena prodajna cena večja od planirane zožene prodajne cene.

Kavčič, S.: Calculation of production completed in privately owned forest in Slovenia, *Gozdarski vestnik*, 45, 1987, 1, pag. 22 in Slovene, ref. 10. Limitations in formation of production prices in private forests are explained in this article (determined final price of timber and determined the lowest price of timber bought by peasant). It is of opinion that aims of the TOK (basical cooperant organization) in forest management with private forest should be considered in formation of production prices. One of the aims is also the production realization influenced also by price which forest enterprise TCKs put to account for production costs. Considering real standard costs and direct costs calculation method in tendency of better rationality is suggested. Restricted and unrestricted selling production price is suggested because of easier decision whether the production is economically interesting for the TOK or not. If the reached selling price is higher than the planned restricted selling price the production is interesting for the TOK.

* Dr. S. K., dipl. oec., izredna profesorica, Biotehniške fakultete, VTOZD za gozdarstvo, 61000 Ljubljana, Večna pot 83, YU

I. OPREDELITEV IN UTEMELJITEV PROBLEMA

Gozdovi, ki so v zasebni lasti, zavzemajo v celotnih gozdovih Slovenije pomemben delež pa naj ga prikazujemo s površino, zalogo lesa ali z blagovno proizvodnjo. Kateremu podatku o vplivnosti gozdov zasebnega sektorja na gospodarjenje z gozdovi v Sloveniji dajemo prednost, je odvisno od namena proučevanja. Naš namen je analizirati nekatere dejavnike, ki vplivajo na realizacijo blagovne proizvodnje v gozdovih zasebnega sektorja lastništva, zato ocenjujemo pomembnost teh gozdov z vidika blagovne proizvodnje. Pri tem se omejujemo na tiste dejavnike, ki jih lahko reguliramo s politiko cen, in sicer tako imenovanih »odkupnih« cen lesa in cen storitev v primeru, ko lastniki gozdov ne opravijo vseh faz dela sami. To pomeni, da ne odajo lesa na skladišču, ampak v drugih proizvodnih fazah, to je na panju, pri panju in na kamionski cesti.

Iz podatkov, ki jih imamo na razpolago je mogoče razbrati, da se proizvodnja v zasebnem sektorju že dalj časa ne odvija v zelenih mejah. Tako je v zaključnem poročilu o območnih gozdnogospodarskih načrtih v Sloveniji napisano, da je v preteklem desetletnem obdobju (1970–1980) v zasebnih gozdovih, absolutno gledano, razmeroma dobro uresničen etat iglavcev, zelo slabo pa etat listavcev.¹ Iz istega vira tudi lahko povzamemo, da je predpisan etat za obdobje 1981–1990 skupaj v gozdovih zasebnega

sektorja 19.827.900 kubičnih metrov lesa (od tega iglavcev 10.644.985 in listavcev 9.182.915). V obdobju 1981–1985 je bilo realizirano le 9.656.876 kubičnih metrov lesa ali 48 odstotkov desetletnega etata. Negativni trend realizacije listavcev v zasebnem sektorju iz prejšnjega desetletnega obdobja se nadaljuje tudi v to obdobje. V prvih petih letih, to je v obdobju 1981–1985, je bilo realiziranega le 46,4 odstotka desetletnega etata listavcev. Iz tega izhaja, da bo treba v naslednjih petih letih (1986–1990), če bomo hoteli doseči zastavljen cilj in blagovno proizvodnjo realizirati v planiranem obsegu in načrtovani strukturi, podzveti vrsto ukrepov, ki bodo spodbudili zasebne lastnike za večji posek lesa v njihovem gozdu. Zavedamo se, da vzroka za neustrezno realizacijo blagovne proizvodnje v zasebnem sektorju ni mogoče iskati samo v neustreznih cenah lesa, saj na njo vplivajo tudi drugi dejavniki. Vendar menimo, da bi ravnali hudo napak, če bi pri obravnavanju vzrokov za nezadosten obseg blagovne proizvodnje zanemarili dohodkovni vidik.

