RAČUNOVODSTVO TROŠKOVA PROIZVODNJE I METODE OBRAČUNA TROŠKOVA U PREHRAMBENOJ INDUSTRIJI

Lovrić, Jakša

Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni

2017

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

Permanent link / Trajna poveznica: https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:124:785800

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

Download date / Datum preuzimanja: **2024-03-29**

Repository / Repozitorij:

REFST - Repository of Economics faculty in Split

zir.nsk.hr

UNIVERSITY OF SPLIT

dabar
DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

SVEUČILIŠTE U SPLITU

EKONOMSKI FAKULTET SPLIT

ZAVRŠNI RAD

RAČUNOVODSTVO TROŠKOVA PROIZVODNJE I METODE OBRAČUNA TROŠKOVA U PREHRAMBENOJ INDUSTRIJI

Mentor: **Student:**

Mr.Ivana Perica **Jakša Lovrić**

Split, rujan 2017.

SADRŽAJ

1. UVOD 4

1.1. Predmet i problem istraživanja 4

1.2. Ciljevi istraživanja 4

1.3. Metode rada 4

1.4. Sadržaj i struktura rada 5

2. OBILJEŽJA TROŠKOVA PROIZVODNJE I RAČUNOVODSTVENE METODE OBRAČUNA TROŠKOVA 6

2.1. Zakonski okvir računovodstva proizvodnje 6

2.2. Temeljna obilježja računovodsta proizvodnje 8

2.3. Troškovi i njihova klasifikacija 9

2.3.1. Planiranje troškova i količine proizvodnje 10

2.3.2. Direktni troškovi 11

2.3.3. Indirektni troškovi proizvodnje i njihova evidencija 13

2.4. Metode obračuna troškova 13

2.5. Analiza točke pokrića 15

2.6. Metode vrednovanja zaliha 16

2.6.1. Računovodstveno vrednovanje zaliha 17

2.6.2. Računovodstveno praćenje sirovina i materijala 18

3. TROŠKOVI PROIZVODNJE I RAČUNOVODSTVENE METODE OBRAČUNA TROŠKOVA NA PRIMJERU PODUZEĆA „MEL“ 19

3.1. Općeniti podaci o poduzeću 19

3.2. Kretanje dokumentacije u poduzeću 21

3.3. Analitička evidencija troškova proizvodnje 26

3.4. Troškovi proizvodnje 37

3.4.1. Plan proizvodnje 38
3.4.2. Plan nabave direktnog materijala 40
3.4.3. Plan utroška direktnog rada 41
3.4.4. Plan indirektnih troškova proizvodnje 41
3.4.5. Kalkulacija 45
3.5. Evidentiranje zaliha 47
3.6. Metode obračuna amortizacije 48
3.7. Analiza poslovanja poduzeća 49
4. ZAKLJUČAK 52
LITERATURA 54
PRILOZI 56
SAŽETAK 58

1. UVOD

1.1. Predmet i problem istraživanja

Računovodstveni sustavi moraju pružiti informacije o profitabilnosti pojedinih proizvoda koje poduzeće proizvodi, kako bi se na osnovu njih mogle donijeti određene poslovne odluke, prvenstveno one koje su usmjerene na opstanak subjekta na tržištu, maksimalizacijom profita. Za svako poslovanje najvažnija je maksimalizacija dobiti, odnosno razlika prihoda od prodaje i troškova.

Kako bi se postigli što veći prihodi važno je poznavati računovodstveni obuhvat troškova proizvodnje kao i metode obračuna troškova. Navedeni računovodstveni obuhvat troškova proizvodnje i metode obračuna troškova u prehrambenoj industriji predstavljaju predmet te ujedno i problem istraživanja. Ovaj problem će se izvršiti uz pomoć podataka iz poduzeća „Mel“ Split koje posluje u prehrambenoj djelatnosti.

1.2. Ciljevi istraživanja

U svim poduzećima, bez obzira kojom se djelatnošću bave, izuzetno je važno računovodstveno evidentirati i pratiti sve poslovne promjene. Računovodstveno praćenje procesa proizvodnje je veoma važno i u proizvodnim djelatnostima, jer je važno pravilno i kvalitetno računovodstveno pratiti proizvodnju, što omogućuje poduzeću i njegovom menadžmentu donošenje dobrih poslovnih odluka, koje će imati refleksiju u dobrim financijskim rezultatima i opstankom poduzeća na dinamičnom i konkurentnom tržištu.

Cilj ovog rada je identificirati specifičnosti troškova proizvodnje i metode obračuna troškova koje se koriste u prehramenoj industriji, te na primjeru poduzeća „Mel“ Split prikazati računovodstvene postupke praćenja i obračuna troškova.

1.3. Metode rada

Metode koje će se koristiti u radu su:

Metoda kompilacije – temelji se na preuzimanju određenih dijelova tuđih opažanja i zaključaka (ova metoda će prvenstveno biti zastupljena u teorijskom djelu završnog rada).

Metoda deskripcije – predstavlja postupak jednostavnog opisivanja činjenica i procesa te potvrđivanja njihovih odnosa i veza.

Metoda analize i sinteze – predstavlja postupak spajanja i povezivanja izdvojenih elemenata određenih procesa u jedinstvene cjeline.

Metoda studija slučaja – ovom metodom se nastoji što bolje analizirati određena pojava proces ili događaj. Ova metoda je pogodna ukoliko se želi znati, kako je došlo do određenih okolnosti.

Korištenjem navedenih metoda nastojat će se omogućiti misaoni i logistički postupak obrade relevantnih činjenica te kompleksno i sveobuhvatno sagledavanje karaktera problema koji će se istražiti. Izvor podataka bit će domaća i inozemna literatura, znanstveni članci te ostali relevantni izvori literature, koji se bave predmetnom problematikom.

1.4. Sadržaj i struktura rada

Završni rad pod nazivom "Računovodstvo troškova proizvodnje i metode obračuna troškova u prehrambenoj industriji" u svojoj strukturi obuhvaća 4 osnovna dijela, uključujući uvodno poglavlje i zaključak.

U uvodnom djelu obradit će se problematika istraživanja, definirati ciljevi i svrha istraživanja, prikazati će se metode koje će se koristiti prilikom izrade rada te predočiti sadržaj i struktura rada.

