

Evidencija i alokacija troškova u proizvodnji namještaja

Parmač, Nadja

Undergraduate thesis / Završni rad

2023

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://um.nsk.hr/um:nbn:hr:124:576520>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-10-28**

Repository / Repozitorij:

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



**SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET**

ZAVRŠNI RAD

**EVIDENCIJA I ALOKACIJA TROŠKOVA U
PROIZVODNJI NAMJEŠTAJA**

Mentor:

Prof. dr. sc. Ivica Pervan

Student:

Nadja Parmač

Split, lipanj 2023

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, _____ Nadja Parmač _____ ,
(ime i prezime)

izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je navedeni rad isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja na objavljenu literaturu, što pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da niti jedan dio navedenog rada nije napisan na nedozvoljeni način te da nijedan dio rada ne krši autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije korišten za bilo koji drugi rad pri bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

Split, _____ 2023. _____ godine

Vlastoručni potpis : _____ 

Sadržaj:

1. UVOD	1
1.1. Definiranje problema istraživanja	1
1.2. Ciljevi rada	1
1.3. Struktura rada.....	1
2. TEORIJSKI ASPEKTI TROŠKOVA POSLOVANJA	2
2.1. Troškovi poslovanja.....	2
2.1.1. Upravljanje troškovima	3
2.1.2. Snižavanje i kontrola troškova	4
2.2. Temeljna podjela troškova	5
2.3. Računovodstvo troškova.....	7
2.4. Menadžersko računovodstvo.....	10
2.5. Alokacija troškova troškovnim objektima kao osnovica za određivanje i upravljanje troškova	11
2.5.1. Modeli za raspoređivanje troškova u proizvodnim djelatnostima	12
2.5.2. Posebnosti godišnjih financijskih izvještaja u proizvodnim djelatnostima	14
2.5.3. Model za raspored troškova u djelatnostima usluga.....	16
2.5.4. Model za raspored troškova u djelatnosti trgovine.....	18
3. ANALIZA TROŠKOVA NA PRAKTIČNOM PRIMJERU PROIZVOĐAČA NAMJEŠTAJA	19
3.1. Max&Moris općenito	19
3.2. Evidencija i alokacija troškova tvrtke Max&Moris	20
4. ZAKLJUČAK	24
LITERATURA	24
SAŽETAK.....	26
SUMMARY	27
POPIS SLIKA	27
POPIS TABLICA.....	27

1. UVOD

1.1. Definiranje problema istraživanja

Alokacija i evidencija troškova u današnjem svijetu igraju vrlo važnu ulogu u poslovanju, gotovo pa je nemoguće imati uspješnu tvrtku bez dobro upravljanja i raspodjele troškova. Ovaj rad predstavlja specifičnosti troškova poslovanja te njihove alokacije unutar različitih djelatnosti. Prema Habeku možemo reći da je računovodstvo servis, to jest, uslužna funkcija funkciji upravljanja (Habek, 2008;141). Proizvodnja je proces kombiniranja proizvodnih faktora ili inputa s ciljem stvaranja proizvoda namijenjenih zadovoljenju ljudskih potreba, odnosno outputa proizvodnje (Brkanić, 2013;145). Praktični primjer svega navedenog provlači se kroz tvrtku Max&Moris koja u Splitu posluje od 1991. godine. Specifična je ne samo po svojoj djelatnosti koja sadrži obilježja proizvodnih, uslužnih i trgovačkih djelatnosti već i po posebnom načinu raspodjele troškova.

1.2. Ciljevi rada

Evidencija i alokacija svih troškova se odvija unutar računovodstvenih sustava tvrtke koji imaju za cilj osigurati sve informacije vezane za proizvode, usluge, maksimizaciju profita, prihode rashode i naravno troškove. Za svaku vrstu djelatnosti, posebice za proizvodnju, bitno je praćenje samog procesa proizvodnje radi učinkovitijeg upravljanja troškova.

Praćenje nastalih troškova se radi pomoću raznih metoda koje su se razvijale kroz vrijeme, kako bi se povećala ekonomičnost i efikasnost. Zbog svoje specifičnosti, posebne metode imaju uslužni i trgovački sektor. Raspodjele i procesi na kraju završavaju s bilancom i računom dobiti i gubitka.

1.3. Struktura rada

Prvi dio završnog rada sastojati će se od uvoda koji definira problem istraživanja, ciljeve ovog rada te korištene metode za analizu problema. Drugi dio rada obuhvaća teorijski dio kroz kojeg se objašnjavaju razne vrste troškova, njihova mjesta nastanka, načini alokacije te upravljanje i

kontrola troškova. Treći dio rada ujedno i empirijski sastojati će se od primjera evidencije troškova stvarne tvrtke i prikazati će se specifičnost takve vrste evidencije. Posljednji dio rada sadržava zaključak predstavljenog problema istraživanja korištena literatura i popis ilustracija rada.

2. TEORIJSKI ASPEKTI TROŠKOVA POSLOVANJA

2.1. Troškovi poslovanja

Troškovi poslovanja se odnose na sve financijske izdatke koji se stvaraju na teret poduzeću u procesu obavljanja svojih ciljeva i zadataka. Ovakvi troškovi vezuju se uz rutinske poslove poduzeća i uključuju sljedeće:

- Troškovi sirovina i materijala (nabava i kupovina sirovina, materijala ili inventara potrebnih za proizvodnju proizvoda ili pružanje usluga)
- Troškovi rada (plaće, naknade i beneficije koje poduzeće plaća svojim zaposlenicima. To može obuhvaćati i doprinose za socijalno osiguranje, poreze na plaće i troškove obuke)
- Troškovi zakupa i najma (troškovi zakupa ili najma prostora)
- Troškovi energije i komunalija (električne energije, vode, grijanja, hlađenja i drugih komunalnih usluga koje poduzeće koristi tijekom svog poslovanja)
- Troškovi marketinga i oglašavanja (promocija i oglašavanje proizvoda ili usluga kako bi se privukli klijenti i stekao tržišni udio, kao što su troškovi marketinških kampanja, oglašavanja na medijima ili digitalni marketing)
- Troškovi putovanja i reprezentacije (poslovna putovanja i sastanci s klijentima, troškovi putovanja, smještaja, obroka i reprezentacije)

- Troškovi administracije i ureda (troškovi uredske opreme, telekomunikacijskih usluga, osiguranja, knjigovodstva i pravnih usluga)
- Troškovi informacijske tehnologije (hardver, softver, održavanje i nadogradnja informacijskih sustava ili IT usluge).

Velika važnost se stavlja na upravljanje svih troškova poslovanja zbog održavanja financijskog zdravlja i profitabilnosti. Potrebno je kroz analizu troškova identificirati potencijalna područja u poduzeću za smanjenje troškova kako bi se optimiziralo cijelo poslovanje.

2.1.1. Upravljanje troškovima

Postizanje troškovne efikasnosti je glavni cilj upravljanja troškovima. Postići troškovnu efikasnost znači ostvariti optimalan odnos između angažiranih troškova i rezultata što ih se uz pomoć toga postiže. Ali postići troškovnu efikasnost u raznolikim okolnostima zahtjeva i različite postupke.

Troškovi će sigurno rasti u budućnosti ako se njima ne upravlja i ako ih se ne kontrolira, stoga se upravljanje troškova najviše usredotočuje na (Belak V. 2005; 55):

- upravljanje troškovima nabave resursa,
- upravljanje troškovima trošenja resursa.

Primjerice u situaciji kada dobavljači usluga da dotično poduzeće ne kontrolira u dovoljnoj mjeri troškove nabave resursa, oni će računati za te resurse povećavati. Na taj način poduzeće počinje gubiti na konkurentnosti jer će njegovi konkurenti pribavljati resurse jeftinije te se takve vrste troškova vrlo teško uspijevaju nadoknaditi kroz poslovanje.

Druga situacija se javlja kod trošenja resursa. Potrebno je koristiti primjerenu kontrolu trošenja resursa kako ne bi dolazilo do njenog prekomjernog trošenja što donosi samo gubitke a ne koristi. Pripaziti treba i na subjekte na koje se stavlja teret upravljanja troškova zbog njihovih psihičkih reakcija. Dokazano je da svako ograničavanje troškova može izazvati psihološke reakcije pojedinaca kojima se to dodjeljuje.

