

RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE TROŠKOVA NA PRIMJERU PODUZEĆA KINGTRADE d.o.o. MAKARSKA

Gojak, Antonela

Undergraduate thesis / Završni rad

2016

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Split, Faculty of economics Split / Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:124:169979>

Rights / Prava: [In copyright](#) / [Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-04-20**

Repository / Repozitorij:

[REFST - Repository of Economics faculty in Split](#)



UNIVERSITY OF SPLIT



SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET

ZAVRŠNI RAD

**RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE TROŠKOVA
NA PRIMJERU PODUZEĆA KINGTRADE d.o.o.
MAKARSKA**

Mentor:

mr. Ivana Perica

Student:

Antonela Gojak

Split, kolovoz 2016.

SADRŽAJ:

1. UVOD	3
1.1. Definicija problema	3
1.2. Cilj rada.....	3
1.3. Metode rada	3
1.4. Struktura rada	3
2. POJMOVNO DEFINIRANJE TROŠKOVA	5
2.1. Teorija troškova.....	5
2.2. Osnovna terminologija i zakonitosti u vezi troškova	8
3. PODJELA TROŠKOVA	10
3.1. Vrste troškova	10
3.1.1 Podjela troškova prema prirodnim vrstama	11
3.1.2 Podjela troškova prema mjestima i nosiocima.....	12
3.1.3. Podjela troškova prema dinamici poslovanja.....	14
3.1.4. Podjela troškova prema načinu raspoređivanja na učinke	16
3.1.5. Podjela troškova prema položaju u financijskim izvještajima	17
3.2. Praćenje troškova	18
3.2.1. Način praćenja troškova.....	19
4. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE TROŠKOVA NA PRIMJERU PODUZEĆA KINGTRADE D.O.O. MAKARSKA.....	23
4.1. Općenito o poslovanju poduzeća Kingtrade d.o.o. Makarska.....	23
4.2. Računovodstveno praćenje troškova na primjeru poduzeća Kingtrade d.o.o. Makarska	24
4.2.1. Materijalni troškovi	25
4.2.2. Amortizacija.....	26
4.2.3. Ostali troškovi.....	27
4.2.4. Troškovi osoblja.....	28
4.2.5. Financijski rashodi	29
5. ZAKLJUČAK	30

LITERATURA	31
POPIS SLIKA I TABLICA.....	32
SAŽETAK.....	33
SUMMARY.....	34

1. UVOD

1.1. Definicija problema

Problem istraživanja predstavlja složenost praćenja troškova i njihova važnost za upravljanje poslovanjem. Kako evidencija troškova obuhvaća upravljanje velikim brojem podataka, potrebno je da računovodstvo poduzeća redovito prati troškove koji nastaju u poduzeću.

1.2. Cilj rada

Cilj ovog završnog rada je objasniti pojam, podjelu i ulogu troškova u teoriji, te na konkretnom praktičnom primjeru prikazati računovodstveno praćenje troškova i njihovu strukturu. Potrebno je i osvijestiti značaj i važnost praćenja troškova jer jedino na taj način poduzeće može uočiti nepravilnosti u planu, i na taj način unaprijediti vlastito poslovanje.

1.3. Metode rada

Metode koje će se koristiti u radu su metoda analize i sinteze, metoda deskripcije i metoda kompilacije. Osnovne karakteristike ovih metoda su objektivnost, pouzdanost, preciznost, sustavnost i općenitost.

1.4. Struktura rada

Problematika računovodstvenog praćenja troškova na primjeru odabranog poduzeća se u ovom završnom radu raspravlja u tri ključne cjeline.

U prvom dijelu rada (uvod) se izlažu osnovne informacije u svezi završnog rada, kao što je definicija problema rada, cilj, metode koje se koriste prilikom njegove izrade te struktura rada u kojoj se radi jednostavnijeg praćenja ukratko opisuju pojedine cjeline.

U drugom poglavlju ovog rada se troškovi pojmovno definiraju. U ovom poglavlju prikazuje se teorija troškova kao preduvjet za izlaganje tematike ovog rada u čijem središtu stoje upravo troškovi.

Treća cjelina je posvećena podjeli troškova, i to podjeli prema prirodnim vrstama, prema mjestima i nosiocima, prema dinamici poslovanja, te prema načinu raspoređivanja na učinke i prema položaju u financijskim izvještajima. U ovom poglavlju piše se i o metodama praćenja troškova.

Četvrta cjelina analizira računovodstveno praćenje troškova na primjeru poduzeća Kingtrade d.o.o. Makarska.

U zadnjem dijelu rada se daje kratak pregled ključnih zaključaka, saznanja i rezultata analize iz ovog rada te se daje sažetak na hrvatskom i engleskom jeziku.

2. POJMOVNO DEFINIRANJE TROŠKOVA

2.1. Teorija troškova

Troškovi su novčani izraz utrošaka svih elemenata u poslovnom procesu. Ovako definirani troškovi obuhvaćaju sve elemente (rad, sredstva za rad i predmete rada) koji čine prenijetu vrijednost, ali i dijelove novostvorene vrijednosti koji ulaze u strukturu cijene koštanja (razne usluge, doprinosi koji se obračunavaju s plaćama, dnevnice za putovanja i sl.).¹

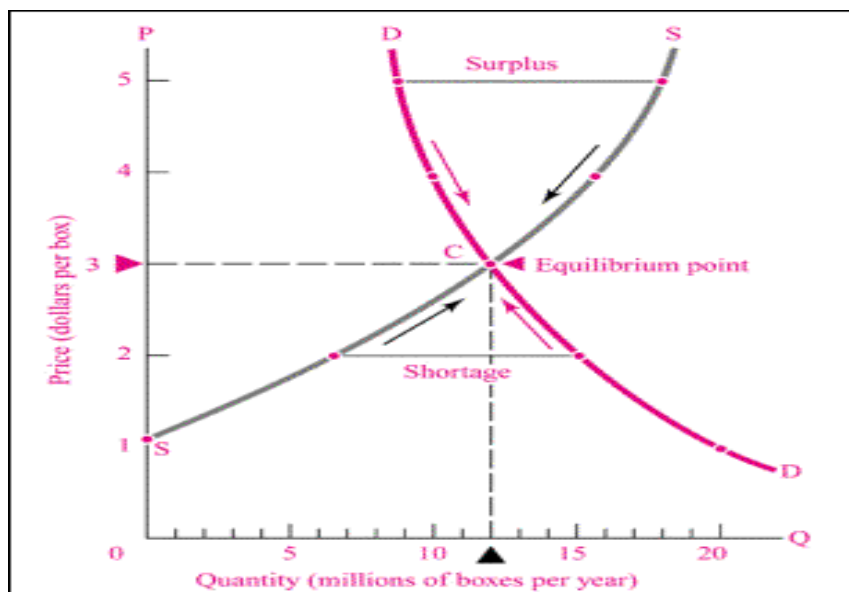
Teorija troškova se u principu odnosi na sve troškove koji su nastali prilikom proizvodnog procesa stvaranja nekog proizvoda ili izvršavanja usluge u poslovnom subjektu.

Troškovi su stalno prisutni tokom vremena odvijanja poslovne aktivnosti zbog čega je upravo taj segment poslovanja vrlo dobro te detaljno izučen u stručnoj literaturi. Budući da o troškovima proizvodnje ovisi prodajna cijena proizvoda, jako je važno pratiti i izučiti troškove koji nastaju u poduzeću, pratiti ih po mjestu nastanka, njihovim nositeljima i sl.

Teorija troškova kaže da je cijena proizvodnje proizvoda jednaka zbroju troškova ulaganja koja su bila potrebna da bi se taj proizvod proizveo (uključujući i troškove kamata). Svi se pojedinačni troškovi mogu u konačnici pokazati kao ukupni troškovi. Takav prikaz troškova se naziva funkcijom troškova ili funkcijom ponude.

