

NIBIO 2018

Veiledning ved utfylling av skjema for analyse og planlegging

Selv om det mest brukes andre verktøy enn skjema til analyse og planlegging nå for tiden, så har en valgt å la de gamle skjemaene være tilgjengelig fortsatt fordi de kan være nyttige blant annet i undervisning. Fordi selve skjemaene ikke er endret, står det fortsatt 1997 på dem.

Først på 90-tallet ble det i NILF arbeidet en god del med prinsipper og metoder for økonomistyring i landbruket. Dette arbeidet ble avsluttet med rapport C-019-93 «Økonomistyring i landbruket». Som en oppfølging av dette, ble det foretatt en gjennomgang av skjemamaterialet for analyse og planlegging. Det ble laget en del nye skjema, noen av de «gamle» skjemaene gikk ut, mens andre bare fikk små endringer. Noen skjema ble laget først og fremst med tanke på planlegging, men de kan likevel brukes også ved analyse. Det er de samme elementene som inngår i både **analyse** og **plan**. Ved planlegging skjer det en oppbygging; en syntese. Det motsatte skjer ved analyse. Da brytes resultatet ned til mindre elementer. Det kan derfor være hensiktsmessig å bruke samme skjema ved både planlegging og analyse. Det er også viktig å veksle mellom **analyse** og **budsjett**. Det er tatt hensyn til dette ved utforming av skjemaene. Det er skilt mellom **jordbruk** (inkl. hagebruk), **skogbruk** og **annen næring**. Annen næring er all næringsvirksomhet som ikke er jordbruk eller skogbruk. Det omfatter både kapitalinntekter som aksjeutbytte og bygslingsavgifter, og arbeidsinntekter.

Det er skilt mellom skjema på **detaljert nivå** og skjema på **oversiktsnivå**. Skjema på detaljert nivå er først og fremst slike som brukes ved beregning av dekningsbidrag i de ulike produksjonene (driftsgreinene), og skjema for beregning av produksjonsinntekter og kostnader i de ulike næringene. Skjema på oversiktsnivå brukes ved utarbeiding av næringsanalyser og planer for enkeltbruk, og analyser som gir informasjon om familien sin totale økonomi. Det er laget ulike serier av skjema etter hva disse brukes til. A står for analyse, og R for regnskap. Ved utarbeiding av analysene tas det utgangspunkt i **skatteregnskapet**. Dette omarbeides til **driftsregnskap** etter visse regler, og det er grunnlaget for analysene. Siktemålet med analysene er å vise lønnsomhet, soliditet og likviditet i foretaket. K-serien og P-serien er planleggingsskjema.

A. Skjema på detaljert nivå

- 1 Skjema for beregning av produksjonsinntekter og kostnader:
 - A 2 Beregning av produksjonsinntekter i jordbruket
 - A 3 Beregning av kostnader i jordbruket
 - A 4 Beregning av produksjonsinntekter i skogbruket
 - A 5 Beregning av kostnader i skogbruket
 - A 6 Beregning av produksjonsinntekter i annen næring
 - A 7 Beregning av kostnader i annen næring
 - A 8 Hjelpeskjema ved omarbeiding av skatteregnskap til driftsregnskap

- 2 Skjema for utarbeiding av driftsgreinsanalyse:
 - A 10 Driftsgreinsanalyse i jordbruket
 - A 11 Driftsgreinsanalyse/budsjett- planteproduksjoner
 - A 12 Driftsgreinsanalyse/budsjett - husdyrproduksjoner
 - A 13 Driftsgreinsanalyse/budsjett- virkesproduksjon
 - A 14 Driftsgreinsanalyse/budsjett- annen næring
 - A 15 Beregning av mengder og kostnader for ulike vareslag

- 3. Kalkyleskjema:
 - K 6 Fôrproduksjon
 - K 7 Ettårige kulturer
 - K 8 Flerårige kulturer
 - K 9 Husdyrhold
 - K10 Virkesproduksjon
 - K11 Skogkultur
 - K12 Annen næring

B. Skjema på oversiktsnivå

- 1. Analyseskjema:
 - A 16 Næringsanalyse/budsjett jordbruk
 - A 17 Næringsanalyse/budsjett skogbruk
 - A 18 Næringsanalyse/ budsjett annen næring
 - A 19 Oversiktsanalyse
 - A 20 Finansieringsanalyse
 - A 50 Driftsanalyse (Framsida)

- 2. Balanse:
 - R 71 Balanse
 - R 72 Balanse jordbruk
 - R 73 Balanse skogbruk
 - R 74 Balanse annen næring

- 3. Planleggingsskjema:
 - P 1 Ressursoversikt
 - P 39 Produksjonsomfang og arbeidskrav
 - P 40 Økonomisk oversikt for jordbruket
 - P 41 Økonomisk oversikt for skogbruket
 - P 42 Økonomisk oversikt for annen næring
 - P 43 Investeringsplan
 - P 44 Låneoversikt
 - P 45 Vekstskifte
 - P 46 Innmarksliste
 - P 50 Driftsplan (Framsida)

Omarbeiding av skatteregnskap til driftsregnskap

Omarbeidingen starter med beregning av produksjonsinntekter og kostnader, **skjema A 2–A 7**

Skjema A 8 er et hjelpeskjema som brukes ved utfyllingen av disse skjemaene. Alle korrigeringer som er nødvendige ved utarbeiding av driftsregnskapet, kan føres på skjema A 8, og en får dermed en kontroll på at alle overføringene er riktige. Siktemålet med skjemaene

A 2–A 7 er å komme fram til **produksjonsinntekter** og **kostnader**. Inntekter og utgifter finnes som kontosummer i skatteregnskapet. Alle korreksjoner fra skatteregnskap til driftsregnskap (inkl. balanseendringer) skal gjøres på ett og samme skjema.

