

TEORIJA I OCJENJIVANJE TROŠKOVA PROIZVODNJE

Kuzmanović, Antea

Undergraduate thesis / Završni rad

2021

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **Josip Juraj Strossmayer University of Osijek, Faculty of Economics in Osijek / Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku, Ekonomski fakultet u Osijeku**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:145:285522>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-13**



Repository / Repozitorij:

[EFOS REPOSITORY - Repository of the Faculty of Economics in Osijek](#)



Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku

Ekonomski fakultet u Osijeku

Stručni studij Računovodstvo

Antea Kuzmanović

TEORIJA I OCJENJIVANJE TROŠKOVA PROIZVODNJE

Završni rad

Osijek, 2021.

Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku

Ekonomski fakultet u Osijeku

Stručni studij Računovodstvo

Antea Kuzmanović

TEORIJA I OCJENJIVANJE TROŠKOVA PROIZVODNJE

Završni rad

Kolegij: Ekonomika poduzeća

JMBAG: 0010224180

e-mail: kuzmantea@gmail.com

Mentor: Izv. prof. dr. sc. Ivan Kristek

Osijek, 2021.

Josip Juraj Strossmayer University of Osijek

Faculty of Economics in Osijek

Professional undergraduate studies in Accounting

Antea Kuzmanović

THEORY AND ESTIMATION OF PRODUCTION COSTS

Final paper

Osijek, 2021.

**IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI, PRAVU PRIJENOSA
INTELEKTUALNOG VLASNIŠTVA, SUGLASNOSTI ZA OBJAVU U
INSTITUCIJSKIM REPOZITORIJIMA I ISTOVJETNOSTI DIGITALNE I
TISKANE VERZIJE RADA**

1. Kojom izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je završni rad isključivo rezultat osobnoga rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu. Potvrđujem poštivanje nepovredivosti autorstva te točno citiranje radova drugih autora i referiranje na njih.
2. Kojom izjavljujem da je Ekonomski fakultet u Osijeku, bez naknade u vremenski i teritorijalno neograničenom opsegu, nositelj svih prava intelektualnoga vlasništva u odnosu na navedeni rad pod licencom Creative Commons Imenovanje – Nekomercijalno – Dijeli pod istim uvjetima 3.0 Hrvatska.
3. Kojom izjavljujem da sam suglasna da se trajno pohrani i objavi moj rad u institucijskom digitalnom repozitoriju Ekonomskoga fakulteta u Osijeku, repozitoriju Sveučilišta Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku te javno dostupnom repozitoriju Nacionalne i sveučilišne knjižnice u Zagrebu (u skladu s odredbama Zakona o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju, NN br. 123/03, 198/03, 105/04, 174/04, 02/07, 46/07, 45/09, 63/11, 94/13, 139/13, 101/14, 60/15).
4. izjavljujem da sam autorica predanog rada i da je sadržaj predane elektroničke datoteke u potpunosti istovjetan sa dovršenom tiskanom verzijom rada predanom u svrhu obrane istog.

Ime i prezime studenta: Antea Kuzmanović

JMBAG: 0010224180

OIB: 29495759016

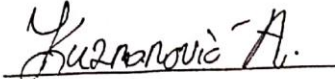
e-mail za kontakt: kuzmantea@gmail.com

Naziv studija: Stručni studij Računovodstva

Naslov rada: Teorija i ocjenjivanje troškova proizvodnje

Mentor rada: Izv. prof. dr. sc. Ivan Kristek

U Osijeku, 2021. godine


Kuzmanović A.

SAŽETAK

Troškovi koji se pojavljuju u poslovanju i proizvodnji imaju utjecaj na financijski rezultat poduzeća, a mogu imati pozitivan ili negativan utjecaj. Stečena dobit je rezultirana visinom troškova što znači da ovisi o visini troškova. Cilj svakog poduzeća je ostvariti profitabilno poslovanje, odnosno ostvarivanje dobiti. Kako bi to ostvarili potrebno je kvalitetno upravljanje troškovima koji nastaju unutar poslovanja. Pod upravljanjem troškovima podrazumijeva se predviđanje, planiranje, budžetiranje te kontrola troškova. Trošak predstavlja iskorištavanje nekog resursa, odnosno njegovo trošenje i novčani iznos tog trošenja. Predviđanje troškova je također bitno jer se dio vrijednosti troškova prenosi i na vrijednost novonastalog proizvoda i usluge. Troškovi se mogu podijeliti prema raznim klasifikacijama, a mnogi od njih pojavljuju se u svakodnevnom poslovanju. Kvalitetno upravljanje troškovima znači prvenstveno dobro poznavanje troškova zatim održavanje troškova u prihvatljivim granicama, racionalizacija te alternativne strategije za smanjenje. Kod proizvodnje proizvodni troškovi to jest troškovi materijala su često veliki. Veliki troškovi su ponekad uzrok zbog kojega poduzeće ne uspijeva ostvariti željenu dobit. Ukoliko poduzeće odluči smanjiti troškove materijala, smanjiti nabavnu cijenu i naručivati manju količinu može povećati ostvarenje dobiti. Smanjenje tih troškova ne smije utjecati na kvalitetu proizvoda, budući da bi smanjena kvaliteta mogla dovesti do manje prodaje, što rezultira manjom zaradom te to također rezultira ne ostvarivanjem željene dobiti.

Ključne riječi: trošak, upravljanje troškovima, dobit

ABSTRACT

Costs that arise in business and production have an impact on a company's financial performance and can have a positive or negative impact. The profit gained results in the amount of costs, which means that it depends on the amount of costs. The goal of every company is to achieve a profitable business, ie to make a profit. In order to achieve this, quality management of costs incurred within the business is required. Cost management means forecasting, planning, budgeting and cost control. Cost is the use of a resource, ie its spending and the monetary amount of that spending. Forecasting costs is also important because part of the value of costs is transferred to the value of the newly created product and service. Costs can be divided according to various classifications, and many of them occur in day-to-day operations. Good cost management means first and foremost a good knowledge of costs, then keeping costs within acceptable limits, streamlining and alternative reduction strategies. In production, production costs, ie material costs, are often high. High costs are sometimes the reason why a company fails to make the desired profit. If the company decides to reduce the cost of materials, reduce the purchase price and order a smaller quantity, it can increase the realization of profit. Reducing these costs must not affect the quality of the product, as reduced quality could lead to lower sales, which results in lower earnings and this also results in not achieving the desired profit.

Keywords: cost, cost management, profit

Sadržaj

1. Uvod	1
1.1. Predmet rada	1
1.2. Cilj rada	1
1.3. Metode istraživanja	2
1.4. Struktura rada	2
2. Pojmovno određivanje troškova	3
2.1. Troškovi proizvodnje	3
2.2. Utjecaj troškova proizvodnje na tržište	4
3. Planiranje i upravljanje troškovima proizvodnje	5
3.1. Ciljevi upravljanja troškovima	5
3.2. Model tradicionalnog upravljanja proizvodnim troškovima	6
3.3. Važnost upravljanja troškovima proizvodnje	7
4. Podjela troškova proizvodnje	8
5. Metode obračuna troškova proizvodnje	14
5.1. Metode amortizacije	16
5.2. Računovodstvene metode kojima se može provesti postupak alokacije	17
5.3. Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s glavnih mjesta troškova na nositelje troškova	17
6. Snižavanje troškova proizvodnje	18
7. Točka pokrića	19
8. Zaključak	20

1. Uvod

Svako poduzeće se u svom poslovanju suočava s određenim vrstama troškova. Troškovi su sastavni dio svake vrste poslovanja. Za uspješno poslovanje i donošenje odluka o poslovanju i proizvodnji nužno je raspolagati s pouzdanim informacijama o troškovima. Neki od troškova su stalnog, a neki promjenjivog karaktera. Troškove se ne može otkloniti niti izbjeći, stoga je za ostvarivanje dobiti vrlo važno poznavati troškove s kojima se susreće u poslovanju, kako bi ih se moglo predvidjeti, odnosno kontrolirati. U proizvodnim poduzećima neki od troškova su usko vezani uz opseg proizvodnje, tako da s povećanjem proizvodnje rastu ali i obrnuto.