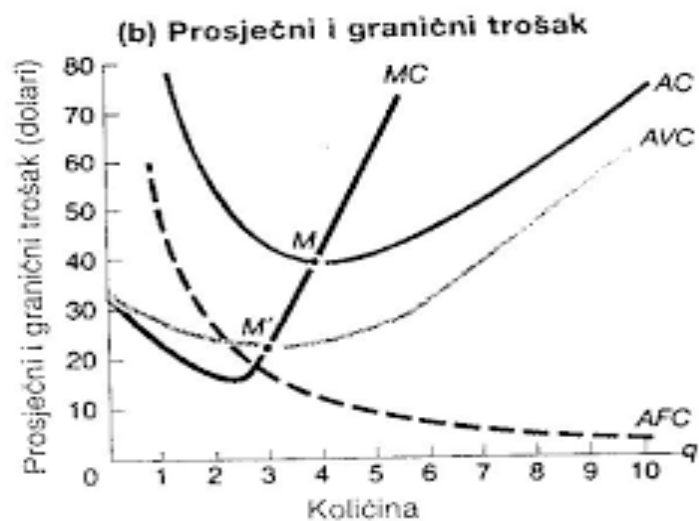
Funkciju ponude u ulozi funkcije troškova se može prikazati na grafičkom primjeru tržišne ravnoteže. U odnos se stavljaju funkcija ponude i potražnje. Neovisno o kontekstu u kojem se govori o funkciji ponude koja se prikazuje na ovom grafičkom prikazu, teorija troškova i dalje funkciju ponude tumači u kontekstu cijene proizvodnje proizvoda (ponuda) koja je jednaka zbroju troškova ulaganja u taj proizvod (funkcija troškova).

¹ <http://www.darko-golner.com/download/tekstovi/troskovi.pdf> (12.08.2016.)



Slika 1. Graf tržišne ravnoteže (prikaz funkcije ponude odnosno troškova)

Izvor: Polovina. S., (2013), Osnovni elementi ponude i potražnje. Dostupno na: www.h3s.org (09.09.2016.)



Slika 2. Prosječni i granični trošak: troškovi u procesu proizvodnje

Izvor: Autor nepoznat. Prosječni i granični trošak: troškovi u procesu proizvodnje. Dostupno na: http://web.efzg.hr/dok/pds/Strat_pod/7.%20ANALIZA%20TRO%20C5%A0KOVA.pdf (08.09.2016.)

Dalje, kada bi se na istom grafičkom prikazu dala i funkcija potražnje za tim proizvodom (to bi bila granična vrijednost (MC), tj. vrijednost robe za jednog kupca), ta funkcija bi uz prvu predstavljala dijagram ponude i potražnje, gdje bi se te dvije krivulje sjekle. Točka u kojoj se sijeku se naziva cijenom, tj. tržišnom cijenom.

Teorija troškova kaže da oni kupci koji se na funkciji nalaze ispod točke tržišne cijene su oni kupci koji nude manju novčanu vrijednost za isti proizvod, stoga oni u pravilu ne kupuju promatrani proizvod, što znači da poduzeće od tog kupca ne ostvaruje pokriće troškova odnosno profit za dani proizvod.

Isto tako, proizvođači čiji su troškovi proizvodnje (cijena proizvodnje) veći od točke tržišne cijene gdje se sijeku funkcija ponude i potražnje, obustavit će proizvodnju.

Teorija troškova se osim pokrića troškova dotiče i profitne stope poduzeća i odnosa korisnosti i cijene (iz perspektive kupca/potrošača). Dakle, teorija troškova kaže da ona cijena koju je kupac spreman voljno dati za dani proizvod je vrijednost korisnosti samog proizvoda za promatranog kupca. Ako kupac nije spreman istu vrijednost cijene dati u zamjenu za proizvod, znači da je potrošač proizvod percipira manje vrijednim, odnosno da predloženi novčani iznos smatra previsokim za dani proizvod.

Profitna stopa poduzeća se odnosi na razliku između cijene prodaje (naplate) proizvoda i cijene troškova. Odnosno, predstavlja razliku između prihoda i rashoda. Na spomenutom dijagramu, površina između funkcije (tzv. krivulje) ponude i cijene predstavlja ukupni profit poduzeća.

Isto tako, promatrajući dijagram, površina između funkcije potražnje i tržišne cijene predstavlja ukupnu korisnost koju ostvaraju kupci.

Međutim, iako realnu vrijednost proizvoda predstavlja njegov trošak proizvodnje, u obzir, kod postavljanja tržišne cijene, uvijek treba uzeti konkurentna poduzeća i njihove isto tako konkurentne proizvode, pa samim time izvući zaključak o konkurentnosti cijena.

Kako bi sve navedeno bilo ostvarivo, potrebno je neprestano pratiti troškove poduzeća. Razlog leži u činjenici što su prodajna cijena i troškovi u uskoj vezi. Naime jedno o visi o drugome, i bez

detaljnog i dubokog poznavanja teorije troškova i njihovih zakonitosti, poduzeće ne može ostvariti svoj puni potencijal na nekom tržištu.

2.2. Osnovna terminologija i zakonitosti u vezi troškova

Točka pokrića je točka u kojoj je poduzeće prodajnom cijenom potrošaču uspjelo naplatiti tj. pokriti troškove proizvodnje prodanog proizvoda.²

U toj točki su prihodi izjednačeni sa troškovima. U takvoj situaciji poduzeće ne ostvaruje prihod, što vodi do zaključka da poduzeće svoje proizvode ne naplaćuje potrošačima po cijeni koja je na razini točke pokrića, nego iznad toga.

Točka pokrića predstavlja minimalnu cijenu sa kojom bi poduzeće nakon naplate bilo na nuli. Iako je moguće da poduzeće nastavi svoje poslovanje sa naplatom cijene ispod točke pokriće troškova, ono ipak dugoročno ne može opstati sa takvim oblikom naplate.

Kod točke pokrića troškova proizvodna poduzeća mogu naići na sljedeći problem: naime menadžment poduzeća se vrlo često nalazi u situaciji da umjesto brige o tome koju razinu cijene da stavi pred potrošače (a koja bi bila iznad točke pokrića), zapravo mora brinuti o tome kako da izbjegnu neugodan položaj da se nađu u gubitku jer ne mogu naplatiti cijenu u kojoj postižu točku pokrića troškova. Uzrok tome je najčešće nedovoljna zaposlenost kapaciteta, neracionalno poslovanje, niska proizvodnost rada, nepovoljno kretanje nabavnih cijena i sl.

U troškovnoj terminologiji treba spomenuti i reagibilnost troškova. Ona se odnosi na osjetljivost troškova na promjene iskorištenosti kapaciteta, a koeficijent se može utvrditi kao odnos između intenziteta troškova i intenziteta porasta iskorištenosti kapaciteta.

Koeficijent reagibilnosti može biti 1, veći od 1 ili manji od 1. On se može utvrditi za sve troškove ali se najčešće utvrđuje za varijabilne i ukupne troškove. Isto tako, koeficijent reagibilnosti može biti i 0, ali tada znači da nije došlo do porasta troškova odnosno da se radi o stalnim troškovima koji ne reagiraju na događaj. Kad je koeficijent znatno iznad 1, znači da su se između tih stupnjeva iskorištenosti kapaciteta pojavili i relativno fiksni troškovi.

² Perčević, H., Opći troškovi proizvodnje i njihovo raspoređivanje. Dostupno na: http://web.efzg.hr/dok/RAC/hpercevic/upravljacko_racunovodstvo/Op%C4%87i%20tro%C5%A1kovi%20proizvodnje%20i%20njihovo%20raspore%C4%91ivanje.pdf (15.08.2016.)

„Remanencija (otpornost, rezistencija, ireverzibilnost) troškova pojavljuje se pri smanjivanju iskorištenosti kapaciteta, a očituje se u tome da se troškovi smanjuju pri smanjenju iskorištenosti, ali ne istim intenzitetom kao što je bilo pri povećanju iskorištenja kapaciteta, nego nešto sporije.”³

„Za velika poduzeća, te kapitalno i radno intenzivnim poduzećima remanencija troškova ima veliko značenje zbog strukture njihovih ukupnih troškova jer u takvim poduzećima fiksni troškovi imaju znatan udio u ukupnim troškovima. Bitno je utvrditi način ponašanja prosječnih ukupnih troškova, prosječnih varijabilnih troškova, prosječnih fiksnih troškova i graničnih troškova pri povećanju i smanjenju proizvodnje.”⁴ Odluku o smanjenju proizvodnje nije lako donijeti ako se ne želi smanjiti dobit i, eventualno, stvoriti gubitak.

³ Upravljanje troškovima: <http://oliver.efri.hr/~jana/ut-skripta.pdf> (9.7.2016.)

⁴ Likar, K., Pirc Barčić, A., Motik, D., (2015): Proizvodni troškovi kao osnovni čimbenik konkurentnosti pilanske prerade četinjača, Drvena industrija 66 (4), 2015., str. 289.

3. PODJELA TROŠKOVA

Kako bi praćenje troškova bilo moguće, potrebno je prethodno se upoznati sa vrstama troškova i sa strukturom troškova u poduzeću. Da bi bilo moguće pratiti troškove potrebno je napraviti njihovu klasifikaciju jer poznavanje troškova poduzeća uvelike utječe na njegovu budućnost i opstanak na tržištu.