Upravljanje troškova ima nekoliko modela:

- Model tradicionalnog upravljanja proizvodnim troškovima (Traditional Product Costing - TPC)
- Modeli upravljanja troškovima utemeljeni na procesu (Process Based Costing – PBC)
- Modeli upravljanja troškovima utemeljeni na aktivnostima (Activity Based Costing - ABC)
- Model utemeljen na integraciji upravljanja troškovima proces/aktivnosti (PBC/ABC)
- Model ciljanih troškova (Target Costing - TC)
- Budžetiranje temeljeno na aktivnosti (Activity Based Budgeting – ABB)
- Model bilance postignuća (Balanced Score Card – BSC)
- Model „Kaizen“ troškova (Kaizen Costing – KC)
- Analiza vrijednosti (Value Engineering – VE)
- Model upravljanja troškovima kvalitete (Quality Cost Management – QCM).

Zaključak je da se upravljanje troškovima ne događa samo od sebe već se tim procesom treba konstantno baviti i to na odgovarajući način.

2.1.2. Snižavanje i kontrola troškova

Upravljanje troškovima se u praksi najviše fokusira na dva cilja:

- a) snižavanje troškova i
- b) kontrolu troškova.

Snižavanje ili redukcija troškova nastoji smanjiti razinu troškova, ali pozitivno snižavanje troškova treba postići bez gubitka funkcije i radne sposobnosti i bez štetnih posljedica za poduzeće, zaposlene i kupce.

„Snižavanje ili redukcija troškova je slična odlasku na dijetu“ (Hickel, J. K., *The Cost – Effective Organization*).

Kontrola troškova podrazumijeva održavanje troškova u određenim granicama i zaustavljanje prekomjernih troškova odnosno njihovog prekoračenja. Snižavanje troškova u modernom poslovnom svijetu, utemeljeni na snažnom intelektualnom kapitalu, nisu nikome omiljeni koncepti. Ovaj koncept se provodi primjenom statičnog i fleksibilnijeg proračuna troškova.

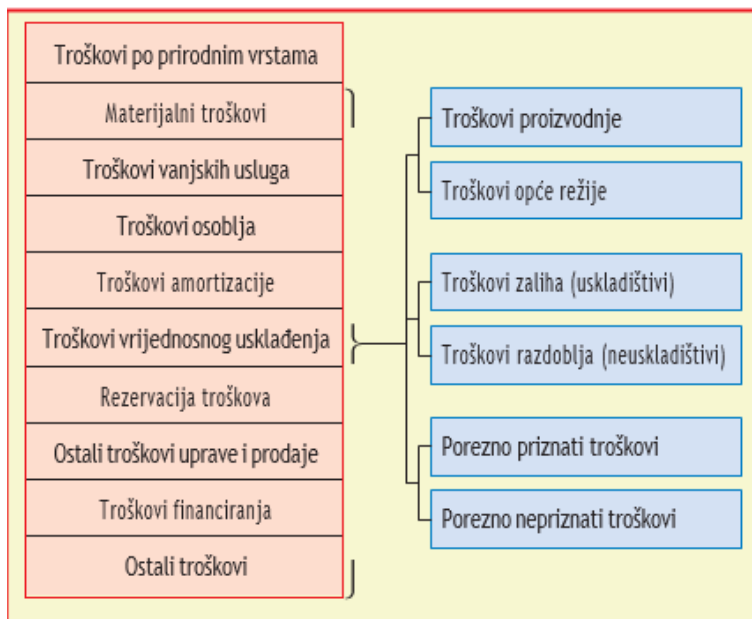
Navedeni koncepti nekad znaju imati obrnute učinke, zbog toga trebalo bi posvetiti pozornost na opasnost snižavanja troškova kod ostvarivanja velikih profita. Usmjeravanje na veću zaradu, potrošnju novca i na kvalitetne programe i kadrove, donosi više novca. Prema modernoj psihologiji poslovanja, dobro plaćeni i zadovoljni zaposlenici u pravilu poduzeću donose više novca.

Kontrola troškova smatra se boljim konceptom od snižavanja troškova jer u slučaju dobro provedenog koncepta kontrole troškova, automatski se osigurava da primjena koncepta snižavanja troškova neće biti potrebna. Koncept snižavanja troškova postaje neophodan u situacijama recesije, jake konkurencije ili bilo koje situacije koja ugrožava profit i opstanak poduzeća (Belak V. 2005; 55).

2.2. Temeljna podjela troškova

Temeljne podjele troškova što su podlogom za izradu financijskih izvješća mora se izvesti primjenom apsorpcijskog pristupa, sukladno Zakonu o računovodstvu, računovodstvenim standardima i poreznim propisima. Kako bi se udovoljilo uvjetima za izradu financijskih izvješća, nužno je izvesti sljedeće podjele troškova (Belak V. 2005; 56):

- a) podjela troškova po prirodnim vrstama
- b) podjela troškova na troškove proizvodnje i troškove opće režije
- c) podjela troškova na troškove zaliha (uskladištive) i troškove razdoblja (neuskladištive) prema MRS-u 2
- d) podjela troškova na porezno priznate i porezno nepriznate.



Slika 1: Temeljne podjele troškova za izradu financijskih izvješća izvedene podjele troškova

Izvor: Belak, 2005; str. 56

Osnovna podjela koja je temelj za sve druge podjele troškova jest podjela troškova prema prirodnim vrstama. Izvedene podjele troškova, prikazane kroz sliku 1, najviše determinira računski plan kako bi se pri unosu podataka olakšao raspored troškova u svrhu obračuna i financijskih izvješća. Uz navedene podjele, postoji dodatna podjela troškova na fiksne i varijabilne troškove koji se primjenjuju pri obračunu proizvodnje.

Podjela troškova prema bilanci i računu dobiti i gubitka svodi se na usklađivi i neusklađivi troškove. Usklađivi troškovi vezani su za procese u proizvodnji kao što su: troškovi osnovnog i pomoćnog materijala, električna energija u proizvodnji, sitni inventar u proizvodnji, usluge proizvodnje, troškovi plaća proizvodnih radnika, amortizacija strojeva i slično. U kontima se usklađivi troškovi vode kroz proizvodnju u tijeku s koje prijelaze u zalihe gotovih proizvoda. Od trenutka prodaje zaliha, troškovi postaju rashodi u računu dobiti i gubitka. Neusklađivi troškovi odnose se na troškove u administraciji to jest odnose se na sve one troškove koji nisu vezani za proizvodnju. Najčešće se javljaju kao: troškovi električne energije i telefona u administraciji, troškovi plaća radnika u administraciji, sitni inventar u administraciji, administrativne usluge, troškovi kamata, amortizacija i slično. Razlika je također i u tome što se neusklađivi troškovi se knjiže na zalihe već direktno na rashode u računu dobiti i gubitka. (Pervan I. 2021; 2).

Ako troškove gledamo kroz variranje raspona (opsega) aktivnosti oni se mogu podijeliti na fiksne troškove, varijabilne troškove, mješovite troškove i diskrecijske troškove. Fiksni troškovi su u pravilu troškovi koji se ne mijenjaju s obzirom na promjene u proizvodnji ili prodaji nekog dobra ali u praksi na dugoročniji period znaju biti osjetljivi te se promijene. S obzirom na to razlikuju se apsolutno fiksni i relativno fiksni troškovi. Apsolutno fiksni troškovi su uvijek isti (porez na tvrtku) a relativno fiksni troškovi se mijenjaju prelaskom na novi stupanj pripravnosti za veći opseg proizvodnje (najamnina) (Pervan I. 2021; 3). Najčešći fiksni troškovi u poslovanju su: trošak najma, plaće stalno zaposlenih radnika, amortizacija opreme, trošak osiguranja, trošak održavanja, trošak telefona i interneta...