Drugo poglavlje ovoga rada posvećeno je teorijskim obilježjima troškova proizvodnje kao i metodama obračuna troškova. Na početku poglavlja se daje prikaz računovodstvenih standarda, politika i zakonskog okvira računovodstva proizvodnje. Zatim se obrađuju troškovi i njihova klasifikacija, pažnja će biti usmjerena prema direktnim i indirektnim troškovima, budući da su oni usko vezani uz temu završnog rada. Također, bit će riječi i o metodama obračuna troškova, direktnih troškova, analize točke pokrića kao i metoda vrednovanja zaliha.

Treće poglavlje rada posvećeno je praktičnom djelu. U ovom poglavlju će biti prikazani troškovi proizvodnje i računovodstvene metode obračuna troškova na primjeru poduzeća „Mel“ iz Splita koje posluje u prehrambenoj proizvodnoj djelatnosti.

U završnom poglavlju daju se završna razmatranja te se sumiraju i rezimiraju stavovi izneseni u radu. Na kraju završnog rada nalazi se popis korištene literature, slika i tablica.

2. OBILJEŽJA TROŠKOVA PROIZVODNJE I RAČUNOVODSTVENE METODE OBRAČUNA TROŠKOVA

Računovodstvo samo po sebi podrazumijeva opisivanje, mjerenje i tumačenje određenih ekonomskih aktivnosti pojedinih subjekata. Računovodstvo se prilikom navedenih aktivnosti služi specifičnim jezikom koji se temelji na sustavu načela, standarda, politika, tehnika i propisa koji omogućavaju da korisnicima budu razumljive ekonomske aktivnosti.[1] Računovodstvo kao znanost ima prednost u usporedbi sa ostalim sustavima praćenja ekonomskih aktivnosti u činjenici što ono može u sažetom obliku sa vrlo visokom razinom preciznosti opisati odvijanje ekonomskih aktivnosti i njihove rezultate. Svaka država propisuje zakone i odredbe u segmentu obveznosti vođenja računovodstva te načinu njegova vođenja. Osnovni razlozi navedenih zakona predstavljaju obveze vođenja računovodstva subjekata te utvrđivanje rezultata ekonomskih aktivnosti te kontrola zakonitosti tih aktivnosti.

Temeljni propisi i načini vođenja knjigovodstva i računovodstva nisu isti za sve subjekte. Zbog toga se računovodstveni sustav dijeli na: računovodstvo poduzetnika, računovodstvo obrtnika i slobodnih zanimanja (koji nisu obveznici plaćanja poreza na dobit), računovodstvo neprofitnih organizacija i računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika.[2]

2.1. Zakonski okvir računovodstva proizvodnje

Računovodstvo proizvodnje uređeno je ponajprije Zakonom o računovodstvu, koji je osnovni propis koji uređuje računovodstvo trgovačkog društva i poduzetnika. Zakonom o računovodstvu uređuje se računovodstvo poduzetnika, razvrstavanje poduzetnika i grupa poduzetnika, knjigovodstvene isprave i poslovne knjige, popis imovine i obveza, primjena standarda financijskog izvještavanja i tijelo za donošenje standarda financijskog izvještavanja, godišnji financijski izvještaji te ostale aktivnosti poduzeća. Odredbi Zakona o računovodstvu dužni su se pridržavati svi poduzetnici.[3]

Hrvatski standardi financijskog izvještavanja načelno predstavljaju određena računovodstvena načela i pravila koje računovodstvena struka mora primjenjivati prilikom prezentiranja

[1] Belak, V. (2006.) Profesionalno računovodstvo, Zgombić & Partneri, Zagreb, str. 4.
[2] Belak, V. (2006.) Profesionalno računovodstvo, Zgombić & Partneri, Zagreb, str. 3.
[3] Narodne novine (2016.) Zakon o računovodstvu, NN 120/16, Zagreb.

financijskih izvještaja. Donosi ih Odbor za standarde financijskog izvještavanja u skladu sa Zakonom o računovodstvu. Hrvatski standardi financijskog izvještavanja se primjenjuju na mikro poduzeća, mala i srednja poduzeća, dok velika poduzeća i ona čije dionice kotiraju na organiziranom tržištu vrijednosnih papira primjenjuju Međunarodne standarde financijskog izvještavanja. Prema odredbama Zakona o računovodstvu definirani su uvjeti koji klasificiraju mikro, mala, srednja i velika poduzeća.[4] Klasifikacija se odvija uz pomoć tri kriterija: iznosa ukupne aktive, iznosa prihoda i prosječnog broja radnika tijekom poslovne godine. Mikro poduzetnici su oni koji ne prelaze dva od tri navedena granična pokazatelja. Ukupna aktiva mikro poduzetnika izosi 2.600.000,00 kn. Prihod mikro poduzetnika ne prelazi iznos od 5.200.000,00 kn. Prosječan broj radnika u mikro poduzećima iznosi 10. Mali poduzetnici su oni koji ne prelaze dva od sljedećih navednih graničnih uvjeta. Ukupna aktiva malih poduzetnika ne prelazi iznos od 30.000.000,00 kn. Prihod malih poduzetnika ne prelazi iznos od 60.000.000,00 kn. Prosječan broj zaposlenih kod ovih poduzeća ne smije iznositi više od 50. Srednji poduzetnici su oni koji ne prelaze dva od sljedećih graničnih uvjeta navedenih u nastavku teksta. Ukupna aktiva srednjih poduzeća iznosi 150.000.000,00 kn. Prihod ovih poduzetnika u pravilu iznosi 300.000.000,00 kn. Prosječan broj zaposlenih tijekom poslovne godine je na iznosu od 250. Veliki poduzetnici su oni koji prelaze dva kriterija iz već navedenih uvjeta.