Budući da je za obavljanje poslovanja postojanje troškova neizostavan element, i budući da je cilj svakog poslovanja ostvarivanje dobiti radi sigurnosti i kontinuiteta poslovanja, troškovi zauzimaju važno mjesto u svakom poduzeću.

Podjele troškova se vrše prema njihovim karakteristikama koje su relevantne za cilj koji se želi postići praćenjem tih troškova.

3.1. Vrste troškova

Teorija troškova pod velikim utjecajem prakse daje sljedeću podjelu troškova:

1. Prirodne vrste troškova
2. Troškovi prema mjestima i nosiocima
3. Troškovi prema dinamici poslovanja
4. Troškovi prema načinu raspoređivanja

Osim ovih, postoje i mnoge druge podjele troškova, kao npr. podjele troškova prema funkcijama, prema vremenu (prethodni troškovi, planski troškovi, stvarni troškovi), podjela na standardne troškove, jalove troškove i druge.

Iako je sljedeće podjela u mnogim kategorijama identična prvoj podjeli, za upravljanje troškovima postoji proširenija podjela troškova⁵:

⁵ Vinković Kravaica, A., (2007), Klasifikacija troškova. Dostupno na: [http://www.veleri.hr/files/datoteke/nastavni_materijali/k_poduzetnistvo_s1/6 - Klasifikacija troskova_0.pdf](http://www.veleri.hr/files/datoteke/nastavni_materijali/k_poduzetnistvo_s1/6_-_Klasifikacija_troskova_0.pdf) (18.08.2016.)

1. Prema pojavnom obliku (prirodnim vrstama)
2. Prema ulozi u bilanci
3. Prema mjestima i nositeljima
4. U odnosu na promjene u razini aktivnosti
5. S gledišta usporedbe i predviđanja troškova
6. Prema mogućnosti kontrole
7. S obzirom na kalkulatívni obuhvat
8. S gledišta specifičnih menadžerskih odluka.

Također, postoji i podjela troškova prema njihovoj ulozi u bilanci (uskladištivi i neuskladištivi troškovi).

Dakle, kako bi poduzeće moglo donositi odluke u poduzeću mora poznavati strukturu svojih troškova, te računovodstveno pratiti troškove na način da informacije koje dobije praćenjem može koristiti za upravljanje poduzećem (postavljanjem cijena, zapošljavanjem resursa, manipuliranje proizvodnim kapacitetima i sl.).

Primjena klasifikacije troškova uvelike pomaže u pružanju boljeg nadzora, preciznijeg planiranja i točnijeg mjerenja odstupanja. Dakle, troškovi se mogu promatrati ovisno o potrebama raščlambe u kojoj se pojedine troškove razmatra.

Stoga je za računovodstveno praćenje troškova važno da se napravi klasifikacija troškova prema nekim za ovaj rad važnijim načinima podjele troškova.

3.1.1 Podjela troškova prema prirodnim vrstama

Podjela troškova prema prirodnim vrstama se još naziva i podjelom troškova prema podrijetlu, a to je podjela na sljedeće troškove:

- Troškovi sirovina i materijala, energije, rezervnih dijelova i sitnog inventara

- Troškovi usluga
- Troškovi rezerviranja za troškove i rizike
- Troškovi amortizacije
- Troškovi vrijednosnog usklađivanja
- Troškovi osoblja
- Troškovi financiranja.

Podjela troškova prema podrijetlu bazira se na podjeli troškova uzimajući u obzir stalna sredstva koja su prisutna u proizvodnji. To su svi troškovi po skupinama koje su neophodne da bi se obavila proizvodnja, a čiji zbroj po pojedinačnom proizvodu daje minimalnu cijenu proizvoda, tj. daje cijenu koštanja proizvoda.

Svi troškovi koji se klasificiraju po prirodnim vrstama troškovima se u računovodstvu moraju prikazati u dvije kategorije: troškovi proizvoda i troškovi razdoblja. Tu kategorizaciju je potrebno provesti za potrebe praćenja troškova tj. za potrebe vrijednovanja proizvodnje i gotovih proizvoda.

„Problem separacije ukupnih troškova na troškove proizvoda i troškove razdoblja ključan je problem u proizvodnim subjektima koji imaju odgovarajuće implikacije na financijski položaj i uspješnost poslovanja subjekta u određenim računovodstvenim razdobljima.“⁶

„Troškovi proizvoda su proizvodni troškovi koji su direktno vezani uz proces proizvodnje proizvoda. Oni ulaze u vrijednost zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda i u tom obliku ostaju sve do razdoblja prodaje gotovih proizvoda kada se iskazuju kao rashodi. Nasuprot tomu, troškovi razdoblja su svi oni troškovi koji se ne kapitaliziraju kao imovina već se iskazuju kao rashodi računovodstvenog razdoblja u kojem su nastali.“⁷

3.1.2 Podjela troškova prema mjestima i nosiocima

⁶ Perčević, H., Dražić Lutilsky, I., (2006.), Računovodstveni modeli ocjene profitabilnosti proizvoda, Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu, Zagreb, godina 4, str. 311.

⁷ Perčević, H., Dražić Lutilsky, I., (2006.), Računovodstveni modeli ocjene profitabilnosti proizvoda, Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu, Zagreb, godina 4, str. 311.

Podjela troškova na troškove prema mjestima omogućava da poduzeće uvidom u mjesto nastanka troška može jednostavnije upravljati troškovima. To su sljedeći troškovi:

- Proizvodni (pogonski) troškovi
- Troškovi konverzije
- Troškovi administracije, uprave i prodaje.

„S gledišta podjele troškova prema mjestima njihova nastanka u menadžerskom računovodstvu uobičajena je podjela troškova na one koji nastaju u proizvodnim centrima odgovornosti i na one koji nastaju u neproizvodnim centrima odgovornosti.“⁸

Prema tome, može se usvojiti podjela na

1. troškove proizvodnje i
2. neproizvodne troškove.“⁹

„Raspored troškova po nositeljima prelazi zahtjeve financijskog računovodstva i spada u područje troškovnog računovodstva. Ne treba posebno naglašavati da je to izvanredno važno područje obuhvata troškova. Nositelji troškova su proizvodi i usluge koji trebaju troškove apsorbirati kroz prodajnu cijenu. Naime, bez lociranja troškova po nositeljima nije moguće planirati niti pratiti profitabilnost svake pojedine vrste proizvoda ili usluga.“¹⁰

Podjela troškova na nositelje troškove dijeli na:

1. izvanredne (direktne) troškove proizvoda ili usluge i
2. neizravne (indirektne) troškove koji se raspoređuju na proizvod ili uslugu.

Izvanredni (direktni) troškovi proizvoda ili usluge mogu se direktno povezati s proizvodom, dok neizravni (indirektni) troškovi koji se raspoređuju na proizvod ili uslugu ne mogu. Izravni troškovi su troškovi koji nastaju izravno (direktno) u samoj proizvodnji, pa je njih moguće direktno povezati sa mjestom nastanka ali i sa nositeljem troška. Neizravni troškovi se također raspoređuju na proizvode, ali je za njih karakteristično da ne prate proizvod tijekom proizvodnje niti se pojavljuju u okviru cijene proizvoda, već uglavnom predstavljaju troškove razdoblja. Oni

⁸ Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 148.

⁹ Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 153.

¹⁰ Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 153.

se na kraju dodaju proizvodnim troškovima kada se određuje krajnja cijena kupcu. Neizravni troškovi mogu biti neizravni proizvodni i neizravni neproizvodni troškovi.

Razlog zbog kojeg se prilikom osnovne podjele troškova baš podjela prema mjestima nastanka i podjela prema nosiocima uvijek spominje pod jednom podjelom je u tome što se te dvije kategorije podjela troškova kod njihovog praćenja međusobno vrlo usko povezano te se nadopunjuju. „Zbog toga, postupak oblikovanja ukupnih troškova alociranjem izravnih troškova na mjesta troškova te apsorpcijom neizravnih troškova uključuje elemente i načela obje vrste podjela.“¹¹

Kako bi bilo moguće rasporediti troškove, potrebno je napraviti izračun određenih „ključeva“ uz pomoću kojih će se napraviti alokacija troškova prema mjestu nositelja te nastanka. „Ključ“ koji se koristi za raspored (neizravnih) troškova mora predstavljati neko obilježje koje je zajedničko svim proizvodima jer se jedino tako može napraviti njihova usporedba i alokacija.