Pri dohodkovnem vidiku je najpomembnejše rešiti vprašanje, koliko naj bo kmet udeležen v prodajni ceni lesa, če tega odda na skladišču. Torej bi morali primarno obravnavati kalkulacijo tistih stroškov, ki pomenijo odbitno postavko prodajne cene, da dobimo »odkupno ceno« za kmeta na fazi skladišče. Med te stroške sodijo:

1. Prispevki za biološka vlaganja, ki so tem večji, čim večji obseg gozdnogojitvenih del je potreben v gozdovih zasebnega sektorja in čim višja je cena za gojitvena dela;

2. Prispevki za delovanje delovne skupnosti skupnih služb ter za splošne stroške in akumulacijo toka.

Mimogrede bi opozorila na napačno razlago nekaterih, da v zasebnem sektorju lastništva omogoča zadostna vlaganja v gozdove le nizka prodajna cena gojitvenih del. Pri določenih prispevkih je sicer res, da njihova nizka cena, to je tista, ki ne vsebuje poleg neposrednih stro-

škov tudi alikvotni del splošnih stroškov in akumulacije, omogoča večji količinski obseg vlaganja v gozdove. Vendar pa ne upoštevajo, da je treba splošne stroške v zasebnem sektorju v celoti pokriti. Če cena gojitvenih del ni oblikovana ustrezno, je treba več splošnih stroškov poračunati iz dejavnosti proizvodnje gozdnih lesnih sortimentov. Zaradi podcenjenosti gojitvenih del, kmetje ne dobijo večjega nadomestila za les, saj se tisti del splošnih stroškov, ki bi jih sicer pokrili iz dejavnosti vlaganj v gozdove (sredstva za biološko reprodukcijo gozdov), pokrije iz prodajne cene gozdnih lesnih sortimentov. Torej je celoten delež, ki ga iz prodajne cene gozdnih lesnih sortimentov kmetje plačajo gozdnogospodarskemu TOK, enak. Struktura porabe pa je odvisna od politike oblikovanja prodajnih cen gojitvenih del. Kmet, lastnik gozda želi za svoj les dobiti čimveč, zato so mu bolj pomembni ukrepi za racionalizacijo proizvodnje, kot pa to, kako se prikazujejo potrebni stroški. Tako je v odnosu do kmeta.

Drugače pa je v odnosu do posameznih temeljnih organizacij kooperantov. Te imajo v strukturi prihodkov različen delež prihodkov posameznih dejavnosti. Ene imajo več gojitvenih del, druge pa več proizvodnje gozdnih lesnih sortimentov. Če so gojitvena dela podcenenjena, imajo vse tiste organizacije, pri katerih je v celotni dejavnosti večji delež gojitvenih del, manjše možnosti za pridobivanje dohodka. Možnosti za pridobivanje dohodka pa so eden izmed bistvenih dejavnikov takrat, ko se organizacije odločajo o tem, kateri dejavnosti bodo dale prednost. Prednost bodo dale tisti, ki je dohodkovno zanimivejša, zlasti če za pokrivanje izpadlega dohodka nimajo drugih virov, obseg osebnih dohodkov in skladov pa je odvisen le od dohodka. Menim, da je ta vidik pri kalkulaciji prodajnih cen gojitvenih del in drugih storitev v gozdnogospodarskih organizacijah (zlasti nekaterih) premalo prisoten.

To so tudi vzroki, da bi morali primarno obravnavati kalkulacijo gojitvenih del

in natančno analizirati vrste stroškov, ki jih kmetje prispevajo gozdnogospodarskemu toku. Vendar ta naloga presega okvir našega sestavka. To problematiko bo treba analizirati posebej v okviru znanstveno raziskovalnega dela. Treba je namreč skrbno in posebej analizirati stroške, ki nastopajo v gozdnogospodarskih tokih zaradi gozda kot gospodarskega objekta, posebej tiste, ki nastopajo zato, ker ima gozd tudi splošno koristne funkcije, in posebej tiste, ki nastanejo zato, da bo imel kmet lastnik gozda cenejšo proizvodnjo v prihodnje (npr. gradnja gozdnih cest, itd.).