Osnovni cilj HSFI-a je pojednostavljenje opsežnih MSFI-a prilikom sastavljanja financijskih izvještaja.[5] Cilj HSFI-a nije samo u tom da pruži informacije o financijskom položaju, uspješnosti poslovanja ili o ostvarenim novčanim tokovima u poduzeću, već oni imaju za cilj i zadovoljenje javnog interesa, na način da informacije prezentirane u financijskim izvještajima budu kvalitetne, transparentne i komparabilne na međunarodnoj razini.[6]

U Hrvatskoj se pojam računovodstvenih politika veže uz pojam i primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda (MRS-ova), Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja (MSFI-ja) i Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja (HSFI-ja).[7]

Pod pojmom međunarodnih računovodstvenih standarda (MRS) podrazumijevaju se već dogovorena pravila o pripremanju, priznavanju i prezentaciji određenih računovodstvenih

[4] Narodne novine, (2016) : Zakon o računovodstvu, Narodne novine d.d. Zagreb, broj 120
[5] Odbor za standarde financijskog izvještavanja (Internet), dostupno na http://www.osfi.hr/Uploads/1/2/44/309/Izvjesce_o_radu_OSFI_2015.pdf (pristupano 28.07.2017.)
[6] Žager, K., Smrekar, N., Oluić, A. (2009.) Računovodstvo malih i srednjih poduzeća, Mikrorad, Zagreb, str. 53.
[7] Žager, K. et al. (2008.) Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb, str. 102.

stavki poslovnih subjekata. Međunarodni su računovodstveni standardi nadopunjeni Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI).

Računovodstvene politike obuhvaćaju sva načela, osnove, konvencije, pravila i postupke koje je menadžment usvojio prilikom sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja. Cilj utvrđivanja računovodstvenih politika je objektivno i fer prezentiranje imovine, obveza, prihoda, rashoda i kapitala.[8]

2.2. Temeljna obilježja računovodsta proizvodnje

Proizvodnja po svojoj prirodi predstavlja određeni proces u kojem se kombinacijom inputa dobijaju gotovi proizvodi. Prilikom proizvodnje određeno poduzeće angažira ulazne resurse odnosno inpute kako bi proizvelo svoje proizvode i usluge odnosno outpute. Funkcija koja povezuje količine inputa s količinama outputa naziva se funkcijom proizvodnje.[9] Pod pojmom inputa podrazumjevamo različite sirovine i poluproizvode koji se ugrađuju u proizvod. To su rad radnika, strojevi i proizvodni pogoni. Inputi se još mogu nazvati i faktor proizvodnje. Osnovni faktori proizvodnje su zemlja, kapital i rad. Outputi poduzeća su svi njegovi proizvodi. Rijetko koje poduzeće proizvodi samo jedan proizvod. Većina proizvodnih poduzeća na svijetu proizvodi više outputa i to koristeći više inputa, ponekad čak i mnogo inputa.[10] Funkcija proizvodnje pokazuje odnos između outputa i inputa. U njoj su inputi neovisna varijabla a output zavisna. Funkcija proizvodnje glasi: Q = f (L,K,N), gdje je Q veličina outputa, L količina rada, K količina kapitala i N količina prirodnih resursa.[11]

Prilikom početka procesa proizvodnje, potrebno je raspolagati s informacijama o pojedinim troškovima na temelju kojih menadžment poduzeća može donositi odluke vezane za početak proizvodnje kao i za troškove koji se vezuju za samu proizvodnju. Nakon donošenja odluke počinje proces stvaranja proizvoda koji će ispunjavati i zadovoljavati potrebe kupaca, a koji bi se na kraju mogao prodati, što ujedno predstavlja i cilj svakog poduzeća.

Računovodstvo proizvodnje obuhvaća ulaganja u posebne oblike kratkotrajne imovine, gdje od zaliha materijala i sirovina u kombinaciji s radom i ostalim faktorima proizvodnje, kao što su energija, strojevi, zgrade i slično, nastaju gotovi proizvodi.[12]

[8] Miko, L., Kukec, S. K. (2008.) Računovodstvo: 2. izdanje, TIVA, Varaždin, str. 11.
[9] Sabolić, D. (2013.) Osnovni pojmovi teorije proizvodnje, FER, Zagreb, str. 75.
[10] Sabolić, D. (2013.) Osnovni pojmovi teorije proizvodnje, FER, Zagreb, str. 76.
[11] Ferenčak, I. (2003.) Počela ekonomike: 2. izmijenjeno izdanje, Ekonomski fakultet, Osijek, str. 64.
[12] Belak, V. et al. (2009.) Računovodstvo proizvodnje, RRIF, Zagreb, str. 2.

Računovodstvo proizvodnje ima nekoliko ciljeva:[13]

- osigurati informacije o cijeni proizvodnje za pojedinačni proizvod i ukupni trošak proizvodnje,
- osigurati informacije o kretanju i stanju zaliha (naturalno i vrijednosno),
- osigurati informacije o financijskom rezultatu prodanih dobara i usluga.

Glavne značajke računovodstva proizvodnje, koje ga bitno razlikuju od drugih računovodstava su sljedeće:[14]

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

2.3. Troškovi i njihova klasifikacija

Klasifikacija troškova je od izuzetne važnosti za određivanje najpogodnije metode njihovog kumuliranja i alociranja troškova. Osnovne metode klasifikacije troškova su navedene u nastavku rada.[15]

1. Klasifikacija po funkcijama
    - Proizvodna – troškovi povezani s proizvodnjom proizvoda
    - Marketinška – troškovi povezani s prodajom proizvoda
    - Administrativna – troškovi povezani s upravljačkim aktivnostima
    - Financijska – troškovi povezani s financijskim aktivnostima

[13] Belak, V. et al. (2009.) Računovodstvo proizvodnje, RRIF, Zagreb, str. 2.
[14] Belak, V. (2015.) Financijsko i menadžersko računovodstvo proizvodnje (I. dio), RRiF broj 11/15, Zagreb, str. 19.

[15] Ralph S. Polimeni, Shella A. Handy, James A. Cashin (1999) Troškovno računovodstvo, Faber & Zgombić plus, Zagreb, str 6.