Varijabilni troškovi su troškovi koji se mijenjaju ovisno o razini proizvodnje ili opsegu poslovanja. To znači da se ovi troškovi povećavaju ili smanjuju kako se mijenja količina proizvedenih dobara. Varijabilni troškovi ovise o aktivnostima poduzeća i obično se mijenjaju proporcionalno s promjenom proizvodnje ili prodaje. Zbog toga ih dijelimo na proporcionalne i neproporcionalne troškove. Proporcionalni troškovi rastu linearno u odnosu na rast proizvodnje dok neproporcionalni troškovi ne rastu linearno. Primjeri varijabilnih troškova u praksi su: sirovine, troškovi radne snage, troškovi reklamacija, trošak prekovremenih sati rada te trošak održavanja i kvara strojeva. Potrebno je dobro razumijevanje razlike između varijabilnih i fiksnih troškova ključno je za upravljanje poslovanjem i donošenje informiranih odluka o cijenama, proizvodnji i profitabilnosti (Pervan I. 2021; 4).

Miješani troškovi su dijelom fiksni dijelom varijabilne naravi. Do neke razine proizvodnje ovaj tip troškova ponaša se kao fiksni trošak a nakon toga postaje varijabilni. Najbolji primjeri mješovitih troškova su trošak telefona i električne energije. Diskrecijski troškovi stvaraju menadžeri putem svojih odluka koje donose u poduzeću. Ne ovise o proizvodnji i njenoj količini te se mogu ukloniti u slučaju odluke menadžera (Pervan I. 2021; 6). Najčešće se odnose na: troškove promocije, troškovi reklame i trošak edukacije zaposlenika.

2.3. Računovodstvo troškova

Računovodstvo troškova predstavlja vezu financijskog i menadžerskog računovodstva. Iz zakonom propisanih izvještaja preuzima podatke te ih plasira kao informacije nužne za upravljanje poslovanjem, a namijenjeno je internim korisnicima (Periš M. 2020; 4).

Računovodstvo troškova je poslovna praksa u kojoj se bilježe, ispituju, sažimaju i proučavaju troškovi tvrtke potrošene na bilo koji proces, uslugu, proizvod ili bilo što drugo u organizaciji. To pomaže menadžerima u kontroli troškova i donošenju strateškog planiranja i odluka o poboljšanju troškovne učinkovitosti.

Namjera ove vrste računovodstva je pružiti uvid u strukturu troškova tvrtke koja se može koristiti za bolje upravljanje njome, čime se poboljšava profitabilnost. Posebno je korisno za sagledavanje koji su segmenti poslovanja profitabilni, a koji zahtijevaju poboljšanje. Za razliku od financijskog računovodstva, troškovno računovodstvo prvenstveno je namijenjeno unutarnjim operativnim aktivnostima.

Ključni atributi računovodstva troškova (Max&Moris, interna dokumentacija):

a) VT – vrsta troškova (prihoda)

To podrazumijeva primjenu Računskog (Kontnog) plana društva.

U informatičkog smislu to ne predstavlja nikakav problem. U toku je, a i stalno će dolaziti do njegovog stalnog ažuriranja (zakonski i poslovni razlozi) te zbog poboljšanja u okviru razvoja poslovnih procesa i upravljanja

b) MT – mjesta troškova

Mjesta troškova su centri odgovornosti prema organizaciji tvrtke

Očekivana klasifikacija (važno zbog master organizacije koja treba biti funkcionalnost IT aplikacije; bitno za primjenu dijela modela za upravljačko računovodstvo) tako da omogućuje klasifikaciju centara odgovornosti na:

- Profitne centre
- Prihodne centre
- Troškovne centre

c) NT - nositelji troškova

Nositelji troškova su: pojedini projekti, gradilišta, radovi, usluge, proizvodi i slično. Jednom riječju učinci i aktivnosti. Ključan je instrument računovodstva troškova i upravljačkog računovodstva. Bez njega se ne može zamisliti moderno upravljanje efikasnošću i efektivnošću poslovanja.

IT aplikacija mora osigurati poseban podatak odnosno slog u bazi podataka. On nije subordiniran, on je obvezan element matrice računovodstva troškova. Odnos MT i NT može biti 1:1; n:1; 1:n.

d) RN – radni nalog

Radni nalog je osnovni instrument računovodstva troškova koji se otvara za svaki pojedinačni posao u kojem se evidentiraju, a time i kontroliraju sve radnje i svi troškovi vezani upravo za izvođenje posla. Primjena je svugdje: proizvodnji, izvođenju radova i pružanju usluga svih vrsta. Vrlo je bitna primjena u kombinacijama prethodno navedena tri atributa, a posebno po nositeljima troškova. Troškovi direktnog materijala (izdatnice) i troškovi direktnog rada (evidencija rada, radne liste) registriraju se (evidentiraju) u realnom vremenu prilikom nastanka. Obračun se provodi primjenom internih cjenika i računovodstvenih politika raspoređivanja indirektnih troškova.

Važne pretpostavke (Max&Moris, interna dokumentacija):

1. Računski (kontni) plan utvrđen sukladno Aktu o računovodstvenim politikama uz razvrstavanje troškova na direktne i indirektno i strukture koja odgovara poslovnim procesima i zahtjevima procesa kontrolinga;
2. Mjesta troškova (Master; poseban proces otvaranja)
3. Nositelj troškova (poseban proces otvaranja kao dio DMS-a, evidencije i zatvaranja)
4. Otvaranje radnih naloga (poseban proces otvaranja, evidencije i zatvaranja)

2.4. Menadžersko računovodstvo

Menadžersko računovodstvo suvremeni je oblik računovodstva koji je prvenstveno usmjeren na poslovno odlučivanje u okviru procesa upravljanja.

Njegova zadaća sastoji se u obradi i prezentaciji računovodstvenih informacija na način i u obliku prikladnom da pomogne menadžerima u donošenju operativnih, taktičkih i strateških poslovnih odluka.

Uključuje planiranje, kontrolu i analizu računovodstvenih informacija. Predstavlja kombinaciju dijelova financijskog računovodstva i računovodstva troškova te osigurava primarno kvantitativne informacije o financijskom poslovanju subjekta s ciljem njihova korištenja u poslovnom odlučivanju (Max&Moris, interna dokumentacija).

Glavni temelji menadžerskog računovodstva su:

- Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (MSFI/IFRS)
- Međunarodni računovodstveni standardi (MRS/IAS)
- Zakon o trgovačkim društvima
- Zakon o računovodstvu
- Računovodstvene politike tvrtke
- Troškovnici i analize cijena
- Taktički i operativni planovi i prognoze.

Područja menadžerskog računovodstva (širi koncept):

- Računovodstveno planiranje
- Posebna vrsta evidencije o budućim događajima.
- Ono što tu evidenciju razlikuje od ostalih planskih evidencija jest novčano izražavanje promjena i stanja, i to ne svih, već ponajprije onih koji će poslije biti predmetom knjigovodstvene evidencije.
- Posebnu važnost imaju različiti predračuni, cijene proizvodnje, prodajne cijene i sl.
- Najznačajniji „proizvod“ procesa planiranja jesu sintetizirani iskazi, kao što su planski ili budžetirani financijski izvještaji.

- Fleksibilni plan i kontrola
- Primjena koncepta standardnih troškova
- Kontribucijski pristup u izvještavanju po segmentu
- Izbor relevantnih informacija za odlučivanje
- Analiza profitabilnosti kupaca, procesa, projekata, vrijednosnog lanca.
- Definiranje vrsta, mjesta, nositelja troškova koji se prate u poduzeću
- Obračun troškova (po radnom nalogu i procesni obračun)
- Praćenje ponašanja troškova i njihova procjena
- Analiza točke pokrića
- Suvremene metode obračuna troškova (ABC).

2.5. Alokacija troškova troškovnim objektima kao osnovica za određivanje i upravljanje troškova

Alokacija je proces dodjeljivanja ili raspodjele resursa, sredstava ili zadataka na određene svrhe, projekte ili aktivnosti. Ovo je uvjet koji determinira realizaciju računovodstva troškova. Za provedbu ozbiljnijih modela upravljanja troškova nije dovoljna podjela troškova za potrebe financijskih izvješća. Stoga se troškovi trebaju dodijeliti troškovnim objektima (projekti, usluge, proizvodi...). Glavna podjela se dijeli na (Rogošić A. 2023; 19):

- a) Izravne troškove
- b) Neizravne troškove.

