

Obračun troškova proizvodne djelatnosti

Širinić, Marica

Undergraduate thesis / Završni rad

2023

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Economics and Business / Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:148:179226>

Rights / Prava: [Attribution-NonCommercial-ShareAlike 3.0 Unported/Imenovanje-Nekomercijalno-Dijeli pod istim uvjetima 3.0](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-06-23**



Repository / Repozitorij:

[REPEFZG - Digital Repository - Faculty of Economics & Business Zagreb](#)



**Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet – Zagreb**

Marica Širinić

OBRAČUN TROŠKOVA PROIZVODNE DJELATNOSTI
ZAVRŠNI RAD

**Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet – Zagreb**

Marica Širinić

OBRAČUN TROŠKOVA PROIZVODNE DJELATNOSTI

ZAVRŠNI RAD

Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet – Zagreb
Preddiplomski stručni studij

Kolegij: Osnove računovodstva
Mentor: prof.dr.sc. Ivana Dražić Lutilsky
Broj indeksa autora / JMBAG:

Zagreb, lipanj 2023.



Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet



IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je završni rad isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu, a što pokazuju korištene bilješke i bibliografija.

Izjavljujem da nijedan dio rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog rada, te da nijedan dio rada ne krši bilo čija autorska prava.

Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

(mjesto i datum)

(vlastoručni potpis studenta)

SADRŽAJ

1. UVOD	1
1.1. Predmet i cilj rada	2
1.2. Metode istraživanja i izvori literature	2
1.3. Struktura rada	2
2. POJAMI I PODJELA TROŠKOVA	3
2.1. Definicija troška	4
2.2. Podjela i vrsta troškova	5
3. KNJIGOVODSTVENE ISPRAVE U PRAĆENJU PROIZVODNOG PROCESA	9
3.1. Radni nalog	9
3.2. Pogonski obračunski list	12
3.3. Predatnica	13
4. RAČUNOVODSTVENE METODE OBRAČUNA TROŠKOVA PROIZVODNJE	15
4.1. Metode vrednovanja zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda	16
4.2. Metode obračuna troškova zaliha sirovina i materijala	17
4.3. Metode obračuna amortizacije	19
4.4. Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s pomoćnih na glavna mjesta troškova	21
4.5. Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s glavnih mjesta troška na nositelje troškova	23
4.6. Sastavljanje računa dobiti i gubitka i bilance	29
5. ZAKLJUČAK	32
LITERATURA	33

1. UVOD

U današnjem globalnom poslovnom okruženju, glavni sastavni dijelovi su visoka razina konkurencije u cijelom svijetu, brza automatizacija proizvodnje i drugih procesa kroz napredak računalne tehnologije i proizvodnih tehnika, povećane regulatorne mjere koje poduzimaju vlade u različitim regijama u pogledu okoliša i zdravlja pitanja. Štoviše, dosljedan porast svijesti o proizvodima i njihovoj kvaliteti među kupcima, te konkurentne cijene proizvoda također se smatraju još jednim važnim sastavnim dijelom. U takvoj situaciji organizacija mora biti dovoljno pametna da proizvede komercijalno održive proizvode koji su ujedno u skladu s potrebama i zahtjevima kupaca.¹ Uz to, ponuda proizvoda po cijeni koja je prihvatljiva na tržištu također služi kao faktor uspjeha za organizacije. Kako bi to postigle, organizacije moraju podići razinu svoje učinkovitosti u svakom aspektu i procesu. Ako se takvo poboljšanje razina učinkovitosti ne uvede, troškovi proizvoda koje poduzeća proizvodi mogu narasti iznad troškova proizvoda koje proizvode konkurenti na tržištu i može postati vrlo teško pokriti te povećane ili visoke razine troškova kroz povećanje prodajne cijene proizvoda i ostvariti respektabilan obujam prodaje. Može se primijetiti da je u posljednja dva desetljeća došlo do značajnog razvoja u vezi s menadžerskim računovodstvom koji se uglavnom dogodio zbog povećanja konkurentskog poslovnog okruženja u cijelom svijetu. Danas postoji niz tehnika upravljanja i opcija dostupnih organizacijama za poboljšanje razine učinkovitosti u proizvodnom ciklusu organizacija koje uključuju:²

- Troškovi temeljeni na aktivnostima;
- Upravljanje temeljeno na aktivnostima;
- Totalno upravljanje kvalitetom;
- Upravljanje ciljanim troškovima;
- Troškovi životnog ciklusa.

Pojava ovih alata i tehnika upravljanja razvila je novu granu menadžerskog računovodstva koja je poznata kao "Strateško upravljanje troškovima". Opremljen s ciljem utvrđivanja i iskorištavanja prednosti u odnosu na konkurenciju koja prevladava na tržištu, strateško upravljanje troškovima ima za cilj generirati takav dio informacija za menadžment na najvišoj razini koji im omogućuje donošenje odluka u cilju održavanja ili razvoja okruženja u kojima

¹ Abels, Eileen G., Kantor, Paul B., and Saracevic, Tefko. "Studying the Cost and Value of Library and Information Services: Applying Functional Cost Analysis." *Journal of the American Society for Information Science* 47 (2010.): 217-227 str.

² Abels, Eileen G. "Improving Reference Service Cost Studies." *Library & Information Science Research*, 19 (2011): 135-152 str.

organizacija ima konkurentsku prednost na tržištu. Među gore navedenim različitim alatima i tehnikama koje nudi strateško upravljanje troškovima je ciljani trošak. Target Costing se smatra pristupom jačanju konkurentске prednosti poduzeća na tržištu uzimajući u obzir globalno poslovno okruženje. Za razliku od tradicionalnih pristupa upravljanju troškovima, ciljani obračun troškova služi kao otvoreni sustav koji premošćuje čimbenike koji utječu na djelotvornu i učinkovitu proizvodnju proizvoda unutar i izvan organizacije. Tehnika ciljanog obračuna troškova upravljanja troškovima razmatra četiri glavna čimbenika, tj. trošak, kvalitetu, inovaciju i vrijeme. Prema ovom pristupu, optimizacija ovih identificiranih čimbenika razmatra se u fazi projektiranja i razvoja proizvoda, što zauzvrat uključuje razmatranje različitih dionika, naime menadžmenta organizacije, dobavljača i kupaca .

1.1. Predmet i cilj rada

Sukladno navedenome, cilj ovoga rada je prikazati i istražiti važnost i utjecaj troškova u proizvodnoj djelatnosti, te samih metoda kod praćenja na nositelje troškova.

1.2. Metode istraživanja i izvori literature

U samom radu se koriste izvori podataka iz sekundarnih izvora, a glavni izvori su prikupljeni iz znanstvene i stručne literature.

Prilikom izrade rada korištene su sljedeće metode: povijesna metoda, komparativna metoda, metoda deskripcije, induktivna i deduktivna metoda, statistička metoda, metoda analize i sinteze.

1.3. Struktura rada

Rad se sastoji od pet poglavlja. U uvodu se objašnjava rad, njegova tema i cilj. Drugo poglavlje daje uvid u teorijski okvir troškova u proizvodnoj djelatnosti. Treći dio konkretno objašnjava knjigovodstvene isprave u praćenju proizvodnog procesa.. Četvrto poglavlje daje uvid u računovodstveno praćenje troškova proizvoda i kako oni utječu na poslovni rezultat poduzeća. Peto poglavlje donosi zaključak na odabranu temu.

2. POJAM I PODJELA TROŠKOVA

Trošak, često korištena riječ u svim vrstama organizacija - proizvodnim, neproizvodnim, poslovnim, uslužnim i maloprodajnim.³ Proces upravljačkih funkcija uključuje planiranje, kontrolu, donošenje odluka kao i koordinaciju. Jedan od najvažnijih inputa u menadžerskom odlučivanju su podaci o troškovima. Upravljačko odlučivanje je proces odabira između alternativnih smjerova djelovanja; ako nema alternative, nema odluke koju treba donijeti. Prije učinkovitog prenošenja informacija drugima, računovođe upravljanja moraju jasno razumjeti razlike između različitih vrsta troškova, njihovih izračuna i njihove upotrebe. Uspješni menadžeri su svakako svjesni da je razina troškova u odnosu na prihode ono što određuje ukupnu profitabilnost poduzeće. U različitim situacijama koriste se različite vrste troškova. Dakle, u bilo kojoj poslovnoj aktivnosti koja se bavi postizanjem maksimalne dobiti od dostupnih resursa, bitne su neke informacije o troškovima. Važan prvi korak u proučavanju upravljačkog računovodstva je stjecanje razumijevanja različitih vrsta troškova koje organizacije imaju.⁴

³ McClure, Charles R. "A View from the Trenches: Costing and Performance Measures for Academic Library Public Services." *College and Research Libraries* 47 (1986): 323-336 str.

⁴ Murfin, M. E. "Cost Analysis of Library Reference Services." *Advances in Library Administration and Organization* 11 (1993): 1-36 str.

2.1. Definicija troška

Trošak odražava novčanu mjeru resursa danih za postizanje nekih ciljeva kao što je stjecanje robe ili usluge.⁵ Trošak je novčana mjera količine resursa koji se koriste za objekt troška. Dakle, objekt troška ili ciljevi su ciljevi u kojima se trošak mjeri, tj. to je aktivnost ili stavka za koju je poželjno odvojeno mjerenje troška. Općenito govoreći, trošak je iznos mjeren trenutnom novčanom vrijednošću ekonomskih resursa koji su odustali ili kojih će se odreći u dobivanju dobara i usluga. Ekonomski resursi se mogu odreći prijenosom gotovine ili druge imovine, izdavanjem dionica, obavljanjem usluga ili povećanjem obveza. Iz gornje definicije bit će jasno da su tri ideje uključene u koncept troška.⁶

Prvo, najosnovnija stvar je da trošak mjeri korištenje resursa. Resursi koji se koriste u proizvodnji materijalnih dobara ili nematerijalnih usluga su fizičke količine materijala, sati rada i količine drugih usluga. Drugo, mjerenje troškova izražava se u novčanom iznosu. Novac daje zajednički nazivnik koji dopušta zbrajanje količine resursa, svaki mjeren prema vlastitoj ljestvici (kilogramima materijala, sati rada) kako bi se mogla odrediti ukupna količina korištenih resursa. Treće, mjerenje troškova uvijek je vezano za svrhu, odnosno za objekt troška. Predmet troška je aktivnost ili resurs za koji se odvojeno poželjno je mjerenje troškova. Predmet troška može biti stvar, kao što je proizvod ili imovina, može biti pružanje usluge, može biti segment, kao što je parket centar, odjel ili druga organizacijska jedinica, može biti provođenje programa ili to može biti rad entiteta.