2. Klasifikacija po elementima
    - Direktni materijal – materijal koji je dio gotovih proizvoda
    - Direktni rad – rad koji se direktno može pripisati dijelovima gotovih proizvoda
    - Indirektni troškovi – ne mogu se direktno pripisati određenoj jedinici
3. Klasifikacija po proizvodu
    - Direktni troškovi – mogu se direktno pripisati proizvodu
    - Indirektni troškovi – alociraju se na proizvod pomoću određenog ključa
4. Klasifikacija po odjelima
    - Proizvodni – odjel u kojem se određene proizvodne operacije mogu direktno pripisati proizvodu
    - Uslužni – odjel koji nije direktno povezan s proizvodnjom
5. Klasifikacija prema tome uključuju li se troškovi u trošak zaliha ili ne
    - Trošak proizvoda – kada je određeni proizvod proizveden uključuju se u trošak zaliha dok u trenutku prodaje postaju rashodi
    - Trošak razdoblja – ne uključuju se u vrijednost zaliha
6. Klasifikacija prema tome kako trošak reagira na promjenu količine proizvodnje
    - Varijabilni troškovi – troškovi čiji iznos zavisi o količini proizvodnje
    - Fiksni troškovi – troškovi koji su konstantni u ukupnom iznosu bez obzira kako varira količina proizvodnje
7. Klasifikacija prema razdoblju u kojem terete prihode
    - Kapitalitzirani – troškovi za koje se očekuje da će ostvariti korist u budućem poslovnom razdoblju
    - Troškovi razdoblja - troškovi koji doprinose ostvarivanju određene koristi u tekućem razdoblju
8. Kumuliranje ukupnih i prosječnih troškova

2.3.1. Planiranje troškova i količine proizvodnje

Kako bi se mogli planirati troškovi u pojedinom poduzeću potrebno je definirati osnovni plan poslovanja. Plan poslovanja predstavlja ciljeve vlasništva poduzeća. Poželjno je da bude efektivan i dostižan. Pristup izrade plana poslovanja se u većini društava razlikuje, međutim smatra se da osnovni plan objedinjuje sve funkcije vlasništva poduzeća. U najvažnije stavke osnovnog plana mogu se ubrojiti: plan prihoda, plan proizvodnje, plan troškova nabave

direktnog materijala, plan utroška direktnog materijala, direktni rad, plan indirektnih troškova plan konačnog stanja zaliha, plan troškova prodanih proizvoda, plan rashoda prodaje, plan rashoda upravljanja, planirani račun dobiti i gubitka, plan priljeva i odljeva i planska bilanca stanja. Formiranjem plana poslovanja određenog poduzeća, dobija se uvid u potencijalne buduće troškove kao i količinu proizvodnje koja je zahtjevana prema ciljnim planovima.

Plan prihoda ne smije biti manji od potencijalnih troškova određenog poduzeća. Temeljem određene prognoze, nastoji se predvidjeti prodaja određenih proizvoda ili usluga.

Plan proizvodnje nastaje iz plana prodaje, također, prilikom planiranja ovog segmenta osnovnog plana bitno je uzeti u obzir i procjenu zaliha. Plan proizvodnje mora pratiti i promjene na stanju zaliha.

2.3.2. Direktni troškovi

Metoda direktnih troškova označava troškove proizvodnje koji ovise o količini proizvodnje te se kao takvi uključuju u troškove proizvoda. Osnovu svakog procesa proizvodnje predstavljaju sirovine i materijali. Korištenjem sirovina i materijala dobiva se gotov proizvod. Kada se općenito govori o troškovima materijala i rada neizostavno je za spomenuti troškove direktnog i indirektnog materijala. Troškovi proizvoda ili uskladištivi troškovi obuhvaćaju izravne ili direktne troškove (materijal izrade i plaće izrade) i opće troškove proizvodnje.

Izravni troškovi su svi oni troškovi za koje se u trenutku njihova nastanka zna njihov nositelj odnosno mogu se odrediti po jedinici proizvoda ili usluge.

Direktni materijal se sastoji od nekoliko glavnih osobina pomoću kojeg ga razlikujemo od indirektnog materijala:[16]

- lako ga je povezati s određenim gotovim proizvodom ili proizvodnjom
- predstavlja osnovni sastojak u proizvodnji određenog gotovog proizvoda
- u procesu proizvodnje određenog proizvoda može se direktno prepoznati

Trošak rada načelno predstavlja cijenu plaćenu za upotrebu ljudskih usluga u procesu proizvodnje. S aspekta troška rada također je potrebno uočiti razliku između direktnog i indirektnog rada. Navedeni se troškovi tretiraju kao varijabilni troškovi.

Opći troškovi proizvodnje su većinom indirektni proizvodni troškovi. Oni se ne mogu direktno povezati s nositeljem troškova, te se zbog toga putem računovodstvenih tehnika i

[16] Belak, V. et al. (2009.) Računovodstvo proizvodnje, RRIF, Zagreb, str. 122.

metoda alociraju indirektno na nositelje troškova. Budući da neizravne troškove nije moguće izravno povezati s određenim proizvodom ili uslugom, primjenjuju se različite metode njihova rasporeda, a sve u cilju da svaki proizvod bude zadužen sa troškovima koji su zbog njega nastali.[17]

Troškovi administracije i troškovi prodaje su indirektni troškovi jer se ne mogu identificirati s proizvedenim jedinicama, dok opći troškovi proizvodnje imaju karakteristike i varijabilnih i fiksnih troškova, jer uključuju različite vrste proizvodnih troškova. Opći troškovi proizvodnje se razlikuju prema fiksnoj i varijabilnoj komponenti. Opći troškovi proizvodnje koji reagiraju na promjenu razine proizvodnje su varijabilni opći troškovi proizvodnje, dok opći troškovi proizvodnje koji ostaju nepromijenjeni na promjenu razine proizvodnje su fiksni opći troškovi proizvodnje.[18]

Metoda direktnih troškova nastoji pokazati razliku između troškova proizvoda i troškova razdoblja. Troškovi proizvoda sadrže primarne troškove direktnog materijala i rada kao i varijabilne indirektne troškove proizvodnje dok su fiksni indirektni troškovi isključeni iz vrijednosti zaliha. Kod troškova razdoblja fiksni indirektni troškovi terete zalihe te nakon prodaje ulaze u rashode kao troškovi prodanih proizvoda.