Izravni troškovi vežu se uz proizvodnju dobara i usluga odnosno vežu se direktno za proizvedena dobra. Kod izravnih troškova, u klasičnim modelima upravljanja troškovima, troškovi se izravno dodjeljuju troškovnim objektima na način, da se već pri samom unosu podataka, troškovi usmjeravaju prema njihovim mjestima nastanka. Mjesta nastanka troškova usmjeravaju se na ustrojstvene jedinice iako mogu biti i klasificirani po funkcijama. Kako bi se postiglo da upravljanje i planiranje troškova vode odgovorne osobe, menadžerima ustrojstvenih jedinica se dodjeljuje odgovornost troškove iz kojih kasnije proizlaze troškovni centri (troškovni ili profitni).

S druge strane nezavisni troškovi nastaju u neposrednoj proizvodnji ali se ne vežu direktno na određena dobra ili usluge te dodjeljivanje neizravnih troškova nije toliko jednostavno. Kod ovih troškova primjenjuju se klasične i suvremene metode dodjele troškova. Klasične metode koriste se *ključevima rasporeda*, što znači utvrđivanje postotka, omjera i količine za raspoređivanje na troškovne objekte za koje se smatra da su njihovi uzročnici. Osnovice za raspored koje se najčešće javljaju su (Belak V. 2005; 57):

- a) Pokazatelji troškova – podrazumijevaju izravni trošak rada i materijala
- b) Tehnički pokazatelji – uključuju broj sati rada strojeva i izravnog rada, broj obrađenih naloga, površina poslovnog prostora...
- c) Pokazatelj rezultata – odnosi se na prihode, vrijednost proizvodnje, izrađene proizvode

Modeli raspoređivanja troškova razlikuju se za različite djelatnosti i okolnosti a općenito se dijele na:

- a) Modele za raspoređivanje troškova u proizvodnim djelatnostima
- b) Modele za raspoređivanje troškova u djelatnostima usluga
- c) Modele za raspoređivanje troškova u djelatnosti trgovine.

2.5.1. Modeli za raspoređivanje troškova u proizvodnim djelatnostima

Proizvodnja obuhvaća proizvodnju dobara na način da se uloži određena količina inputa kako bi se proizveo neki output. U inpute se svrstavaju sirovine i materijali koji ulaze u proizvodni proces a output podrazumijeva sve proizvode i poluproizvode koji su proizašli iz proizvodnog procesa. Proces proizvodnje se odvija kroz razne strojeve, postrojenja i pogone na određenom mjestu uz koje se veže i ljudski faktor. Stoga se može reći kako su glavni faktori proizvodnje upravo zemlja, rad i kapital. Funkcija proizvodnje glasi (Belak, V. 1996; 94):

$$Q = f(L, K, N)$$

Q - output

L – rad

K – kapital

N – prodani resursi

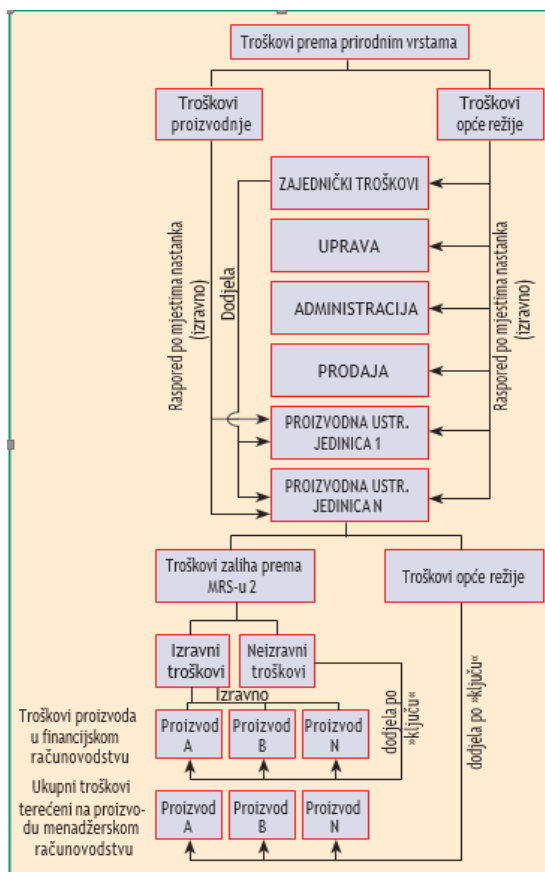
Kada se govori o raspoređivanju troškova proizvodnih djelatnosti ne može se izostaviti računovodstvo troškova proizvodnje. Pod pojmom računovodstva podrazumijevamo opisivanje, mjerenje i tumačenje ekonomskih aktivnosti određenih subjekata. Pri tome, računovodstvo se koristi specifičnim „jezikom“ što se temelji na sustavu načela, standarda, politika, tehnika i propisa koji omogućavaju da obuhvaćene ekonomske aktivnosti budu razumljive korisnicima koji poznaju „računovodstveni jezik“ (Brkanić, V. 2013;110). Ima za cilj izvještavati o cijenama proizvedenih dobara, stanju i kretanju zaliha i o financijskoj situaciji vezanoj za prodane usluge i dobra. Glavne značajke računovodstva proizvodnje, koje ga bitno razlikuju od drugih računovodstava su sljedeće (Miko, L., Kukec, S. K. 2008;30):

1. Računovodstvo zaliha sirovina i materijala, računovodstvo proizvodnje u tijeku i računovodstvo gotovih proizvoda.
2. Raspoređivanje neizravnih troškova na proizvode za što računovodstveni standardi nalažu primjenu troškovnog i menadžerskog računovodstva.
3. Podjelu troškova na fiksne i varijabilne, koja u financijskom računovodstvu ne postoji, te posebne načine obračuna i terećenja tih troškova na zalihe ili na rashode razdoblja, za što je, također, potrebno primijeniti modele menadžerskog računovodstva.
4. Nužnost vođenja analitičkog knjigovodstva kad se istodobno proizvodi više različitih proizvoda.
5. Prikaz povećanja i smanjenja zaliha proizvodnje koji korigira troškove tekuće godine na razinu rashoda u računu dobitka i gubitka (što se pojavljuje samo kod proizvodnje).

Troškovi zabilježeni prema prirodnim vrstama u proizvodnim djelatnostima mogu se svrstati u proizvodne troškove ili u troškove opće režije. Direktno se alociraju proizvodni troškovi na svoje ustrojstvene jedinice prema njihovom mjestu nastanka. Na jednak način se raspoređuju i troškovi opće režije ali samo u prvom stupnju rasporeda. U slučajevima nastanka troškova zabilježenih po prirodnim vrstama, što su zajednički svim jedinicama, tada se takvi troškovi odvajaju u posebnu skupinu pod nazivom „zajednički troškovi“ te se oni kasnije dodjeljuju ustrojstvenim jedinicama, prema određenom modelu raspoređivanja. Na kraju se troškovi opće režije alociraju na proizvodne ustrojstvene jedinice iz čijeg rezultata budu nadoknađeni. Ukupne se troškove proizvodnih ustrojstvenih jedinica kasnije razvrstava na troškove zaliha i troškove razdoblja, pri čemu troškovi zaliha predstavljaju uskladištive troškove a troškovi razdoblja neusklađive troškove.