⁵ Sayre, Ed, and Thielen, Lee. "Cost Accounting: A Model for the Small Public Library." *The Bottom Line* 3 (2015.): 15-19 str.

⁶ *Ibid.*, str.16.

2.2. Podjela i vrsta troškova

Klasifikacija troškova je proces kojim se troškovi grupiraju prema nekim zajedničkim karakteristikama. Klasifikacija je raspored stavki troškova u logične skupine s obzirom na njihovu prirodu (subjektivna klasifikacija) ili svrha (objektivna klasifikacija) koju treba postići i zahtjev organizacije. Subjektivno razvrstavanje koristi se za označavanje prirode izdatka, na primjer, materijal, rad; dok objektivna klasifikacija označava troškovno mjesto ili troškovnu jedinicu gdje se troškovi trebaju naplatiti. Klasifikacije troškova potrebne su za razvoj podataka o troškovima i svaka klasifikacija baca svjetlo na različite aspekte procesa donošenja odluka. U ovoj se lekciji klasifikacija troškova koristi za definiranje troškova u smislu njihovih odnosa sa sljedećim stavkama:

Klasifikacija troškova prema prirodnim obilježjima: Prema ovoj klasifikaciji troškovi se dijele u tri kategorije; tj. materijalni, radni i drugi troškovi. Materijal: materijal je ocijenjen kao prvi element troška jer se bez materijala za rad ništa ne može proizvesti.⁷ Pretvorbom materijala u procesu proizvodnje povećava se korisnost gotovog proizvoda. Materijal se može podijeliti na (a) izravni materijal i (b) neizravni materijal. Rad: rad se smatra drugim elementom troška jer se bez rada oblik, oblik ili priroda materijala ne mogu promijeniti kako bi se povećala njegova korisnost.⁸ Ovaj trošak također može biti dvije vrste, (a) izravni rad i (b) neizravni rad. Ostali troškovi: Svi ostali troškovi proizvodnje klasificirani su kao treći elementi, tj. ostali troškovi, jer, osim ako su neki drugi troškovi nastali, materijal se ne može obraditi radom. Primjeri ove vrste troškova uključuju alate koji se moraju nabaviti, nadzor se mora provoditi, strojevi se moraju održavati, radno mjesto mora biti opremljeno kako bi se omogućilo da radna snaga radi na dobavljenoj sirovini. Klasifikacija troškova prema prirodnim karakteristikama važna je jer je potrebno znati cijenu svakog elementa koji ulazi u proizvod kako bi se odgovorilo na pitanja koja se odnose na vrednovanje zaliha, donošenje odluka i kontrolu aktivnosti organizacije.

Klasifikacija prema promjenama u obujmu/razinama aktivnosti: Unutar razdoblja može se uočiti promjena određenog troška s odgovarajućim promjenama u nekim mjerama aktivnosti. Dakle, troškovi se klasificiraju prema njihovom ponašanju u odnosu na promjene u obujmu outputa (proizvodnje), a ostali, budući da nastaju u odnosu na vrijeme, ostaju više manje fiksni

⁷ R.E. Kirchain, in Encyclopedia of Materials: Science and Technology, 2001

⁸ Belak, V. (2005.) Računovodstvene podloge za upravljanje troškovima. Računovodstvo, revizija i financije, br. 9, str. 56.

u iznosu.⁹ Računovođe opisuju dani obrazac ponašanja troškova prema načinu na koji njegov ukupni trošak (a ne jedinični trošak) reagira na promjene u povezanoj mjeri aktivnosti. Na temelju toga, troškovi se klasificiraju u četiri kategorije, tj. fiksni, varijabilni, polufiksni i poluvarijabilni.

Fiksni troškovi: trošak na koji promjene u pokretaču troškova ne utječu odmah. Aktivnosti koje utječu na troškove često se nazivaju pokretačima troškova. Fiksni trošak je onaj koji ima tendenciju ostati nepromijenjen unatoč često velikim promjenama u outputu ili aktivnosti. Na bazi po jedinici, fiksni trošak varira obrnuto s promjenama u razini aktivnosti. To znači da jedinični fiksni trošak opada s povećanjem razine aktivnosti, a raste s smanjenjem razine aktivnosti.¹⁰ Najam zgrada organizacije, plaće nadzornika, porezi na nekretnine, održavanje i popravci zgrada i terena, amortizacija (osim one koja se obračunava metodom jedinica proizvodnje), osiguranje dobri su primjeri fiksnih troškova.

Varijabilni troškovi: trošak koji se mijenja izravno proporcionalno promjenama u pokretaču troškova. Trošak koji ukupno varira u izravnom razmjeru s promjenama u razinama aktivnosti, varijabilni trošak mora biti konstantan iznos po jedinici. Trošak sirovina, plaća, prodajne provizije, korištenje stroja na osnovi najma dobri su primjeri varijabilnih troškova. Dakle, kako se aktivnost mijenja, ukupni varijabilni trošak raste ili opada proporcionalno s promjenama aktivnosti, ali jedinični varijabilni trošak ostaje isti.

Mješoviti trošak: mješoviti trošak je polu-varijabilni trošak (ponekad poznat kao polu-fiksni trošak) koji ima i fiksni i varijabilni element.¹¹ Dakle, mješoviti trošak ima i varijabilnu i fiksnu komponentu. Na jediničnoj osnovi, mješoviti trošak ne fluktuiru u izravnom razmjeru s promjenama aktivnosti niti ostaje konstantan s promjenama aktivnosti. Telefonski trošak primjer je mješovitog ili poluvarijabilnog troška. To je tako jer ima fiksna cijena najma i varijabilni trošak po jedinici telefonskog vremena korištenog po pozivu. To znači da je ukupni telefonski trošak mješavina fiksnih i varijabilnih troškova. Još jedan dobar primjer mješovitog troška je električna energija koja se izračunava kao paušalna naknada (fiksna komponenta) za osnovnu uslugu plus navedena stopa za svaki kilovatsat potrošene električne energije (varijabilna komponenta).

⁹ Belak, V. (2005.) Računovodstvene podloge za upravljanje troškovima. Računovodstvo, revizija i financije, br. 9, str. 60.

¹⁰ Ibid., str.60.

¹¹ Ibid., str.61.

Klasifikacija prema nositeljima troškova: Kontrola troškova je olakšana praćenjem troškova do odjela ili radnog centra u kojem su troškovi nastali.¹² Obično je moguće odrediti trošak sirovina, uloženog rada uz proizvodnju svake jedinice. Ostale stavke nije moguće jednostavno i točno razdvojiti i pripisati pojedinačnim jedinicama outputa. U svrhu sljedivosti troškova do proizvoda, troškovi se klasificiraju kao izravni ili neizravni.

Izravni trošak: Izravni troškovi su oni koji nastaju za određenu jedinicu troška i mogu se jednostavno povezati s tom određenom jedinicom troška. Izravni troškovi su oni koji su prvenstveno nastali za, i koji se mogu identificirati kao dio troška određenog proizvoda. Dakle, kada je objekt troška specificiran, svi troškovi koji se jasno mogu pratiti do njega nazivaju se izravni troškovi. Primjeri izravnih troškova uključuju trošak izravnog materijala, izravni rad, izravne naknade (poseban alat koji se koristi za proizvod).

Neizravni trošak: Neizravni troškovi su oni općenitije prirode koji se ne mogu identificirati prvenstveno kao dio troška određenog proizvoda, ali bez kojih se proizvod ne bi mogao proizvesti. Dakle, ovi troškovi koji se ne mogu pratiti nazivaju se neizravni ili zajednički troškovi i alociraju se ili dodjeljuju objektu troška korištenjem jednog na prikladnijim predviđanjima ili proizvoljno odabranim osnovama. Primjeri neizravnih troškova uključuju plaću nadzornika, stanarinu, stope i poreze, rasvjetu.

Klasifikacija prema funkcijama: važno pitanje i u upravljačkom i u financijskom računovodstvu je vrijeme u kojem se troškovi i usluge priznaju kao rashod. Troškovi se također klasificiraju prema vremenskom razdoblju kako bi se pružila neka osnova za usporedbu financijskog položaja poduzeća od razdoblja do razdoblja. Troškovi koji se odnose na vremenska razdoblja su ili troškovi razdoblja ili troškovi proizvoda.¹³

Troškovi razdoblja odnose se na one stavke troškova koje se priznaju kao rashodi razdoblja u kojem su nastali i terete prihod razdoblja. Dakle, troškovi razdoblja terete se u računu dobiti i gubitka u razdoblju u kojem su nastali jer se odnose na protok vremena, a ne usko povezani s procesom proizvodnje. Treba imati na umu da troškovi razdoblja nisu imovina, jer se od njih ne očekuje da će donijeti bilo kakve buduće ekonomske koristi organizaciji. Primjeri troškova razdoblja su plaće prodajnog osoblja, provizije prodajnih predstavnika, administrativni

¹² Markovski, S. (1983): Troškovi u poslovnom odlučivanju, Informator, Zagreb, str. 22

¹³ Belak, V. (1995): Menadžersko računovodstvo, RRI plus, Zagreb, str. 148

troškovi, troškovi prodaje, troškovi distribucije, amortizacija uredske opreme i financijski troškovi itd.