Kako bi se na kratak i jasan način uvidjele karakteristike metode direktnih troškova u nastavku će se navesti prednosti i nedostaci navedenog: [19]

Prednosti

- Navedena metoda utvrđuje međuovisnost troškova količine proizvodnje i razine dobiti
- Isključuje fiksne indirektne troškove proizvodnje iz zaliha
- Pruža osnovu za usporedbu profitabilnosti različitih poduzeća

Nedostaci

- Ne podudara se sa stavom da troškovi proizvodnje trebaju uključivati sve troškove nastale u svezi s proizvodnjom
- Ne može biti osnova za dugoročnu politiku cijena

[17] Vuk, J. (2017.) Računovodstveno praćenje obračuna proizvodnje po radnom nalogu, RRiF, broj 6/17., Zagreb, str. 39.
[18] Dražić Lutilsky I., Perčević, H. (2006.) Računovodstveni modeli ocjene profitabilnosti proizvoda, Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu, Vol. 4, No. 1, prosinac 2006., str. 309.
[19] Polimeni, S. R., Handy, A. S., i Cashin, A. J. (1999). Troškovno računovodstvo, Faber&Zgombić Plus, Zagreb, str. 175.

2.3.3. Indirektni troškovi proizvodnje i njihova evidencija

Svi troškovi koji ne pripadaju u skupinu troškova direktnog rada i troškova direktnog materijala zovu se indirektni ili opći troškovi proizvodnje. To su troškovi indirektnog materijala, indirektnog rada te ostali indirektni troškovi. Indirektni troškovi su po svojoj prirodi razvrstani na varijabilne, fiksne i poluvarijabilne troškove. Varijabilni troškovi su po svojoj prirodi troškovi koji variraju o čemu govori i sam naziv navedenih troškova. Variranje, odnosno promjena navedenih troškova ovisi o obujmu proizvodnje. Fiksni troškovi u većini slučajeva predstavljaju troškove koji se ne mjenjaju u skladu sa promjenom obujma proizvodnje ali postoje neki izuzetci u vidu fiksnih indirektnih troškova proizvodnje po jedinici koji ipak variraju s promjenom obujma proizvodnje. Poluvarijabilni troškovi predstavljaju određenu vrstu troškova koji se mijenjaju ali ne direktno s obujmom proizvodnje. Primjer, fiksni iznos određene naknade uvećan za naknadu za korištenje koja predstavlja varijabilni trošak.

Evidencija indirektnih troškova proizvodnje

Evidencija indirektnih troškova ovisi o informacijama koje vlasništvo poduzeća zahtjeva. Stvarni indirektni troškovi proizvodnje se knjiže uvijek na isti način bez obzira dali se radi o periodičnom ili kontinuiranom sustavu. Na dugovnoj stranu se knjiže stvarno nastali indirektni troškovi dok se na potražnoj strani knjiže novac, akumulirana amortizacija i obveze.

Za razliku od periodičnog sustava kumuliranja troškova gdje se knjiže samo stvarni troškovi kod kontinuiranog sustava kumuliranja troškova, knjiže se stvarni, ali i procjenjeni indirektni troškovi proizvodnje.

2.4. Metode obračuna troškova

Metode obračuna troškova koje se koriste su: metode vrednovanja zaliha 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 te metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s glavnih mjesta troškova na nositelje troškova (proizvode i usluge).[20]

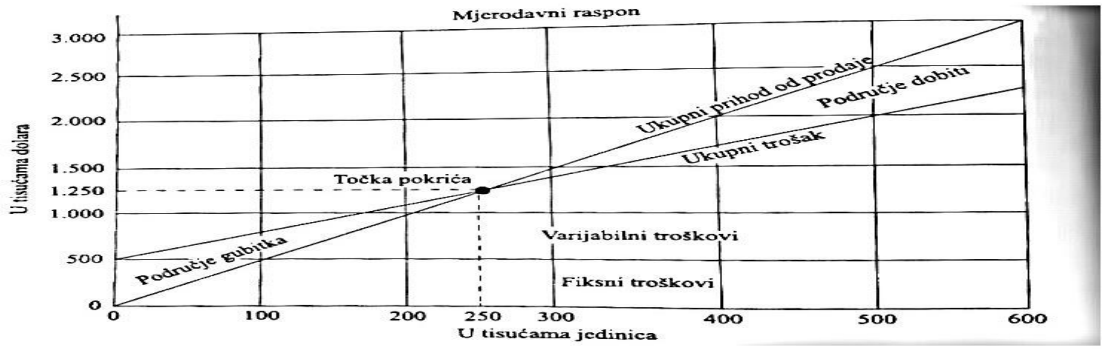
[20] Vuk, J. (2014.) Posebnosti godišnjih financijskih izvještaja u proizvodnoj djelatnosti, RRiF, broj 2/14., Zagreb, str. 94.

1. Metode obračuna troškova zaliha: zalihe se, kao i većina ostale imovine, u računovodstvu vrednuju po troškovima nabave. Trošak nabave prodanih zaliha prilikom prodaje zaliha izostavlja se iz bilance i prenosi na troškove prodane robe koji se, potom, kombiniraju s prihodom od prodaje u RDG-u. Trošak zaliha obuhvaća sve troškove nabave, troškove konverzije i druge troškove nastale za vrijeme dovođenja zaliha na sadašnju lokaciju i u sadašnje stanje. Metode za obračun utroška zaliha su metoda standardnog troška, metoda trgovine na malo, metoda specifične identifikacije, FIFO (eng. First In First Out) metoda, metoda prosječne ponderirane cijene. Od nabrojanih metoda najviše se koristi FIFO metoda te metoda prosječne ponderirane cijene.[21]
2. Metode obračuna amortizacije uzima u obzir da je trošak amortizacije neizravni trošak. Metode obračuna amortizacije se dijele na funkcionalne i vremenske metode. Funkcionalne metode osnovane su na funkciji ili intenzitetu korištenja sredstava dugotrajne imovine, a vremenske metode obračuna amortizacije odnose se na korisni vijek trajanja sredstava dugotrajne imovine.[22]
3. Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s pomoćnih na glavna mjesta troškova. Pod navedene metode spadaju direktna, indirektna i recipročna metoda. Direktna metoda se koristi ukoliko se troškovi terete na samo jedno pomoćno mjesto. Indirektna metoda se koristi ukoliko postoji više pomoćnih mjesta koja mogu biti međusobno povezana. Recipročna metoda se koristi kada troškovi nastali na pomoćnim mjestima raspoređuju na glavna mjesta na temelju postotka.[23]
4. Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s glavnih mjesta troškova na nositelje troškova. Navedene metode su tradicionalni i suvremeni sustavi obračuna troškova. Metode tradicionalnih sustava obračuna troškova su sustav obračuna troškova po radnom nalogu i sustav obračuna troškova za liniju proizvoda (procesni obračun). Sustav obračuna troškova po radnom nalogu prati svaki nalog i prikuplja iz njih podatke o nastalim troškovima za svaku jedinicu proizvoda. Suvremeni sustav obračuna troškova raspoređuje troškove prema aktivnostima (ABC metoda).[24]