For å komme fram til produksjonsinntekter og kostnader, må en ta hensyn til endringer i **balansen**. Det er rubrikker for balanseendringer i hvert enkelt skjema. Det må lages en egen balanse for buskap og varelager. Mengdene, i antall dyr og kg vare, skal være de samme som i skatteregnskapet, men det må settes inn nye priser. I driftsregnskapet er det salgsverdien (f.eks. slakteverdien for dyr) som skal brukes. NIBIO utarbeider hvert år veiledende satser for verdsetting av buskap i driftsregnskapet. Det samme gjelder den verdien som skal brukes ved verdsetting av selvprodusert varelager. Lager av innkjøpte varer skal ha samme verdi som i skatteregnskapet. Slikt lager blir ikke alltid tatt med i regnskapet, og dette må klarlegges. Mengden av heimeavla grovfôr skal være med på næringsoppgaven, men det er ofte den samme mengden som bli brukt hvert år.

På skjema A 2–A 7 er det også en rubrikk for **fradragposter**. Dette er inntekter som regnes som reduksjon i kostnadene, f.eks. retur av syrekanner m.m., og ulike rabatter som er ført på inntektssiden. Disse skal på skjemaet for kostnader føres som reduksjon i de aktuelle kostnadspostene. Sum fradragposter skal således være den samme på begge skjema. Forsikringsoppgjør for skade på traktor o.l. kan også føres på fradragposter, for senere å føres som reduksjon i vedlikeholdskostnadene for traktorer. Det samme kan være aktuelt ved skade på driftsbygninger m.m., dersom utgiftene til utbedring er ført på vedlikehold. Eventuelt salg av materialer innkjøpte i året, og salg av mindre redskaper kan også føres på fradragposter. Forsikringsoppgjør o.l. for tap av dyr og avling tas med som inntekt på vedkommende dyreslag eller avlingslag.

Korreksjoner ved omarbeiding av skatteregnskap til driftsregnskap

Ved omarbeiding av skatteregnskap til driftsregnskap må det gjøres korreksjoner av ulike slag, fordi prinsippene ved oppgjør av driftsregnskapet avviker en del fra reglene for oppgjør av skatteregnskapet. Ikke alle er like viktige. De mest sentrale har fått uthevet skrift; resten står i kursiv.

Kjøreinntekter deles i en maskindel og en arbeidsdel. Godtgjøring til føreren (arbeidsdelen) skilles ut og føres over til annen næring. Den næringen som «eier» maskinene, skal bare ha godtgjøring for maskinkostnadene. Delingen gjøres på den måten at traktoren først får en godtgjøring pr. time etter beregnede traktorkostnader. Utleie av maskin uten fører skal i sin helhet være inntekt på den næringen som «eier» maskinen.

Bruk av jordbrukstraktor m.m. i egen skog og i eget anleggsarbeid, verdsettes og krediteres jordbruket, dersom dette ikke er gjort ved oppgjør av skatteregnskapet.

Hjemmeværende barn under 17 år regnes i driftsregnskapet som en del av familien. Bokført lønn og arbeidsgiveravgift til disse tilbakeføres til privat konto.

Lønn og arbeidsgiveravgift til personer som har utført arbeid i flere næringer og på nyanlegg (f.eks. avløser), splittes opp og fordeles.

Arbeidsinnsatsen til personer som utfører arbeid på gården uten å få lønn (kan være kårfolk, søsken og hjemmeværende barn som er 17 år og eldre), tas med. Slikt arbeid på nyanlegg verdsettes etter jordbrukstariff og tas med i balansen. Det må også krediteres gavearbeid.

Eget (familiens) arbeid på nyanlegg verdsettes og føres på vedkommende nyanlegg, og krediteres en egen konto for familiens arbeid på nyanlegg.

Skogsvirke som brukes i jordbruket, i annen næring eller på nyanlegg og privat (ved og virke til vedlikehold eller nyanlegg på hovedbygningen), verdsettes og krediteres skogbruket.

Maskinleie som gjelder nyanlegg er en investering, som skilles ut fra maskinleie til onnearbeid og vedlikehold, og debiteres balansen. Mer beskjedne beløp regnes som vedlikehold, selv om det har karakter av nyanlegg.

Enkeltredskaper til en verdi under kr 15 000, kan i skatteregnskapet utgiftsføres direkte i året. På mindre bruk bør redskaper o.l. til verdi av kr 10 000 eller mer, regnes som investering og debiteres balansen.

Alle utgifter til vedlikehold av bygg og anlegg, kan i skatteregnskapet utgiftsføres direkte i året. Dette gjelder også større utskiftning av innredning i husdyrrom. Det siste regnes i driftsregnskapet som investering. Det samme gjelder systematisk gjengrofting av tidligere dyrka jord. Større «oppspart» vedlikehold av driftsbygninger må også for en del skilles ut og regnes som investering.