Troškovi proizvoda odnose se na one stavke troška koje su uključene u troškove zaliha i postaju rashodi kada se proizvod naknadno proda. Dakle, troškovi proizvoda su oni troškovi koji se pripisuju zalihama jer su usko povezani s proizvodnim aktivnostima, a ne s protokom vremena. Treba imati na umu da se troškovi proizvoda smatraju imovinom kada nastanu, jer su to resursi za koje se očekuje da će osigurati buduće ekonomske koristi organizaciji. Troškovi proizvoda povezani s izradom ili nabavom zaliha također se nazivaju "troškovi koji se mogu inventarizirati", što znači da količina zaliha ostaje neprodana, odnosno dio pohranjenih troškova proizvoda. Tijekom vremenskog razdoblja prodaje troškovi proizvoda priznaju se kao rashod koji se naziva "trošak prodane robe". Na primjer, trošak izravnog materijala, izravnog rada i opći troškovi proizvodnje sastoje se od troškova proizvoda za proizvedenu robu.

Klasifikacija prema vremenu određivanja troškova: troškovi klasificirani u odnosu na vrijeme pojave uključuju povijesne troškove, troškove zamjene i proračunske troškove.

Povijesni troškovi ili stvarni troškovi odnose se na troškove koji su stvarno nastali i utvrđeni nakon što su nastali.¹⁴ Povijesni troškovi nastali su u prošlosti i obično se koriste u financijskom računovodstvu. Ovi troškovi su objektivni i provjerljivi u količinama za procjene dobiti i gubitka i bilance. To je obdukcija troškova. Međutim, povijesni troškovi često nisu toliko korisni za donošenje odluka jer su se uvjeti možda promijenili otkako su troškovi nastali.

Sadašnji trošak je iznos koji bi poduzeća trenutno morala platiti za zamjenu imovine ili kupnju one koja obavlja funkcije slične imovini koja se trenutno drži.¹⁵ To je trošak zamjene po trenutnoj tržišnoj cijeni. Dakle, procjena troškova zamjene navodi troškove po cijenama koje bi se trenutno trebale platiti.

Planirani troškovi su planirani budući izdaci. Proračunski trošak može biti, ali ne mora biti, isti iznos kao i zamjenski trošak.¹⁶

¹⁴ Belak, V. (1995.): Menadžersko računovodstvo, RRiF, Zagreb, str. 158-159

¹⁵ Belak, V. (1995.): Menadžersko računovodstvo, RRiF, Zagreb, str. 159

¹⁶ Belak, V. (1995.): Menadžersko računovodstvo, RRiF, Zagreb, str. 160-161

3. KNJIGOVODSTVENE ISPRAVE U PRAĆENJU PROIZVODNOG PROCESA

Proizvodni proces prate odgovarajuće knjigovodstvene isprave kao što su:¹⁷

- radni nalog;
- pogonski obračunski list;
- predatnica.

Radnim nalogom započinje proces izrade proizvoda, pogonskim obračunskim listom se daje obračunski prikaz indirektnih troškova, a predatnicom se poluproizvod ili gotov proizvod nakon izrade predaje na skladište

3.1. Radni nalog

Obračun troškova rada odnosi se na metodu utvrđivanja troškova kada se proizvod proizvodi ili usluga pruža prema posebnoj narudžbi, za razliku od kontinuirane proizvodnje za zalihe i prodaju.¹⁸ Prema ovoj metodi, troškovi se prikupljaju i bilježe za svaki posao ili seriju sličnih poslova pod zasebnim brojem naloga za proizvodnju. Svaki posao ima svoje karakteristike i zahtijeva poseban tretman. Uzmimo za primjer proizvođača alatnih strojeva ili radionicu za popravak automobila. Svaka narudžba stroja ili svaki posao popravka uključuje različitu količinu materijala, rada i režijskih troškova. Stoga je potrebno akumulirati troškove za svaku narudžbu ili posao kako bi se mogao utvrditi njihov ukupni trošak i ispravno uskladiti troškove i prihode.¹⁹

Obračun troškova po radnom nalogu uključuje značajnu količinu posla i analize. Zahtijeva pouzdane zapise o kontroli proizvodnje koji moraju prikazati materijal koji se izdaje različitim poslovima, radno vrijeme utrošeno na različite poslove i odgovarajuću raspodjelu općih

¹⁷ Markovski, S. (1983): Troškovi u poslovnom odlučivanju, Informator, Zagreb, str. 23

¹⁸ Blocher, E.J., Stout, D.E., Cokins, G.: Cost Management (2010): A Strategic Emphasis, 5th Edition, McGrawHill/Irwin, New York, str. 92

¹⁹ Turk, I. (1973): Računovodstvo troškova, Informator, Zagreb, str. 124

troškova kako rad na svakom poslu prolazi kroz proizvodna troškovna centra.²⁰ Poduzeće koje koristi obračun troškova posla obično usvaja sljedeći postupak za potrebe obračuna troškova:²¹

1) Procjena troškova posla: Procjena je bitan zahtjev postupka obračuna troškova posla. Koristan je za podnošenje ponuda i ponuda cijena. Odjel za obračun troškova mora pripremiti procjenu ukupnih troškova za svaki posao prije nego što se on započne. To čini osnovu za navođenje cijene kupcu.

2) Dodjeljivanje broja radnog naloga: Čim se nalog primi i prihvati, mora mu se dodijeliti poseban broj radnog naloga. Ovo olakšava referencu za proizvodnju, kao i za potrebe obračuna troškova.

3) Priprema proizvodnog naloga: Ako je posao prihvaćen, proizvodni nalog izrađuje Odjel planiranja.

Troškovi se prikupljaju i evidentiraju zasebno. Troškovnik posla koristi se za bilježenje i sažetak troškova materijala, rada i općih troškova koji se odnose na svaki posao. Troškovnik posla često se naziva osnovnim dokumentom obračuna troškova posla. Koristi se za kontrolni račun rada u tijeku kada je posao dovršen i također za dobit ili gubitak za svaki posao.

Izvori za prikupljanje troškova posla su:²²

a) Materijali: Zahtjev za materijal, Sažetak materijala ili List za analizu izdavanja materijala. b) Plaće: kartica posla ili radni sažetak (list analize plaća).

c) Izravni troškovi: vaučeri koji se odnose na izravne troškove.

d) Režijski troškovi: Naplaćuju se na temelju unaprijed određenih stopa na temelju korištene metode apsorpcije.

e) Usporedba stvarnih troškova s procijenjenim troškovima: Po završetku posla, proizvodna radnja šalje izvješće o završetku Odjelu za obračun troškova. Odjel za obračun troškova zatim priprema troškovnik posla i utvrđuje stvarne troškove i dobit na poslu. Nakon toga, radi se

²⁰ Horngren, C. T., Datar, S.M., Rajan M. (2012): Cost Accounting – A Managerial Emphasis, Prentice Hall, New Jersey, str. 109

²¹ Perčević, H. (2010): Obračun troškova po radnom nalogu uz primjenu MRS-a 2 i HSFI-a 10. Računovodstvo i financije, br.12. str. 73-79

²² Deželjin, J., et al. (1998) Troškovno i upravljačko računovodstvo. Hrvatska udruga računovodstvenih eksperata, Zagreb, str7.

usporedba s procjenama kako bi se utvrdila eventualna odstupanja i predložio budući tijek djelovanja.

Prednosti obračuna troškova po radnom nalogu: proračun troškova posla nudi sljedeće prednosti:²³

(a) Trošak materijala, rada i općih troškova za svaki posao ili proizvod u odjelu dostupan je dnevno, tjedno ili koliko god je potrebno dok je posao još u tijeku.

(b) Po završetku posla, trošak za svaki element se odmah utvrđuje. Troškovi se mogu usporediti s prodajnim cijenama proizvoda kako bi se odredila njihova isplativost i odlučilo koje linije proizvoda treba pogurati ili ukinuti.

(c) Povijesni troškovi za prošla razdoblja za svaki proizvod, prikupljeni po narudžbama, odjelima ili strojevima, pružaju korisnu statistiku za buduće planiranje proizvodnje i za procjenu troškova sličnih poslova koji će se preuzeti u budućnosti. To pomaže u brzom dostavljanju ponuda cijena za određene poslove.

(d) Usvajanje unaprijed određenih stopa općih troškova u obračunu troškova rada zahtijeva primjenu sustava proračunske kontrole općih troškova sa svim njegovim prednostima.

(e) stvarni opći troškovi se uspoređuju s općim troškovima koji se primjenjuju prema unaprijed određenim stopama; stoga se na kraju obračunskog razdoblja mogu analizirati odstupanja općih troškova.

(f) Kvarenje i neispravan rad mogu se lako identificirati s određenim poslovima ili proizvodima.

(g) Troškovi posla posebno su prikladni za trošak plus i takve druge ugovore gdje se prodajna cijena utvrđuje izravno na temelju troškova.

Nedostaci obračuna troškova po radnom nalogu:

(a) Proračun troškova posla je relativno skuplji jer je više činovničkog rada uključeno u identificiranje svakog elementa troška s određenim odjelima i poslovima.

(b) S porastom administrativnih postupaka povećavaju se šanse za pogreške.

(c) Utvrđeni troškovi, čak i ako su sastavljeni vrlo brzo, povijesni su jer su sastavljeni nakon slučaja.

²³ Eliyahu, M. & Goldratt J. (2004). The Goal – A Process of Ongoing Improvement. Boston: North River Press Publishing Corporation

(d) Trošak sastavljen prema sustavu obračuna troškova rada predstavlja trošak nastao u stvarnim uvjetima rada. Sustav nema nikakvu znanstvenu osnovu.

3.2. Pogonski obračunski list

Pogonski obračunski list daje obračunski prikaz indirektnih troškovima, a sadrži informacije o:
24

- Vrsti indirektnog troška;
- Mjestu troška;
- Osnovici za raspodjelu.