[21] Crnković, L., Martinović, J., Mijoč, I. (2008.) Financijsko računovodstvo, Ekonomski fakultet u Osijeku, Osijek, str. 116.
[22] Vuk, J. (2014.) Posebnosti godišnjih financijskih izvještaja u proizvodnoj djelatnosti, RRiF, broj 2/14., Zagreb, str. 96.
[23] Vuk, J. (2014.) Posebnosti godišnjih financijskih izvještaja u proizvodnoj djelatnosti, RRiF, broj 2/14., Zagreb, str. 97.
[24] Vuk, J. (2014.) Posebnosti godišnjih financijskih izvještaja u proizvodnoj djelatnosti, RRiF, broj 2/14., Zagreb, str. 95.

2.5. Analiza točke pokrića

Analizom točke pokrića nastoji se prikazati odnos između troška i količine prodaje te se ne osnovu toga promatra njihov utjecaj na razinu dobiti. Točka pokrića predstavlja određenu razinu prodaje kod koje je ukupni prihod jednak ukupnim troškovima. Prilikom određene jednakosti između ukupnih prihoda i ukupnih troškova ne ostvaruje se dobit ali ne ostvaruje se ni gubitak, ova situacija se često u ekonomskim terminima naziva i pozitivna nula. Važnost točke pokrića je iznimna ali analiza navedene je ograničena budući da su u analizi vrlo često korišteni podaci koji su valjani tek u ograničenom vremenu. Osnovne metode analize točke pokrića su: metoda jednažbe, metoda kontribucijske marže i grafika metoda.[25] **Metoda jednažbe** naziva se i računskom metodom a zasnovana je na jednažbi računa dobiti i gubitka: Prihod od prodaje - Varijabilni troškovi – Fiksni troškovi = Dobit. **Metoda kontribucijske marže** predstavlja višak prihoda od prodaje iznad varijabilnih troškova. Od navedene kontribucijske marže svaki višak ujedno se smatra kao dobit dok se fiksni troškovi umanjuju. Prema ovoj metodi točka pokrića se računa tako da se u odnos stave dvije varijable, a to su fiksni troškovi i kontribucijska marža. **Grafička metoda** daje realnu sliku međusobnih odnosa određenih troškova ali i količine prodaje te prikazuje i njihov utjecaj na dobit. Bilo kakve informacije o prihodima od prodaje kao i o određenim troškovima mogu se iščitati sa grafa.



Slika 1. Točka pokrića

Izvor: Ralph S. Polimeni, Shella A. Handy, James A. Cashin (1999) Troškovno računovodstvo, Faber & Zgombić plus, Zagreb, str.184.

[25] Polimeni, S. R., Handy, A. S., i Cashin, A. J. (1999). Troškovno računovodstvo, Faber&Zgombić Plus, Zagreb, str. 182.

Na priloženoj slici 1 može se zaključiti da se točka pokrića nalazi na 250.000 jedinica. Prihodi od prodaje iznose 1.250.000 USD kao i ukupni troškovi. Fiksni troškovi iznose 500.000 USD, dok varijabilni troškovi iznose 750.000 USD. U ovom slučaju dobit nije ostvarena.

2.6. Metode vrednovanja zaliha

Troškovi zaliha se mogu koristiti, ukoliko su rezultati približni trošku. Metode za obračun utroška zaliha su metoda standardnog troška, metoda trgovine na malo, metoda specifične identifikacije, FIFO (First In First Out) metoda, metoda prosječne ponderirane cijene. Od nabrojanih metoda najviše se koriste FIFO i metoda prosječne ponderirane cijene. Metoda standardnog troška i metoda trgovine na malo se koriste u svrhu izrade financijskih i poreznih izvješća. Ostale metode se mogu koristiti samo u svrhu izrade menadžerskih izvješća. One se, dakle, mogu koristiti samo kao dopunske metode obračuna uz primjenu neke od dopuštenih metoda obračuna utroška zaliha.[26]

1. FIFO metoda obračuna zaliha. FIFO (eng. First In First Out – "prvi unutra, prvi van") metoda znači da će se zaliha koja je u fizičkom tijeku prva nabavljena, teretiti na troškove ili rashode. Često se zalihe koje su prvo kupljene prve i prodaju, a prema tome preostale zalihe na kraju razdoblja su one koje su posljednje kupljene ili proizvedene. FIFO metoda obračuna zaliha se temelji na fizičkom tijeku ulaza i izlaza, odnosno nabave i utroška zaliha, ne uzimajući u obzir visinu cijene tih zaliha i hoće li te zalihe biti utrošene istim redoslijedom. Prednost FIFO metode je u tome da ona prikazuje vrijednost zaliha na kraju. Ta vrijednost zaliha na kraju često je bliska tekućim troškovima nabave zaliha. Nedostatak je to što će troškovi za prodano u pravilu biti niži od zamjenskih troškova pa neće u potpunosti biti nadoknađeni iz prihoda.[27]
2. Obračun zaliha po metodi prosječne ponderirane cijene. Temelji se na pretpostavci da će obračun utroška ili prodaje zaliha biti izveden po prosječnoj ponderiranoj cijeni. Prosječna ponderirana cijena se računa tako da se ukupna vrijednost zaliha podijeli s količinom na zalihama. Postoje situacije kada se nabavne cijene mijenjaju, u tom slučaju svaka nova nabavka odredit će i novu prosječnu cijenu po kojoj će biti obračunat utrošak zaliha. Prednost metode prosječne ponderirane cijene u obračunu

[26] Belak, V. et al. (2002.) Upravljanje zalihama i skladišno poslovanje, RRiF plus, Zagreb, str. 381.
[27] Belak, V. (1996.) Računovodstvo i revizija zaliha, Faber & Zgombić plus, Zagreb, str. 154.