1.1. Predmet rada

Rad se bavi teorijskim definiranjem troškova, njihove podjele te ocjenjivanja. Definiranim podacima omogućeno je razumijevanje pojma trošak i vrsta troškova s kojima se susreće u poslovanju i proizvodnji. Utvrđeno je na koji način oni utječu na rezultat poslovanja, te kako kvalitetno upravljati njima i smanjiti ih s ciljem ostvarenja veće dobiti.

1.2. Cilj rada

Cilj rada je teorijski objasniti pojam trošak i komponente koje utječu na njegov nastanak. Troškovi se mogu definirati s različitih stajališta ovisno od aktivnosti koja se obavlja i tijekom koje nastaju. U globalu predstavljaju iskorištavanje nekog resursa. Troškovi tijekom poslovanja se ne mogu izbjeći. Za uspješno poslovanje i donošenje odluka o poslovanju i proizvodnji nužno je raspolagati s pouzdanim informacijama o troškovima. Nužno je i uvidjeti važnost upravljanja troškovima po mjestu nastanka budući da utječe na financijski rezultat. Troškovi na financijski rezultat i sveukupno poslovanje mogu utjecati pozitivno ili negativno. Zbog same dinamike poslovanja vrlo često u poslovanju dolazi do neočekivanih troškova. Prvenstveni cilj u poslovanju je pokriti sve nastale troškove, a zatim i ostvariti pozitivan poslovni rezultat. Doprinos istraživanja očitovan je u boljem razumijevanju troškova i njihovog utjecaja na poslovanje i krajnji financijski rezultat koji će poduzeće ostvariti.

1.3. Metode istraživanja

Rad je temeljen na istraživanju i proučavanju stručne literature. Sistematizirani rezultati dobiveni su korištenjem određenih znanstvenih metoda. Metoda analize se temelji na raščlanjivanju složenih pojmova na jednostavnije, te njihovom pojašnjavanju. Metodom sinteze povezuju se jednostavni elementi u složeniju cjelinu, te se raznim istraživanjem sličnih radova donosi zaključak navedene teme. Deskriptivna metoda je postupak opisivanja i pojašnjavanja činjenica ali bez znanstvenog tumačenja, očitavaju se misli i zaključci autora rada. Ova metoda se koristi na početku rada prilikom opisivanja teme rada odnosno sažetka i pri sumiranju sveukupnih informacija iz rada, odnosno zaključku. Metoda usporedbe se koristi prilikom klasifikacije troškova, te njihove usporedbe. Deduktivna metoda se odnosi na donošenje općeg zaključka na temelju sistematiziranih informacija i prosudbe na temelju nekih već postavljenih zaključaka.

1.4. Struktura rada

Struktura rada sastavljena je ukupno od osam poglavlja. U prvom dijelu na samom početku rada definirana je tematika, odnosno problem i predmet rada, te što se radom želi postići. Prilikom definiranja postavljena je hipoteza koja se putem rada treba dokazati. Također u prvom dijelu rada objašnjavaju se ciljevi istraživanja i metode kojima je istraživanje obavljeno. Zatim se nastavlja teorijski dio rada u kojem je definiran i pojmovno objašnjen ključni element teme to jest trošak, te je objašnjeno kako trošak utječe na drugi ključni element teme, a to je proizvodnja. Zatim u trećem djelu rada ističe se važnost poznavanja i upravljanja troškovima, time je dodatno pojašnjeno kako trošak utječe na proizvodnju. U četvrtom dijelu rada daje se pozornost klasifikaciji troškova, pojašnjeno je koje sve vrste troškova postoje, te kada se u proizvodnji koja javlja. Peti dio se sastoji od metoda obračuna troškova, koje su vrlo važne za uspješno poslovanje. U šestom i sedmom dijelu nalaze se dva bitna elementa, a to je kako sniziti troškove proizvodnje i time ostvariti bolji financijski rezultat što je nadvedeno u šestom poglavlju, a u sedmom što je točka pokrića. Na kraju u osmom dijelu rada sve dosada navedene informacije su dodatno sistematizirane na temelju čega je postavljen zaključak cijeloga rada. Nakon zaključka još slijedi popis literature i grafova i slika prikazanih u radu.

2. Pojmovno određivanje troškova

Troškovi se definiraju sa više različitih stajališta, najčešće ovisno o aktivnosti tijekom koje nastaju. Trošak se najčešće definira kao iskorištavanje nekog resursa i novčani iznos tog trošenja. U praksi je trošak novčani izraz elemenata utrošenih tijekom poslovnog procesa. Sa troškovima se susrećemo i na svakodnevnoj bazi, a to su novčana sredstva koja potrošimo za nabavu odjeće, hrane, pića, trošak režija itd.

U poslovanju su trošak svi faktori koji se ulažu u proizvodnju, poput rada, poreza, troška materijala itd. Karić, 2006:60 opisuje trošak; kao „vrijednosni (novčani) izraz ulaganja osnovnih elemenata proizvodnje, koja nastaju radi stvaranja novih učinaka i stjecanja (ostvarivanja) dobitka.

Dok u ekonomskom smislu Karić, 2010:105 troškove opisuje ključnom ekonomskom veličinom te čimbenikom koji ima važan utjecaj na ekonomsku učinkovitost poslovanja i proizvodnje.

Vrijednost koja je utrošena odnosno trošak i nabavna cijena potrošenih elemenata proizvodnje su dvije sastavnice troškova. Uz pojam trošak vežu se pojmovi poput izdatka, rashoda i gubitka ali to nisu pojmovi jednaki trošku nego samo slični.

„Izdaci su novčana davanja za nabavke sredstava za proizvodnju, plaćanje usluga i raznih obveza (isplata) te materijalna izdavanja sredstava za potrebe proizvodnje ili u druge svrhe.“ (Karić, 2006:60)

„Rashod-smanjenje ekonomskih koristi tijekom obračunskoga razdoblja u obliku odljeva ili iscrpljenja imovine, odnosno stvaranja obveza, što za posljedicu ima smanjenje glavnice, ali ne onoga dijela u svezi s raspodjelom glavnice sudionicima.“ (Vinković Kravaica, 2018:2)

Gubitak je negativan poslovni rezultat koje poduzeće ostvari kada su rashodi manji od prihoda.