Utgifter til vedlikehold av teknisk utstyr i driftsbygninger, blir i skatteregnskapet ført på vedlikehold av redskaper. Dette gjelder mjølkeanlegg, gjødselskrapeanlegg, fôrutleggere og utstyr for fylling og tømning av siloer. I driftsregnskapet regnes dette som en del av **bygningsteknisk utstyr**. Slike anlegg skal også aktiveres under driftsbygninger i balansen, men avskrives med en høyere sats enn selve bygningen.

Forbruksartikler inneholder ofte varer som brukes til vedlikehold av bygninger og maskiner, og skal følgelig i driftsregnskapet føres på disse. En bør gå inn i hovedboka og se på disse kontiene. Det er en stor fordel om disse utgiftene er tekstet.

Frakt på en vare blir i skatteregnskapet oftest ført på en bestemt konto. Frakt skal i driftsregnskapet føres sammen med vedkommende vare. En må derfor gå gjennom den aktuelle kontoen i hovedboka, og postere frakten sammen med varen.

Inntekter ved jordbruks- og skogsarbeid og annet arbeid hos andre, som er ført som inntekt på næringsoppgaven, regnes som annen næring.

Salg av sand og grus m.m. regnes som annen næring. Det samme gjelder årlige erstatninger, reguleringsavgifter og bygslingsinntekter m.m.

Engangssalg av sand- og grusressurser o.l. føres i driftsregnskapet på verdiregulering. Det samme gjelder erstatning for fast eiendom og tomtosalg, etter eventuell verdireduksjon i balansen.

Inntekter og utgifter ved bortleie av bolighus og andre anlegg som ikke vedkommer jordbruks- eller skogbruksdrifta, føres på annen næring.

Kommunale avgifter o.l. skal fordeles på næringene og privat. Dette blir oftest gjort også i skatteregnskapet.

Utgifter til studiereiser, datautstyr o.l. bør fordeles på næringene og privat etter nytten en har av dette.

Utgifter til telefon, porto, regnskapsføring, bruk av privatbil i næring o.l., må fordeles på næringene, dersom dette ikke gjort i skatteregnskapet.

Skogfondskontoen skal i driftsregnskapet være med i reskonto (egen konto). Trukket og utbetalt skogfond må derfor overføres til reskonto. Dette gjelder også den skattefrie delen ved utbetaling. Skogavgiften skal følgelig i driftsregnskapet **ikke nyttes** til nedskrivning av investeringer m.m.

Tilskott til nydyrking, grøfting og skogsveier m.m. blir i skatteregnskapet ført som driftsinntekter, mens de i driftsregnskapet regnes som investeringstilskott som skal redusere anleggskostnadene.

Tilbakebetaling av skatt som i skatteregnskapet er ført på verdiregulering, skal krediteres konto for skatter. **Betalte skatter** skal krediteres privat konto og debiteres konto for skatter.

Lager av bygnings- og grøftematerialer skal i driftsregnskapet føres under henholdsvis driftsbygninger og grøfter i balansen. Utgiftene ved kjøp av materialer (inkl. materialer fra egen skog) som ligger på lager, må derfor overføres til balansen. Når materialer fra lager blir brukt til vedlikehold, må dette belastes næringene og krediteres balansen. Bruk av materialer fra lager på nyanlegg føres internt i balansen.

Kapitalinntekter og kapitalutgifter på næringsoppgaven for jordbruket vedkommer ikke selve jordbruksdrifta. Disse overføres derfor til andre konti.

Inntekter til dekning av reise- og diettutgifter som vedkommer bierverv, blir oftest ført på bierverv.

Utgiftene til reise og diett går inn i privatforbruket. Disse inntektene bør derfor krediteres privat konto.

Skjema A 8 er som nevnt et hjelpeskjema ved utfylling av skjema A 2–A 7. På dette skjemaet kan alle **korreksjonene** motposteres, og en får dermed en kontroll på at alt er gjort riktig. På dette skjemaet har alle konti fått bare **en** rubrikk, i stedet for dobbeltrubrikk med debet og kredit. Ved utfylling av skjemaet må det derfor brukes fortegn. Korreksjoner som på skjema A 2–A 7 er ført på økning i inntektene eller reduksjon i kostnadene, skal på skjema A 8 krediteres næringene (positivt fortegn), mens økning i kostnadene og reduksjon i inntektene skal debiteres næringene (negativt fortegn). Motposteringen på skjema A 8 skal gjøres med motsatt fortegn, og tverrsummen (råbalansen) på sumlinjen skal bli lik null.

På skjema A 2–A 7 skal summen på nederste linje være lik sum inntekter og sum utgifter på næringsoppgavene. På disse skjemaene skal bare produksjonsinntektene og de registrerte kostnadene være med. Forskjellen mellom produksjonsinntektene og de registrerte kostnadene, blir da resultat før avskrivninger. De kalkulerte kostnadene (avskrivninger og rentekrav) hentes fra, eller beregnes på grunnlag av balansen.