Pogonski obračunski list je tablični pregled raspoređivanja općih troškova proizvodnje sporednih i pomoćnih mjesta troškova na glavna mjesta u kojim je horizontalno pregled mjesta troškova, a vertikalno vrste općih troškova proizvodnje. Vrlo je važno rasporediti troškove po prirodnim vrstama po mjestima kako nastaju, u tu svrhu primjenjuju se određeni postupci za raspoređivanje na mjesta troškova. Pogonski obračunski list (POL) je jedan takav uobičajeni tablični prikaz na kojem su iskazani indirektni (opći) troškovi proizvodnje, a direktne pri tome direktno obuhvaćamo po mjestima troškova.²⁵

²⁴ Vuk, J.: „Posebnosti godišnjih financijskih izvještaja u proizvodnoj djelatnosti za 2017. godinu“, Računovodstvo, revizija i financije, 2018/2, 2018, str. 74 – 86

²⁵ Gulin, D.: Raspoređivanje općih troškova proizvodnje (OTP) sporednih i pomoćnih mjesta troškova na glavna mjesta troškova i nositelje troškova, Ekonomski fakultet, Zagreb, 2001.,
https://www.efzg.unizg.hr/UserDocsImages/RAC/hpercevic/upravljacko_racunovo_dstvo/OTP%20raspred.pdf

3.3. Predatnica

Predatnica je dokument koji prati pošiljku robe. Nudi popis proizvoda i količinu robe uključene u isporuku.²⁶

Otpremnica je također poznata i kao "otpremnica" ili "poruka o primljenoj robi". Iako se obično tiskaju, otpremnice se također mogu poslati e-poštom.

Korištenje otpremnica pomaže poduzeću da dobije bolji pregled svojih ulaza i izlaza, dok svojim klijentima također daje način da provjere jesu li primili sve proizvode koje su platili.

Ako nešto nedostaje u pošiljci, primatelj može brzo kontaktirati pošiljatelja, koristeći dostavnicu kako bi obavijestio obje strane što nije u redu s isporukom.

Ako uz pošiljku robe pošaljete dostavnicu, vaš je kupac može koristiti kao kontrolni popis kako bi osigurao da je sve tamo. Svaka stavka sadržana u dostavnici mora biti u popratnoj pošiljci.

Također opisuje da li neka roba u izvornoj narudžbi nije priložena - čime se daje pregled onoga što je primatelj naručio i što je poslano u toj konkretnoj isporuci.

U nekim slučajevima, kopiju dostavnice potpisuje primatelj i zatim vraća prodavatelju ili pošiljatelju kao dokaz isporuke. To je tada poznato kao "zabilježena isporuka" ili "potpisano za isporuku".

Ako je dostavnicu potpisao primatelj, možete biti sigurni da je vaša pošiljka stigla na svoje odredište.

Iako su potvrde o primljenoj robi opcionalne, ipak bi trebale slijediti određenu strukturu, bez obzira na to koristite li softver za otpremnicu ili kreirate predložak dostavnice u programu Word. Mora postojati jasna komunikacija između pošiljatelja i primatelja.

Predatnica stoga mora sadržavati:²⁷

- Ime i kontakt podaci prodavatelja;
- Ime i kontakt podaci kupca;
- Datum izdavanja;
- Datum isporuke.

²⁶ Trcović, E. : „Računovostveno evidentiranje gotovih proizvoda“, Računovodstvo, revizija i financije, 2007/3, 2007, str. 68 – 73

²⁷ Trcović, E.: „Posebnosti obračuna proizvodnje“, Računovodstvo, revizija i financije, 2013/2,2013, str. 85 – 89

Iako predatnicaobično ne sadrži cijene proizvoda, može ih se uključiti, ovisno o vašoj industriji i proizvodima koji se isporučuju. Umjesto prikazivanja cijene, proizvodi mogu biti navedeni prema jedinstvenom broju proizvoda.

Predatnica također može sadržavati adresu i bankovne podatke prodavatelja, kao potvrdu ili dodatni podsjetnik za kontakt i plaćanje.

4. RAČUNOVODSTVENE METODE OBRAČUNA TROŠKOVA PROIZVODNJE

Metode obračuna troškova proizvoda koriste se za dodjeljivanje troška proizvedenom proizvodu. Glavne dostupne metode obračuna troškova su obračun troškova procesa, obračun troškova po radnom nalogu, izravni obračun troškova i procesni obračun troškova. Svaka od ovih metoda primjenjuje se na različita okruženja proizvodnje i odlučivanja. Vrsta korištene metode obračuna troškova može rezultirati znatnim razlikama u troškovima, stoga treba biti oprezan i koristiti informacije samo za namjeravanu svrhu; na primjer, metoda obračuna troškova dizajnirana za inkrementalne odluke o cijenama možda neće biti prikladna za dugoročno odlučivanje. Opće kategorije troškova navedene su u nastavku, zajedno s glavnim metodologijama obračuna troškova koje se pripisuju svakoj od njih.²⁸

²⁸ Hansen, D., Mowen, M., & Guan, L., Cost Management: Accounting & Control 6th ed., Mason, Ohio: South-Western

4.1. Metode vrednovanja zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda

Metoda ukupnih troškova je sustav obračuna troškova koji sve troškove proizvodnje tretira kao troškove proizvoda, bez obzira na to jesu li promjenjivi ili fiksni. Trošak jedinice proizvoda prema metodi obračuna troškova apsorpcije sastoji se izravnih materijala, izravnog rada te varijabilnih i fiksnih općih troškova. Troškovi apsorpcije dodjeljuju dio fiksnih općih troškova proizvodnje za svaku jedinicu proizvoda, zajedno s varijablom trošak proizvodnje. Budući da apsorpcijski trošak uključuje sve troškove proizvodnje kao troškove proizvoda, on i jest često se naziva metoda ukupnih troškova.²⁹

Metoda varijabilnih troškova je sustav obračuna troškova prema kojem su oni troškovi proizvodnje koji variraju s outputom tretirati kao trošak proizvoda. To obično uključuje izravne materijale, izravni rad i varijabilni dio režijskih troškova proizvodnje.³⁰ Fiksni trošak proizvodnje ne smatra se varijabilnim troškom proizvoda obračun troškova. Umjesto toga, fiksni trošak proizvodnje tretira se kao trošak razdoblja i, poput prodaje i administracije rashoda, tereti se u cijelosti od prihoda svakog razdoblja. Posljedično trošak jedinice od proizvod u zalihama ili trošak robe prodane ovom metodom ne sadrži nikakve fiksne režijske troškove. Varijabilni trošak neko vrijeme se naziva izravni trošak ili marginalni trošak. Administrativni troškovi nikada se ne tretiraju kao troškovi proizvoda, bez obzira na metodu obračuna troškova. Dakle, pod apsorpcijskim ili varijabilnim troškovima, i varijabilna i fiksna prodaja, a i administrativni troškovi uvijek se tretiraju kao troškovi razdoblja i oduzimaju se od prihoda kada nastanu.

²⁹ Žager K., Vasiček V., Žager L. (2004). Računovodstvo za neračunovođe – Osnove računovodstva (III. izdanje). Zagreb: Sveučilišna tiskara, 22-199

³⁰ Ibid., str. 199.

4.2. Metode obračuna troškova zaliha sirovina i materijala

FIFO metoda

First in, first out (FIFO) je metoda obračuna troškova zaliha koja pretpostavlja da su troškovi prve kupljene robe troškovi prve prodane robe.³¹

Što se tiče tijeka troškova, princip koji slijedi FIFO jasno se odražava u njegovom nazivu.

Konkretno, FIFO pretpostavlja da je prvi trošak primljen u trgovinama prvi trošak koji izlazi iz trgovina. Drugim riječima, prema FIFO-u, trošak materijala tereti proizvodnju prema redoslijedu nabave.

Raniji troškovi evidentirani u materijalnim karticama koriste se za obračun nabavki, a saldo se sastoji od kasnije primljenih jedinica.

FIFO metoda obračuna troškova temelji se na pretpostavci da se različite serije materijala koji se kupuju koriste istim redoslijedom kojim su primljeni. Odnosno, materijal se izdaje iz najstarije zalihe na zalihi u ovoj metodi obračuna troškova. Materijali korišteni u poslu ili procesu naplaćuju se po cijeni izvorne nabave. Zbog toga se FIFO često naziva metodom izvorne cijene.³²

Povrat viška materijala, prvobitno izdanog tvornici za određeni posao, u skladište tretira se kao najstarija zaliha na raspolaganju. Stavlja se na stanje kartice materijala ispred svih raspoloživih jedinica po istoj cijeni po kojoj je izdana tvornici.

Slijede glavne prednosti FIFO metode obračuna troškova:³³

- Jednostavan za rukovanje jer nema složenih izračuna;
- Korišteni materijali izvučeni su iz evidencije troškova u pravnom poretku;
- Izdani materijal tereti proizvodnju po stvarnom trošku prema redoslijedu primitka;
- Vrednovanje završnih zaliha je bliže trenutnoj tržišnoj cijeni;
- Korisno kad god su veličina i cijena materijalnih jedinica veliki.

Sljedeći su nedostaci i mane FIFO metode obračuna troškova:³⁴

- Trošak materijala koji se tereti za proizvodnju možda neće odražavati trenutnu tržišnu cijenu;

³¹ Klobučar, J., „Računovodstvo“, Ekonomski fakultet sveučilišta u Sarajevu, str. 195.

³² Belak, V., 2002., Osnove profesionalnog računovodstva, Veleučilište u Splitu, Split, str.335

³³ Ibid., str.336

³⁴ Ibid., str.337

- Vođenje evidencije može biti teško ako se vrši nekoliko kupnji istog materijala po različitim cijenama;
- Poteškoće s obračunom troškova nastaju prilikom vraćanja artikala dobavljačima;
- Poteškoće s obračunom troškova nastaju kada se višak materijala vrati iz tvornice u skladište.

LIFO metoda

LIFO metoda je obračuna troškova zaliha koja pretpostavlja da su troškovi najnovijih kupnji troškovi prve prodane stavke. LIFO metoda, koja primjenjuje vrednovanje na zalihe poduzeća, uključuje naplatu materijala korištenih u poslu ili procesu po cijeni zadnje kupljene jedinice.³⁵ Drugim riječima, prema LIFO metodi, trošak zadnje kupljene serije materijala naplaćuje se dok se partija ne potroši. Nakon toga, cijena sljedeće najnovije serije naplaćuje se poslu, odjelu ili procesu. To rezultira ostavljanjem stare gomile materijala u rukama.

Kada se materijali vraćaju iz tvornice u skladište, s njima se treba postupati kao s najnovijim zalihama koje su pri ruci. Treba ih unijeti u saldo kartice materijalne knjige ispod svih raspoloživih jedinica, po istoj cijeni po kojoj su bile kada su izdane tvornici. Princip koji slijedi LIFO je suprotan u usporedbi s FIFO. LIFO pretpostavlja da je zadnji trošak primljen u trgovinama prvi trošak koji izlazi iz trgovina. Trošak materijala tereti proizvodnju obrnutim redoslijedom nabave. Kasniji troškovi evidentirani na materijalnim karticama koriste se za obračun troškova nabavki materijala, a stanje se sastoji od ranije primljenih jedinica.