Delež kmeta v prodajni ceni gozdnih lesnih sortimentov ugotovimo tako, da odštejemo dogovorjene prispevke za vlaganja v gozdove (sredstva za gozdno biološko reprodukcijo po novem zakonu o gozdovih) in stroške gospodarjenja toka. Iz tega izhaja, da je nadomestilo kmetom (delež kmeta v prodajni ceni) izhodiščno določeno na fazi skladišče. Dejansko pa kmetje oddajajo les v različnih proizvodnih fazah. Podatki kažejo, da je največji delež lesa prevzetega na kamionski cesti (podatki v sestavku dr. Winklerja), povečuje pa se tudi delež prevzema na panju, medtem ko se delež prevzema na skladišču zmanjšuje. Vzrok za zmanjšanje prevzema na skladišču in povečanje prevzema na kamionski cesti je treba med drugim iskati tudi v politiki prevzema lesa od kmetov v posameznih gozdnogospodarskih organizacijah. Čeprav je bila svojčas faza skladišče tista proizvodna faza, v kateri je bila evidentirana in tudi določena odkupna cena, je danes precej gozdnogospodarskih organizacij, ki prevzema na skladišču nimajo več. Odkupno ceno določajo in evidentirajo le na kamionski cesti. V tej fazi je za sortiment enake kvalitete enaka odkupna cena ne glede na to, da so dejanske prevozne razdalje različne. Torej imajo pri zadnji proizvodni fazi v nekaterih gozdnih gospodarstvih že vgrajeno za kmete medsebojno solidarnost. Vsi kmetje plačajo za prevoz lesa enako ce-

no ne glede na to, kolikšna je prevozna razdalja.

Ker se delež prevzema lesa na skladišču v celotnem prevzemu lesa iz gozdov v zasebni lasti zmanjšuje, bo treba bolj pozorno določati cene storitve, ki jo toki opravijo in zaračunajo kmetom. Namen tega sestavka je analizirati:

1. možne politike oblikovanja prodajnih cen storitev opravljenih lastnikom gozdov, če ti ne oddajo lesa v zadnji proizvodni fazi,

2. kalkulacijo prodajne cene storitve, v okviru tega zlasti metodo kalkuliranja, vrste stroškov, ki jih bomo upoštevali pri kalkulaciji in druge pomembne dejavnike, ki jih je treba upoštevati pri kalkulacijah cen proizvodov oziroma storitev, kjer poleg maksimizacije dobička zasledujemo tudi druge cilje.

II. OMEJITVE PRI DOLOČANJU PRODAJNE CENE STORITVE

Pri določanju prodajnih cen storitev, ki jih gozdnogospodarski toki opravljajo pri proizvodnji gozdnih lesnih sortimentov v gozdovih, ki so v privatni lasti, se pojavljajo nekatere omejitve. Te izhajajo iz naslednjega:

1. Večina gozdnih lesnih sortimentov sodi med tiste proizvode, ki so pod družbeno kontrolo cen. Za prodajno ceno morajo dati soglasje ustrezni zvezni organi. V zadnjem času srno priča izjemno restriktivnemu obravnavanju povečevanja prodajnih cen. To je tudi vzrok, da se cene gozdnim lesnim sortimentom dalj časa niso povečale in so relativno nizke. Tudi sicer se cene gozdnim lesnim sortimentom iz zasebnega sektorja ne oblikujejo »po načelu zidanja cen« (ki je na splošno ocenjen kot inflacijski), to je tako, da bi se v naprej določeni prodajni ceni lesa na panju, ki jo mora dobiti kmet, prištevali stroški naslednjih proizvodnih faz. Tak način oblikovanja cen bi imel za kmeta in za gozdnogospodarski tok pozitivne posledice. Pri oblikovanju cen storitev ne bi bili omejeni na eni strani z mi-

nimalno ceno lesa na panju, ki jo za kmeta oziroma lastnika gozda določa zakon, na drugi strani pa s prodajno ceno lesa, ki jo določajo zvezni organi. Tako pa cene storitev za posamezne proizvodne faze, splošni stroški in akumulacija lahko znašajo največ toliko, da z minimalno ceno lesa na panju vred ne presežejo vnaprej določene prodajne cene gozdnih lesnih sortimentov. Če seštevek stroškov to preseže, odloči o proizvodnji ali gozdnogospodarska organizacija ali kmet. Kmet odloči ali bo prodal les po nižji ceni, gozdnogospodarska organizacija pa ali bo prevzela les, s katerim ne bo pridobila ustreznega dohodka.