Omarbeidingen begynner etter at den første rubrikken på skjemaene A 2–A 7 er fylt ut, og summene er avstemt mot næringsoppgavene. Gangen i arbeidet bør være denne:

- * Rubrikken for balanseendringer og fradragposter fylles ut. Husk endring i lagerbalansen for drivstoff og olje, som skal føres under korreksjoner.
- * Skjema A 8 fylles ut samtidig med korreksjonene på skjema A 2–A 7. En bør starte med den viktigste næringen først, og som oftest vil det være jordbruket.
- * De postene som er registrert i regnskapet, som f.eks. arbeidsdelen ved kjøreinntekter og kapitalpostene, føres først. På inntektssiden skal disse korreksjonene alltid ha negativt fortegn i rubrikken for jordbruk på skjema A 8, mens de på utgiftssiden alltid skal ha positivt fortegn i denne rubrikken. Posteringen motposteres på skjema A 8.
- * Deretter føres de kalkulerte ytelsene fra jordbruket til de andre næringene og til balansen (f.eks. bruk av traktor på nyanlegg). Disse postene vil alltid ha positivt fortegn i rubrikken for jordbruk på skjema A 8.
- * Korreksjonene for skogbruk og annen næring føres på samme måten. Nå vil en del poster på skjema A 8 allerede være ført (slike som vedkommer jordbruket). Eget bruk av skogsvirke som **ikke** er ført i skatteregnskapet, skal plusses på tallene i den første rubrikken på skjema A 4. Det trekkes fra senere, og krediteres skogbruket på skjema A 8. Motposteringen kan være på de andre næringene, på verdiregulering eller privat.
- * Nå føres de postene som ikke vedkommer næringene direkte; f.eks. eget arbeid på nyanlegg og skattebetalingene. Når skjema A 8 er ferdig utfylt, summeres tallene i rubrikkene, og tverrsummen skal være lik null.
- * Korrigeringene på skjema A 2–A 7 summeres for hver næring. Endringer i lagerbalansen for drivstoff og olje holdes utenom. Det som er positivt for næringene - økning på inntektssiden og reduksjon på utgiftssiden gis **positivt** fortegn, mens det som er negativt for næringene-reduksjon på inntektssiden og økning på utgiftssiden- gis **negativt** fortegn. Denne summen skal være lik summen på hver næring på skjema A 8. Til slutt beregnes produksjonsinntekter og kostnader på skjema A 2–A 7. 7

Utarbeiding av driftsgreinsanalyse

Skjema A 10 brukes ved utarbeiding av driftsgreinsanalyse i jordbruket. Her kan både produksjonsinntekter og variable kostnader fordeles på de ulike produksjonene; både i alt og pr. enhet. Produksjonsinntekter og variable kostnader skal være de samme som på skjema A2 og A3.

Driftstilskuddet for melk må likevel holdes utenom. Dette er det samme for alle bruk som har minst 5 melkekyr. Utreignet pr. kuenhet vil det derfor bli større på små enn på store bruk, og dette gjør sammenligning vanskelig. Ved utarbeiding av driftsgreinsanalyse og ved planlegging, bør derfor dette tillegget regnes som produksjonstillegg. Det samme gjelder **distrikts- og kvalitetstilskuddet** i grøntsektoren. Distriktstilskuddene i husdyrproduksjonen skal være med i dekningsbidraget utregnet pr. dyreenhet. Disse er ikke kvantumsavgrenset.

Ved fordeling av de variable kostnadene, må det for husdyrproduksjonene skilles mellom **direkte** og **indirekte** kostnader. Direkte kostnader er varer og tjenester som nyttes direkte i fjøset; innkjøpte fôrmidler, forbruksvarer, veterinærutgifter m.m.. Indirekte kostnader er slike som brukes i fôrproduksjonen. Derfor er det på skjema A 10 skilt mellom forbruksvarer som nyttes i fjøset, og slike som nyttes i fôrproduksjonen. Variable kostnader ved produksjon av heimeavla grovfôr må fordeles på de husdyrproduksjonene som bruker slikt fôr, etter de mengdene som er brukt i hver produksjon. Dette fôret kan bestå av flere ulike vekster; f. eks. eng, grønnfôr, beite og rotvekster. Dersom disse vekstene brukes noenlunde likt i hver produksjon, f.eks. i mjølkeproduksjonen og saueholdet, kan de variable kostnadene fordeles direkte etter brukt fôrmengde; som kan være registrert, eller beregnet etter fôrnormer. Dette gir også grunnlag for fordeling av grovfôrearealet. Bruk av eget korn og egen halm til fôr verdsettes til alternativ verdi, som er grøppris for korn, og salgspris for halm. Korn og halm regnes da som kjøpt fôr i husdyrproduksjonen; intern omsetning. Det samme gjelder avfall ved grønsakdyrking o.l. som brukes til fôr. Alle utgifter med maling og luting må belastes kornproduksjonen. Det kan også være aktuelt å belaste planteproduksjon for salg med verdien av husdyrgjødsel som brukes i slike produksjoner.