Slijede glavne prednosti LIFO metode vrednovanja zaliha:³⁶

- Proizvodnja se tereti po najnovijem trošku;
- Cijene materijala koji se izdaju tvornici sustavno se određuju;
- Kada postoji oštra fluktuacija u materijalima, gubici na zalihama na kraju su minimizirani.

LIFO metoda vrednovanja zaliha ima sljedeće glavne nedostatke:³⁷

- Završna vrijednost zaliha može se razlikovati od trenutne tržišne vrijednosti;
- Može biti izazovno voditi evidenciju kada se vrši nekoliko kupnji istog materijala po različitim cijenama;
- Poteškoće s obračunom troškova nastaju kada se materijali vrate dobavljaču;

³⁵ Belak, V., 2002., Osnove profesionalnog računovodstva, Veleučilište u Splitu, Split, str. 343.

³⁶ Belak, V., 2002., Osnove profesionalnog računovodstva, Veleučilište u Splitu, Split, str.344.

³⁷ Ibid

- Poteškoće s obračunom troškova nastaju kada se materijali vraćaju iz tvornice u skladište.

Ponderirani prosječni trošak

Metoda ponderiranog prosjeka, koja se uglavnom koristi za dodjeljivanje prosječnog troška proizvodnje određenom proizvodu, najčešće se koristi kada su stavke zaliha toliko isprepletene da postaje teško dodijeliti određeni trošak pojedinačnoj jedinici. To je čest slučaj kada su dotične stavke inventara identične jedna drugoj. Nadalje, ova metoda pretpostavlja da poduzeće prodaje sve svoje zalihe istovremeno.³⁸

Za korištenje modela ponderiranog prosjeka, trošak robe koja je dostupna za prodaju dijeli se s brojem onih jedinica koje su još na zalihama. Ovaj izračun daje ponderirani prosječni trošak po jedinici—iznos koji se zatim može koristiti za dodjeljivanje troška krajnjim zalihama i trošku prodane robe.

Poduzeća bi koristila metodu ponderiranog prosječnog troška jer je to najjednostavnija od tri računovodstvene metode.³⁹

Također, metoda ponderiranog prosječnog troška uzima u obzir fluktuacije u trošku zaliha. To čini usrednjavanjem cijene zaliha tijekom određenog razdoblja. To pomaže poduzećima da ublaže utjecaj naglih promjena cijena.

Konačno, ponderirani prosječni trošak daje jasniju poziciju troškova prodane robe, budući da uzima u obzir sve jedinice zaliha dostupne za prodaju. To poduzećima daje bolji prikaz troškova prodane robe.

4.3. Metode obračuna amortizacije

Amortizacija je mjera istrošenosti, potrošnje ili drugog gubitka vrijednosti imovine koja se amortizira zbog upotrebe, protoka vremena ili zastarjelosti uslijed tehnoloških i tržišnih promjena.⁴⁰ Amortizacija se raspoređuje tako da se obračuna pravičan udio iznosa koji se amortizira u svakom obračunskom razdoblju tijekom očekivanog vijeka trajanja imovine.

³⁸ Belak, V.,(2015): „Financijsko i menadžersko računovodstvo proizvodnje“, Računovodstvo revizija i financije, RRiF, Zagreb ,str. 339.

³⁹ Ibid., str.339.

⁴⁰ Bakran, D., Gulin, D., Milčić, I. (2016) op. cit., str. 878.

Amortizacija uključuje amortizaciju imovine čiji je vijek trajanja unaprijed određen. Imovina koja se amortizira je imovina za koju se:⁴¹

- (i) očekuje da će se koristiti tijekom više od jednog obračunskog razdoblja; i
- (ii) imaju ograničen vijek trajanja; i
- (iii) koje poduzeće drži za korištenje u proizvodnji ili isporuci dobara i usluga, za iznajmljivanje drugima ili u administrativne svrhe, a ne u svrhu prodaje u redovnom tijeku poslovanja.

Korisni vijek je ili (i) razdoblje tijekom kojeg se očekuje da će poduzeće koristiti sredstvo koje se amortizira; ili (ii) broj proizvodnih ili sličnih jedinica za koje se očekuje da će se dobiti korištenjem imovine od strane poduzeća.

Amortizacija ima značajan utjecaj na utvrđivanje i iskazivanje financijskog položaja i rezultata poslovanja poduzeća. Amortizacija se obračunava u svakom obračunskom razdoblju u odnosu na iznos koji se amortizira, neovisno o povećanju tržišne vrijednosti imovine.⁴²

Metoda amortizacije primjenjuje se dosljedno kako bi se osigurala usporedivost rezultata poslovanja poduzeća iz razdoblja u razdoblje. Promjena s jedne metode obračuna amortizacije na drugu vrši se samo ako je usvajanje nove metode propisano zakonom ili radi usklađivanja s računovodstvenim standardom ili ako se smatra da bi promjena rezultirala prikladnijom pripremom ili prezentacijom financijska izvješća poduzeća. Pri takvoj promjeni metode amortizacije, amortizacija se ponovno obračunava prema novoj metodi od datuma stupanja sredstva u uporabu. Manjak ili višak koji proizlazi iz retrospektivnog ponovnog obračuna amortizacije po novoj metodi ispravlja se u obračunima u godini u kojoj se mijenja metoda amortizacije. U slučaju da promjena metode rezultira nedostatkom amortizacije u odnosu na protekle godine, nedostatak se tereti u računu dobiti i gubitka. U slučaju da promjena metode rezultira viškom, višak se knjiži u korist računa dobiti i gubitka. Takva se promjena tretira kao promjena računovodstvene politike, a njezin se učinak kvantificira i objavljuje.⁴³

Postoji nekoliko metoda raspoređivanja amortizacije tijekom korisnog vijeka imovine. U industrijskim i trgovačkim poduzećima najčešće se koriste linearna metoda i funkcionalna metoda. Uprava poduzeća odabire najprikladniju metodu(e) na temelju različitih važnih čimbenika, npr. (i) vrste imovine, (ii) prirode korištenja takve imovine i (iii) okolnosti koje prevladavaju u poslovanju. Ponekad se koristi kombinacija više od jedne metode. U pogledu

⁴¹ Kovačević, B., Vojnović, S. (2000) Upravljanje amortizacijom – specifičnim oblikom troškova poslovanja, *Ekonomski pregled*, Vol 51, No 3-4, str. 335. Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/65498>

⁴² Bakran, D., Gulinić, D., Milčić, I. (2016) op. cit., str. 244

⁴³ Ibid., str.101.

imovine koja se amortizira i koja nema materijalnu vrijednost, amortizacija se često u cijelosti raspoređuje u obračunskom razdoblju u kojem je stečena.

Linearna metoda obračuna amortizacije je najjednostavnija metoda amortizacije. To je najčešće korištena metoda amortizacije.⁴⁴ Prema ovoj metodi, obračun amortizacije vrši se oduzimanjem preostale vrijednosti od troška imovine, a zatim se iznos podijeli s brojem godina korištenja imovine ili njezinim vijekom trajanja. Isti iznos amortizacije obračunava se svake godine na izvorni trošak imovine. Iznos amortizacije tereti račun dobiti i gubitka svake godine.

Degresivna metoda obračuna amortizacije je metoda u kojoj se amortizacija obračunava po fiksnoj postotnoj stopi knjigovodstvene vrijednosti imovine.⁴⁵ To rezultira većim troškovima amortizacije u prvim godinama, u skladu s većom produktivnošću prikazanom imovinom. Kako vijek trajanja imovine pada, smanjuje se i iznos amortizacije. Metoda reducirajućeg salda alternativno se naziva metoda opadajućeg salda ili metoda opadajućeg salda.

Funkcionalna metoda rezultira amortizacijom na temelju očekivane upotrebe ili količine proizvoda proizvedenih tijekom korisnog vijeka imovine.⁴⁶ Ovom metodom procjenjuje se ukupna količina proizvodnih jedinica koje će biti proizvedene tijekom korisnog vijeka imovine, zatim se utvrđuje iznos amortizacije koji pada na jednu proizvedenu jedinicu proizvoda. Ova metoda je primjenjiva kod obračuna amortizacije za imovinu s kraćim životnim vijekom i čiji su učinci lako mjerljivi.

4.4. Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s pomoćnih na glavna mjesta troškova

Kako bi se saznao trošak proizvoda proizvedenih u poslovnom poduzeću, trošak koji se Kada se sve stavke ispravno prikupe pod odgovarajućim naslovima računa, sljedeći korak je alokacija i raspodjela takvih troškova prema centrima troškova. Ovo je također poznato kao odjeljenje općih troškova.⁴⁷ Podjela općih troškova proizvodnje na odjele je proces identificiranja općih troškova proizvodnje s različitim proizvodnim/uslužnim odjelima ili centrima troškova. To se radi alokacijom i raspodjelom općih troškova između različitih odjela. U proizvodnom poduzeću postoje tri vrste odjela:⁴⁸

⁴⁴ Belak, V., (2009) op.cit., str. 77

⁴⁵ Belak, V., (2009) op.cit., str. 77.

⁴⁶ Ibid., str.85.

⁴⁷ Kaplan, R.S. ve Thompson, G.L. 1971. "Overhead Allocations Via Mathematical Programming Models" The Accounting Review: 352–364 str.

⁴⁸ Moghaddam, A.T.N. ve Michelot C. 2009. "A Contribution to The Linear Programming Approach to Joint Cost Allocation: Methodology And Application", European Journal of Operational Research: 197 str.

- (a) Proizvodnja ili proizvodni odjeli;
- (b) Servisni odjeli;
- (c) Djelomično proizvodni odjeli.

Alokacija je proces identifikacije općih troškova s mjestima troška. Trošak koji se može izravno identificirati s određenim mjestom troška alociran je na to mjesto. Dakle, to je raspodjela cijele stavke troška na mjesto troška ili jedinicu troška ili se odnosi na naplatu troškova koji se mogu u potpunosti identificirati s određenim odjelom. Na primjer, cjelokupna plaća za prekovremeni rad isplaćena radnicima koja se odnosi na određeni odjel trebala bi se naplatiti tom odjelu.