2. Temeljne organizacije kooperantov morajo zato, da lahko oblikujejo (pridobijo) zadosten obseg dohodka pri določenih prodajnih cenah, realizirati določen obseg proizvodnje. V teoriji namreč poznamo dvoje vrst stroškov, na katere bistveno vpliva obseg proizvodnje. To so tako imenovani spremenljivi stroški, ki so ponavadi stalni (fiksni) po enoti proizvoda in spremenljivi v masi, ter stalne stroške (fiksne), ki so stalni v masi in spremenljivi po enoti proizvoda. Čeprav je definicija stalnih in spremenljivih stroškov odvisna od dolžine časovnega obdobja, v katerem stroške obravnavamo, pa vendar uvrščamo med stalne stroške stroške skupnih služb in stroške, ki v posamezni TOZD ali TOK ne nastajajo neposredno v proizvodnji. Ob začetku leta, ko planiramo proizvodnjo, tudi ugotovimo, kolikšen bo pri posameznih proizvodih prispevek za stalne stroške in sklade. Oziroma obratno, ugotovimo kolikšen mora biti obseg proizvodnje, da bo ob danih prodajnih cenah in danih neposrednih stroških celotni prihodek zadostal za pokrivanje stalnih stroškov in programiranih skladov. Če je pri drugih nespremenjenih pogojih obseg proizvodnje večji od načrtovanega, oblikujemo več dobička kot smo načrtovali. Če je obseg proizvodnje manjši kot smo načrtovali, lahko prigospodarimo celo izgubo. Dejstvo, da moramo v gozdarstvu realizirati planirano proizvodnjo, nare-

kuje v pogojih, ko vedno več proizvodnih faz namesto kmeta opravijo delavci gozdnega gospodarstva, oblikovanje prodajnih cen storitev kmetom tako, da bo cena lesa na panju ali na drugih proizvodnih fazah za kmeta stimulatívna. Sicer lesa ne bo oddal gozdnemu gospodarstvu na nobeni proizvodni fazi, ampak pustil rasti v gozdu, ali pa prodal na črno.

Če kmet ne bo gozdnogospodarski organizaciji oddal planirane proizvodnje, ta ne bo dosegla planiranega celotnega prihodka in tudi ne ustreznega dohodka. Žal smo v zadnjem času priča zaostajanju proizvodnje v gozdovih zasebnega sektorja, kar je gotovo tudi posledica neustrezne politike določanja prodajnih cen gozdnim lesnim sortimentom, zlasti tistega njenega dela, ki pripada lastni- kom gozdov.

III. KALKULACIJE PRODAJNE CENE STORITVE

Kadar govorimo o kalkulaciji, mislimo predvsem »na proces zbiranja urejanja začetnega obdelovanja in prikazovanja podatkov o stroških in drugih elementih, ki v svoji celoti in medsebojni povezanosti opredeljujejo ceno določenega poslovnega dogodka ali poslovnega procesa oziroma rezultata omenjenega procesa. V vsakem primeru pa je predmet kalkulacije cena določenega poslovnega dogodka ali poslovnega procesa«. ² Glede na poslovni dogodek, ki ga imamo v mislih, lahko rečemo, da je to kalkulacija prodajne cene storitve po času, v katerem oblikujemo kalkulacijo, glede na poslovni proces pa lahko rečemo, da je to planska kalkulacija. Sestavljanje kalkulacij pa ni samo sebi namen. Nobena organizacija, torej tudi TOK, se ne more pojaviti na trgu, ne more oblikovati primerne prodajne cene niti zase niti za kupca, če ne pozna stroškov, ki se pojavljajo hkrati z nastajanjem poslovnega učinka kot predmeta prodaje. Kljub pomembnosti kalkulacij in pomembnosti

analize stroškov pa v gozdarstvu te nimajo prevelike domovinske pravice. Vzrok je verjetno v tem, da v preteklosti ni bilo toliko pomembno, po čem se proizvaja, ampak koliko se proizvaja. Prav tako organizacije niso (kot morajo sedaj) povečanja prodajnih cen gozdnim lesnim sortimentom utemeljevale s kalkulacijami. Sedanje zaostrene gospodarske razmere in omejitveni ukrepi na vseh področjih pa vedno bolj vnašajo tudi v gozdnogospodarske organizacije tiste prvine analize, ki jim drugod po svetu pa tudi v drugih dejavnostih pri nas posvečajo izjemno pozornost.