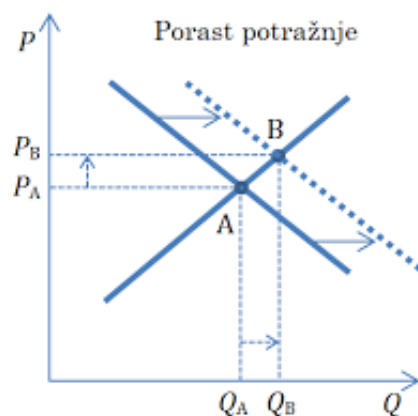
2.1. Troškovi proizvodnje

Troškovi proizvodnje su troškovi direktno vezani uz proizvodnju. Odnose se na ukupan novčani iznos koji je potreban za proizvodnju određene količine proizvoda. S jedne strane

poduzeća imaju prihod to jest iznos novca koji ostvari prodajom, dok s druge strane imaju troškove čiji je nastanak uvjetovan tom prodajom i proizvodnjom. Troškovi utječu na ostvarenje prihoda tijekom proizvodnje, proizvodnja poduzeću donosi prihod, a troškove tijekom proizvodnje ne možemo izbjeći. Neki od troškova proizvodnje su usko vezani uz opseg proizvodnje, tako da s povećanjem proizvodnje rastu ali i obrnuto.

2.2. Utjecaj troškova proizvodnje na tržište

Na tržištu postoje brojni proizvođači, a svi imaju različite troškove proizvodnje. Troškove proizvodnje nekog od proizvoda svih proizvođača na jednom tržištu može se prikazati funkcijom troškova ili funkcijom ponude. Na istom dijagramu se prikazuje krivulja koja prikazuje potražnju za proizvodom te cijenu koju su pojedini kupci spremni platiti za taj proizvod. Mjesto na kojem se krivulje sijeku predstavlja tržišnu cijenu. Kupci kojima taj proizvod vrijedi manje od tržišne cijene neće ga kupovati. Proizvođači čiji se troškovi proizvodnje veći od tržišne cijene morati će obustaviti proizvodnju tog proizvoda. Razlika između cijene proizvoda i troškova proizvodnje tog proizvoda je profitna stopa. Između krivulje ponude i cijene na dijagramu utvrđuje se ukupni profit svih proizvođača. Razlika između tržišne cijene i cijene koju je kupac spreman platiti je korisnost proizvoda, a ukupna korisnost koju kupci ostvaruju na tržištu je površina između krivulje potražnje i tržišne cijene.



Grafikon 1: Grafički prikaz porasta potražnje

Izvor: https://bib.irb.hr/datoteka/623117.Inzeko02_Ponuda_i_potraznja_biljeske_s_predavanja_130317.pdf

3. Planiranje i upravljanje troškovima proizvodnje

Budući da troškovi u konačnici utječu na ostvareni financijski rezultat poduzeća, u svakom poslovanju kako bi se ostvario što bolji rezultat najprije je bitno dobro isplanirati troškove koji nastaju tijekom proizvodnje. Planiranje troškova zahtjeva razumijevanje razlike između vrsta troškova, koje aktivnosti uvjetuju nastanak troška i na koji način utječu na njihovo ponašanje. Neka poduzeća planiraju nastanak svojih fiksnih troškova, što znači da trošak mogu uvjetovati planske odluke menadžmenta. Planski nastanak troškova i takav način postizanja ciljeva je upravljanje troškovima. Pod upravljanje troškovima spada predviđanje i planiranje, a zatim budžetiranje i kontrola te analize troškova. Analizom se utvrđuje njihovo ponašanje ovisno o promjeni aktivnosti tijekom koje nastaju.

3.1. Ciljevi upravljanja troškovima

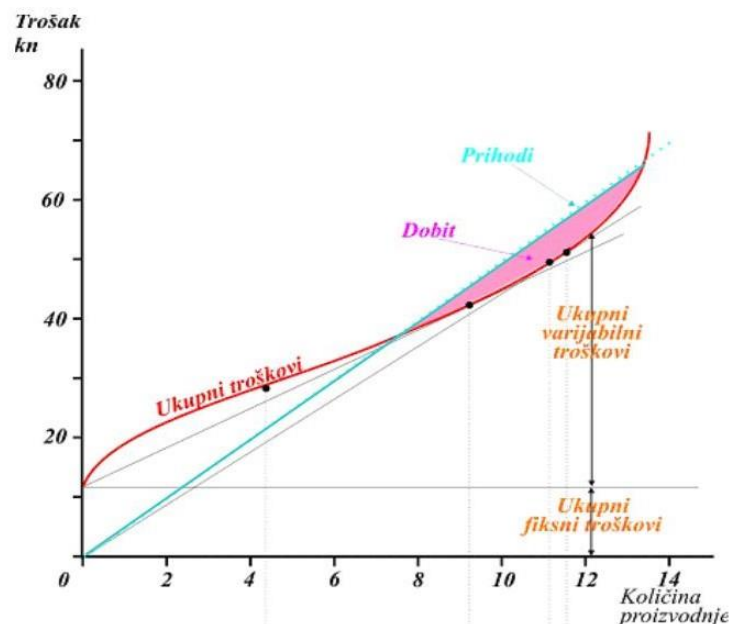
„Upravljanje troškovima ne podrazumijeva apsolutno smanjenje troškova bez kojih se ne može, već postizanje dugoročne koristi od učinjenog troška. Upravljanje troškovima uključuje: planiranje, evidenciju, analizu, kontrolu i organizaciju planiranja, evidencije i analize.“ (Belak, 1995:134)

Upravljanje troškovima je postizanje menadžerskih ciljeva koje se temelji optimalnim angažiranjem troškova. Pod upravljanje troškova spada predviđanje, planiranje, budžetiranje i kontrola troškova, no najveću važnost upravljanje troškova pridodaje optimizaciji troškova. Nije nužno apsolutno smanjiti troškove bez kojih se ne može nego je jedan od temeljnih ciljeva upravljanja troškovima postizanje što veće dugoročne koristi od ostvarenog troška. Menadžerski cilj je važno postići uz što niže troškove uz izbjegnute dugoročne negativne posljedice na financijski rezultat i konkurentsku poziciju poduzeća. Pod planiranje troškova spada planiranje onih troškova koji će tek nastati u cjelokupnom poslovanju ili određenom dijelu njega. Planiranje troškova odvija se predračunima troškova. Evidencija troškova prati troškove koji su već nastali. Troškovi se prate ovisno o vrsti i vrijednosti. Analiza i kontrola troškova ocjenjuje kretanje troškova na osnovi podataka nastalih planiranjem i evidencijom troškova. Kretanje se ocjenjuje na razini cijelog poduzeća ili po dijelovima. Analizom i kontrolom se također otkrivanju i uzroci odstupanja od planiranih troškova, te se samim time

otkrivaju i njihove posljedice. Kvalitetno upravljanje troškovima proizvodnje omogućuju informacije financijskog i troškovnog računovodstva. Organizacija svih navedenih faza mora biti pravilno provedena kako bi se ostvarili pozitivni rezultati.

3.2. Model tradicionalnog upravljanja proizvodnim troškovima

Model tradicionalnog upravljanja proizvodnim troškovima je jedan od najstarijih modela upravljanja troškovima. Proizvodne troškove dijeli u tri glavne grupe: troškovi izravnog materijala, troškovi izravnog rada i troškovi proizvodne režije. Prema ovom modelu troškovi izravnog rada i materijala prate se po jedinici proizvoda/usluge, dok se troškovi proizvodne režije pridružuju izravnim troškovima proizvoda na temelju udjela troška izravnog rada. Glavno obilježje tradicionalnog modela je to da ne pravi razliku između različitih troškova aktivnosti proizvodne režije koji se pojavljuju kod svake vrste proizvoda. Nedostatak tradicionalnog modela je što daje iskrivljenu stvarnu sliku o troškovima proizvoda kada su troškovi proizvodne režije veliki, a udio troškova izravnog rada mali. Dok je prednost jednostavnost primjene. Ovaj model se danas rijetko koristi kod jednostavne proizvodnje u malim tvrtkama.