zaliha je jednostavnost njene primjene. Nedostatak ove metode se ogleda u situaciji rasta cijena. To posebno dolazi do izražaja u periodičnom sustavu obračuna. Upotrebljavajući prosječne cijene umjesto tekućih može se doći do krivih zaključaka u odnosu na tekuće troškove nabave zaliha.[28]

3. Metoda standardnog troška svoj fokus prebacuje na uobičajene količine materijala i rezervnih dijelova, rada, uobičajenu učinkovitost i iskorištenost kapaciteta. Navedena metoda se redovito preispituje i po potrebi se mijenja.
4. Metoda trgovine na malo često se koristi u trgovini na malo za mjerenje zaliha velikog broja artikala koji se brzo mijenjaju i koji imaju slične marže zbog čega nije praktično koristiti druge metode za utvrđivanje troškova. Troškovi ovih zaliha određuje se tako, da se prodajna vrijednost zaliha umanjuje za odgovarajući postotak bruto marže. Postotak, koji se koristi, uzima u obzir zalihe čija je cijena snižena ispod njihove izvorne prodajne cijene. Često se koristi prosječni postotak za svaki odjel prodaje na malo.
5. Specifična identifikacija troškova znači, da se specifični troškovi pripisuju identificiranim predmetima zaliha. To je primjereni pristup za stavke koje se izdvajaju za određeni projekt, bez obzira da li su kupljene ili proizvedene.

2.6.1. Računovodstveno vrednovanje zaliha

Ranije je već u tekstu navedeno da se zalihe, kao i većina ostale imovine, u računovodstvu vrednuju po troškovima nabave. Zalihe se u najvećoj mjeri prate po trošku ili neto utrživoj vrijednosti, zavisno od toga što je niže.

1. Mjerenje zaliha prema trošku. Kada se zalihe mjere po trošku, u vrijednost zaliha se uključuju troškovi kupnje zaliha, troškovi konverzije te ostali troškovi. Kao troškovi kupnje zaliha podrazumijevaju se, kupovna cijena zaliha, carina, nepovratni porezi, troškovi prijevoza i troškovi osiguranja prijevoza, zatim troškovi rukovanja te svi drugi troškovi koji se mogu izravno pripisati nabavci zaliha.[29]
2. Mjerenje zaliha prema neto utrživoj vrijednosti. Troškovi izravnog rada predstavljaju troškove konverzije. Kada se raspoređuju fiksni troškovi na troškove konverzije, upotrebljavaju se proizvodni kapaciteti, što znači i to da fiksni dio troškova koji se

[28] Belak, V. (1996.) Računovodstvo i revizija zaliha, Faber & Zgombić plus, Zagreb, str. 153.
[29] Crnković, L., Martinović, J., Mijoč, I. (2008.) Financijsko računovodstvo, Ekonomski fakultet u Osijeku, Osijek, str. 116.

odnosi na neiskorišteni dio kapaciteta ne može biti trošak konverzije, nego se podmiruju kao teret rashoda razdoblja u kojem su nastali.

U računovodstvu je izuzetno važno mjerenje zaliha. Mjerenje zaliha prema konceptu neto utržive vrijednosti koja se može realizirati u pravilu se primjenjuje na postojeće zalihe i to ako su potpuno ili djelomično zastarjele, ako su oštećene i ako se povećaju procijenjeni troškovi njihova dovršenja ili procijenjeni troškovi njihove prodaje.[30]

2.6.2. Računovodstveno praćenje sirovina i materijala

Za računovodstveno praćenje nabave sirovina i materijala mogu se koristiti dva sistema.[31]

1) Periodični sistem

Kod ovog sistema praćenja odnosno vođenja zaliha direktni i indirektni materijal evidentiraju se na računu „nabavljeni materijal“. Ukoliko na početku obračunskog razdoblja na zalihama postoji određena količina materijala navedeni materijal treba biti evidentiran na zasebnom računu na kojem treba biti početni saldo.

2) Kontinuirani sistem

Kod kontinuiranog sistema praćenja odnosno vođenja zaliha, evidencija nabave materijala knjiži se se na računu zaliha materijala. U navedenom sistemu početni saldo je uključen i iskazan na računu zaliha.

[30] Crnković, L., Martinović, J., Mijoč, I. (2008.) Financijsko računovodstvo, Ekonomski fakultet u Osijeku, Osijek, str. 117.
[31] Polimeni, S. R., Handy, A. S., i Cashin, A. J. (1999). Troškovno računovodstvo, Faber&Zgombić Plus, Zagreb, str. 22.

3. TROŠKOVI PROIZVODNJE I RAČUNOVODSTVENE METODE OBRAČUNA TROŠKOVA NA PRIMJERU PODUZEĆA „MEL“

U ovom djelu rada prikazat će se planirani troškovi proizvodnje, računovodstvena evidencija troškova proizvodnje, računovodstveno tretiranje zaliha gotovih proizvoda i analiza poslovanja u poduzeću "Mel" iz Splita.

3.1. Općeniti podaci o poduzeću

Obitelj Lovrić svoju tradicionalnu proizvodnju koja potječe iz kućne radinosti pokrenula je 1980-ih godina. Vlasnik tvrtke je Jakov Lovrić, a u trgovačkom registru tvrtka je registrirana kao trgovac pojedinac. Iako se sjedište tvrtke službeno nalazi u Splitu, tvornica mesa i mesnih prerađevina nalazi se u Hrvacama. Glavni cilj osnivanja ovog poduzeća je zadovoljenje potreba tržišta i potrošača na moderan i učinkovit način. Pod vizijom poduzeće smatra primijeniti svoje veliko znanje i iskustvo u radu s nekim od vodećih europskih tvrtki te postati tržišni lider kroz visoke standarde u distribuciji, produktivnosti i inovativnosti cjelokupnog poslovanja.

Poduzeće „Mel“ proizvodi široki asortiman proizvoda: svježe meso (junetina, teletina, svinjetina, janjetina), polutrajni proizvodi te trajni proizvodi. Svoje proizvode poduzeće „Mel“ distribuira putem veleprodaje i maloprodaje putem svojih vlastitih trgovina te opskrbljuje hotele, turističke brodove, restorane. Sve svoje proizvode „Mel“ distribuira u svojih 18 trgovina i mesnica u Sinju, Splitu, Kninu, Zadru, Vrlici, Pagu, Zagrebu i drugim mjestima. Poduzeće zapošljava 120 djelatnika te ostvaruje pozitivne poslovne rezultate dugi niz godina.