Če hočemo napraviti kalkulacije cene storitev, moramo najprej opredeliti:

1. ali želimo s ceno storitve pokriti le neposredne stroške, ki nastajajo v zvezi z opravljanjem storitve, ali tudi glede na izbrano osnovo alikvotni del splošnih stroškov in programiranih skladov;

2. katere vrste stroškov bomo v kalkulaciji upoštevali: dejanske, ocenjene ali standardne stroške,

3. kakšno metodo kalkuliranja bomo uporabili in kakšna bo shema kalkulacije.

Odgovor na prvo vprašanje je odvisen od tega, kakšen je smoter poslovnega procesa: ali le pridobiti čim večji dobiček ali doseči tudi druge cilje. Za delovanje poslovnega procesa potrebujemo prvine poslovnega procesa. Gre za delovna sredstva, predmete dela, storitve in delovno silo. V poslovnem procesu se te trošijo oziroma prehajajo v nov učinek, v našem primeru v storitev. Če potrošene dobrine pomnožimo z njihovimi cenami, dobimo stroškovno vrednost oziroma tako imenovano lastno ceno proizvođa ali storitve. Vendar smoter poslovnega procesa v večini primerov ni dosežen, če lahko iz prihodka, ki ga dobimo s prodajo poslovnega učinka, pokrijemo zgolj porabljene prvine poslovnega procesa. Zato tudi pravimo, da je organizacija poslovala uspešno le, če je mogoče iz prihodkov nadomestiti vse stroške, ki izhajajo iz prenesene vrednosti, in doseči tudi tolikšen dohodek, da z njim lahko po-

krijemo vse družbeno dogovorjene obveznosti, družbeno dogovorjene osebne dohodke in oblikujemo določeno akumulacijo. Prodajna cena mora biti za to postavljena primerno visoko, »kajti nihče ne more dolgoročno prodajati blaga po nižji ceni kot njega stane«. ³ Če ugotovitev o primerni velikosti prodajne cene prevedemo na stroške obravnavane z vidika njihove reagibilnosti, je praviloma treba prodajno ceno oblikovati tako, da bo iz nje poleg spremenljivih stroškov mogoče pokriti tudi del fiksnih stroškov ali kot temu pravimo v računovodski teoriji tako, da bo vsebovala tudi prispevek za stalne stroške in sklade.

Kaj je pri opravljanju storitev v gozdovih zasebnega sektorja gozdnogospodarski organizaciji kooperantov glavni smoter: oblikovanje dobička ali zagotavljanje planirane blagovne proizvodnje.

Če TOK planira pokrivanje vseh splošnih stroškov in tudi skladov z razliko med prodajno ceno lesa, doseženo pri kupcu in ceno lesa za kmeta na skladišču, je primarni vzrok za opravljanje storitve v privatnih gozdovih realiziranje planirane proizvodnje. S prodajno ceno gozdnih lesnih sortimentov ustvari toliko celotnega prihodka, da lahko pokrije vse stroške, ki izhajajo iz prenesene vrednosti, in zadosten obseg dohodka za osebne dohodke, obveznosti iz dohodka in akumulacijo. V tem primeru ina tok pokrite vse stalne stroške in programirane sklade, zato lahko prodajno ceno storitve določa po mejnih stroških (mimogrede povedano: mejni stroški so tisti stroški, ki jih povzroči dodatna enota proizvodnje, ponavadi so to le spremenljivi stroški). Vsaka prodajna cena, ki bo višja od mejnih stroškov, bo organizaciji prinašala dodatni dobiček, pod pogojem seveda, da višja prodajna cena ne bo ogrožala doseganja planirane proizvodnje izkoriščanja gozdov v zasebnem sektorju.