Uz sve navedeno, troškovi zaliha se još razvrstavaju u izravne troškove zaliha i neizravne troškove zaliha. Neizravni se troškovi alociraju se prema određenom modelu rasporeda

zalihama proizvodnje. Međutim, kako bi se dobili ukupni troškovi proizvoda i omogućila analiza rezultata na razini vrste proizvoda i upravljanja troškovima, potrebno je dodati i ostale troškove do ukupnih troškova, koji su raspoređeni prema vrstama proizvoda. Raspodjela troškova opće administracije troškovima zaliha predstavlja specifičan proces koji se odvija unutar menadžerskog, a ne financijskog računovodstva. Opći model rasporeda troškova u djelatnosti proizvodnje prikazano je slikom 2 (Belak V. 2005; 57):



Slika 2: Opći model raspoređivanja troškova u proizvodnim djelatnostima

Izvor: Belak,2005; str. 57

2.5.2. Posebnosti godišnjih financijskih izvještaja u proizvodnim djelatnostima

Troškovi koji se pojavljuju tijekom poslovanja se dijele na neusklađene i usklađene troškove nevezano da li se vrijednost tih troškova uključuje u vrijednost imovine ili se terete na razdoblje u kojem su nastali. To omogućuje proizvodnim društvima da posvete pažnju ustroju računovodstva za bolju efikasnost pružanja podataka. Kod tvrtki koje se bave trgovinom i

uslugama, svi se nastali troškovi terete na razdoblje u kojem su nastali neovisno o tome jesu li dobra prodana i usluge pružene (Vuk, 2023.;43).

Za dobro ustrojavanje računovodstva neke proizvodnje potrebno je dobro poznavati tijek proizvodnje te njene procese, kretanje zaliha i proizvoda unutar poduzeća i poznavati organizaciju kao cjelinu. U slučaju da računovođa ne poznaje navedene procese i kretanja, može doći do pogrešnih prikazivanja podataka. Vrlo važan dio računovodstva proizvodnje je radni nalog koji predstavlja temeljnu ispravu jer pomoću nje saznajemo što se proizvodi (vrsta), od kojeg materijala se proizvodi, tako treba proizvesti proizvod, za koga se proizvodi i u kojem vremenskom intervalu se proizvodi. Također, na radnom nalogu se nakon nastanka evidentiraju izravni troškovi proizvodnje (izravni materijal i rad) dok se opći troškovi proizvodnje raspoređuju po završetku posla pomoću računskog ključa za raspored neizravnih troškova koji se izračunavaju preko pogonskog obračunskog lista (POL) (Vuk, 2023.;44).

Postoje različite metode raspoređivanja troškova proizvodnje na nositelje troškova. Njihova glavna podjela je na tradicionalne sustave obračuna troškova i suvremene sustave obračuna troškova. Tradicionalni sustavi raspoređuju opće troškove proizvodnje na mjesta troškova a suvremeni sustavi raspoređuju troškove prema aktivnostima. (Vuk, 2023.;46).

Tradicionalne metode raspoređivanja se u procesu koriste izborom ključa za raspored ili baze za raspoređivanje. Za bazu se najviše koriste izravni troškovi a kod neizravnih troškova osnova je za dobivanje vrijednosti dodatka OTP-a te ih on raspoređuje na nositelje troškova ili radne naloge.

Tradicionalni sustavi obračuna se dijele na:

1. Sustav obračuna troškova prema radnom nalogu
2. Sustav obračuna troškova za liniju proizvoda.

Suvremeni sustavi obračuna se dijele na:

1. Metoda ABC
2. Metoda upravljanja troškovima kvalitete
3. Metoda upravljanja troškovima na temelju karakteristika
4. Obračun troškova životnog ciklusa
5. Metoda ciljnih troškova
6. Metoda bilance postignuća.

Prije sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja, raspored troškova nastalih u procesu same proizvodnje treba raspodijeliti prema radnom nalogu za trenutačnu poslovnu godinu. Prije knjiženja se moraju troškovi rasporediti na one koje direktno idu na rashode i na one koji ulaze u cijenu proizvodnje. Troškovi proizvodnje se sastoje od: troška izravnog materijala, troška izravnog rada i općih troškova proizvodnje. Kod knjiženja troškova prvo se svi troškovi knjiže na razred 4 te se kasnije troškovi vezani za proces proizvodnje prenose na razred 6 na proizvodnju u tijeku i naposljetku se prenose na gotove proizvode u skladištu. Svi ostali troškovi što predstavljaju rashode se knjiže direktno sa razreda 4 na razred 7 na rashode. (Vuk, 2023.; 48).

Na kraju cijelog procesa proizvodnje te dovođenja gotovih proizvoda na zalihe, sastavlja se bilanca i račun dobiti i gubitka, krajem razdoblja. Određuje se cijena gotovih proizvoda kako bi se evidentirali prihodi od prodaje (razred 7) uz koje je potrebno uključiti i smanjenje to jest trošak zaliha od prodaje proizvoda (konto 700). Procedura prati još nekoliko među koraka te se na kraju, postupkom oduzimanja prihoda i rashoda utvrđuje financijski rezultat razdoblja.

2.5.3. Model za raspored troškova u djelatnostima usluga

Usluge se dijele na dvije skupine:

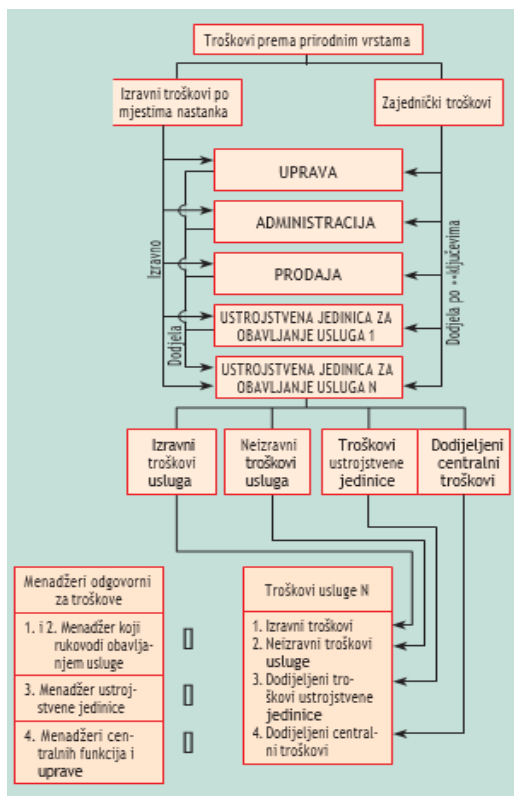
- a) Usluge u slučaju pojave zaliha davatelja usluga
- b) Usluge bez pojave zaliha

Troškovi se moraju raspoređivati po propisima MRS-a 2 kada se zalihe javljaju kod davatelja usluga.

»Troškovi zaliha pružatelja usluga jesu prvenstveno rad i drugi troškovi osoblja izravno uključenih u pružanje usluga, u što ulazi i nadzorno osoblje i opći troškovi koji se mogu pridodati. Rad i drugi troškovi koji se odnose na prodaju i opće administrativno osoblje ne uključuju se, ali se priznaju kao rashod razdoblja u kojem su nastali« (MRS 2, toč. 16., u reviranom MRS-u 2, toč. 19.).

»Pružatelji usluga obično skupljaju troškove sva- ke usluge za koju će se tretirati odvojena prodajna cijena. Prema tome, svaka takva usluga se tretira kao posebna stavka« (MRS 2, toč. 26., u revidiranom MRS-u 2, toč. 29.).

Rijetke su situacije pojave zaliha unutar uslužnih djelatnosti, stoga se kod takvih usluga troškovi dijele na: troškove izravno povezane s određenom uslugom i troškove neizravno povezane s određenom uslugom. U svrhu lakšeg i boljeg upravljanja troškova, podjela nije sama po sebi dovoljna već je potrebno izabrati menadžere koji će snositi odgovornost i provoditi kontrolu troškova. Ovakvi poslovi se u produktivnim poduzećima najčešće dodjeljuju menadžerima zaduženima za određene funkcije unutar poduzeća. Model s prikazom rasporeda izravnih i neizravnih troškova u uslužnom sektoru na ustrojstvene jedinice prikazano je slikom 3.