Slično tome, troškovi popravaka i održavanja određenog stroja trebaju se naplatiti tom određenom odjelu u kojem se stroj nalazi. Snaga, ako su posebna mjerila osigurana na svakom troškovnom mjestu i loživo ulje za kotlove su drugi primjeri dodjele. Dakle, pojam alokacije označava raspodjelu cijele stavke bez podjele na određeni odjel ili mjesto troška.

Raspodjela troškova je raspodjela udjela stavki na mjesta troška ili jedinice troška na pravičnoj osnovi. Pojam se odnosi na raspodjelu troškova koji se ne mogu u potpunosti poistovjetiti s određenim odjelom. Takvi troškovi zahtijevaju podjelu i raspodjelu na dva ili više mjesta troška ili jedinica.

Dakle, do raspodjele troškova dolazi u slučaju troškova zajedničkih za više od jednog mjesta troška ili jedinice. Definira se kao raspodjela udjela zajedničkih stavki troškova na dva ili više mjesta troška na procijenjenoj osnovi primljene koristi. Uobičajene stavke općih troškova su najamnina i stope, amortizacija, popravci i održavanje, rasvjeta, plaća voditelja radova itd.

Potrebno je pronaći odgovarajuće osnove za raspodjelu stavki općih troškova na proizvodne i uslužne odjele, a zatim za preraspodjelu troškova uslužnih odjela na druge uslužne i proizvodne odjele. Usvojena osnova treba biti takva da troškovi koji se raspodjeljuju moraju biti mjerljivi prema usvojenoj osnovi i mora postojati odgovarajuća korelacija između troškova i osnove.

Direktna metoda - najosnovnija i stoga najjednostavnija metoda raspodjele troškova je metoda izravne raspodjele.⁴⁹ Glavna pretpostavka je da ne uključuje međusobne usluge između uslužnih odjela. U tom slučaju ti se troškovi izravno pripisuju troškovima odjela, a potom i konačnom proizvodu. Neosporna prednost ove metode je visoka razina usvojenih

⁴⁹ Anderson, D.R., Sweeney, D.J. ve Williams, T.A. 2010. An Introduction to Management Science: Quantitative Approaches to Decision Making. Seventh Edition. West Publishing Company: 38-39 str.

pojednostavljenja, što rezultira jednostavnošću izračuna.⁵⁰ Naprotiv, primjena ove metode može biti opravdana samo u slučaju kada su uzajamne usluge između servisnih odjela zanemarive.

Za razliku od direktne, indirektna metoda alocira trošak servisnog odjela na druge servisne odjele, kao i na operativne odjele. Započinje raspodjelom troškova uslužnog odjela koji pruža najveću količinu usluge drugim uslužnim odjelima i završava raspodjelom troškova uslužnog odjela koji pruža najmanju količinu usluga drugim uslužnim odjelima.⁵¹

Recipročna metoda raspodjele troškova je najtočnija metoda jer matematički prepoznaje sve usluge koje pruža svaki odjel podrške, uključujući one koje se pružaju drugim odjelima podrške. Recipročna metoda izražava ukupne troškove usluga svakog servisnog i proizvodnog odjela u obliku jednadžbe.⁵²

4.5. Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s glavnih mjesta troška na nositelje troškova

Nakon što su se opći troškovi proizvodnje rasporedili s pomoćnih na glavna mjesta troška, slijedi raspodjela tih troškova s glavnih mjesta troška na nositelje troškova. Podjela metoda obračuna:⁵³

- Tradicionalne – OTP se raspoređuje se po ključevima neovisno o tome koliko je pojedino mjesto troška / proizvod sudjelovalo u tim troškovima.
- Suvremene – raspored OTP samo na one proizvode koji su sudjelovali u trošenju tog neizravnog troška.

Tradicionalni obračun troškova je metoda koja se koristi za dodjeljivanje troškova proizvodima na temelju količine upotrijebljenih resursa, kao što su radni sati ili strojni sati. Cilj mu je odrediti trošak proizvodnje ili pružanja usluge raspoređivanjem neizravnih troškova na proizvode na temelju količine utrošenih resursa, poput izravnog rada ili sati rada.

Tradicionalni obračun troškova je metoda raspodjele troškova popularna u poslovanju već desetljećima. Nastao je početkom 20. stoljeća, a razvili su ga računovođe koji su htjeli na sustavan način rasporediti neizravne troškove na proizvode i usluge.

⁵⁰ Ibid., str. 39.

⁵¹ Van der Stede, W. (2015.) Management Accounting. Journal of Management Accounting Research, str. 171

⁵² Ibid., str.172.

⁵³ Vuk, J.: „Računovodstveno praćenje procesnog obračuna proizvodnje“, Računovodstvo, revizija i financije, 2019/11., 2019, str. 33-39

Metoda uključuje raspodjelu neizravnih troškova, poput općih troškova, na proizvode na temelju unaprijed određenog pokretača troškova, poput izravnog rada ili sati rada. Izbor pokretača troškova ovisi o pretpostavci da je trošak proizvodnje proizvoda ili pružanja usluge izravno proporcionalan količini dostupnih resursa.

Iako je tradicionalna metoda obračuna troškova već popularna u poslovanju, njena ograničenja postala su očitija u modernom poslovnom okruženju. Jedno od glavnih ograničenja je to što mora uzeti u obzir složenost suvremenih proizvodnih procesa. I raznolik raspon aktivnosti uključenih u proizvodnju dobara i usluga. To može dovesti do netočnosti u procjenama troškova, posebno za proizvode koji troše različite razine resursa. Mnoge poduzeće koriste složene metode obračuna troškova kao što je obračun troškova prema aktivnostima (ABC). Ovo pruža sveobuhvatniji i točniji prikaz ponašanja troškova. Stoga je prikladniji za složenu i raznoliku prirodu modernih poslovnih operacija.

Dok tradicionalni pristup obračunu troškova ima prednosti u jednostavnosti i isplativosti, njegova ograničenja ga čine manje prikladnim za poduzeće sa složenim operacijama ili one koje zahtijevaju detaljnije i preciznije metode raspodjele troškova.

Prednosti tradicionalnog sustava obračuna troškova:⁵⁴

1. Jednostavnost: to je jednostavna metoda dodjele koju je lako razumjeti i implementirati.
2. Isplativ: Jeftiniji je od sofisticiranijih metoda kao što je obračun troškova prema aktivnostima.
3. Ušteda vremena: to je brza metoda raspodjele koja zahtijeva manje vremena i truda od složenijih metoda obračuna troškova.
4. Primjenjivo na mnoga poduzeća: koriste ga mnoge poduzeće, uključujući male poduzeće i one s jednostavnim proizvodnim procesima.
5. Omogućuje usporedbu troškova: omogućit će usporedbu troškova između različitih proizvoda, olakšavajući prepoznavanje područja za smanjenje troškova.

Nedostaci tradicionalnog sustava obračuna troškova:⁵⁵

1. Netočna raspodjela troškova: Može netočno rasporediti neizravne troškove, pod pretpostavkom da svi proizvodi troše neizravne troškove na sličan način.
2. Zanemaruje pokretače troškova koji nisu povezani s opsegom: ne uzima u obzir utjecaj pokretača troškova koji nisu povezani s opsegom, kao što su kvaliteta ili korisnička usluga, na proizvodnju proizvoda.

⁵⁴ James, B.S. (2002). Cost allocation- From simple to Sublime. Management Accounting Quarterly, str.42

⁵⁵ Ibid., str.43

3. Ograničena točnost: Možda će trebati pružiti točne procjene troškova za proizvode koji troše različite razine resursa.
4. Poteškoće u određivanju pokretača troškova: Može biti izazovno odlučiti o najprikladnijem pokretaču troškova za alociranje neizravnih troškova na proizvode.
5. Nije prikladno za složene poslovne operacije: Možda nije idealno za poduzeće sa složenim proizvodnim procesima ili raznolikim aktivnostima koje proizvode dobra i usluge.

Sustav obračuna troškova na temelju aktivnosti (ABC) metoda je računovodstva koju možete koristiti za pronalaženje ukupnog troška aktivnosti potrebnih za izradu proizvoda. ABC sustav dodjeljuje troškove svakoj aktivnosti koja ide u proizvodnju. To je metoda obračuna troškova koja identificira aktivnosti u organizaciji i dodjeljuje trošak svake aktivnosti svim proizvodima i uslugama prema stvarnoj potrošnji svakog od njih.⁵⁶

ABC se koristi za poboljšanje točnosti analize troškova poboljšanjem praćenja troškova do proizvoda ili pojedinačnih kupaca. To je sustav koji se fokusira na aktivnosti koje se izvode za proizvodnju proizvoda. U ovom sustavu, prvo se troškovi prate prema aktivnostima, a zatim prema proizvodima, gdje se kao i u tradicionalnom sustavu, troškovi prvo ne prate prema aktivnostima, već prema organizacijskoj jedinici, kao što je odjel ili pogon, a zatim prema proizvodima. U ABC sustavu aktivnost označava jedinicu rada; ovdje je pokretač troškova faktor, kao što je razina aktivnosti ili obujam koji utječe na troškove. Pokretači troškova označavaju čimbenike, sile ili događaje koji određuju troškove aktivnosti. Ovaj sustav donosi točnost i pouzdanost u određivanju troškova proizvoda naglašavajući uzročno-posljedičnu vezu u nastanku troškova.⁵⁷

Obračun troškova na temelju aktivnosti pruža točniju metodu određivanja troškova proizvoda/usluge, što dovodi do točnijih odluka o cijenama. Povećava razumijevanje općih troškova i pokretača troškova; i čini skupe aktivnosti koje ne dodaju vrijednost vidljivijima, dopuštajući menadžerima da ih smanje ili eliminiraju. ABC omogućuje učinkovito osporavanje operativnih troškova kako bi se pronašli bolji načini raspodjele i eliminacije općih troškova. Također omogućuje poboljšanu analizu profitabilnosti proizvoda i kupaca. Podržava tehnike upravljanja učinkom kao što su kontinuirano poboljšanje i tablice rezultata. ABC je prihvaćen

⁵⁶ Baker, J. (1998) Activity-Based Costing and Activity-Based Management for Health Care. London, Jones & Bartlett Learning.