Drugače pa je takrat, ko gozdarski tok planira pridobivanje dohodka tako, da vse dejavnosti glede na dogovorjeno osnovo enako prispevajo za stalne stroške

in sklade. Oblikovanje prodajne cene storitev tedaj ne more temeljiti na mejnih stroških, saj te cene ne prinašajo zadostnega dohodka. Zadosten dohodek prinašajo le prodajne cene, iz katerih je mogoče kriti mejne stroške in alikvotni del splošnih stroškov in skladov.

Da bomo našli ustrezen odgovor na vprašanje, katere stroške upoštevati v kalkulaciji, moramo analizirati značilnosti posamezne vrste stroškov, njihov vpliv na racionalnost poslovanja in realno prikazovanje potroškov prvin poslovnega procesa, ki nastopajo zaradi nastajanja novega učinka. Po splošni opredelitvi so stroški zmnožki med potroški prvin poslovnega procesa in ustreznimi cenami teh potroškov. Pomeni, da je manjše stroške mogoče doseči z zmanjšanjem količine potroškov njihove cene, ali obojega. Pri kalkulaciji prodajne cene storitev je treba stroške obravnavati v najširšem smislu, zato zajemamo med nje poleg materialnih in amortizacijskih stroškov tudi prvine dohodka tako tistega, ki ga bomo ob predvidenem uspehu porabili za kritje splošnih in družbenih potreb, kot tudi čistega dohodka. Po takšni opredelitvi sodi med (kalkulativne) stroške tudi pričakovana akumulacija.

Stroški pa so lahko dejanski, ocenjeni ali standardni. Dejanski stroški so tisti in tolikšni, ki in kolikršni so v proučevanem obdobju v resnici nastali. Ocenjene stroške imenujemo tiste stroške, ki jih lahko pričakujemo glede na dejanske stroške v preteklosti in glede na razmere v prihodnosti. Za obe vrsti stroškov je značilno, da so odsev resničnosti. Drugače pa je s standardnimi stroški, »ki so rezultat znanstvenih raziskav o potrebnosti potroškov in utemeljenosti cen. Standardni stroški so tisti stroški, ki so v prikazani višini znanstveno utemeljeni.«⁴ V teoriji razlikujemo:

- temeljne standardne stroške,
- tekoče standardne stroške,
- idealne standardne stroške,
- normalne standardne stroške,
- realne standardne stroške.

Temeljni standardni stroški so postavljeni za daljše časovno obdobje ne glede na konkretne razmere, v katerih dela organizacija v krajšem obdobju. Tekoči standardni stroški so postavljeni skladno s konkretnimi razmerami, zato so tudi sproti dosegljivi. Idealni standardni stroški so opredeljeni na podlagi idealnih razmer, ne da bi upoštevali tudi negativne pojave in ovire, ki se v posameznem obdobju pojavljajo. Značilnost normalnih standardnih stroškov je, da so ti postavljeni na podlagi realnih razmer, ki jih je mogoče obravnavati kot normalne. Ponavadi se normalne razmere ugotavljajo iz razmer v preteklosti, zato jih lahko primerjamo z ocenjenimi stroški, čeprav je med njimi tudi razlika (pri ocenjenih izhajamo iz podatkov v preteklosti, pri standardih pa iz razmer v preteklosti). Realni standardni stroški so tisti, pri opredeljevanju katerih upoštevamo v obdobju, za katero so veljavni, tudi negativne pojave in ovire, ki jih lahko pričakujemo. Razmere v preteklosti popravljamo z okoliščinami v prihodnosti v takšni meri, da so resnično objektivni.

Zaradi značilnosti, ki jih imajo realni standardni stroški, menimo, da je treba izdelati kalkulacijo cene storitve na podlagi realnih standardnih stroškov. Le vključevanje teh v obračun, pomeni vzpostavljanje tudi objektivnega sodila, ki je nujno pri načrtovanju, analizi in nadzoru poslovanja. V dejanskih stroških in ocenjenih stroških se utegnejo skrivati razne nesmotnosti, ki so lahko resna ovira za doseganje postavljenih ciljev. Čeprav je odločitev o uvajanju standardnih stroškov v kalkulacije storitev razmeroma enostavna, pa določanje teh ni enostavno. Menimo pa, da je v sedanjih gospodarskih razmerah treba težiti k racionalni proizvodnji. To pa bomo dosegli le, če bomo za posamezne poslovne učinke zelene kvalitete porabili toliko prvin poslovnega procesa, kot je objektivno nujno. To pa omogočajo realni standardni stroški.