Slika 3: Model prikaza izravnih i neizravnih troškova u uslužnom sektoru prema ustrojstvenim jedinicama

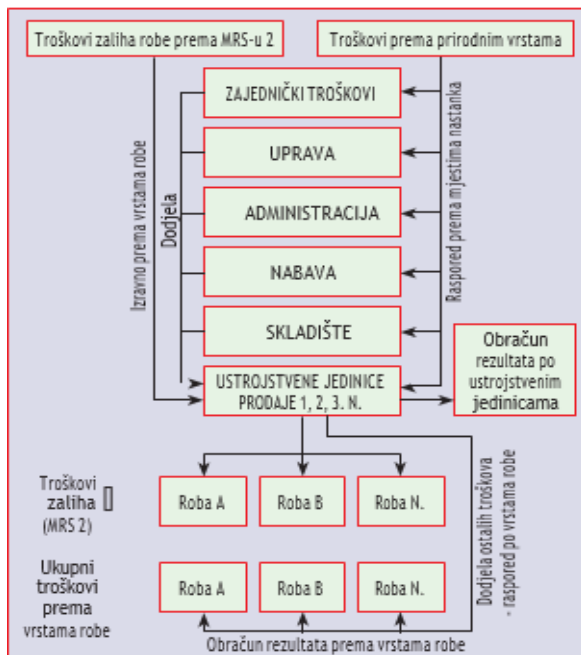
Izvor: Belak, 2005; str. 58

2.5.4. Model za raspored troškova u djelatnosti trgovine

Temeljna podjela troškova u trgovini je (Belak V. 2005; 59):

- a) Troškovi zaliha robe
- b) Troškovi prema prirodnim vrstama.

Obe podjele se evidentiraju na razdvojenim razredima te se terete na rashode na različiti način. Kod troškova zaliha robe, troškovi se izravno upućuju na određene vrste robe a dio koji se odnosi na zajedničke ovisne troškove nabave, razvrstava se prema racionalnoj osnovici po vrstama robe. Nakon što se roba proda kupcima, troškovi se terete na rashode. S druge strane, troškovi prema prirodnim vrstama ne uključuju se u zalihe već terete period u kojem su nastali te se njihovo kasnije dodjeljivanje po vrstama robe puno teže određuje. U situaciji gdje se troškovima zaliha robe ne pridodaju ostali troškovi (troškovi administracije, uprave i prodaje, troškovi skladištenja, troškovi nabave u administraciji i slično) otežana je procjena trgovanja i kalkulacija prodajnih cijena. Najveći problem se javlja kad su troškovi koje treba pripojiti nastali u različito vrijeme te kada je roba prodana u različitom razdoblju. Rješenje ovog problema u praksi je terećenje općih troškova na robu iako nemaju veze s njom ili se uz financijsko računovodstvo vodi i menadžersko računovodstvo (Belak V. 2005; 59). Slika 4 prikazuje model rasporeda troškova u djelatnosti trgovine.



Slika 4: Model rasporeda troškova u djelatnosti trgovine

Izvor: Belak, 2005; str. 59

3. ANALIZA TROŠKOVA NA PRAKTIČNOM PRIMJERU PROIZVOĐAČA NAMJEŠTAJA

3.1. Max&Moris općenito

Max&Moris osnovao je šjor Ljubo Parmač 1990. godine. Svoju je priču započela kao vrlo mala tvrtka, koja s radom započinje skromno, u prizemlju obiteljske kuće na Kili. Nastala je na ideji u kojoj je šjor Ljubo zamislio jedan centar u kojem bi svi stolari mogli pronaći sve komponente za izradu namještaja na jednom mjestu. Primarni cilj i opis posla je bio omogućiti stolarima da uštede vrijeme pri nabavi materijala te ga pretvore u novac.

Tvrtka je dobila ime po šjor Ljubinim sinovima Maxu i Morisu, odnosno po jednoj školskoj lektiri koja se nekada čitala diljem cijele zapadne Europe. Knjiga govori o avanturama dvojice nestašne braće koja su uvijek upadala u nevolje i ljutila sve oko sebe. Za razliku od braće u knjizi, šjor Ljubini sinovi su krenuli njegovim stopama a ne stopama vragolija. Max je bio prvi zaposlenik, a tvrtki se kasnije pridružio i Moris kao prvi naučnik.

Vizija tvrtke je biti lider u distribuciji materijala i usluga na području uređenja interijera te inspirirati partnere u zajedničkom predvođenju inovativnosti i izvrsnosti kako bi tvrtka omogućila vrhunsku kvalitetu življenja krajnjim korisnicima.

Misija je biti obitelj čvrstih veza duboko ukorijenjenih u zajednici te kontinuirano ulagati u edukacije zaposlenika, inovacije i nova tehnološka rješenja uz kreiranje mreže zadovoljnih klijenata s vrhunskim proizvodima i uslugama koje potpuno odgovaraju svim njihovim željama i potrebama.

Daljnijim razvitkom poslovanje je zahtijevalo veći prostor te je 1998. godine prodajni salon preselio u novi prostor na novoj lokaciji površine 300 m². Kako se obujam posla povećavao zbog svoje specifičnosti, to je potaklo i nove suradnje s drugim tvrtkama.

Najveći i najstariji partneri tvrtke su Egger i Blum s čijim se vlasnicima šjor Ljubo upoznao još u vrijeme svog rada u Njemačkoj. Ubrzo je uslijedila suradnja i s drugim vodećim tvrtkama, pri

čemu se najviše izdvaja slovenski distributer Starman, uz čiju je pomoć Max&Moris došao do novih dobavljača i inovativnih proizvoda koje je među prvima nudio na hrvatskom tržištu.

Stalna edukacija kadra te investiranje rezultirale su kontinuiranim rastom kvalitete usluge što je potaklo diverzifikaciju. Tvrtka proširuje svoje poslovanje te upošljava prve prodajni predstavnike, pokrivajući na taj način područje cijele države. Također, u inovacije ubrajaju se i „Know how“ aplikacije kojima je glavni cilj olakšavanje protoka informacija i znanja između zaposlenika kako bi se poboljšala produktivnost, inovacija i učinkovitost organizacije. Tvrtka po prvi put broji 100 zaposlenika, preciznije 2018. godine.

Jedna važnijih inovacija u zadnjih nekoliko godina je postavljanje solarnih panela. Ovaj obnovljivi izvor energije, uštedio je smanjio troškove energije te potakao tehnološki napredak. Veliku pozornost pridaju energetskej učinkovitosti i organizacijskoj učinkovitosti.

Uvelo se i praćenje proizvodnje u realnom vremenu što uključuje upotrebu senzora, mjernih uređaja i automatiziranih sustava koji prikupljaju podatke o radu opreme, proizvodnoj liniji ili cijelom postrojenju. Ovi podaci se zatim prenose i analiziraju u stvarnom vremenu, omogućavajući brze informacije o trenutačnom stanju i performansama.

Uz sve navedeno, tvrtka je obratila pažnju i na operativno usklađivanje procesa. Ovaj proces fokusira se na uspostavljanje sinergije i koordinacije između različitih operativnih procesa kako bi se postigla bolja usklađenost s poslovnim ciljevima.

Max&Moris 2020. godine proslavila je svoj 30. rođendan proslavivši ga na način da su sklopili partnerstvo sa HNK Hajduk. Danas, tvrtka je razvijena u pravi centar koji zapošljava 115 zaposlenika te raspolaže prodajnim, skladišnim i proizvodnim prostorima.

3.2. Evidencija i alokacija troškova tvrtke Max&Moris

Sljedeća tablica prikazuje jedan od primjeraka računa dobiti i gubitka za određeno razdoblje tvrtke Max&Moris, preciznije, radi se o 2022. godini.

Tablica 1: Račun dobiti i gubitka tvrtke Max&Moris iz Godišnjeg izvještaja za 2022.