⁵⁷ Panda, N. (1999) Activity Based Costing For Indian Industries. New Delhi, Mittal Publications, str.192

kao vrlo koristan za određivanje troškova proizvoda tamo gdje su opći troškovi proizvodnje visoki u odnosu na izravne troškove, gdje postoji raznolikost u asortimanu proizvoda, gdje proizvodi troše različite količine općih troškova i gdje potrošnja općih troškova nije u osnovi vođena njihovim volumenom.

Unatoč raznim prednostima, sljedeće su slabosti usvajanja ABC sustava:⁵⁸

1. Temelji se na povijesnim troškovima; dok su za planske odluke relevantniji budući troškovi.
2. Za mnoge kratkoročne odluke vrlo je važna identifikacija varijabilnih troškova. Ali ABC sustav ne dijeli varijabilne i fiksne elemente općih troškova.
3. Točnost ABC sustava u potpunosti ovisi o kvaliteti pokretača troškova. Raspodjela i apsorpcija troškova može postati proizvoljan proces raspodjele ako pokretači troškova nisu povezani s čimbenicima koji uzrokuju troškove.
4. ABC sustav obično je skuplji od tradicionalnih metoda primjene troškova na proizvode.

⁵⁸ Armstrong, M. (2006) A Handbook Of Management Techniques: A Comprehensive Guide To Achieving Managerial Excellence And Improved Decision Making. London, Kogan Page Publishers, str.101

Procesni sustav obračuna troškova

Procesni sustav obračuna troškova je oblik obračuna operativnih troškova koji se koristi kada se proizvode standardizirana homogena dobra.⁵⁹ Ova metoda obračuna troškova koristi se u industrijama poput kemikalija, tekstila, čelika, gume, šećera, obuće, benzina itd. Procesni obračun troškova također se koristi u industrijama montažnog tipa. U obračunu troškova procesa pretpostavlja se da prosječni trošak predstavlja trošak po jedinici. Trošak proizvodnje tijekom određenog razdoblja dijeli se s brojem jedinica proizvedenih tijekom tog razdoblja kako bi se dobio trošak po jedinici.

Procesni sustav obračuna troškova je metoda troška prema kojoj se svi troškovi akumuliraju za svaku fazu proizvodnje ili procesa, i trošak po jedinici proizvoda utvrđuje se u svakoj fazi proizvodnje dijeljenjem troška svakog procesa s normalnim outputom tog procesa.

Značajke obračuna troškova procesa:⁶⁰

- (a) Proizvodnja je kontinuirana;
- (b) Proizvod je homogen;
- (c) Proces je standardiziran;
- (d) Izlaz jednog procesa postaje sirovina drugog procesa;
- (e) Izlaz zadnjeg procesa se prenosi do gotovih zaliha;
- (f) Troškovi se prikupljaju prema procesu;
- (g) I izravni i neizravni troškovi akumuliraju se u svakom procesu;
- (h) Ako postoji zaliha poluproizvoda, ona se izražava u jednakim jedinicama;
- (i) Ukupni trošak svakog procesa dijeli se s normalnim izlazom tog procesa kako bi se saznao trošak po jedinici tog procesa.

Prednosti obračuna troškova procesa:⁶¹

1. Troškovi se periodički izračunavaju na kraju određenog razdoblja.
2. Jednostavan je i uključuje manje administrativnog rada nego obračun troškova posla.
3. Lako je rasporediti troškove na procese kako bi se dobili točni troškovi.
4. Korištenje sustava standardnih troškova u vrlo učinkovitim situacijama za obračun troškova procesa.
5. Troškovi procesa pomažu u pripremi ponude, ponuda.

⁵⁹ Warren, C., Reeve, J. & Duchac, J. (2011). Managerial Accounting. Ohio, str. 41

⁶⁰ Ibid., str.43

⁶¹ Ibid., str. 44

6. Budući da su podaci o troškovima dostupni za svaki proces, operaciju i odjel, moguća je dobra upravljačka kontrola.

Ograničenja procesnog obračuna troškova:⁶²

1. Trošak dobiven u svakom procesu samo je povijesni trošak i nije vrlo koristan za učinkovitu kontrolu.
2. Troškovi procesa temelje se na metodi prosječnog troška, koja nije toliko prikladna za analizu učinka, evaluaciju i upravljačku kontrolu.
3. Radovi u tijeku općenito se obavljaju na temelju procjene što dovodi do netočnosti u izračunima ukupnih troškova.
4. Izračun prosječnog troška je teži u onim slučajevima kada se proizvodi više od jedne vrste proizvoda i kada je potrebna podjela troškovnog elementa.
5. Gdje različiti proizvodi nastaju u istom procesu, a zajednički troškovi su proporcionalni različitim jedinicama troškova. Troškovi takvih pojedinačnih proizvoda mogu se uzeti samo kao aproksimacija i stoga nisu pouzdani.

⁶² Ibid., str.44

4.6. Sastavljanje računa dobiti i gubitka i bilance

Izvještaj o dobiti i gubitku, koji se često naziva i izvještaj o dobiti, financijski je izvještaj koji sažima prihode, troškove i rashode nastale tijekom određenog vremenskog razdoblja, obično fiskalne godine ili tromjesečja.⁶³ Ovi zapisi pružaju informacije o sposobnosti poduzeće (ili nedostatku iste) da generira profit povećanjem prihoda, smanjenjem troškova ili oboje. Brojni nadimci izvještaja o dobiti i gubitku uključuju "izvještaj o dobiti i gubitku", "izvještaj o poslovanju", "izvještaj o financijskim rezultatima" i "izvještaj o prihodima i rashodima".

Gornja crta i donja crta

Izjava o dobiti i gubitku daje vrhunsku i donju liniju za poduzeću. Započinje unosom za prihod, poznatim kao gornji red, i oduzima troškove poslovanja, uključujući troškove prodane robe, operativne troškove, porezne troškove, troškove kamata i sve druge troškove koji se ponekad nazivaju "izvanredni" ili „jednokratnih“ troškova. Razlika, poznata kao krajnja crta, je neto prihod, koji se također naziva profit ili zarada.⁶⁴

Realizirana dobit i gubitak

Izvjeseće o dobiti i gubitku otkriva ostvarenu dobit ili gubitke poduzeće za određeno vremensko razdoblje usporedbom ukupnih prihoda s ukupnim troškovima i rashodima poduzeće. S vremenom može pokazati sposobnost poduzeće da poveća svoju dobit, bilo smanjenjem troškova i izdataka ili povećanjem prodaje.⁶⁵ Poduzeće objavljuju izvješća o dobiti i gubitku godišnje, na kraju poslovne godine poduzeće, a mogu ih objavljivati i tromjesečno. Računovođe, analitičari i investitori pažljivo proučavaju izvještaj o dobiti i gubitku, ispitujući novčani tok i mogućnosti financiranja dugom.

Prihodi i rashodi

S računovodstvenog stajališta, prihodi i rashodi navedeni su u izvještaju o dobiti i gubitku kada su nastali, a ne kada novac priteče ili izlazi. Jedan od korisnih aspekata izvještaja o dobiti i gubitku je da koristi operativne i neoperativne prihode i rashode, kako je definirano od strane Porezne uprave i HSFI-ja

⁶³ Eisen, Peter. *Accounting*. New York: Barron's Educational Series, 2007, str. 47

⁶⁴ Ibid., str. 49

⁶⁵ Ibid., str. 50

Bilanca izvješćuje o imovini, obvezama i dioničkom kapitalu poduzeća u određenom trenutku. Osigurava osnovu za izračunavanje stopa povrata i procjenu strukture kapitala poduzeća. Ovo financijsko izvješće daje pregled onoga što poduzeća posjeduju i duguje, kao i iznos koji su uložili dioničari.⁶⁶

Bilanca pokazuje resurse ili imovinu poduzeća, a također pokazuje kako se ta imovina financira - bilo putem duga pod obvezama ili izdavanjem kapitala kao što je prikazano u dioničkom kapitalu.⁶⁷ Bilanca stanja pruža i investitorima i vjerovnicima snimku toga koliko učinkovito menadžment poduzeća koristi svoje resurse. Kao i ostali financijski izvještaji, bilanca se koristi za provođenje financijske analize i izračunavanje financijskih pokazatelja. Dolje je nekoliko primjera stavki tipične bilance.

Imovina

- Gotovina i gotovinski ekvivalenti. To su najlikvidnija sredstva, koja mogu uključivati trezorske zapise kratkoročne potvrde o depozitu i gotovinu.
- Utrživi vrijednosni papiri. Ova kategorija uključuje vlasničke i dužničke vrijednosnice za koje postoji likvidno tržište.
- Potraživanja. Poznato i kao potraživanja, ovo predstavlja novac koji klijenti duguju poduzeći.
- Inventar. Ovo područje pokriva svu robu koja je dostupna za prodaju.

Obveze

- Dugoročne. To uključuje tekući dio dugoročnog duga i zaduženja banaka.
- Kratkoročne. Ovo uključuje financijske obveze kao što su najamnina, porez i režije.
- Obveze za plaćanje. Ovo uključuje i plaće i dividende koje se duguju.

Dionički kapital

Dionički kapital jednak je ukupnoj imovini poduzeća umanjenoj za ukupne obveze i jedan je od najčešćih financijskih pokazatelja koje koriste analitičari za određivanje financijskog zdravlja poduzeća. Dionički kapital predstavlja neto vrijednost poduzeća, što znači iznos koji bi se vratio dioničarima ako bi se sva imovina poduzeća likvidirala i svi njegovi dugovi otplatili. Zadržana zarada bilježi se pod dioničkim kapitalom i odnosi se na postotak neto zarade koja nije isplaćena kao dividenda, ali koju poduzeća zadržava za reinvestiranje u svoju osnovnu djelatnost ili za plaćanje duga.