3.1.3. Podjela troškova prema dinamici poslovanja

Ovi troškovi se nazivaju i troškovima prema aktivnosti poslovanja. Oni uvelike ovise o tome koliko poduzeće aktivno iskorištava razinu proizvodnog kapaciteta u poduzeću. Dakle, ovise o opsegu proizvodnje.

To su:

1. Fiksni troškovi
2. Varijabilni troškovi
3. Miješani troškovi
4. Diskrecijski troškovi.

Fiksni troškovi se ne mijenjaju prilikom promjena razine proizvodnje, dok se varijabilni mijenjaju. Ovdje postoje pretpostavke pod kojima stoji navedena zakonitost¹²:

¹¹Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 182.

¹²Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 183.

- Vremensko razdoblje promatranja mora biti relativno kratko – redovito jedna godina (svako dulje razdoblje ili promjena drugih okolnosti mogu prouzročiti promjene u klasifikaciji troškova i njihovu ponašanju)
- Odstupanje u količini proizvodnje, tj. u razini proizvodnih aktivnosti mora biti u granicama koje ne zahtijevaju promjenu stupnja pripravnosti (izvan tog okvira ponašanje fiksnih i varijabilnih troškova može biti različito u odnosu na njihovu originalnu klasifikaciju)
- Za cijelo vrijeme razmatranja troškova smatra se da tehnologija, menadžerska politika i upotrijebljene metode ostaju nepromijenjene.

Za razliku od varijabilnih troškova za koje je karakteristika promjene stalna prilikom promjene aktivnosti proizvodnje, fiksni troškovi su zanimljivi po tome što iako se smatraju stalnim odnosno nepromjenjivim troškovima, ipak se mijenjaju.

„Fiksni troškovi se povećavaju povećanjem stupnja amortizacije, odnosno porastom kapitalne intenzivnosti društva.¹³ Otuda dolazi i podjela na radno intenzivna društva i kapitalno intenzivna društva. U slučaju znatnog povećanja opsega proizvodnje koji zahtjeva veći stupanj pripravnosti povećava se i dio fiksnih troškova.¹⁴ Oni pritom u svom ponašanju pokazuju tendenciju zonskog kretanja. Zbog toga se javlja podjela na: apsolutno fiksne troškove i relativno fiksne troškove.“¹⁵

Apsolutno fiksni troškovi su stalni fiksni troškovi koji se mogu promijeniti jedino ako se eliminiraju u potpunosti, a to je moguće prestankom poslovanja, rasprodajom sve imovine i slično. Sa druge strane relativno fiksni troškovi mogu biti relativno stalni fiksni troškovi, te relativno promjenjivi fiksni troškovi. Oni rastu odnosno padaju ovisno o razini aktivnosti i dinamike opsega proizvodnje. Relativno fiksni troškovi se mijenjaju ovisno o iskorištenosti kapaciteta proizvodnje u proizvodnom subjektu.

¹³ Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 207.

¹⁴ Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 208.

¹⁵ Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 208.

Kod varijabilnih troškova postoje proporcionalni i neproporcionalni troškovi. Proporcionalni varijabilni troškovi su linearni troškovi koji se kreću jednakom brzinom (kako se mijenja opseg proizvodnje tako i oni u istoj mjeri padaju ili rastu). Neproporcionalni varijabilni troškovi mogu biti:

- Progresivno neproporcionalni varijabilni troškovi i
- Degresivno neproporcionalno varijabilni troškovi.

Miješani i diskrecijski troškovi također ovise o stupnju aktivnosti opsega proizvodnje, ali nisu ni fiksni ni varijabilni. Miješani troškovi posjeduju obje komponente i fiksnu i varijabilnu. Razlikuju se od relativno fiksnih troškova po tome što se „troškovi nakon povećanja pri prelasku u viši stupanj pripravnosti ponovno ponašaju kao fiksni troškovi, a miješani troškovi se do određenog stupnja ponašaju kao fiksni a nakon toga kao varijabilni, ili se do određenog stupnja ponašaju kao varijabilni a nakon toga kao fiksni troškovi.“¹⁶

Diskrecijski troškovi nastaju kao posljedica diskrecijskih menadžerskih odluka. Iako se i ovi troškovi promatraju kao fiksni troškovi, postoje razlike između njih i apsolutno stalnih fiksnih troškova. Diskrecijski troškovi su npr. troškovi marketinga, edukacije, usavršavanja. Primjerice, kod pada količine prodaje, ulaganje u reklamu može pomoći da se prodaja poveća. Stoga ovi troškovi ne moraju imati konstantno niti dugoročno obilježje kao što to imaju troškovi najma.¹⁷

Diskrecijski i miješani troškovi se na kraju obračunskog razdoblja smatraju i vode kao fiksni troškovi.

3.1.4. Podjela troškova prema načinu raspoređivanja na učinke

¹⁶ Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 210.

¹⁷ Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 51.

Kada se radi podjela prema raspoređivanju na učinke troškovi se dijele na neposredne i opće troškove. Ova podjela je vrlo slična podjeli na mjesta i nositelje troškova, ali se od nje razlikuje u bitnim stavkama. Kod podjele prema načinu raspoređivanja na učinke se u obzir uzima koliko je troška prouzročio pojedini proizvod. Kod neposrednih troškova je lako zaključiti da su oni direktni troškovi, tj. da se zna koji proizvod ih je prouzročio.

Oni troškovi koji „nisu nastali izravno u vezi s izradom nekog proizvoda, već općenito nastaju u poduzeću, ne zbog konkretnog proizvoda, već u vezi sa stvaranjem uvjeta za izradu svih proizvoda, ili općenito u vezi s postojanjem i organiziranjem cijelog poduzeća i svih njegovih funkcija. Zato takve troškove nazivamo opći, posredni ili indirektni troškovi. Neposredni, izravni ili direktni troškovi u pravilu su troškovi materijala i energije, plaća te amortizacija onih sredstava za rad koja služe izradi jednog određenog proizvoda.”¹⁸

3.1.5. Podjela troškova prema položaju u financijskim izvještajima

Time se podrazumijeva sljedeća podjela:

1. Nedospjeli troškovi

- Iskazani kao imovina u bilanci
- Troškovi nabave imovine i troškovi proizvoda
- Postaju rashodi u razdoblju otuđenja imovine

2. Dospjeli troškovi (troškovi razdoblja)

- Rashodi razdoblja
- Troškovi uprave i prodaje
- Troškovi prodanih proizvoda
- Trošak nabave prodane robe

Osim toga, troškove prema položaju u financijskim izvještajima se može podijeliti i na troškove prijevoza i troškove razdoblja, te primarne i konverzijske troškove.

¹⁸ <http://www.darko-golner.com/download/tekstovi/troškovi.pdf> (13. 07. 2016.)

Nedospjeli troškovi su uključeni u knjigovodstvene vrijednosti dugotrajne imovine i zaliha (ulaznih i izlaznih), a postaju dospjeli kada se imovina utroši, proda ili na drugi način otuđi.¹⁹

Za razlikuj od njih, dospjeli troškovi (rashodi) se smatraju dospjelima po osnovi imovine.

To su troškovi koji su u razdoblju nastanka rashodi jer ne uključuju se u troškove nabave imovine, niti troškove proizvoda. Smatraju se troškovima administracije i prodaje.²⁰

3.2. Praćenje troškova

„Zbog sve većih potreba i želja potrošača, odnosno kupaca na svjetskom tržištu dolazi do sve veće konkurencije među ponuđačima, nameću permanentnu i iscrpnu analizu čimbenika konkurentnosti u međunarodnoj razmjeni.“²¹

Kad god računovodstvo u poduzeću ima zadatak napraviti obračun troškova ono mora koristiti različite tehnike i postupke. Neki od najvažnijih su²²:

- vrednovanja zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda
- utvrđivanja troškova i praćenja troškova po mjestima nastanka, odnosno po centrima odgovornosti
- raspoređivanja troškova s pomoćnih mjesta troškova na glavna mjesta troškova
- raspoređivanja troškova na nositelje troškova (proizvode i usluge).

Kad god se obavlja bilo koji računovodstveni obračun i/ili vrlo česta alokacija troškova, potrebno je imati kvalitetan pregled računovodstvenih dokumenata na temelju kojih se obračuni i rade. Zapravo, pri bilo kojem manipuliranju računovodstvenim informacijama potrebno je imati uvid u troškove poduzeća i u strukturu troškova. Stoga je vrlo važno da se troškovi redovito evidentiraju

¹⁹ http://web.efzg.hr/dok/RAC//hpercevic/upravljacko_racunovodstvo/Tro%C5%A1kovi%20i%20kriteriji%20klasifikacije%20tro%C5%A1kova.pdf (09.09.2016.)