Nedgang i balansen for heimeavla grovfôr inngår i kostnadene med en pris pr. FEm som i prinsippet omfatter de totale produksjonskostnadene (summen av variable og faste kostnader). I dekningsbidragsberegningene inngår likevel bare de variable kostnadene. Slikt fôr bør derfor i analysen verdsettes etter årets variable kostnader pr. FEm. Resten av balansenedgangen føres under «Annet». Hvorvidt dette skal gjøres, beror på kravet til nøyaktighet i analysearbeidet, og størrelsen på nedgangen. Når det er **økning** i balansen for heimeavla grovfôr, må de variable kostnadene som denne økningen representerer, trekkes fra den totale verdiøkningen, og det framkommer under «Annet» et «dekningsbidrag» som kalles økning i balansen. En forholdsmessig del av grovfôrearealet må da også føres på «Annet». Ved nedgang i balansen vil det framkomme et negativt «dekningsbidrag» som kalles nedgang i balansen. Under «Annet» føres også inntekter og kostnader for produksjoner som drives i så lite omfang at beregning av dekningsbidrag er uinteressant.

Ved enkle driftsformer (få produksjoner) kan det være tilstrekkelig å fylle ut bare skjema A 10. Når produksjonsinntektene og de variable kostnadene skal fordeles på de enkelte driftsgreinene (produksjonene), må en ofte gå inn i regnskapet. Produksjonsinntektene er det oftest enkelt å fordele. Det er mer arbeidskrevende å fordele de variable kostnadene. Når det er en dominerende hovedproduksjon og mindre tilleggsproduksjoner, kan noen av disse kostnadene fordeles etter skjønn. Det kan f.eks. gjelde diverse til husdyrholdet, og plantevern ved planteproduksjon for salg. Hvor nøye en skal være, beror på kravet til nøyaktighet i analysearbeidet. Noen ganger er det tilstrekkelig å beregne et omtrentlig dekningsbidrag. Ved planteproduksjon for salg kan det være aktuelt å regne akkordarbeid og leie av spesielle maskiner (f.eks. skurtresking) som variable kostnader. Når disse trekkes fra får en det som kalles dekningsbidrag justert. Det samme gjelder utgifter til hogst og kjøring i skogbruket.

Ved mer omfattende driftsformer, og når kravet til nøyaktige resultater er større, bør en fylle ut også **skjema K 6–K 12**. Dette er kalkyleskjema som blir brukt ved planlegging, men de kan også brukes ved analyse. På skjema A 10 er det ikke plass til mengdetall. Ved utarbeiding av driftsgreinsanalyse er det ofte interessant å registrere både mengde og pris for produkter og innsatsfaktorer, for å se om endringen i produksjonsinntektene og kostnadene skyldes mengdeendringer eller prisendringer. Når de variable kostnadene skal fordeles på de ulike produksjonene, er det også ofte nødvendig å vite hvor store mengder av hvert vareslag som er brukt i hver produksjon.

Dersom fôrvekstene er **ulikt fordelt** på dyreslag, bør en fylle ut **skjema K 6** (beregning av variable kostnader i fôrproduksjonen) for hver vekst. Dette kan f.eks. gjelde eng og rotvekster. Om en også skal skille mellom eng, grønnfôr og beite, må vurderes i hvert enkelt tilfelle. Et slikt skille kan være vanskelig, fordi alt lagres i samme silo, og fordi det samme arealet ofte brukes til både slått og beite. Rotvekster i **mindre omfang** kan regnes sammen med eng og beite til **en** fôrproduksjon.

En utfylling av skjema K 6 gir også grunnlag for beregning av variable kostnader pr. dekar og pr. FEm nettoavling. Nettoavling er den fôrmengda dyra tar opp. Svinn fra fôrlageret og fram til dyremagen er da trukket fra. En kan tale om lagringssvinn og fôringssvinn. Avlingsmengden som avlingsregistreringene viser, kalles lagringsdyktig avling. Lagringssvinn vil være skjemt fôr i siloen, og kvalitetsforringelse av rotvekster gjennom fôringssesongen. Kvalitetsforringelse for høy og silofôr som er godt konservert, er lite tenkelig, men det kan være store ulikheter i fôrkvaliteten av andre grunner. Lagringssvinnet for silofôr beror mye på silotypen. Det er større i plansiloer enn i tårnsiloer. Med fôringssvinn menes fôr som blir liggende igjen på fôrbrettet. Hvor stort dette vil være, beror bl. a. på om en har flere dyreslag som kan ete opp etter hverandre. Under gunstige forhold er lagrings- og fôringssvinnet minimalt. Andre ganger kan det være så mye som fem prosent eller mer. Det kan være vanskelig å komme fram til en helt korrekt nettoavling. Det beste er kan hende å beregne fôrkravet etter fôrnormer, og jevnføre dette med registrert fôrforbruk i form av innkjøpt kraftfôr og egen avling.

Når det heimeavla grovfôret er fordelt på ulike dyreslag, kan **skjema K 9** (beregning av dekningsbidraget i husdyrproduksjonen) fylles ut. Her beregnes både produksjonsinntekter og variable kostnader med tilhørende mengder og priser. Produksjonsinntektene omfatter både salg og privat uttak. **Mengdene** av privat uttak framgår ikke alltid av regnskapet, og det som blir ført er ofte omtrentlig. En bør derfor beregne de prisene som oppnås ved salg; som er salgssinntekt dividert på levert mengde. Levert mengde av mjølk og slakt går fram av årets siste avregning fra meieri og slakteri. Returslakt inngår vanligvis også i denne mengden. Når inntekt (inkl. privat uttak) divideres på oppnådd pris, får en omsatt mengde inkl. et omtrentlig privat uttak. Når mjølkeprisen skal beregnes, må driftstilskuddet holdes utenom. Inntekter ved livdyrsalg, og eventuelt forsikringsoppgjør ved tap av dyr, og endring i buskapsbalansen, skal også være med i produksjonsinntektene. Ved sauehold må en være oppmerksom på at deler av ullinntekten og utgifter til klipping, kan være ført på slakt (se avregningene).