Med pomembnimi vprašanji, ki jih moramo rešiti, preden lahko določimo pro-

dajno ceno storitve, je tudi metoda kalkuliranja in shema kalkulacije. Iz teorije poznamo, da je mogoče lastno ceno posameznega proizvoda in tudi prodajno ceno ugotoviti z različnimi metodami kalkuliranja. Izbira posamezne metode je odvisna od organizacije proizvodnje, tehnološkega procesa, števila raznovrstnih proizvodov, medsebojne odvisnosti proizvodov v proizvodnem procesu, itd.

V gozdarski praksi je najbolj poznana dodatna kalkulacija, in sicer ponekod sumarna dodatna kalkulacija, ponekod pa diferencialna dodatna kalkulacija. Glede na to, kar smo povedali v drugem poglavju tega sestavka, menimo, da je za kalkulacijo storitev, ki jih opravljajo gozdnogospodarski toki, v zasebnih gozdovih najprimernejša kalkulacija po spremenljivih stroških (direct costing). Pri tej metodi stalne stroške ne porazdelujemo na posamezne poslovne učinke, ampak jih zajamemo v pokritju.

Za organizacijo je najbolj donosen tisti proizvod, ki ima največjo stopnjo pokritja. Ker se ta metoda uporablja predvsem takrat, kadar imamo dane prodajne cene in se odločamo o proizvodnji posameznega proizvoda, izračunamo stopnjo pokritja tako, da razliko med prodajno ceno in neposrednimi stroški primerjamo s prodajno ceno. V našem konkretnem primeru pa iščemo prodajno ceno. Zato bomo kalkulacijo po neposrednih stroških upoštevali tako, da bomo ugotavljali, koliko prispevka za stalne stroške in sklade lahko zaračunamo v ceni storitve, da bomo dosegli postavljen gospodarski smoter. To metodo predlagamo, da se izognemo neobjektivnosti, ki jo velikokrat vnašajo osnove za razporejanje stalnih stroškov na stroškovne nosilce v presojanje o tem, kateri proizvod se izplača proizvajati in katerega ne, oziroma kateri proizvod je najrentabilnejši.

Shema kalkulacije, ki je naslednja pomembna prvina za odločitev o primerni prodajni ceni storitve, bi ob upoštevanju vsega dosedaj povedanega lahko izgledala takole:

Kalkulacija prodajne cene storitve

1. Neposredni stroški:
 - a) materialni stroški,
 - b) amortizacija,
 - c) drugi poslovni stroški,
 - d) osebni dohodki,
 - e) prispevki in davki vezani na postavko d.
2. Prodajna cena I ($a+b+c+d+e$)
3. Pokritje (prispevek za stalne stroške in sklade)
4. Prodajna cena II.

Prodajna cena I je tista prodajna cena, pri kateri organizacija nima niti izgube niti dobička. Vendar je sprejemljiva samo v primeru, če so vsi stalni stroški in skladi pokriti iz drugih dejavnosti. Ta cena torej ni sprejemljiva, če v organizaciji obravnavajo vse dejavnosti enako, kar pomeni, da morajo učinki vsake dejavnosti prispevati s svojo prodajno ceno tudi za pokrivanje stalnih stroškov in skladov.

Kolikšna je prodajna cena II, pa je odvisno od tega, pri kolikšni prodajni ceni dosežemo postavljeni smoter poslovnega procesa.

Verjetno pa je opravljanje storitev v zasebnem sektorju lastništva s stališča temeljne organizacije kooperantov smiselno vedno, kadar je dejanska prodajna cena storitve večja od prodajne cene I.

IV. ZAKLJUČEK

V sestavku smo poskušali na kratko prikazati, kakšna naj bo politika določanja prodajnih cen storitvam, opravljenim v gozdovih zasebnega sektorja na področju proizvodnje gozdnih lesnih sortimentov. V opredelitvah smo izhajali iz dejstva, da so tisti stroški poslovanja toka, ki se pokrivajo na tak ali drugačen način iz prodajne cene lesa, analizirani in objektivno utemeljeni, kar sicer v praksi zmeraj ne drži.