²⁰ http://web.efzg.hr/dok/RAC//hpercevic/upravljacko_racunovodstvo/Tro%C5%A1kovi%20i%20kriteriji%20klasifikacije%20tro%C5%A1kova.pdf (09.09.2016.)

²¹ Vinšalek Stipić, V.(2015), Praćenje troškova kvalitete u poslovnim organizacijama, Praktični menadžment, Visoka škola za menadžment u turizmu i informatici u Virovitici, Vol. VI, br. 1, str. 137.

²² Perčević, H., (2006.), Metode obračuna troškova u proizvodnom sektoru RH, Ekonomski pregled, Hrvatsko društvo ekonomista, Zagreb, 57(9-10), str.647.

i prate, tj. preduvjet uspješno obavljenom poslu računovođa je poštivanje računovodstvenih pravila (ažurnosti, dosljednosti, točnosti i sl.), tj. redovito praćenje i evidentiranje troškova. To pravilo je ključno za jednostavno i kvalitetno obavljanje posla svakog računovođe u bilo kojem poduzeću.

3.2.1. Način praćenja troškova

Za podlogu praćenja troškova je najjednostavnije i najpravičnije koristiti se troškovima prema prirodnim svojstvima. „Ona osigurava jednoobrazno evidentiranje i praćenje troškova te oblikovanje troškova u bilanci i računu dobiti i gubitka, zbog čega je formalizirana računskim planom svakog poduzeća.”²³

Kada se prate troškovi, zapravo se govori o praćenju općih troškova proizvodnje (OTP), te se dalje radi njihovo raspoređivanje. Kod praćenja troškova OTP su komponenta troškova proizvoda kod metode ukupnih troškova, a spadaju u indirektne troškove proizvodnje koji se ne mogu direktno povezati sa nositeljima. Tu se nailazi i na problem alokacije općih troškova proizvodnje na nositelje. Razlog zbog kojeg se OTP mora alocirati na nositelje je taj da bi se mogla utvrditi jedinična cijena proizvodnje, tj. trošak proizvodnje pojedinog proizvoda.

U računovodstvu se troškovi prate prema

- Prirodnim vrstama,
- Mjestima troška,
- Nositeljima troška.

Pri tome se opći troškovi proizvodnje raspoređuju na sljedeći način²⁴:

1. Raspoređivanje općih troškova proizvodnje sa sporednih i pomoćnih mjesta troškova na glavna mjesta troškova

²³ Upravljanje troškovima. <http://oliver.efri.hr/> (1. 07. 2016.)

²⁴ Perčević, H., Opći troškovi proizvodnje i njihovo raspoređivanje. Dostupno na: http://web.efzg.hr/dok/RAC/hpercevic/upravljacko_racunovodstvo/Op%C4%87i%20tro%C5%A1kovi%20proizvodnje%20i%20njihovo%20raspore%C4%91ivanje.pdf (20.08.2016.)

2. Raspoređivanje općih troškova proizvodnje s glavnih mjesta troškova na nositelje troškova (proizvode i usluge)

Opći troškovi proizvodnje (OTP) se raspoređuju na mjesta troškova, a mjesta troškova na glavna mjesta. Zatim se raspored glavnih mjesta troškova raspoređuje na nositelje troškova proizvoda i usluga, a nositelji troškova se alociraju na direktne troškove proizvodnje.

Dakle, kada je riječ o praćenju troškova radi se o njihovoj alokaciji sa općeg na pojedinačno kako bi se došlo do informacije o pojedinačnom trošku proizvodnje, tj. cijene jediničnog troška proizvodnje.

„Prema mjestu troškova u obračunu se koriste glavna mjesta troškova, sporedna mjesta, pomoćna i zajednička mjesta troškova.“²⁵

Za potrebe raspoređivanja općih troškova proizvodnje je potrebno izvršiti analizu kapaciteta, a oni mogu biti teoretski, praktični, normalni, očekivani i ostvareni.“²⁶

Kod određivanja kapaciteta u svrhu alokacije OTP-a fiksni dio tih troškova se dijeli na iskorištene fiksne OTP i neiskorištene fiksne OTP.

Alokacija sporednih i pomoćnih na glavna mjesta troškova se radi uz pomoću tri metode alokacije²⁷:

- Direktna metoda
- Indirektna metoda (postupna, fazna)
- Algebarska metoda (recipročna metoda).

Kada se troškovi raspoređuju na proizvode, prvi korak je uvid i praćenje troškova glavnog mjesta nastanka troška. Zatim se izrađuju kalkulacije za utvrđivanje troška proizvoda (sustavima obračuna troškova), a nakon čega se na kraju dolazi do samog proizvoda, tj. njegove cijene koštanja koja je dobivena prethodnim koracima alokacije. Dakle, računovodstveno praćenje troškova se odnosi na alokaciju troškova sa općih na pojedini trošak, kako bi se u svrhu

²⁵ Ibidem.

²⁶ Ibidem.

²⁷ Ibidem.

upravljanja poduzećem došlo do informacija na temelju kojih bi menadžment poslovnog subjekta mogao donesti odluke o svim ostalim aktivnostima u poduzeću.

Iako je potrebno neprestano pratiti troškove, „nemoguće je da se buduće kretanje troškova i buduće događanje procjeni sa apsolutnom preciznošću. Stoga njihovo planiranje treba napraviti na takav način da se u okviru godišnjeg obračuna troškovi prilagode i odvoje za odstupanja između planiranih i stvarnih uvjeta.“²⁸

Kako bi bilo moguće napraviti obračun troškova potrebno je razdvojiti fiksne i varijabilne troškove. „U jednostavnijim situacijama razgraničenje fiksnih i varijabilnih troškova možda neće biti problem ali će u većini slučajeva biti nužno primijeniti odgovarajuće metode za njihovo razgraničenje.“²⁹

Stoga se prilikom takvog zahtjeva koristi jedna ili više metoda razdvajanja fiksnih i varijabilnih troškova:³⁰

- 1) Pristup procjeni troškova pomoću industrijskog inženjeringa
- 2) Metoda računovodstvene klasifikacije troškova
- 3) Procjena korištenjem povijesnih troškova tj. podataka o troškovima.

„Pristup procjeni troškova pomoću industrijskog inženjeringa obuhvaća tehničke procjene utemeljene na tehnološkim standardima i odnosima. Te tehnike uobičajeno koriste studij rada i proizvodne inženjerijske tehnike. One mogu biti dosta precizne ali su spore i skupe pa se najčešće koriste kad se radi o postupno novim proizvodima. U određenim se slučajevima te tehnike mogu učiniti djelotvornijima i jeftinijima ako se koriste ranije nego utvrđeni standardni troškovi.“³¹

Metoda računovodstvene klasifikacije troškova klasificira svaku stavku troškova na temelju pretpostavke o njezinu ponašanju. Međutim, u okviru računovodstvene klasifikacije prilično je teško raditi s velikim brojem polufiksnih troškova jer za svaki takav trošak treba procijeniti njihovu fiksnu i varijabilnu komponentu.³² Procjena troškova korištenjem povijesnih podataka

²⁸ Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 212.

²⁹ Ibidem.

³⁰ Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 218.

³¹ Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 218.

³² Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 217.

temelje se na činjenici da se često o budućnosti može mnogo saznati ako se shvati što se događalo u prošlosti. Međutim, postoje tri važne stvari koje svaki menadžer mora uzeti u obzir kad se služi tim povijesnim podacima, i to³³:

- Hoće li biti važnih promjena u tehnologiji
- Jesu li planovi koji se imaju ostvariti izrađeni za razinu aktivnosti različitu od one čiji se podaci promatraju?
- Treba uzeti u obzir promjene u nabavnim cijenama.

Gotovo uvijek promjene u tehnologiji mogu promijeniti troškovnu strukturu. Takva promjena često dovodi do smanjenja varijabilnih troškova i do povećanja fiksnih troškova. Kod razdvajanja fiksnih i varijabilnih troškova kod korištenja metode povijesnih podataka razvijeno je više tehnika i metoda, a u praksi se najčešće koriste sljedeće³⁴:

- Metoda najvišeg i najnižeg stupnja zaposlenosti
- Metoda linije trenda
- Metoda najmanjih kvadrata regresijske analize

„Razdvajanje se vrši tako da se odredi svoda varijabilnih troškova po jedinici proizvoda (navedeno se utvrđuje na temelju odnosa razlike u troškovima i razlike u aktivnostima između najnižeg i najvišeg stupnja zaposlenosti.“³⁵Na temelju izračunatih varijabilnih troškova po jedinici, pomnoženih sa brojem jedinica za neku razinu aktivnosti, izračuna se ukupna svota varijabilnih troškova, koja kada se odbije od ukupnih troškova te razine aktivnosti, dobije se svota fiksnih troškova.“³⁶

³³ Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 217.