Fôrforbruk pr. dyreenhet beregnes for både innkjøpt fôr og heimeavla fôr. Er det beregnet variable kostnader for mer enn en fôrvekst, må mengde pr. dyreenhet for hver enkelt vekst beregnes. På skjema K 9 skal også fôr fra utmarksbeite med tilhørende kostnader være med.

Balansenedgang for heimeavla grovfôr bør føres på en egen linje for hver fôrvekst. Fôrmengden må divideres på årets nettoavling pr. dekar, og en får det arealkravet som balansenedgangen representerer. Det samme gjøres for grovfôr av årets avling. Når dekningsbidraget pr. dekar skal beregnes, må det totale arealkravet brukes.

På skjema K 9 kan en også beregne fôrkrav etter normer, og kg kjøtt produsert. Det siste er solgt kjøtt korrigert for balanseendringer. Den kjøttmengden som livdyrsalget representerer kommer i tillegg, og kjøp av livdyr må trekkes fra.

Ved beregning av dekningsbidraget for planteproduksjon for salg nyttes **skjema K 7** (ettårige kulturer). Også her beregnes både produksjonsinntekter og variable kostnader med tilhørende mengder. Ved utarbeiding av driftsgreinsanalyse for korn må det vurderes i hvert enkelt tilfelle om denne skal utarbeides for hvert enkelt kornslag, eller bare for korn samlet. Distrikts- og kvalitetstilskottet i grøntsektoren - som er kvantumsavgrenset- regnes her som produksjonstillegg. Utfyllingen av skjema K 6, K 7 og K 9 har fått en så grundig omtale her, fordi de er svært viktige ved beregning av dekningsbidraget, som danner grunnlaget for inntjeningen. De omfatter både agronomi og økonomi. En utfylling av disse skjemaene med utgangspunkt i regnskapstall, vil også være et godt grunnlag for budsjettering og planlegging. Når disse skjemaene er utfylt, er det ikke nødvendig å fylle ut skjema A 10.

Ved utarbeiding av driftsgreinsanalyse bør det totale dekningsbidraget i hver driftsgrein beregnes først, for etterpå å divideres på antall enheter. Dette gir den beste kontrollen. Kalkyleskjemaene kan også brukes til dette, selv om disse først og fremst er tenkt brukt til enhetstall. Når kalkyleskjemaene benyttes, bør gangen i arbeidet være denne:

* Produksjonsinntektene (med tilhørende priser og mengder) fordeles på hver produksjon på skjema K 7 og K 9. For «småproduksjonene» føres inntektene samlet på ett skjema for planteproduksjon og ett for husdyrproduksjon. Den totale summen av produksjonsinntekt inkl. økning i balansen for heimeavla grovfôr, skal være lik produksjonsinntekter fra plante- og husdyrproduksjonen på skjema A 2; ekskl. driftstillegget for mjølk og distrikts- og kvalitetstilskott i grøntsektoren.

* De variable kostnadene (med tilhørende priser og mengder) fordeles på fôrproduksjoner, planteproduksjoner for salg og husdyrproduksjoner. For husdyrproduksjoner tas i første omgang med bare de **direkte** kostnadene (sum variable kostnader minus kostnader til produksjon av heimeavla fôr). Kostnadene til innkjøpt fôr divideres på brukte mengder og en får prisen pr. FEM for fôret. De totale mengdene av heimeavla grovfôr brukt i hver husdyrproduksjon beregnes for hver fôrvekst. Dette gjelder også eventuell nedgang i balansen for heimeavla fôr, og fôr fra utmarksbeite.

* Summene for variable kostnader som til nå er beregnet på hvert enkelt skjema (inkl. fôrproduksjonen) summeres. Total balansenedgang for heimeavla grovfôr legges til, og en får en sum som skal tilsvare sum variable kostnader på skjema A 3, korrigert for akkordarbeid og maskinleie.

* De totale variable kostnadene i fôrproduksjonen fordeles på ulike dyreslag etter hvor mye fôr som er brukt, og på eventuell økning i balansen for heimeavla grovfôr. Variable kostnader for en fôrvekst ført over på skjema K 9, divideres på brukt fôrmengde, og en får variable kostnader pr. FEM for den aktuelle fôrveksten. Balansenedgangen for heimeavla fôr i FEM på skjema K 9, multipliseres med årets variable kostnader for vedkommende fôrvekst.

* Nå kan det totale dekningsbidraget beregnes for hver husdyrproduksjon, og alle dekningsbidragene føres over til skjema P 40 «Økonomisk oversikt for jordbruket». Balanseendring for heimeavla grovfôr skal også tas med her. Dette vil være total endring i balansen minus årets variable kostnader for vedkommende fôrvekst. Ved balansenedgang blir dette et negativt tall. «Dekningsbidraget» fra «småproduksjonene» skal også tas med.