Grafikon 2. Grafički prikaz funkcije prihoda i funkcije troškova

Preuzeto sa: <https://www.slideserve.com/shakti/funkcija-tro-kova>

3.3. Važnost upravljanja troškovima proizvodnje

Troškovi su segment koji ima veliki utjecaj na cjelokupno poslovanje poduzeća i kao takvima danas s razvojem poslovanja poduzeća im pridodaju sve veću pažnju.

„Prema autorima C.T. Johnsonu i R.S. Kaplanu, pravi početak razvoja troškovnog računovodstva jesu 80-te godine 20.stoljeća kada dolazi do automatizacije proizvodnih procesa i kalkuliranja jediničnih troškova u uvjetima rastućih indirektnih troškova. Alokacija indirektnih troškova postao je problem koji se mogao riješiti jedino uz pomoć troškovnog računovodstva.“ (Gulin, Dražić-Lutitsky, Peršić, Janković, Perčević, Vašiček, 2011:3)

„Upravljanje troškovima je starije od računovodstva troškova. No, za kvalitetno upravljanje troškova i kvalitetno upravljanje poslovanja nužno je razvijeno troškovno računovodstvo. To je filozofija, stav i setovi tehnika koje pokazuju kako stvarati višu vrijednost uz niže troškove.“ (Tominac, Dragija, Hladika, Mićin, 2015:8)

S filozofskog aspekta važnost upravljanja troškova objašnjava se ciljem stvaranja više vrijednosti uz niže troškove. Također je važno to što su troškovi faktor koji utječe i na rezultat poduzeća zbog toga moraju biti kvalitetno praćeni.

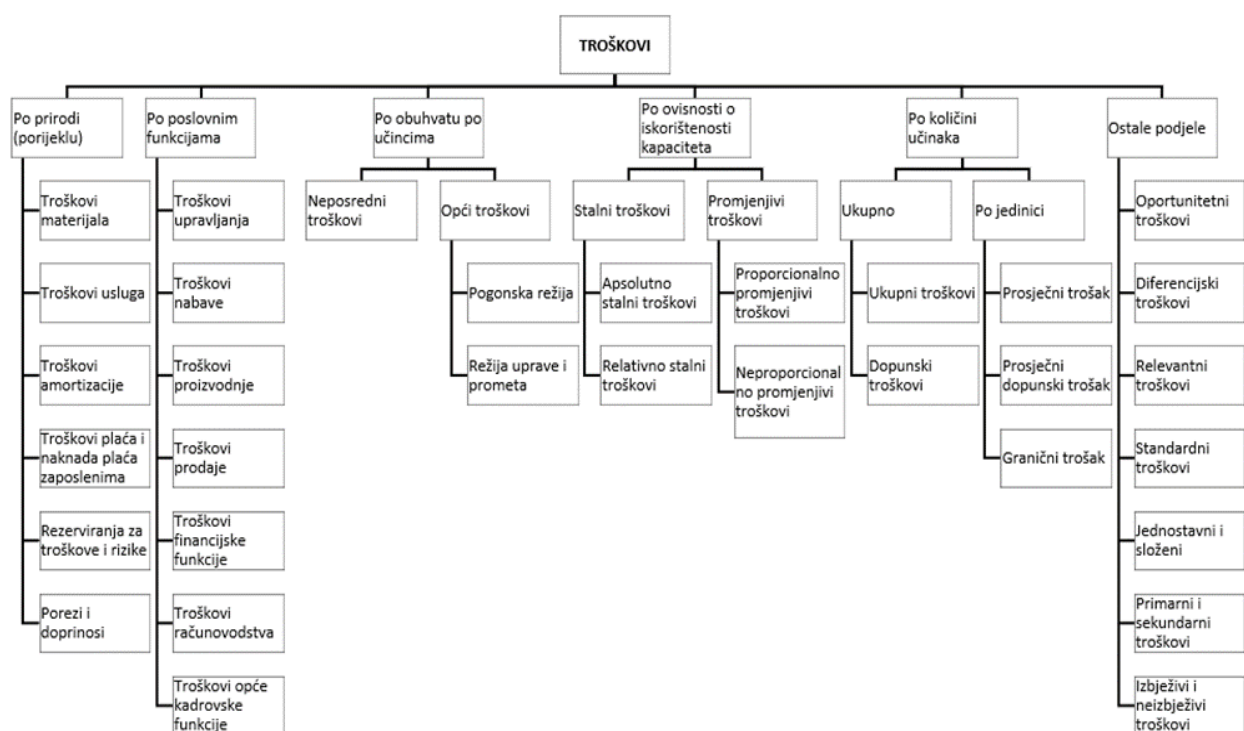
„Jedan od ciljeva upravljanja troškovima jest postići menadžerski cilj uz što niže troškove bez dugoročnih negativnih posljedica na financijski rezultat i konkurentsku poziciju poduzeća. Drugim riječima, smanjenje troškova predstavlja ključ rasta i prosperiteta poduzeća u budućnosti. Smanjenje troškova se provodi hijerarhijski te bi svaki zaposlenik u poduzeću trebao biti svjestan cilja poduzeća, te paziti da troškovi i neučinkovitost budu minimalni. Smanjenje troškova podrazumijeva svođenje troškova na minimalnu razinu uz eliminaciju nepotrebnih troškova bez gubitka funkcije i radne sposobnosti i bez štetnih posljedica za poduzeće, zaposlene ili kupce. S druge strane, kontrola troškova, koja se provodi u vrijeme uzleta kada rastu prihodi, podrazumijeva nastanak te održavanje troškova unutar zadanih okvira.“ (Tominac, Dragija, Hladika, Mićin, 2015:8)

4. Podjela troškova proizvodnje

Troškovi se mogu klasificirati na razne načine, odnosno postoje različite vrste troškova. Podjela se može provesti prema velikom broju kriterija, npr. ovisno od aktivnosti i načina na koji nastaju, te ovisno o potrebama poduzetnika, odnosno od onoga što se promatra. Poznavanje klasifikacije troškova nužno je za pravilno poslovno odlučivanje i omogućuje sastavljanje izvještaja o troškovima.

Perčević, 2019:3 potrebu za informacijama o troškovima objašnjava nužnom za ispravno: vrednovanje zaliha, financijsko planiranje, odlučivanje, kontrolu poslovanja i utvrđivanje dobiti.

„Kod društava koja se bave trgovinom ili pružanjem neproizvodnih usluga svi troškovi koji nastaju su troškovi razdoblja i terete razdoblje u kojem su nastali neovisno o tome jesu li dobra prodana odnosno usluge pružene, te isti ne zahtijevaju posebno praćenje. Međutim kod onih društava koja se bave proizvodnjom dolazimo do još jedne vrste troškova, troškova proizvoda. Naime, kod društava koja se bave proizvodnjom i pružanjem proizvodnih usluga nastaju troškovi koji se uključuju u vrijednost zaliha (troškovi proizvoda) i troškovi koji terete razdoblje u kojem su nastali (troškovi razdoblja). Upravo potreba za razlikovanjem troškova prema razlogu njihova nastanka i mogućnosti uključivanja u vrijednost zaliha zahtijeva od proizvodnog društva da posebnu pažnju posveti ustroju računovodstva kako bi ono moglo pružiti potrebne podatke.” (Vuk, J. 2018:74).