⁶⁶ Ibid., str. 51

⁶⁷ Ibid., str. 52

Iako bilanca i izvješće o dobiti i gubitku sadrže neke od istih financijskih informacija—uključujući prihode, rashode i dobit—među njima postoje važne razlike. Evo glavnog: bilanca izvješćuje o imovini, obvezama i dioničkom kapitalu u određenom trenutku, dok izvještaj o dobiti i gubitku sažima prihode, troškove i rashode poduzeće tijekom određenog vremenskog razdoblja.

Svaki dokument napravljen je za nešto drugačiju svrhu. Bilance se izrađuju šire, otkrivajući što poduzeća posjeduje i duguje, kao i sva dugoročna ulaganja. Za razliku od računa dobiti i gubitka, puna vrijednost dugoročnih ulaganja ili dugova pojavljuje se u bilanci. Naziv "bilance" izveden je iz načina na koji se tri glavna računa na kraju uravnoteže i izjednače. Sva imovina navedena je u jednom dijelu, a njihov zbroj mora biti jednak zbroju svih obveza i dioničkog kapitala.

Izjava o dobiti i gubitku odgovara na vrlo specifično pitanje: Je li poduzeća profitabilna? Dok računovođe koriste izvješće o dobiti i gubitku da pomognu u procjeni točnosti financijskih transakcija – a investitori koriste izvješće o dobiti i gubitku da procijene zdravlje poduzeće – sama poduzeća može pregledati vlastito izvješće u produktivne svrhe. Pomno praćenje financijskih izvještaja naglašava gdje su prihodi jaki i gdje su troškovi nastali učinkovito, a vrijedi i suprotno. Na primjer, poduzeća može primijetiti povećanje prodaje, ali smanjenje dobiti i tražiti nova rješenja za smanjenje troškova poslovanja.

5. ZAKLJUČAK

Koncept ciljanih troškova nedvojbeno koristi organizacijama. Osim nekoliko slučajeva niske važnosti koja se pridaje usvajanju ciljanog obračuna troškova, opći trendovi upućuju na činjenicu da se organizacije u većini slučajeva smatraju vrlo zainteresiranima za usvajanje pristupa ciljanog obračuna troškova. Štoviše, pregled studija predstavljenih u ovom izvješću također sugerira da poduzeće za koje su provedena istraživanja koriste pristupe obračuna troškova koji su u skladu s tehnikama ciljanih troškova. Postoje razni drugi proračunski sustavi koji se mogu koristiti za predviđanje iznosa troškova koji će nastati u budućim razdobljima, ali ciljani obračun troškova razlikuje se od njih procjenom budućih odnosa između troškova i profitabilnosti proizvoda i kao rezultat ima nešto drugačije od ponuda. To bi moglo uključivati ranu procjenu troškova u fazi projektiranja razvoja proizvoda i mogućnost istodobne prilagodbe povećanja troškova koji su većinu vremena nepredviđeni.

Primjena koncepta ciljanog obračuna troškova omogućuje organizacijama da imaju koristi na nekoliko načina koji uključuju 1) praćenje proaktivnog pristupa, 2) usmjeravanje poslovnih subjekata prema kupcima, 3) uklanjanje prepreka između različitih odjela unutar organizacije, poboljšanje razine svijesti među zaposlenicima, 4) povećanje suradnje između organizacije i njezinih dobavljača, 5) smanjenje pojave onih aktivnosti ili procesa koji ne dodaju nikakvu vrijednost, 6) nuđenje niza opcija za odabir one koja je najprikladnija, i 7) smanjenje vremena potrebnog za isporuku na tržištu, itd. S druge strane, postoje i neki nedostaci koji su povezani sa sljedećim pristupom ciljanih troškova. Ovi nedostaci ili ograničenja uključuju 1) potrebu za vrlo detaljnom razinom informacija povezanih s troškovima koja je potrebna za učinkovitu provedbu ciljanog obračuna troškova, 2) nemogućnost izražavanja svih čimbenika prisutnih u informacijama na kvantificirani način u početnim fazama provedbe tehnika ciljanih troškova, 3) mogu postojati značajni troškovi, potrebna je visoka razina suradnje na različitim organizacijskim razinama što ponekad može biti nemoguće za organizacije, 4) budući da dizajn i provedbu sheme ciljanih troškova provode različiti ljudi, stoga je moguće je da postoje razlike u teoriji i praksi, 5) budući da je cilj tehnike ciljanih troškova postaviti ciljanu proizvodnju i profit prije pokretanja bilo kojeg procesa, stoga praktična primjena tehnike ponekad može rezultirati neučinkovitom proizvodnjom i 6) također rezultiraju namjernim kompromisima u kvaliteti proizvoda koji se proizvodi s ciljem postizanja ciljeva postavljenih ciljanim obračunom troškova, itd. Uzimajući u obzir ove prednosti i ograničenja koncepta ciljanog obračuna troškova, može se reći da ciljani obračun troškova ima glavnu ulogu u usmjeravanju poduzeći na profitabilnost i proizvod u integriranu strategiju.

LITERATURA

1. Abels, Eileen G. "Improving Reference Service Cost Studies." *Library & Information Science Research*, 19 (2011)
2. Abels, Eileen G., Kantor, Paul B., and Saracevic, Tefko. "Studying the Cost and Value of Library and Information Services: Applying Functional Cost Analysis." *Journal of the American Society for Information Science* 47 (2010)
3. Anderson, D.R., Sweeney, D.J. ve Williams, T.A. 2010. *An Introduction to Management Science: Quantitative Approaches to Decision Making*. Seventh Edition. West Publishing Company: 38-39.
4. Armstrong, M. (2006) *A Handbook Of Management Techniques: A Comprehensive Guide To Achieving Managerial Excellence And Improved Decision Making*. London, Kogan Page Publishers.
5. Baker, J. (1998) *Activity-Based Costing and Activity-Based Management for Health Care*. London, Jones & Bartlett Learning.
6. Belak, V. (1995.): *Menadžersko računovodstvo*, RRiF, Zagreb
7. Belak, V. (2005.) *Računovodstvene podloge za upravljanje troškovima*. *Računovodstvo, revizija i financije*, br. 9
8. Belak, V., 2002., *Osnove profesionalnog računovodstva*, Veleučilište u Splitu, Split
9. Belak, V.,(2015): „Financijsko i menadžersko računovodstvo proizvodnje“, *Računovodstvo revizija i financije*, RRiF, Zagreb
10. Blocher, E.J., Stout, D.E., Cokins, G.: *Cost Management: A Strategic Emphasis*, 5th Edition, McGraw-Hill/Irwin, New York, 2010.
11. Deželjin, J., Gulin D., Peršić M., Spajić F. ,Spremić I.: *Troškovno i upravljačko računovodstvo*. Hrvatska udruga računovodstvenih eksperata, Zagreb, 1998.
12. Eliyahu, M. & Goldratt J. (2004). *The Goal – A Process of Ongoing Improvement*. Boston: North River Press Publishing Corporation
13. Gulin, D.: *Raspoređivanje općih troškova proizvodnje (OTP) sporednih i pomoćnih mjesta troškova na glavna mjesta troškova i nositelje troškova*, Ekonomski fakultet, Zagreb, 2001.,
https://www.efzg.unizg.hr/UserDocsImages/RAC/hpercevic/upravljacko_racunovodstvo/OTP%20raspred.pdf
14. Hansen, D., Mowen, M., & Guan, L., *Cost Management: Accounting & Control* 6th ed., Mason, Ohio: South-Western

15. Horngren, C. T., Datar, S.M., Rajan M.: *Cost Accounting – A Managerial Emphasis*, Prentice Hall, New Jersey, 2012
16. James, B.S. (2002). Cost allocation- From simple to Sublime. *Management Accounting Quarterly*
17. Kaplan, R.S. ve Thompson, G.L. 1971. "Overhead Allocations Via Mathematical Programming Models" *The Accounting Review*: 352–364 str.
18. Klobučar, J., „Računovodstvo“, Ekonomski fakultet sveučilišta u Sarajevu, str. 195
19. Kovačević, B., Vojnović, S. (2000) Upravljanje amortizacijom – specifičnim oblikom troškova poslovanja, *Ekonomski pregled*, Vol 51, No 3-4, str. 335. Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/65498>
20. Markovski, S. (1983): *Troškovi u poslovnom odlučivanju*, Informator, Zagreb
21. McClure, Charles R. "A View from the Trenches: Costing and Performance Measures for Academic Library Public Services." *College and Research Libraries* 47 (1986): 323-336 str.
22. Moghaddam, A.T.N. ve Michelot C. 2009. "A Contribution to The Linear Programming Approach to Joint Cost Allocation: Methodology And Application", *European Journal of Operational Research* 197 str.
23. Murfin, M. E. "Cost Analysis of Library Reference Services." *Advances in Library Administration and Organization* 11 (1993)
24. Panda, N. (1999) *Activity Based Costing For Indian Industries*. New Delhi, Mittal Publications.
25. Perčević, H.: *Obračun troškova po radnom nalogu uz primjenu MRS-a 2 i HSFI-a 10*. Računovodstvo i financije, br.12., 2010.
26. R.E. Kirchain, in *Encyclopedia of Materials: Science and Technology*, 2001
27. Sayre, Ed, and Thielen, Lee. "Cost Accounting: A Model for the Small Public Library." *The Bottom Line* 3 (1989)
28. Trcović, E. : „Računovodstveno evidentiranje gotovih proizvoda“, *Računovodstvo, revizija i financije*, 2007/3, 2007, str. 68 – 73
29. Trcović, E.: „Posebnosti obračuna proizvodnje“, *Računovodstvo, revizija i financije*, 2013/2,2013, str. 85 – 89
30. Turk, I.: *Računovodstvo troškova*, Informator, Zagreb, 1973.
31. Vuk, J.: „Posebnosti godišnjih financijskih izvještaja u proizvodnoj djelatnosti za 2017. godinu“, *Računovodstvo, revizija i financije*, 2018/2, 2018, str. 74 – 86

32. Vuk, J.: „Računovodstveno praćenje procesnog obračuna proizvodnje“, Računovodstvo, revizija i financije, 2019/11., 2019, str. 33-39
33. Warren, C., Reeve, J. & Duchac, J. (2011). *Managerial Accounting*. Ohio