³⁴ Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRI F Zagreb, str. 220.

³⁵ Ibidem.

³⁶ Ibidem.

4. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE TROŠOVA NA PRIMJERU PODUZEĆA KINGTRADE D.O.O. MAKARSKA

4.1. Općenito o poslovanju poduzeća Kingtrade d.o.o. Makarska

Kingtrade d.o.o. Makarska je poduzeće registrirano kao tvrka za trgovinu i poslovne usluge, te ima temeljni kapital u iznosu 9.106.400,00 kn. Kingtrade d.o.o. Makarska je društvo sa ograničenom odgovornošću, a neki od predmeta poslovanja su: proizvodnja metalnih konstrukcija i ostalih proizvoda od metala, proizvodnja električnih i neelektričnih aparata za kućanstvo, posredovanje u trgovini, građevinarstvo, trgovina na veliko odjećom, obućom i tekstilom, trgovina na malo odjenvnim predmetima i tome slično.

Kingtrade d.o.o. ima najveću ponudu tehičke robe na području Makarske rivijere, no i šire. Na 4000 kvadrata izložbenog prostora smješten je prodajni prostor poduzeća. U svom prostoru Kingrate d.o.o. nudi izložbeni salon namještaja, kuhinje, sjedeće garniture, spavaćih soba i tome slično. Zatim posjeduje salon keramike, parkete i laminate, sanitarije, kupaonski namještaj, te vodoinstalacije, bijelu tehniku, telefoniju, klima uređaje, elektromaterijale, boje i lakove, okove i vijke.

Što se tiče samog poslovanja i poslovnog rezultata u 2015 godini poduzeće je pozitivno poslovalo, odnosno ostvarilo je dobit koja iznosi 2.399.619 kn. Poslovni prihodi iznose 43.043.085 kn (najveći dio čine prihodi od prodaje), dok poslovni rashodi iznosi 40.034.019, što je razlika od 3.009.066 kn. Ukupni rashodi poduzeća Kingtrade d.o.o. Makarska u 2015.godini iznosili su 40.062.094 kn. U ukupne rashode spadaju materijalni troškovi koji iznose 34.733.777 a dok troškovi osoblja za 2015. godinu iznose 3.522 kn. Na amortizaciju odlazi 669.889 kn, dok na ostale troškove odlazi 912.460 kn. Sa druge strane, financijski rashodi iznose 3.786 kn i to se odnosi na kamate, tečajne razlike i drugi rashodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama.

4.2. Računovodstveno praćenje troškova na primjeru poduzeća Kingtrade d.o.o. Makarska

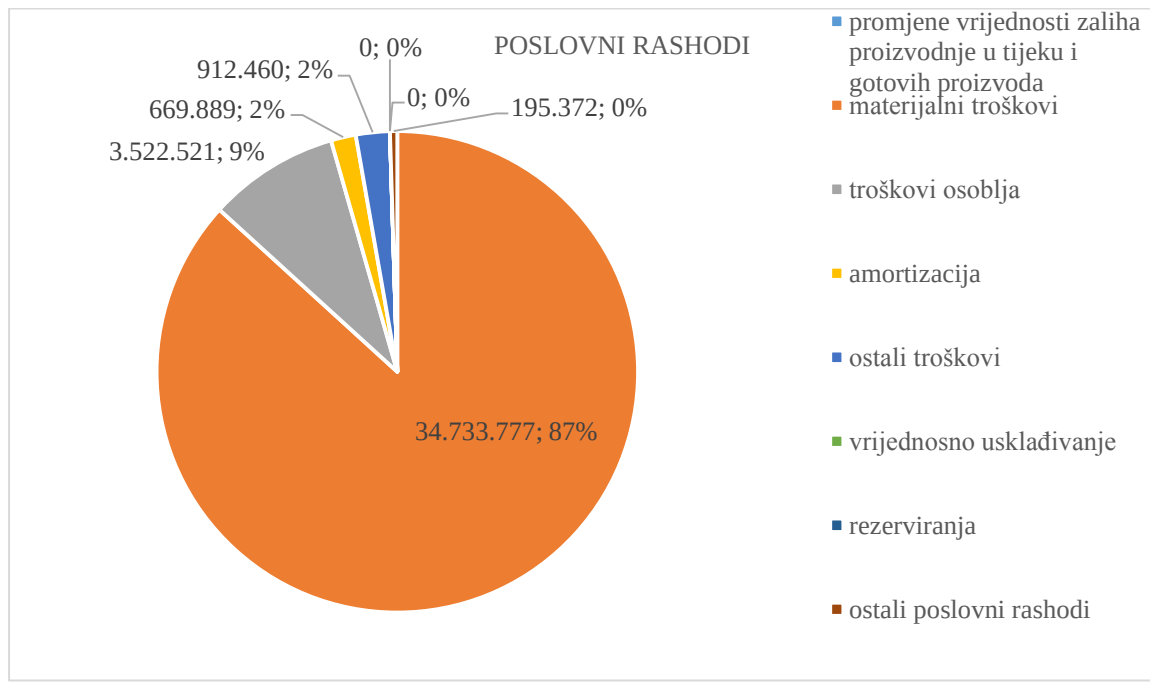
Obuhvaćanje troškova u računovodstvu, tj. praćenje troškova i njihovo kontinuirano evidentiranje predstavlja posao računovođa u poduzeću. Njihov posao između ostalog podrazumijeva utvrđivanje troškova po jedinici proizvoda. Troškovi se mogu pratiti prema podjeli prema njihovim prirodnim vrstama. Iako se praćenja prema prirodnim vrstama možda i najčešće provode, takvo praćenje ima i svoje nedostatke, naročito po pitanju praćenja troškova prema stupnju proizvodne aktivnosti poduzeća – prema dinamici poslovanja odnosno stupnja iskorištavanja kapaciteta kojeg podjela po prirodnim vrstama ne obuhvaća, zbog čega se fiksni i varijabilni troškovi u tom slučaju ne analiziraju/ne prate.

Prije računovodstvenog praćenja troškova odnosno analize troškova poduzeća (podjela po prirodnim vrstama) potrebno je točno definirati iznose troškova sirovina i materijala, usluga, rezerviranja, amortizacije, revalorizacije, osoblja te troškova financiranja. Značaj praćenja troškova prema ovakvoj podjeli se ponajviše ogleda u troškovima sirovina i ostalih utrošaka potrebnih za stalno obavljanje proizvodnje, popratne troškove amortizacije i osoblja.

Ovaj način praćenja troškova bazira se na podjeli koja u obzir uzima stalna sredstva u proizvodnji bez kojih je nemoguće poslovati. Ako bi se računovodstveno praćenje troškova obavljalo po nekoj drugoj podjeli, bilo bi vrlo teško doći do najoptimalnijeg izračuna prodajne cijene (na temelju nastanka troška prema prirodnim vrstama), što nosi vrlo velik značaj u poduzeću, obzirom da se na temelju izračuna ukupnog jediničnog troška proizvodnje dolazi do minimalne prodajne cijene koštanja outputa, a kojom poduzeće pokriva troškove proizvodnje te ostvaruje financijska sredstva za daljnje ulaganje u proizvodnju, istraživanje i razvoj, pa na kraju krajeva i u omogućavanje daljnje proizvodnje.

Slika broj 3 daje pojednostavljen prikaz strukture ukupnih troškova poduzeća Kingtrade Makarska d.o.o. Najveći dio troškova odlazi na materijalne troškove, i to 34.733.777 kn što čini čak 87% udjela u ukupnim troškovima poslovnih rashoda poduzeća.

Kao što je prikazano, poduzeće nema troškove promjene vrijednosti zaliha proizvodnje u tijeku i gotovih proizvoda niti troškova vrijednosnog usklađivanja. Odmah iza materijalnih troškova stoje troškovi osoblja (3.522.521 kn), te čine 9% ukupnih poslovnih rashoda poduzeća.



Slika 3: Struktura ukupnih troškova poduzeća Kingtrade d.o.o. Makarska

Izvor: izrada autora

4.2.1. Materijalni troškovi

Materijalne troškove čine: troškovi sirovina i materijala, troškovi prodane robe te ostali vanjski troškovi koji sveukupno iznose 34.733.777 kn. Troškovi sirovina i materijala za 2015. godinu iznose 415.914 kn, a za 2014. godinu iznose 446.078 kn iz čega možemo vidjeti da su veći troškovi ostvarili u 2014. godini za 6.76 % a udio u ukupnim troškovima za 2015. godinu iznosi 1.20%.