Slika 1. Prikaz klasifikacije troškova

Izvor: Gulin et. al., 2003:57

Na slici su prikazane neke od podjela troškova. U svrhu ovoga rada nema potrebe objašnjavati svaku podjelu i vrstu troškova sa slike. Rad se bazira na troškovima usko vezanim uz proizvodnju i njihovom ocjenjivanju.

Vrste troškova proizvodnje:

a) Opći troškovi proizvodnje

Opći troškovi proizvodnje su usko vezani s proizvodnjom. Proizvodnja je uvjet za njihov nastanak. Perčević, 2018:2 opće troškove proizvodnje objašnjava kao: komponentu troškova proizvoda kod metode ukupnih troškova, indirektni troškovi proizvodnje koji se ne mogu direktno identificirati s nositeljima troška (proizvodima ili uslugama) i problem alokacije općih

troškova proizvodnje na nositelje troška u cilju utvrđivanja jediničnog troška proizvodnje proizvoda.

b) Vrste troškova prema porijeklu i sastavu

Tijekom procesa proizvodnje troškovi nastaju ulaganjem predmeta rada, sredstava za rad i ljudskog rada. Prema Kariću, 2006:61 vrste troškova prema porijeklu su:

- Materijalni troškovi (troškovi osnovnog i pomoćnog materijala, energije, sitnog inventara, alata, ambalaže i sličnog)
- Troškovi stalnih sredstava (amortizacija, tehničko održavanje i slično)
- Troškovi rada (naknade za uloženi ljudski rad, a to su plaće). Navedeni elementi su sastavni dio proizvodnje, a njihovim korištenjem nastaju troškovi.

c) Prema složenosti strukture

Prema složenosti strukture postoje jednostavni i složeni troškovi.

„Jednostavni (elementarni) troškovi se sastoje samo od jedne prirodne vrste troškova (na primjer troškovi materijala, energije, maziva, amortizacije, kamata i sl.). Složeni (kompleksni) troškovi se sastoje od dva ili više elementarnih troškova. (Karić, 2006:61)“

Prirodni troškovi koji se spominju kroz navedene definicije su troškovi prema supstanciji trošenja prema izvoru nastajanja. Dijele se u dvije skupine. U glavne prirodne troškove ulaze troškovi materijala, troškovi amortizacije i troškovi rada, dok se u drugu skupinu prirodnih troškova ubrajaju troškovi usluga, kamate, premije, porezi i doprinosi, te druge obveze.

„Podjela na jednostavne i složene troškove ukazuje na različit postupak utvrđivanja troškova, a također i na različito korištenje troškova pri izradi kalkulacija cijene koštanja. Ukupni troškovi koji nastaju u nekoj proizvodnji moraju se obuhvatiti kalkulacijom. Zbroj svih troškova dijeli se količinom proizvedenih učinaka i tako izračunava trošak po jedinici učinka, prosječni trošak ili cijena koštanja učinka (proizvoda ili usluge). “ (Karić, 2006:61)

d) Materijalni troškovi

„Materijal služi za proizvodnju u kojoj se u cijelosti fizički utroši i svoju vrijednost prenese na novi proizvod. U suvremenoj, dobro organiziranoj proizvodnji troše se različite vrste materijala. (Karić, 2006:62)“

Materijal u proizvodnji moguće je podijeliti na osnovni i pomoćni. „Osnovni materijali ulaze svojim sadržajem u sastav novog proizvoda i čine njegovu glavnu supstanciju, a pomoćni stvaraju uvjete za uspješnu proizvodnju ili čine dodatak osnovnom materijalu razmjerno male vrijednosti. (Karić, 2006:62)“

Materijalni troškovi su utrošene vrijednosti materijala u proizvodnji. Količina potrošenog materijala ovisi o njegovoj kvaliteti, intenzitetu i opsegu proizvodnje, te stupnju modernizacije koji se koristi. O tim uvjetima odlučuje proizvođač i na taj način izravno može utjecati na visinu troškova.

Prema Leksikografskom zavodu Miroslav Krleža materijalni troškovi se dijele prema:

- vrsti materijala: materijal utrošen u procesu rada, tehnološko gorivo, pogonska energija i tuđe usluge
- mjestu na kojem se troše: materijal za izradu, pogonski troškovi i upravno-prometni troškovi
- načinu obračuna: direktni (materijal za izradu), indirektni, pogonski i upravno-prometni troškovi.
- načinu nadoknade iz ukupnoga prihoda: troškovi proizvoda i troškovi razdoblja

e) Troškovi stalnih sredstava

„Troškovi stalnih sredstava (tzv. troškovi kapitala) jesu različite vrste postupnog trošenja i smanjivanja vrijednosti stalnih sredstava (dugotrajne imovine poduzeća), bilo zbog korištenja, bilo zbog njihovog tehnološkog zastarijevanja tijekom vremena. (Karić, 2006:64)“

Visina stalnih troškova se razlikuje od poduzeća ovisno o djelatnosti kojom se poduzeće bavi. Uvijek su zastupljeni i ne mogu se u potpunosti otkloniti nikada. Prema Kariću, 2006:64 najzastupljeniji troškovi stalnih sredstava su: amortizacija, održavanje, premije osiguranja, kamate, troškovi čuvanja objekata i opreme.