		Račun dobiti i gubitka 2022. (000 kn)																
kod	Opis pozicije	2021.				2022.				Varijance								
		kkn	Str.%1	Str.%2	Str.%3	kkn	Str.%1	Str.%2	Str.%3	kkn	%	%pp	%pp	%pp	Vrij.ut. 1P1	Vnj.ut. 3P	Vnj.ut. 5P	
a	b	c	d1	d2	d3	c	f1	f2	f3	g=e-c	h=e/c-1	i=f1-d1	j=f2-d2	k=f3-d3	l=i*e	m=j*e	n=k*e	
1P1	Prihodi od prodaje	59.785,0	100,0%	99,1%	98,0%	70.084,2	100,0%	99,3%	98,4%	10.299,2	17,2%	0,0%	0,2%	0,3%	0,0	117,7	235,9	
1R2	Rashodi prodaje	-51.055,3	-85,4%	-84,6%	-83,7%	-60.304,6	-86,0%	-85,4%	-84,6%	-9.249,2	18,1%	-0,6%	-0,8%	-0,9%	-453,9	-554,4	-655,4	
1M	Kontribucijska marža	8.729,6	14,6%	14,5%	14,3%	9.779,6	14,0%	13,8%	13,7%	1.050,0	12,0%	-0,6%	-0,6%	-0,6%	-453,9	-436,7	-419,4	
2R1	Rashodi zaposlenika-režija	-3.041,1	-5,1%	-5,0%	-5,0%	-3.277,9	-4,7%	-4,6%	-4,6%	-236,8	7,8%	0,4%	0,4%	0,4%		281,1	275,1	
2R2	Ostali poslovni rashodi	-3.168,1	-5,3%	-5,3%	-5,2%	-3.635,8	-5,2%	-5,1%	-5,1%	-467,7	14,8%	0,1%	0,1%	0,1%		71,9	65,6	
2R3	Amortizacija-rezijska	-437,6	-0,7%	-0,7%	-0,7%	-533,9	-0,8%	-0,8%	-0,7%	-96,3	22,0%	0,0%	0,0%	0,0%		-21,7	-22,6	
2No4	Ostale poslovne aktivnosti	552,3	0,9%	0,9%	0,9%	528,6	0,8%	0,7%	0,7%	-23,7	-4,3%	-0,2%	-0,2%	-0,2%		-117,7	-116,6	
2M5	Neto rezultat režijskih aktivnosti	-6.094,5	-10,2%	-10,1%	-10,0%	-6.919,0	-9,9%	-9,8%	-9,7%	-824,4	13,3%	0,3%	0,3%	0,3%		213,5	201,4	
3P	Poslovni prihodi	60.337,2	100,9%	100,0%	98,9%	70.612,8	100,8%	100,0%	99,1%	10.275,6	17,0%	-0,2%	0,0%	0,2%			119,3	
3R	Poslovni rashodi	-57.702,2	-96,5%	-95,6%	-94,6%	-67.752,2	-96,7%	-95,9%	-95,1%	-10.050,0	17,4%	-0,2%	-0,3%	-0,5%			-337,3	
3M	Operativna dobit (EBIT)	2.635,1	4,4%	4,4%	4,3%	2.860,6	4,1%	4,1%	4,0%	225,5	8,6%	-0,3%	-0,3%	-0,3%			-218,0	
4N1	Financijski prihodi i rashodi	-224,7	-0,4%	-0,4%	-0,4%	-237,1	-0,3%	-0,3%	-0,3%	-12,4	5,5%	0,0%	0,0%	0,0%			25,4	
4N2	Izvanredni prihodi i rashodi	504,3	0,8%	0,8%	0,8%	96,0	0,1%	0,1%	0,1%	-408,3	-81,0%	-0,7%	-0,7%	-0,7%			-493,2	
5P	Ukupni prihodi	60.979,7	102,0%	101,1%	100,0%	71.244,1	101,7%	100,9%	100,0%	10.264,4	16,8%	-0,3%	-0,2%	0,0%			0,0	
5R	Ukupni rashodi	-58.065,0	-97,1%	-96,2%	-95,2%	-68.524,6	-97,8%	-97,0%	-96,2%	-10.459,6	18,0%	-0,7%	-0,8%	-1,0%			-685,8	
5M	Bruto dobit (EBT)	2.914,7	4,9%	4,8%	4,8%	2.719,5	3,9%	3,9%	3,8%	-195,2	-6,7%	-1,0%	-1,0%	-1,0%			-685,8	
6F	Porez na dobit	-282,5	-0,5%	-0,5%	-0,5%	-244,8	-0,3%	-0,3%	-0,3%	37,8	-13,4%	0,1%	0,1%	0,1%			85,3	
7M	Neto dobit	2.632,1	4,4%	4,4%	4,3%	2.474,7	3,5%	3,5%	3,5%	-157,4	-6,0%	-0,9%	-0,9%	-0,8%			-600,5	
	Rashodi zaposlenika-ukupno	-12.302,3	-20,6%	-20,4%	-20,2%	-14.597,2	-20,5%	-20,7%	-20,5%	-2.294,9	18,7%	0,1%	-0,3%	-0,3%			-224,2	
	Amortizacija-ukupno	-2.188,0	-3,7%	-3,6%	-3,6%	-2.669,3	-3,7%	-3,8%	-3,7%	-481,3	22,0%	-0,1%	-0,2%	-0,2%			-113,0	
	EBITDA	5.337,6	8,9%	8,8%	8,8%	5.632,7	7,9%	8,0%	7,9%	295,1	5,5%	-1,0%	-0,9%	-0,8%			-603,3	

Izvor: Dokumentacija tvrtke Max&Moris

Kazalo pojmova:

Kontribucijska marža – razlika prihoda i rashoda od prodaje

Neto financijski rezultat – razlika financijskih prihoda i rashoda

Neto izvanredni rezultat – razlika izvanrednih prihoda i rashoda

EBIT – razlika poslovnih prihoda i rashoda

EBITDA – dobit prije kamata, poreza i amortizacije

Str %1 – udio pojedine pozicije Računa dobiti i gubitka u Prihodima od prodaje

Str %2 – udio pojedine pozicije Računa dobiti i gubitka u Poslovnim prihodima

Str %3 – udio pojedine pozicije Računa dobiti i gubitka u Ukupnim prihodima

Kkn – tisuću kuna

% - postotna promjena 2022-2021

%pp – Postotna promjena Str%1/Str%2/Str%3 2022-2021

Vrij.ut. - Vrijednosni utjecaj – kunski efekt razlike pojedine pozicije poslovnog rezultata u strukturi dvaju skupova u kojima Ukupni prihod = 1 (100%)

Vrij.ut. 1P1 – vrijednosni utjecaj u odnosu na Prihode od prodaje

Vrij.ut. 3P – vrijednosni utjecaj u odnosu na Poslovne prihode

Vrij.ut. 5P – vrijednosni utjecaj u odnosu na Ukupne prihode

Udio Prihoda od prodaje u Ukupnim prihodima je 2021. 98% (98% od ukupnih prihoda M&M-a dolazi od Prihoda od prodaje, dakle, samo 2% je od ostalih prihoda). Udio Prihoda od prodaje u Ukupnim prihodima je 2022. 98,4%, što znači da je struktura Str%3 bolja 2022. za 0,3%, čime se stvara pozitivan vrijednosni utjecaj u iznosu od 235,9 kn. Dakle, zbog bolje strukture prihoda, ostvarili smo u 2022. 235,9 kn dodane vrijednosti.

Tablica 2: Raspored troškova – zaposlenici (Račun dobiti i gubitka 2022.)

Raspored troškova-zaposlenici	2021.	2022.
Rashodi zaposlenika-ukupno	-12.302,3	-14.597,2
Rashodi zaposlenika-direktni	75,3%	77,5%
Rashodi zaposlenika-režija	24,7%	22,5%

Izvor: Dokumentacija tvrtke Max&Moris

Raspored troškova za rashode zaposlenika napravljen je prema navedenim ključevima, koje smo izračunali prema troškovima plaća iz obračuna plaća za 2022. godinu. Sve smo zaposlenike prema funkciji, tj. radnom mjestu klasificirali kao direktne ili režijske te smo sve njihove rashode (plaća, edukacije, liječnički pregledi i drugi troškovi) rasporedili u ove dvije vrste rashoda. Napomena: rashodi direktnih zaposlenika nalaze se u poziciji 1R2 - Rashodi prodaje.

Tablica 3: Raspored troškova – energenti (Račun dobiti i gubitka 2022.)