Analiza kaže, da nastopa pri oblikovanju cen storitvam v zasebnih gozdovih več omejitev, med katerimi sta najpomembnejši določena prodajna cena lesa do kupca in minimalna cena lesa na pa-

nju za kmeta, če ne sodeluje tudi v proizvodnem procesu.

Prav tako smo ugotovili, da je oblikovanje prodajnih cen mogoče zasnovati samo na realnih standardnih stroških, saj v nasprotnem primeru lahko skriva ta tudi določene neracionalnosti.

Prav tako menimo, da bi bilo zaradi primerljivosti stroškov med posameznimi gozdnogospodarskimi organizacijami smotno povsod uporabljati enotno shemo kalkulacije in enoten način oblikovanja prodajnih cen.

Ali bodo predlogi sprejeti in tako dosežena enotnost v vseh gozdnogospodarskih organizacijah tudi na tem področju pa ni odvisno le od tega, koliko so predlagane rešitve sprejemljive za večino gozdnogospodarskih organizacij, ampak tudi od subjektivne pripravljenosti odgovornih delavcev.

V tekstu je večkrat uporabljen pojem odkupna cena. Vendar ne zato, ker bi s tem hoteli izničiti družbenoekonomski odnos, ki je z novo zakonodajo vzpostavljen med temeljno organizacijo kooperantov in lastnikom gozda oziroma združenim kmetom. Uporabili smo ga zato, da bi lažje razumeli, do katerega dela prodajne cene je upravičen kmet in kolikšen delež si zato, ker z gozdovi gospodari, »vzame« gozdnogospodarski tok.

OPOMBE:

¹ Republiški komite za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano: Zaključno poročilo o območnih gozdnogospodarskih načrtih Slovenije, Ljubljana 1986

² Turk, I.: Kalkulacija zbirni obračun proizvodnje in zbirni obračun realizacije v dohodkovnem sistemu, Ekonomski zbornik, VII. letnik, Ljubljana 1965

³ Černe, F.: Obračun stroškov in cene, Ekonomska revija št. 3-4/1965, Ljubljana

⁴ Turk, I.: Sodobne metode v stroškovnem računovodstvu in kalkulacija v dohodkovnem sistemu, Ekonomska revija 3-4/1965, Ljubljana

LITERATURA:

1. Černe, F.: Obračun stroškov in cene, Ekonomska revija št. 3-4/1965, Ljubljana

2. Kavčič, S.: Standardizacija osebnih dohodkov v naših razmerah, Zbornik XIII. simpozija o sodob-

nih metodah v računovodstvu in poslovnih finan-
cah, ZES ZFRDS, Ljubljana 1981

3. Kavčič, S.: Metode razporejanja vračunanega dohodka na stroškovne nosilce, Zbornik XIV. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu in poslovnih finan-
cah, ZES in ZFRDS, Ljubljana 1982

4. Kavčič, S.: Dohodek iz izjemnih ugodnosti, Zveza društev finančnih in računovodskih delav-
cev, Ljubljana 1984

5. Melavc, D.: Upravljalna ekonomika, Univerza v Mariboru, Maribor 1977

6. Turk, I.: Kalkulacija zbirni obračun proizvodnje in zbirni obračun realizacije v dohodkovnem sistemu, Ekonomski zbornik, VII. letnik, Ljubljana 1965

7. Turk, I.: Sodobne metode v stroškovnem računovodstvu in kalkulacija v dohodkovnem sistemu, Ekonomska revija 3-4/1965, Ljubljana

8. Turk, I.: Temelji kalkulacije stroškov v dohodkovnem sistemu, Center za samoupravno normativno dejavnost, Ljubljana 1982

9. Turk, I.: Uvod v ekonomiko temeljne organizacije združenega dela, Moderna organizacija, Kranj 1982

10. Republiški komite za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano: Zaključno poročilo o območnih gozdnogospodarskih načrtih Slovenije, Ljubljana 1986