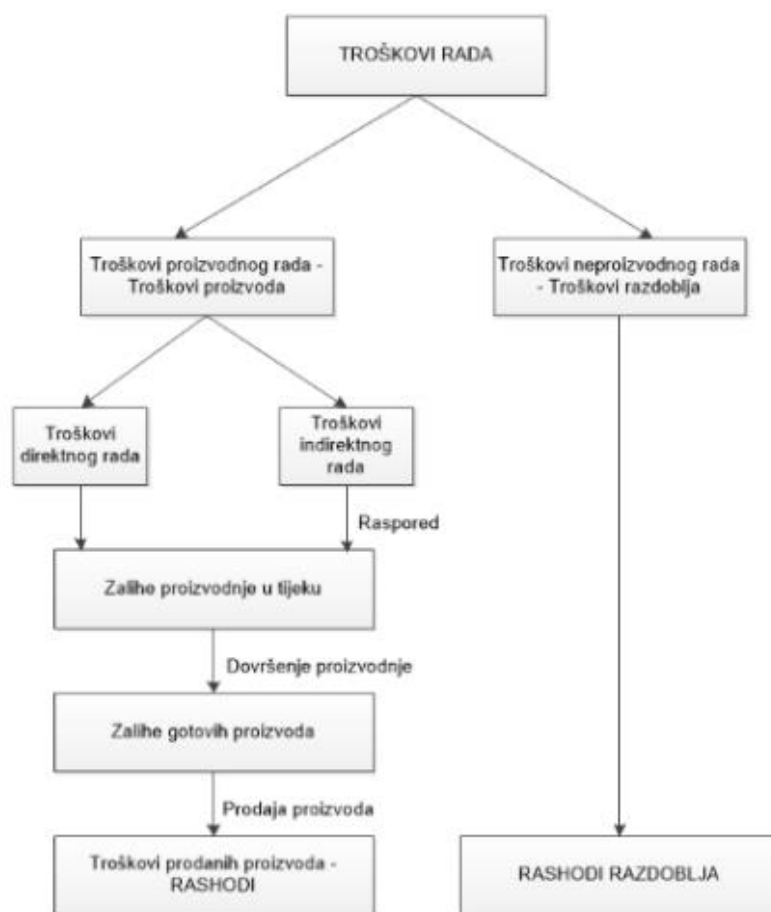
f) Troškovi rada

„Troškovi rada bitan su aspekt ukupnih troškova poslovanja svih poduzeća. Obračun troškova rada tj. obračun plaća vezan je uz ugovorni odnos radnika i poduzeća, a kolika će biti razlika između troška poslodavca i iznosa koji radnik prima kao svoju neto plaću ovisio zakonodavstvu svake zemlje. Mjerenje i način evidencije troškova rada ovisi s jedne strane o zakonskim obvezama poduzeća vezano uz financijsko izvještavanje, a s druge strane o internim potrebama poduzeća vezano uz izvještavanje o troškovima. Tako npr. kod proizvodnih poduzeća troškovi radnika koji sudjeluju u proizvodnji predstavljaju takozvane uskladištive troškove (Gulin et.al., 2006:312).“

Prema Kariću, 2006:79 najvažniji čimbenici količine rada koju je potrebno uložiti u određenoj proizvodnji su: primijenjena tehnologija proizvodnje, tehnička opremljenost, opseg proizvodnje ili drugih poslova koje je potrebno obaviti. Nadalje on troškove rada objašnjava kao plaće, nadnice s odgovarajućim porezima i doprinosima čine veliki dio ukupnih troškova poslovanja proizvodnih poduzeća

Prema Gulinu, 2011:57 troškove rada najbolje opisuju sljedeće kategorije troškova:

- Direktni troškovi, možemo ih pratiti prema učincima od kojih su nastali.
- „Indirektni troškovi, nemoguće ih je pratiti po nositeljima niti po radnim nalogima, nemaju oznaku radnog naloga pa je njih potrebno rasporediti pomoću računovodstvenih metoda alokacije.“ (Brkanić, V. 2013:246).



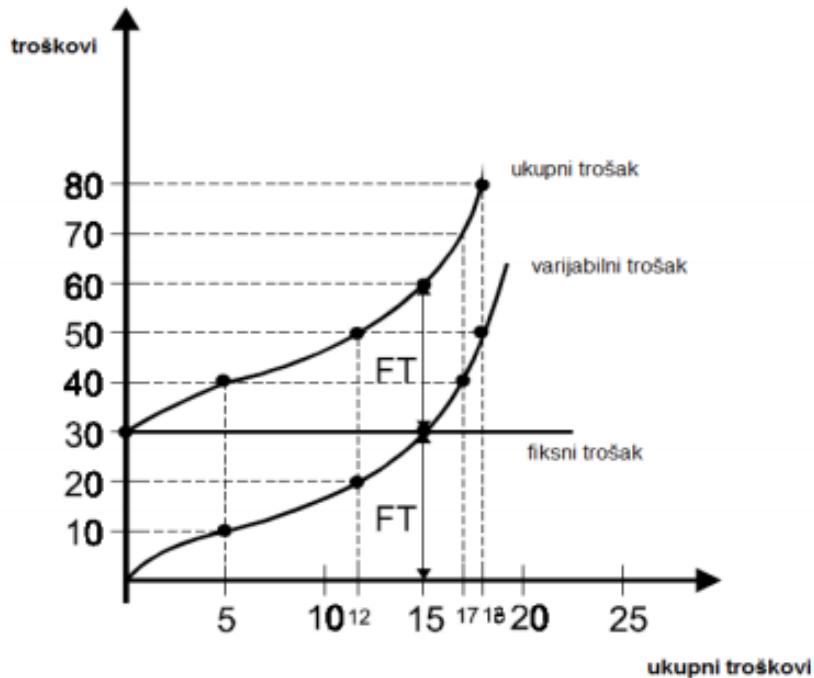
Slika 2. Računovodstveno obuhvaćanje i praćenje troškova rada

Izvor: Gulin et.al., 2011:87

g) Podjela prema tome kako trošak reagira na promjenu količine proizvodnje.

- „Varijabilni troškovi, njihov iznos ovisi o količini proizvodnje. Mijenjaju se s promjenom razine aktivnosti i promjenom iskorištenosti kapaciteta. Kada raste razina aktivnosti, rastu i varijabilni troškovi. S gledišta varijabilnih troškova po jedinici, s promjenom razine aktivnosti, troškovi se ne mijenjaju, konstantni su.” (Turk I. 1973:121).
- „Fiksni troškovi su konstantni bez obzira na promjene količine proizvodnje. Uvijek postoje bez obzira na količinu iskorištenja kapaciteta, Čine najveći dio troškova unutar poduzeća.” (Miko, L., Kukec, S. K. 2008:174).

- Mješoviti troškovi su najčešći troškovi, te imaju komponente i fiksnih i varijabilnih troškova. Moguće je razdvajanje fiksne i varijabilne komponente unutar mješovitog troška.



Grafikon 3 : Grafički prikaz odnosa ukupnog, varijabilnog i fiksnog troška

Izvor: Izvor: Ferenčak, 2003, str 108.

5. Metode obračuna troškova proizvodnje

Postoji više metoda koji se koriste u svrhu obračuna i alokacije troškova proizvodnje.

Te metode se mogu klasificirati u sljedeće skupine:

- Metode vrednovanja zalihe proizvodnje i gotovih proizvoda
- Metode obračuna troškova zaliha sirovina i materijala
- Metode obračuna amortizacije

- Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s pomoćnih na glavna mjesta troškova
- Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s glavnih mjesta troškova na nositelje troškova.

„Metodom vrednovanja zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda se definiraju troškovi koji se uključuju u vrijednost zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda, a koji se tretiraju kao rashodi razdoblja u računovodstvenom smislu. Računovodstvena teorija i praksa poznaje dvije osnovne metode: metoda ukupnih troškova i metoda varijabilnih troškova.

Metodom ukupnih troškova u vrijednost zalihe proizvodnje i gotovih proizvoda uključuju se troškovi direktnog materijala, troškovi direktnog rada, varijabilni opći troškovi proizvodnje iskorišteni fiksni opći troškovi proizvodnje. Kao rashodi računovodstvenog razdoblja tretiraju se neiskorišteni fiksni opći troškovi proizvodnje, troškovi administracije i troškovi prodaje.

Metodom varijabilnih troškova u vrijednost zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda uključuju se svi varijabilni troškovi proizvodnje, a to su trošak direktnog materijala, trošak direktnog rada i varijabilni opći troškovi proizvodnje. Kao rashodi računovodstvenog razdoblja tretiraju se svi fiksni opći troškovi proizvodnje i troškovi prodaje i administracije.” (Perčević, 2006:650)

U proizvodnim poduzećima metode obračuna troškova zaliha sirovina i materijala utječu na visinu troškova direktnog materijala i općih troškova proizvodnje. Metode obračuna troškova zaliha sirovina i materijala su:

- Metoda standardnog troška
- Metoda specifične identifikacije
- FIFO metoda
- Metoda prosječnog ponderiranog troška

Metoda standardnog troška može se koristiti kao tehnika mjerenja troškova zaliha pod uvjetom da su rezultati u pogledu vrijednosti zaliha u bilanci i troškova za prodano u računu dobiti i gubitka približni trošku. Za financijska izvješća vrednovanje zaliha po standardnim troškovima prihvatljivo je ako nema značajne razlike među stvarnim i standardnim troškovima, ako je

razlika stvarnih i standardnih troškova znatna vrijednost zaliha treba uskladiti na razinu stvarnih troškova.