Raspored troškova-energenti	2021.	2022.
Rashodi energenata-ukupno	-536,1	-873,4
<i>Rashodi direktne energije</i>	<i>-443,2</i>	<i>-832,0</i>
<i>Režijski energenti</i>	<i>-92,9</i>	<i>-41,3</i>
<i>Rashodi direktne energije</i>	82,7%	95,3%
<i>Režijski energenti</i>	17,3%	4,7%

Izvor: Dokumentacija tvrtke Max&Moris

Raspored troškova za rashode energenata napravljen je prema navedenim ključevima, koje smo zajedno sa voditeljima pojedinih funkcija u M&M definirali i to prema površini prostora (skladišta, ureda i drugih) koje pojedini Centri odgovornosti koriste te njihovoj procijenjenoj potrošnji energije.

Tablica 4: Raspored troškova – najmovi (Račun dobiti i gubitka 2022.)

Raspored troškova-najmovi	2021.	2022.
Rashodi najmovi-ukupno	-1.675,9	-1.719,2
<i>Najamnine i zakupnine-direktne</i>	<i>-1.422,5</i>	<i>-1.461,4</i>
<i>Najamnine i zakupnine-režijske</i>	<i>-253,4</i>	<i>-257,9</i>
<i>Najamnine i zakupnine-direktne</i>	84,9%	85,0%
<i>Najamnine i zakupnine-režijske</i>	15,1%	15,0%

Izvor: Dokumentacija tvrtke Max&Moris

Raspored troškova za rashode najmovi napravljen je prema navedenim ključevima, koje smo zajedno sa voditeljima pojedinih funkcija u M&M definirali i to prema površini unajmljenih prostora (skladišta, ureda i drugih) i količini unajmljene opreme koju pojedini Centri odgovornosti koriste.

4. ZAKLJUČAK

Alokacije i raspodjela troškova istražuje procese pridruživanja troškova proizvodnji i njihovu raspodjelu među proizvodima ili proizvodnim linijama u proizvodnim djelatnostima. Cilj ovog rada je pobliže opisati i približiti sliku troškova te njihov značaj za sva poduzeća. Informacije i podaci iz računovodstva same po sebi nemaju smisla ako ne služe menadžerima u njihovim funkcijama, potrebno ih je povezati s odgovornošću, planiranjem, organiziranjem i upravljanjem. Stoga je neophodno za poslovanje tvrtke temeljito znati raspodijeliti i kontrolirati troškove kako bi se omogućilo što efikasnije i bolje odlučivanje. Osnovna podjela troškova dijeli ih na fiksne troškove i varijabilne troškove ali postoje i druge vrste podjela primjerice podjela po prirodnim vrstama, podjela troškova na troškove proizvodnje... Iz ranije navedenih razloga jako je važno poznavati troškove i na koji način upravljati njima kako bi poduzeće moglo opstati na tržištu i ostvariti što bolji poslovni rezultat.

Na primjeru tvrtke Max&Moris vidljivo je na koji način moderna poduzeća alociraju svoje troškove, kako ih koriste i kontroliraju te se to objašnjava u finalnom djelu rada kroz praktični primjer same tvrtke. Kroz primjer tvrtke, rad ilustrira praktične primjene teorije alokacije troškova u stvarnom poslovnom okruženju. Rad stoga naglašava važnost adekvatnog upravljanja troškovima u proizvodnji kako bi se postigla konkurentska prednost i održiv uspjeh tvrtke na tržištu.

LITERATURA

1. Belak, V. (1995): Menadžersko računovodstvo, RRIF, Zagreb.
2. Belak V. (2005): Računovodstvene podloge za upravljanje troškovima, Zagreb.
3. Golec V. (2020): Obračun troškova proizvodnje, [Internet], raspoloživo na: <https://zir.nsk.hr/islandora/object/unin%3A3189/datastream/PDF/view>, [09.09.2023.].
4. Hočevar M. (2008): Značenje troškova za planiranje i nadzor poslovanja (1. dio), Zagreb.
5. Hočevar M. (2008): Značenje troškova za planiranje i nadzor poslovanja (2. dio), Zagreb.
6. Max&Moris d.o.o. (2021): MM katalog 2021/2022, Hanza media d.o.o. Split.

7. Max&Moris d.o.o. (2020): Our first 30 years... Hanza media d.o.o. Split.
8. Max&Moris d.o.o. (2018): Upoznajte Max&Moris, [Internet], raspoloživo na: <https://max-moris.hr/upoznajte-max-moris/>, [09.09.2023.].
9. Narodne novine (2013): Odluka o objavljivanju Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja (Narodne novine, broj 136/09, 8/10, 18/10, 27/10, 65/10, 120/10, 58/11, 140/11, 15/12, 118/12, 45/13, 69/13 i 73/13), Zagreb.
10. Narodne novine (2023): Zakon o računovodstvu (Narodne novine, br. 33/92, 90/92, 146/05, 109/97 i 54/13), Zagreb.
11. Narodne novine (2023): Zakon o trgovačkim društvima (Narodne novine br. 111/93; 121/99, 52/00, 118/03, 107/07, 146/08, 137/09, 125/11, 152/11, 111/12, 68/13, 110/15, 40/19), Zagreb.
12. Periš M. (2020): Računovodstvo troškova u javnom sektoru, [Internet], raspoloživo na: <https://zir.nsk.hr/islandora/object/efst%3A3839/datastream/PDF/view> [09.09.2023.].
13. Pervan I. (2021): Kontrola i upravljanje troškovima, Ekonomski fakultet, Split.
14. Rogošić A. (2021): Raspored općih troškova proizvodnje, Ekonomski fakultet, Split.
15. Rogošić A. (2023): Računovodstvo troškova proizvodnje, Ekonomski fakultet, Split.
16. Vuk J.(2023): Posebnosti godišnjih financijskih izvještaja u proizvodnoj djelatnosti za 2022. godinu, RRIF, Zagreb.

SAŽETAK

Cilj ovog rada je pobliže objasniti važnost i utjecaj troškova na poslovanje poduzeća. U prvom djelu rada riječ je o teorijskom djelu troškova, njihovom značaju i podjeli. Potom se objašnjavaju modeli za raspodjelu troškova ovisno o djelatnosti tvrtke te druge metode raspodjele troškova. Rad istražuje različite metode alokacije troškova, uključujući direktnu alokaciju, alokaciju na temelju radnih sati ili strojeva te metode bazirane na aktivnostima.

Također se analizira važnost pravilne alokacije troškova u proizvodnji za donošenje informiranih odluka o cijenama proizvoda, profitabilnosti i strategiji tvrtke. Proučava prednosti i nedostatke različitih metoda alokacije te istražuje kako raspodjela troškova u teoriji i na tržištu nije identična.

Ključne riječi: troškovi, alokacija, metode alokacije, snižavanje i kontrola troškova.

SUMMARY

The aim of this paper is to provide a closer examination of the importance and impact of costs on a company's operations. In the first part of the paper, we delve into the theoretical aspects of costs, their significance, and classification. Following that, we explain models for cost allocation depending on a company's activities and other cost distribution methods. The paper explores various cost allocation methods, including direct allocation, allocation based on labor hours or machinery usage, and activity-based methods.

Additionally, the paper analyzes the significance of accurate cost allocation in production for making informed decisions regarding product pricing, profitability, and company strategy. It examines the advantages and disadvantages of different allocation methods and investigates how cost distribution, in theory and in the market, may not be identical.

Keywords: costs, allocation, allocation methods, cost reduction, and cost control.

POPIS SLIKA

Slika 1: Temeljne podjele troškova za izradu financijskih izvješća izvedene podjele troškova

Slika 2: Opći model raspoređivanja troškova u proizvodnim djelatnostima

Slika 3: Model prikaza izravnih i neizravnih troškova u uslužnom sektoru prema ustrojstvenim jedinicama

Slika 4: Model rasporeda troškova u djelatnosti trgovine

POPIS TABLICA

Tablica 1: Račun dobiti i gubitka tvrtke Max&Moris iz Godišnjeg izvještaja za 2022.

Tablica 2: Raspored troškova – zaposlenici (Račun dobiti i gubitka 2022.)

Tablica 3: Raspored troškova – energenti (Račun dobiti i gubitka 2022.)

Tablica 4: Raspored troškova – najmovi (Račun dobiti i gubitka 2022.)