Troškovi prodane robe u materijalnim troškovima zauzimaju najveći dio čak 96.23%. Stoga vidimo da u 2015. godini iznose 33.340.417 kn.

Treba naglasiti da u ostale vanjske troškove spadaju: Usluge telefona, pošte i prijevoza (195.044 kn), usluge održavanja (406.859 kn), usluge zakupa (12.668 kn), grafičke usluge (17.356 kn) te neke usluge promidžbe (180.018 kn).

Tablica 1. Materijalni troškovi poduzeća Kingtrade d.o.o Makarska

R.B.	OPIS	IZNOS (kn) 2014.	UDIO	ODNOS 2015/2014	IZNOS (kn) 2015.	UDIO
1.	Troškovi sirovina i materijala	446.078	1,30%	93,24%	415.914	1,20%
2.	Troškovi prodane robe	33.142.845	96,23%	100,60%	33.340.417	95,99%
3.	Ostali vanjski troškovi	852.812	2,47%	114,61%	977.446	2,81%
	UKUPNO:	34.441.735	100,00%	100,85%	34.733.777	100,00%

Izvor: Izrada autora prema www.fina.hr (28.08.2016.)

4.2.2. Amortizacija

Amortizacija u 2015. godini iznosi 669.889 dok u 2014. godini iznosi 651.889 u kojoj možemo vidjeti da se amortizacija u 2015. godine povećala za 2,76% u odnosu na 2014. godinu. Obračunata je u skladu s člankom 12. Zakona o porezu na dobit od kojih se na redovnu amortizaciju odnosi 337.426 kn.

Tablica 2. Amortizacija poduzeća Kingtrade Makarska

R.B.	OPIS	IZNOS (kn) 2014.	UDIO	ODNOS 2015/2014	IZNOS (kn) 2015.	UDIO
1.	Amortizacija imovine	651.889	100,00%	102,76%	669.889	100,00%
	UKUPNO:	651.889	100,00%	102,76%	669.889	100,00%

Izvor: Izrada autora prema www.fina.hr (28.08.2016.)

4.2.3. Ostali troškovi

U ostale troškove spadaju: troškovi prijevoza i dnevnice na službenom putu, naknade troškova prijevoza zaposlenika, premije osiguranja imovine, bankarske usluge, naknade troškova zaposlenima, reprezentacija, porezi koji ne ovise o dobiti, doprinosi i članarine, troškovi stručnog obrazovanja, troškovi za časopise, vrijednosno usklađenje kratkotrajne financijske imovine, naknada za zbrinjavanje ambalaže i troškovi zaštite okoliša, troškovi prava korištenja te ostali troškovi.

U 2015. godini ostali troškovi iznose 912.460 kn, dok u 2014 iznosi 825.739 kn, gdje možemo vidjeti da su se ostali troškovi povećali za iznosi 10,50%.

Ovdje je zanimljivo primjetiti kako Kingtrade Makarska nema troškova stručnog obrazovanja, troškova za časopise, takes, sudske troškove i sl. ostale nematerijalne troškove. Također, nema vrijednosnog usklađivanja kratkotrajne financijske imovine.

Tablica 3. Ostali troškovi poduzeća Kingtrade Makarska

R.B.	OPIS	IZNOS (kn) 2014.	UDIO	ODNOS 2015/2014	IZNOS (kn) 2015.	UDIO
1.	Troškovi prijevoza i dnevnice na službenom putu, naknade troškova prijevoza zaposlenika	151.067	18,29%	91,89%	138.822	15,21%
2.	Premije osiguranja imovine i životnog osiguranja	99.259	12,02%	103,39%	102.622	11,25%
3.	Bankarske usluge, članarine i sl.	74.277	9,00%	94,38%	70.103	7,68%
4.	Naknade troškova zaposlenima (otpremnine, prigodne nagrade i darovi djeci)	97.514	11,81%	123,82%	120.740	13,23%
5.	Reprezentacija	54.423	6,59%	149,04%	81.112	8,89%
6.	Porezi koji ne ovise o dobiti, doprinosi i članarine	79.815	0,19%	111,78%	89.214	9,78%
7.	Troškovi stručnog obrazovanja, troškovi za časopise, takes, sudski troškovi i sl. Ostali nematerijalni troškovi	0	0,00%	0,00%	0	0,00%
8.	Troškovi provizija po kreditnim karticama i dr. obveza po ugovorima	236.258	28,61%	111,63%	263.738	28,90%
9.	Vrijednosno usklađenje	0	0,00%	0,00%	0	0,00%

	kratk.fin. imovine					
10.	Naknada za zbrinjavanje ambalaže i troškovi zaštite okoliša	1.156	0,14%	121,11%	1.400	0,15%
11.	Troškovi prava korištenja	12.611	1,53%	125,68%	15.850	1,74%
12.	Ostali troškovi	19.359	2,34%	149,07%	28.859	3,16%
	UKUPNO:	825.739	100,00%	110,50%	912.460	100,00%

Izvor: Izrada autora prema www.fina.hr (28.08.2016.)

Poduzeće na dan 31.12.2015. ima plaćene troškove u iznosu 24.397 kn, što podrazumijeva unaprijed plaćane troškove osiguranja u iznosu 16.629 kn te ostale plaćene troškove budućeg razdoblja (u iznosu 7.768 kn).

Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi iznose ukupno 24.397 kn (2015. godine), dok 2014. isti iznose 21.658 kn, što je razlika od ukupno 2.739 kn, odnosno povećanje od 11% troškova u 2015. godini.

Tablica 4. Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi

R.B.	OPIS	IZNOS (kn) 2014.	UDIO	ODNOS 2015/2014	IZNOS (kn) 2015.	UDIO
1.	Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	21.658	100,00%	112,65%	24.397	100,00%
	UKUPNO:	21.658	100,00%	112,65%	24.397	100,00%

Izvor: Izrada autora prema www.fina.hr (28.08.2016.)

4.2.4. Troškovi osoblja

Troškove osoblja čine: neto-plaće i nadnice, troškovi poreza i doprinosi iz plaće te doprinosi na plaće. Za ovo poduzeće troškovi osoblja u 2015. godine iznose 3.522.521 kn, u 2014. godini su iznosili ukupno 3.441.714 kn. Troškovi poreza i doprinosa iz plaće su 2015. godine iznosili 732.642 kn, dok su prethodne, 2014. godine bili za 18.190 kn manji. Točnije, troškovi osoblja za 2015. godinu su iznosili 732.642 kn, što čini 20,80% udjela u ukupnim troškovima osoblja za

poduzeće Kingtrade d.o.o. Makarska. Na neto plaće i nadnice te doprinose na plaće odlazi 79,2% 2015. godine dok 73,18% u 2014. godini.

Tablica 5. Troškovi osoblja za poduzeće Kingtrade d.o.o. Makarska

R.B.	OPIS	IZNOS (kn) 2014.	UDIO	ODNOS 2015/2014	IZNOS (kn) 2015.	UDIO
1.	Neto-plaće i nadnice	2.198.066	63,87%	103,41%	2.272.922	64,53%
2.	Troškovi poreza i doprinosi iz plaće	750.832	21,82%	97,58%	732.642	20,80%
3.	Doprinosi na plaće	492.817	14,31%	104,90%	516.957	14,67%
	UKUPNO:	3.441.714	100,00%	102,35%	3.522.521	100,00%

Izvor: Izrada autora prema www.fina.hr (28.08.2016.)

4.2.5. Financijski rashodi

Kamate, tečajne razlike i drugi rashodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama za 2015. godinu u iznosu od 3.786 kn odnose se na zatezne kamate u iznosu od 355 kn i tečajne razlike u iznosu od 3.431 kn.

U usporedbi 2015. i 2014. godine, za 22,21% su se povećali u 2015 godini u odnosu na 2014. godinu. U financijske rashoda ovog poduzeća kamate, tečajne razlike i drugi rashodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama čini 100% udjela u ovoj kategoriji troškova.

Tablica 6. Financijski rashodi za poduzeće Kingtrade d.o.o. Makarska

R.B.	OPIS	IZNOS (kn) 2014.	UDIO	ODNOS 2015/2014	IZNOS (kn) 2015.	UDIO
1.	Kamate, tečajne razlike i drugi rashodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama	3.098	100,00%	122,21%	3.786	100,00%
	UKUPNO:	3.098	100,00%	122,21%	3.786	100,00%

Izvor: Izrada autora prema www.fina.hr (28.08.2016.)