Metoda specifične identifikacije znači da se specifične troškove pridodaje prepoznatim predmetima zaliha. To je postupak za predmete koji su odvojeni za poseban projekt, neovisno da li su kupljeni ili proizvedeni. Ovu metodu se može primijeniti ako predmeti zaliha nisu međusobno razmjerni te ako se osobite troškove može pridodati prepoznatim predmetima zaliha.

Metoda FIFO (First In - First Out) znači da će ona zaliha koja je u fizičkom tijeku prva nabavljena biti i prva terećena za troškove. Prednost FIFO metode je da vrijednost zaliha na kraju prikazuje najbližim tekućim troškovima nabave zaliha budući da su one vrjednovane prema posljednjim cijenama. Nedostatak je što će troškovi za prodano biti niži od zamjenskih troškova zaliha.

Metoda prosječnog ponderiranog troška utemeljena je na pretpostavci da će obračun utroška ili prodaje zaliha biti izveden prema prosječnoj ponderiranoj cijeni zaliha koje su raspoložive za utrošak. Prosječna ponderirana cijena utvrđuje se tako što se ukupna vrijednost zaliha podijeli s količinom zaliha. Prednost je jednostavnost primjene, posebno ukoliko se obračun izvodi upotrebom računala. Dok je nedostatak moguća pojava rasta cijena jer će uprosječene cijene biti niže od zamjenskih troškova nabave zaliha.

5.1. Metode amortizacije

Amortizacija je značajan dio strukture općih troškova proizvodnje, a metode obračuna amortizacije utječu na visinu općih troškova proizvodnje.

Postoje dvije metode:

- Metode obračuna amortizacije zasnovane na vremenu (linearna, progresivna i degresivna metoda)

- Metode obračuna amortizacije zasnovane na funkciji

Objektne metode daju drugačije iznose u pojedinim godinama, ali je ukupna obračunata amortizacija za cijeli vijek upotrebe uvijek jednaka.

„Kod metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s pomoćnih na glavna mjesta troškova opći troškovi predstavljaju indirektno troškove proizvodnje koji se ne mogu izravno pratiti po pojedinim proizvodima. Te je troškove potrebno odgovarajućim metodama rasporediti na pojedine proizvode koji su uzrokovali njihov nastanak. Glavna mjesta troškova su proizvodni u kojima se odvija proizvodnja proizvoda, a sporedna i pomoćna mjesta troškova su različiti odjeli koji su u funkciji servisiranja proizvodnih pogona i bez kojih se proces proizvodnje ne bi mogao obavljati.“ (Perčević, 2006:652)

5.2. Računovodstvene metode kojima se može provesti postupak alokacije su:

- Direktne metode
- Indirektno metode
- Algebarske metode

Poslovni subjekti mogu primijeniti bilo koju od navedenih metoda, izbor ovisi o karakteristikama i ciljevima.

5.3. Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s glavnih mjesta troškova na nositelje troškova

Metode alokacije općih troškova proizvodnje na nositelje troškova dijele se na:

- Tradicionalne metode
- Suvremene metode

„Tradicionalne metode vezane su za vrstu proizvodnje, pa se sukladno s tim dijele na: metodu obračuna troškova proizvodnje po radnom nalogu i na procesnu metodu obračuna troškova proizvodnje. Metoda obračuna troškova po radnom nalogu relevantna je tradicionalna metoda

za primjenu u proizvodnju po narudžbi, a u procesnom je tipu proizvodnje relevantna procesna metoda obračuna troškova.

Suvremena metoda alokacije (ABC metoda) troškova proizvodnje može se primjenjivati u svim tipovima proizvodnje. ABC metoda se provodi u dvije ključne faze. U prvoj fazi dodjeljuju se troškovi resursa aktivnostima koje te resurse troše. U drugoj fazi se troškovi aktivnosti raspoređuju na troškovne objekte odnosno troškovi aktivnosti se raspoređuju na nositelje troškova te aktivnosti. (Perčević, 2006:653)“

6. Snižavanje troškova proizvodnje

Svaki proizvođač na slobodnom tržištu ima cilj pobijediti konkurenciju, to jest ostvariti bolju prodaju i bolji financijski rezultat. No najvažnije je spriječiti vlastitu propast do čega dolazi ukoliko su troškovi veći od prihoda, radi čega je nužno ostvariti što veći profit. Veći profit je moguće postići povećanjem profite stope (profit podijeljen sa troškovima proizvodnje). Povećanje profitne stope postiže se snižavanjem troškova po jedinici proizvoda to jest racionalizacijom proizvodnje ili povećanjem funkcionalnosti proizvedenog proizvoda. Racionalizacija se izvodi smanjenjem škarta, optimalizacijom količine proizvodnje, nabavom boljih ili jeftinijih sirovina, nabavom boljih i funkcionalnijih strojeva te opreme. Ukoliko poduzeće odluči smanjiti troškove na način da smanji troškove materijala, nabavnu cijenu ili naruči manju količinu može povećati ostvarenje dobiti. Smanjenje tih troškova ne smije utjecati na kvalitetu proizvoda, budući da bi smanjena kvaliteta mogla dovesti do manje prodaje, što rezultira manjom zaradom i samim time nižim financijskim rezultatom.

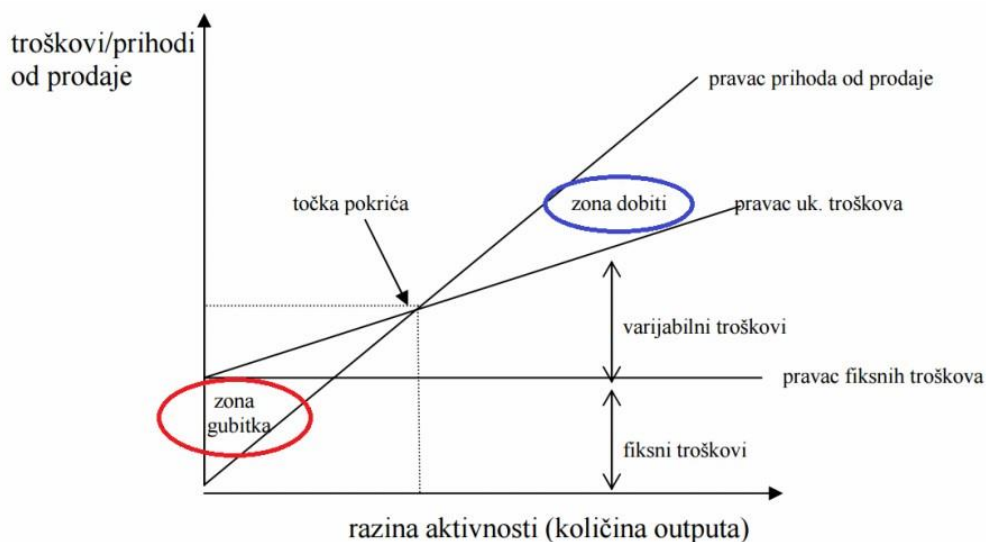
7. Točka pokrića

Cilj svakog poduzeća je ostvarivanje što povoljnijeg financijskog rezultata koji će biti viši od troškova, što znači ostvarivanje dobiti. Nerijetko dolazi situacija kada je u poslovanju bitno samo pokriće troškova, odnosno da se izbjegne ostvarivanje gubitka. Kada poduzeće poslovanjem izjednači prihode i troškove znači da je dostignuta točka pokrića. U tom slučaju troškovi su pokriveni, ali dobit nije ostvarena. Prijelomna točka ili točka pokrića označava mjesto gdje se sijeku ukupni troškovi i ukupni prihodi.