* På skjema P 40 tas også med produksjonstilleggene og eventuelle andre inntekter som ikke vedkommer de enkelte driftsgreinene; f.eks. kjøreinntekter. Sum dekningsbidrag på skjema P 40 skal bli lik sum produksjonsinntekter på skjema A 2, minus sum variable kostnader på skjema A 3, korrigert for akkordarbeid og maskinleie.

* Til slutt divideres alle totaltallene for hver driftsgrein på antall enheter, og en får produksjonsinntekter, variable kostnader og dekningsbidrag pr. enhet. Dekningsbidrag pr. enhet kan også beregnes på skjema P 40. For fôrproduksjonen kommer en på skjema K 6, fram til variable kostnader pr. dekar, som dividert på nettoavling pr. dekar gir variable kostnader pr. FEm, som skal være de samme som beregnet på skjema K 9.

Skjema K 8 (flerårige kulturer) brukes ved planlegging. Ved utarbeiding av driftsgreinsanalyse for f.eks. jordbær dyrking, der en del av arealet fornyes hvert år, kan en bruke skjema K 7, og ta kostnadene med fornying med i de variable kostnadene hvert år. Jordbærarealet vil da bli større enn det som høstes.

Skjema K 10 (virkesproduksjon) kan brukes ved både analyse og planlegging. Ved analyse registreres først totaltallene for vedkommende drift e.l. Etterpå divideres disse på antall enheter.

Skjema K 11 (skogkultur) brukes ved planlegging.

Skjema K 12 (annen næring) kan brukes ved både analyse og planlegging, når det er aktuelt å beregne dekningsbidraget.

Skjema A 11–A 14 brukes ved presentasjon av driftsgreinsanalysene. På disse skjemaene er det fire kolonner, som kan nyttes på ulike måter. Det kan være eget resultat for flere år, budsjett, eller sammenligningsgruppe. På skjemaet for husdyrproduksjoner skal alle variable kostnader til produksjon av heimeavla grovfôr (inkl. balansenedgang), føres på en linje. Utgifter ved utnytting av utmarksbeite regnes her som innkjøpt fôr. På disse skjemaene kan en også beregne og spesifisere produksjonstillegg og andre tillegg pr. enhet, og en kommer da fram til dekningsbidrag inkl. produksjonstillegg m.m. Dette resultatet er likevel vanskelig å jevnføre mellom bruk med ulikt produksjonsomfang, fordi disse tilleggene avtar med økende omfang. **Skjema A 15** er et hjelpeskjema ved utarbeiding av driftsgreinsanalyse.

Skjema A 16–A 18 inneholder en mer budsjettmessig oppstilling av driftsresultatet i hver næring (budsjettmetoden). Dekningsbidraget blir ikke beregnet. Oppstillingen viser lønnsomheten i næringene. Her er det også plass til en del produksjonstekniske data, som arbeidsforbruk, avlinger og avdrått.

Skjema A 19 er en oversiktsanalyse som omfatter brukerfamilien sin totale økonomi. Den viser både soliditet, lønnsomhet i næringene, lønnsinntekter, renter, investeringer, finansiering og likviditet. Denne analysen er tenkt som det minimum som bør leveres til bonden sammen med kommentarer fra rådgiver.

På **skjema A 20** kan den likvide utviklingen beregnes, ved både analyse og planlegging. Dette er en pengestrømsanalyse som tar utgangspunkt i resultat før avskrivninger i de aktuelle næringene. Lønnsinntekter, pensjoner og andre skattepliktige inntekter skal være med i inntjening før renter. Inntjeningen skal dekke følgende pengekrav:

- Låneutgifter (avdrag og renter), som banken krever
- Privatforbruk, som familien krever
- Skatter, som samfunnet krever
- Nye låneutgifter ved fremtidige investeringer, som bruket og familien krever

Renteinntekter og eventuelle skattefrie inntekter (barnetrygd, gaver, gevinster, arv og livspoliser m.m.) øker den likvide summen, mens gitte gaver m.m. reduserer den.

På skjema A 20 er det skilt mellom avdrag og renteutgifter, slik at en også får beregnet selvfinansieringen, som viser hvor mye av årets inntjening som blir igjen til finansiering av investeringene (inkl. avdrag på lån). Når avdragene også trekkes fra, får den nye resten betegnelsen «Tilført etter avdrag».

Finansieringsanalysen kan utarbeides på to prinsipielt ulike måter. Skal det være en ren **pengestrømsanalyse**, kan en ikke ha med kalkulerte poster som familiens arbeid på nyanlegg og bruk av traktor og redskaper på nyanlegg eller privat. Når disse postene ikke er med, vil tilført etter avdrag vise hvor mye som er igjen av årets inntjening til dekning av nye låneutgifter. Beregningen viser m.a.o. hvor mye gjelden kan økes ved nåværende inntjening og privatforbruk m.m. Er denne resten mindre enn det som tilsvarer behovet for fornying av produksjonsapparatet og private investeringer, må enten inntjeningen økes, eller privatforbruket reduseres. Ønskelig økning i bankinnskott e.l. og reduksjon i kortsiktig gjeld, for å styrke arbeidskapitalen, må også dekkes av tilført etter avdrag

Dette skjemaet egner seg også godt for budsjettering. Neste års inntjening kan vurderes, renter og avdrag kan beregnes. Går nåværende låneutgifter ned, vil tilført etter avdrag øke. Den framtidige årlige skattebelastningen må også vurderes eller beregnes. De ikke skattepliktige inntektene kan for en del være engangsinntekter, som ikke kan påregnes hvert år.