5. ZAKLJUČAK

Već je uvelike poznata važnost i uloga troškova za upravljanje poslovanjem. Baš zbog njihove složenosti i kompleksnosti je potrebno računovodstveno pratiti.

Kako se važnost praćenja troškova u o poduzeću očituje u tome da poduzeće može imati detaljan te ažuran i u svakom trenutku dostupan uvid u stanje troškova u poduzeću, potrebno je te troškove knjižiti i pratiti na način da to isto praćenje menadžmentu da informacije koje su mu korisne, ali da i drugim korisnicima da jednako korisne informacije.

Prilikom praćenja troškova je potrebno imati uvid u troškove poduzeća i njihovu strukturu. To je ujedno preduvjet uspješnog obavljanja poslova računovođa jer se bez poštivanja osnovnih i temeljnih računovodstvenih principa računovodstveni postupak obračuna ne može obaviti na najbolji mogući način nego dolazi do mnogih, nepotrebnih zastoja i pogrešaka u računovodstvenim postupcima.

U empirijskom dijelu rada gdje se prikazalo računovodstveno praćenje troškova na konkretnom praktičnom primjeru poslovanja poduzeća Kingtrade d.o.o. Makarska došlo se do zaključka da najveći dio troškova otpada na materijalne troškove (čak 87% ukupnih troškova), iza čega su troškovi osoblja (9%), a ostali troškovi čine manje od 2% udjela po pojedinoj kategoriji u ukupnim troškovima. Od materijalnih troškova najveći dio troškova se odnosi na troškove prodane robe (oko 95%), dok ostali materijalni troškovi (troškovi sirovina i materijala te ostali vanjski troškovi) zauzimaju oko 1,25% udjela te 2,60% udjela u ukupnim troškovima (prosječni udio prema 2014. i 2015. godini).

Potrebno je osvijestiti značaj i važnost praćenja troškova jer jedino na takav način poduzeće može uočiti nepravilnosti u planu, nepravilnosti i nedostatke u vlastitoj poslovnoj strategiji, i na taj način unaprijediti vlastito poslovanje i postići konkurentnost na tržištu, a samim time i veći prihod na kraju poslovne godine.

LITERATURA

1. Belak, V., (1995), Menadžersko računovodstvo, RRiF Zagreb
2. <http://oliver.efri.hr> (19.07.2016.)
3. http://web.efzg.hr/dok/pds/Strat_pod/7.%20ANALIZA%20TRO%C5%A0KOVA.pdf (08.09.2016.)
4. http://web.efzg.hr/dok/RAC//hpercevic/upravljacko_racunovodstvo/Tro%C5%A1kovi%20i%20kriteriji%20klasifikacije%20tro%C5%A1kova.pdf (09.09.2016.)
5. <http://www.darko-golner.com/download/tekstovi/troskovi.pdf> (12.08.2016.)
6. Likar, K., Pirc Barčić, A., Motik, D., (2015.), Proizvodni troškovi kao osnovni čimbenik konkurentnosti pilanske prerade četinjača, Drvena industrija 66 (4), str. 289-296.
7. Perčević, H., Dražić Lutilsky, I., (2006.), Računovodstveni modeli ocjene profitabilnosti proizvoda, Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu, Hrvatsko društvo ekonomista, godina 4
8. Perčević, H., Opći troškovi proizvodnje i njihovo raspoređivanje. Dostupno na: http://web.efzg.hr/dok/RAC/hpercevic/upravljacko_racunovodstvo/Op%C4%87i%20tro%C5%A1kovi%20proizvodnje%20i%20njihovo%20raspore%C4%91ivanje.pdf (20.08.2016.)
9. Polovina. S., (2013), Osnovni elementi ponude i potražnje. Dostupno na: www.h3s.org (09.09.2016.)
10. Raspored općih troškova proizvodnje (OTP) sporednih i pomoćnih mjesta troška na glavna mjesta troškova i nositelje troškova, <http://rif.hr/uploads/novosti/2.1.5.pdf> (19.08.2016.)
11. Vinković Kravaica, A., Klasifikacija troškova. Dostupno na: http://www.veleri.hr/files/datoteke/nastavni_materijali/k_poduzetnistvo_s1/6_-_Klasifikacija_troskova_0.pdf (18.08.2016.)
12. Vinšalek Stipić, V., Praćenje troškova kvalitete u poslovnim organizacijama, Praktični menadžment, Visoka škola za menadžment u turizmu i informatici u Virovitici, Vol. VI, br. 1, str. 137-140.
13. www.fina.hr (28.08.2016.)

POPIS SLIKA I TABLICA

Slika 1. Graf tržišne ravnoteže (prikaz funkcije ponude odnosno troškova).....	6
Slika 2. Prosječni i granični trošak: troškovi u procesu proizvodnje.....	6
Slika 3. Struktura ukupnih troškova poduzeća Kingtrade d.o.o. Makarska.....	25
Tablica 1. Materijalni troškovi poduzeća Kingtrade d.o.o. Makarska.....	25
Tablica 2. Armotizacija poduzeća Kingtrade Makarska.....	26
Tablica 3. Ostali troškovi poduzeća Kingtrade Makarska.....	27
Tablica 4. Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi.....	28
Tablica 5. Troškovi osoblja za poduzeće Kingtrade d.o.o. Makarska.....	29
Tablica 6. Financijski rashodi za poduzeće Kingtrade d.o.o. Makarska.....	29

SAŽETAK

Razumijevanje računovodstvenog praćenja troškova uveliki ovisi o poznavanju strukture troškova poduzeća te o poznavanju zakonitosti teorije troškova. Troškovi su prisutni tokom čitavog procesa odvijanja poslovne aktivnosti u poduzeću, a o njima uvelike ovisi budućnost poduzeća. Kako evidencija troškova podrazumijeva upravljanje velikim brojem podataka, potrebno je da računovodstvo poduzeća redovito prati troškove koji nastaju u poduzeću. Kako su troškovi pokazatelj financijskih i nefinancijskih transakcija u poduzeću, računovodstveno praćenje troškova podrazumijeva praćenje obavljenih transakcija u tom kontekstu.

Cilj ovog rada je bio na konkretnom praktičnom primjeru prikazati računovodstveno praćenje troškova i njihovu strukturu. Kingtrade Makarska d.o.o. ima vrlo zanimljivu strukturu poslovnih rashoda. Naime, materijalni troškovi čine čak 87% ukupnih poslovnih rashoda, dok troškovi osoblja čine 9% te ostali poslovni rashodi čine samo po 2% po kategoriji. Troškovi amortizacije su se u 2015. u odnosu na 2014. godinu promijenili za samo 18.000 kn više, dok se ostali troškovi u istom razdoblju mijenjaju za 86.721 kn više u 2015. godini. Taj porast je uzrokovan povećanjem troškova koji se odnose na zaposlenike poduzeća (64,16% udjela u prosjeku) no zanimljivo je kako poduzeće u nijednom promatranom razdoblju nema troškove edukacije. Glavni rezultati istraživanja ovog rada pokazali su da se računovodstvenom analizom troškova prema njihovoj prirodnoj podjeli se može doći do mnogih informacija u vezi načina poslovanja poduzeća te uvida u strukturu troškova koji su prisutni u svakoj fazi poslovanja.

Ključne riječi: troškovi, računovodstvo, praćenje troškova

SUMMARY

Understanding the principles of how accounting function in economy businesses track expenses mostly depends on knowing the structure of costs and the patterns of the market activities. Business expenses are present during the complete process of business activities, and the future of business largely depends on them. As business expenses records presupposes managing large quantity of data, it's necessary that accounting function in business track expenses as they occur on daily basis. As the business expenses are indicator of financial and non-financial transactions in business, activity of tracking costs presupposes tracking transactions in that particular context. The goal of this academic work was to represent accounting of expenses and their structure on practical example on real business expenses of Kingtrade Makarska d.o.o. firm which has very interesting structure of business expenses. The material costs of Kingtrade Makarska d.o.o. takes stake of 87% in total business expences, while staff costs takes about 9% of stake in total expences. Remaining costs refers up to 2% per category. Amortization expenses in 2015. compared with 2014. changed for just 18.000 kn upward, while other costs in the same period changed for 86.721 kn upward in 2015. This increase is caused by expences that refer to staff (in average 64,16% of stake in total costs) but it's interesting that Makarska d.o.o. has no education investment nor in 2014 nor in 2015 buiness year. The main results of this study showed that accounting analysis of costs according to natural classification can provide a lot of information regarding business management and insight in cost structure that is present in every stage of business.

Key words: expences, accounting, cost tracking