$$\text{Točka pokrića} = \frac{\text{Fiksni troškovi}}{\text{Prodajna cijena} - \text{varijabilni troškovi}}$$

Točka pokrića se najčešće računa za vremenski period od mjesec dana ili jedne godine, a dobiveni rezultat prikazuje koliko se jedinica proizvoda mora prodati u razdoblju za koje se računa da bi pokrili svi troškovi.

„Analiza točke pokrića u obzir uzima i prihode i ukupni trošak na pojedinoj razini opsega proizvodnje i prodaje. Pri nultoj količini outputa nulti je i prihod, a profit je negativan jer se ostvaruje gubitak u visini fiksnih troškova. Kako opseg proizvodnje i prodaje rastu, gubitak se smanjuje te se s vremenom počinje zamjenjivati dobitkom. To se događa kada se dosegne prijelomna točka, odnosno kada se ukupni prihod izjednači s ukupnim troškom.“ (Pavić, 2006:183).



Grafikon 4: Grafički prikaz točke pokrića
Izvor: <https://plaviured.hr/sto-je-tocka-pokrica>

8. Zaključak

Trošak predstavlja iskorištavanje nekog resursa, odnosno njegovo trošenje i novčani iznos tog trošenja. Oni se javljaju u svakodnevnom životu, lakše ih je naučiti razumijevati i kontrolirati nego odstraniti. Postoji više vrsta troškova i svi su specifični na svoj način ovisno od uvjeta i situacije u kojoj nastaju. Poznavanje troškova, razlikovanje vrste troškova, predviđanje te upravljanje i ocjenjivanje troškova unutar poslovanja je od ključne važnosti za proizvodnju, uspješno poslovanje i profitabilnost poduzeća. Troškovi koji se pojavljuju u poslovanju i proizvodnji imaju utjecaj na financijski rezultat poduzeća, a mogu imati pozitivan ili negativan utjecaj. Stečena dobit ovisi o visini troškova. Ovim radom objašnjeni su troškovi koji se pojavljuju prilikom proizvodnje. Troškove prilikom proizvodnje nije moguće izbjeći ali ih je moguće predvidjeti i upravljati njima. Pod upravljanjem troškovima podrazumijeva se predviđanje, planiranje, budžetiranje te kontrola troškova. Materijalni trošak, trošak stalnih sredstava i trošak rada su uvijek zastupljeni u poslovanju poduzeća koja se bave proizvodnjom. Kod proizvodnje troškovi materijala su često veliki. Veliki troškovi su ponekad uzrok zbog kojega poduzeće ne uspijeva ostvariti željenu dobit. Ukoliko poduzeće odluči smanjiti troškove materijala, smanjiti nabavnu cijenu i naručivati manju količinu može povećati ostvarenje dobiti. Smanjenje tih troškova ne smije utjecati na kvalitetu proizvoda, budući da bi smanjena kvaliteta mogla dovesti do manje prodaje, što rezultira manjom zaradom te to također rezultira ne ostvarivanjem željene dobiti. Nužno je voditi brigu o konstantnom knjiženju fiksnih i varijabilnih troškova jer se oni apsolutno uvijek pojavljuju. Nepravilno evidentiranje troškova uzrokuje gubitke za poduzeće.

Literatura

1. Belak, V., (1995): „Menadžersko računovodstvo“, RRiF, Zagreb
2. Broz Tominac, S., Dragija, M., Hladika, M., Mićin, M., (2015):“Upravljačko računovodstvo-studija slučajeva“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb
3. Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Peršić, M., Vasiček, V: (2011). Upravljačko računovodstvo, Sveučilišna tiskara d.o.o, Zagreb
4. Gulin, D., Spajić, F., Spremić, I., Tadijančević, S., Vasiček, V., Žager, K., Žager, L. (2006): Računovodstvo, Sveučilišna tiskara d.o.o, Zgreb
5. Karić, M. (2009): Mikroekonomika, dotiskano prvo izdanje, Ekonomski fakultet u Osijeku, Osijek
6. Karić, M. (2006): Ekonomika poduzeća, drugo izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Ekonomski fakultet u Osijeku, Osijek
7. Karić, M. (2010): Priručnik za vježbe iz Mikroekonomike, dotiskano drugo izdanje, Ekonomski fakultet u Osijeku, Osijek
8. Karić, M., (2010): „Utjecaj novih metoda upravljanja troškovima na profitabilnost poduzeća“, Poslovna logistika u suvremenom menadžmentu
9. Perčević, H. (2018): Opći troškovi proizvodnje i njihovo raspoređivanje, dostupno na https://www.efzg.unizg.hr/UserDocsImages/RAC/hpercevic/poslovno_planiranje/Metode%20alokacije%20OTP.pdf [pristupljeno: 29.6.2021.].
10. Perčević, H. (2006): Metode obračuna troškova u proizvodnom sektoru Republike Hrvatske, dostupno na <https://hrcak.srce.hr/8481>[pristupljeno: 29.6.2021.].
11. Perčević, H. (2019): Troškovi i kriteriji klasifikacije troškova, dostupno na: https://www.efzg.unizg.hr/UserDocsImages/RAC/hpercevic/poslovno_planiranje/Tro%C5%A1kovi%20i%20kriteriji%20klasifikacije%20tro%C5%A1kova.pdf [pristupljeno: 29.6.2021.].
12. Ramljak, B., (2013):“Racionalizacija troškova u funkciji ostvarenja poslovnog rezultata“, Sveučilište u Splitu
13. Vinković Kravaica, A. (2018): Osnove računovodstva, dostupno na: https://www.veleri.hr/files/datotekep/nastavni_materijali/k_informatika_1/4%20-

[%20Knjig.%20isprave,%20rac.knjige,%20konta,%20pravila%20knji%C5%BEenja,%20kontni%20plan.pdf](#) , [pristupljeno: 21.6.2021.]

14. Vuk, J. (2018). Posebnosti godišnjih financijskih izvještaja u proizvodnoj djelatnosti za 2017. godinu. Računovodstvo revizija i financije (RRiF), UDK. 657.1/336.2

Popis grafikona

Grafikon 1: Grafički prikaz porasta potražnje

Grafikon 2: Grafički prikaz funkcije prihoda i funkcije troškova

Grafikon 3: Grafički prikaz odnosa ukupnog, varijabilnog i fiksnog troška

Grafikon 4: Grafički prikaz točke pokrića

Popis slika

Slika 1: Prikaz klasifikacije troškova

Slika 2: Računovodstveno obuhvaćanje i praćenje troškova rada