Skjema A 20 er utformet slik at en også kan ta med eget arbeid på nyanlegg og bruk av traktor og redskaper på nyanlegg m.m. Da vil tilført etter avdrag bli større enn det som kan brukes til dekning av nye låneutgifter. Det viser hvor mye av årets resultat som har gått med til finansiering av investeringene (inkl. eget arbeid på nyanlegg).

Den videre beregningen på skjema A 20 viser hvor store investeringene i anleggsmidler har vært, og hvor mye av disse som er dekket av egne likvide midler (endring i arbeidskapital). Har arbeidskapitalen gått ned, uten investeringer, hverken i næringene eller privat, er privatforbruket for en del finansiert av oppsparte midler eller ved økning i kortsiktig gjeld.

Skjema R 71–R 74 viser balansen. Denne utarbeides for hele foretaket, og for hver enkelt næring. Det skilles mellom **anleggsmidler** og **omløpsmidler**. Anleggsmidler er det faste driftsapparatet (inkl. maskiner og redskaper) og private eiendeler som hovedbygning og privatbil m.m. Bruksdyr regnes også som anleggsmidler. Det samme gjelder langsiktige fordringer (langsiktige bankinnskott og ikke omsettelige verdipapirer).

Omløpsmidler er betalingsmidler som kontanter, bankinnskott og andre kortsiktige fordringer (inkl. skogavgift), som kan innfris innen ett år. Slaktedy (okser, slaktekyllinger og griser under 6 mnd. alder) og alt varelager er også omløpsmidler. Omløpsmidlene har først og fremst interesse ved beregning av arbeidskapitalen. Arbeidskapitalen er omløpsmidler minus kortsiktig gjeld (gjeld som forfaller til betaling innen ett år). Negativ saldo på driftskredittkontoen regnes også som kortsiktig gjeld. Vilåorene for å få driftskreditt, er at saldoen er positiv minst en gang i året. Avdrag på langsiktig gjeld skal også betales innen ett år, men disse tas av praktiske grunner ikke med i kortsiktig gjeld.

Balansen for næringene vil kunne avvike mye fra balansen i skatteregnskapet. Ved utarbeiding av «driftsbalansen» tar en utgangspunkt i kostprisen på overtakingstidspunktet for nåværende eier. Senere investeringer (inkl. eget arbeid m.m. på nyanlegg) med fradrag av investeringstilskott, kommer i tillegg. Verdien registreres i nominelle kroner (historisk kost). Det må beregnes avskrivninger fram til det aktuelle regnskapsåret.

Kontantutlegg og investeringstilskott vil gå fram av skatteregnskapet for hvert enkelt år. Eget arbeid m.m. på nyanlegg må kalkuleres, noe som kan være vanskelig i ettertid. For investeringer i jord, grøfter, skogsveier og driftsbygninger vil det oftest foreligge planer med kostnadsoverslag. Disse kan være til god hjelp ved verdsettingen. De finnes i arkivene på landbrukskontoret. Ved verdsettingen må anleggskostnadene ved nydyrking fordeles på jord og grøfter (som avskrives). Anleggskostnadene for grøfter er graving og gjenfylling av grøftene og utgifter til grøftemateriell. Denne delingen må oftest gjøres skjønnsvis, men den kan gå fram av kostnadsoverslaget. Årets investeringer (inkl. verdien av eget arbeid m.m. på nyanlegg) går fram av skjema A 8. Disse må aktiveres i balansen for vedkommende næring. Nedskrivningsmidler (inkl. alle investeringstilskott), brukes til nedskrivning av kostprisen for vedkommende anlegg eller driftsmiddel.

I driftsregnskapet brukes lineære avskrivninger. Avskrivningstiden settes til så mange år som en antar at vedkommende anlegg eller driftsmiddel vil være tjenlig. Veiledende norm er:

Grøfter og vannanlegg: 20 år

Ikke varige skogsveier: 10 år

Driftsbygninger: 30 år

Traktorer, maskiner og redskaper: 15 år

Utleiehytter: 25 år

Inventar: 15 år

Hovedbygninger: 50 år

Skjema P 1–P 50 er planleggingsskjema. En del av disse kan også brukes ved analyse, f.eks. P 40–P 42. Dekningsbidragene overføres da fra kalkyleskjemaene eller fra skjema A 10. På disse skjemaene beregnes også de faste kostnadene. Ved planlegging må disse kalkuleres. Ved analyse går de fram av skjemaene A 3, A 5 og A 7. Forskjellen mellom dekningsbidrag og registrerte faste kostnader, er resultat før avskrivninger. Dette resultatmålet, som viser inntjeningen i næringene, er lite påvirket av kalkulte poster, så det kan brukes som utgangspunkt for beregning av både lønnsomhet og likviditet. På skjema P 40–P 42 er det lønnsomheten som beregnes; i jordbruket fram til arbeidsfortjeneste og lønnsevne.