Njihovi proizvodi po svojim značajkama, sastavu i dizajnu zadovoljavaju visoke svjetske kriterije, autohtoni su rezultat tradicije, razvojno-istraživačkog rada i inovacije te su nositelji znakova "Hrvatska kvaliteta" i "Izvorno hrvatsko". Trajni proizvodi poduzeća „Mel“ su pršut, alkarska salama, panceta, čajna kobasica te buđola. Polutrajni proizvodi su kobasice (kranjska, domaća, narodna, hrenovke i slično) i salame (tirolska, bečka, pariška, mortadela i slično). Također, postoji dugogodišnja tradicija u proizvodnji svježeg mesa i to u strogo kontroliranim uvjetima pridržavajući se zdravstvene ispravnosti kontrolirane sustavom kvalitete HACCP.

Organizacijska struktura poduzeća „Mel“ je prije svega vertikalna, što znači da su poslovi među zaposlenicima podijeljeni prema razinama ovlasti. Poduzeće ima i funkcijsku organizacijsku strukturu. Naime, određeni poslovi vezani uz prereadu i poslovi vezani uz proizvodnju se grupiraju te čine jednu cjelinu. U samom procesu poslovanja postoji nekoliko odjela. Svaki od navedenih poslovnih odjela ima voditelja koji direktno komunicira s direktorom i provodi njegove naredbe na podređene. Funkcijskom se organizacijom u poduzeću,

- utvrđuju poslovi koje treba obaviti u organizaciji
- spajaju činitelji rada (rad, materijalni inputi, oprema, ljudi)
- projektiraju radna mjesta i organizacijske jedinice
- određuje status ljudi u organizaciji
- propisuju pravila i norme ponašanja u organizaciji.

Iako postoje različiti pristupi izgradnje organizacijske strukture poduzeće „Mel“ funkcionira prema, po nekim autorima, najpoželjnijem pristupu "odozgo prema dolje". Organizacijska struktura ovog poduzeća je podjeljena na organizacijske jedinice kako slijedi;

- odjel prodaje i distribucije
- odjel nabave
- odjel proizvodnje
- odjel marketinga
- odjel računovodstva i financija

Svaki od navedenih odjela u poduzeću, ima voditelja. Funkcija voditelja je da nadgleda i usmjerava podređene, također, voditelj odjela provodi odluke koje mu dolaze s vrha. Voditelj u ovom poduzeću nema previše slobode prilikom obnašanja svoje dužnosti pa se može reći da on samo kontrolira i usmjerava zaposlenike određenog odjela.

Proces proizvodnje u poduzeću „Mel“

U navedenom poduzeću postoje dva glavna postrojenja koja djeluju kao jedna cjelina, to su klaonica i prerada. Tehnološki procesi koji se istječu u poduzeću koje se bave mesnom industrijom primarno su vezani za klanje i preradu mesa. Tehnološki postupci u klaonicama se ovisno o situaciji razlikuju. Tehnološki postupci prehrambenog poduzeća koji se odvijaju u klaonici Zakonom su određeni, a sastoje se redom od navedenih: prijem, istovar i odmor

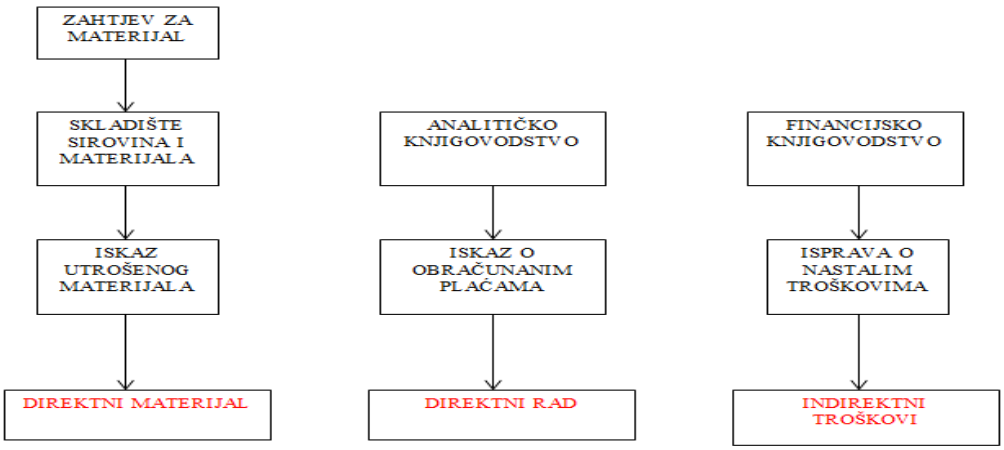
životinja prije klanja, omamljivanje životinja, klanje i iskrvarenje, zatim nastaje daljnji tijek postupka obrade, hlađenje te pridruženi tehnološki postupci u klaonici.

Prerada predstavlja tehničko-tehnološki odjel koji je usko povezan sa klaonicom. Nakon klanja i hlađenja, meso se rasijeca i priprema za prodaju ili daljnju preradu, te se osobnim transportom otprema do krajnjih korisnika.

Može se reći da poduzeće „Mel“ izvršava svoje poslovne obveze koristeći određene elemente procesne proizvodnje što znači da se prikupljaju troškovi za svaki proizvod odvojeno, na kojima se radilo tijekom promatranog obračunskog razdoblja, ali poduzeće „Mel“ koristi i određene elemente radnog naloga. Elementi radnog naloga koriste se prilikom specificirane proizvodnje određenih prehrambenih proizvoda na zahtjev kupca, koji se u stalnom proizvodnom procesu ne proizvode vrlo često.

3.2. Kretanje dokumentacije u poduzeću

Za knjiženje nastalih poslovnih promjena u poduzeću „Mel“ sastavlja se iskaz izdanih sirovina i materijala, iskaz obračunanih plaća radnika u pogonu, raspored općih troškova prema mjestima nastanka i predatnica. Financijsko knjigovodstvo prema podacima iz rasporeda općih troškova prema mjestima nastanka pruža informacije o neizravnim troškovima. Shematski prikaz kretanja dokumentacije u promatranom poduzeću nalazi se u nastavku rada te je prikazan na slici 2.

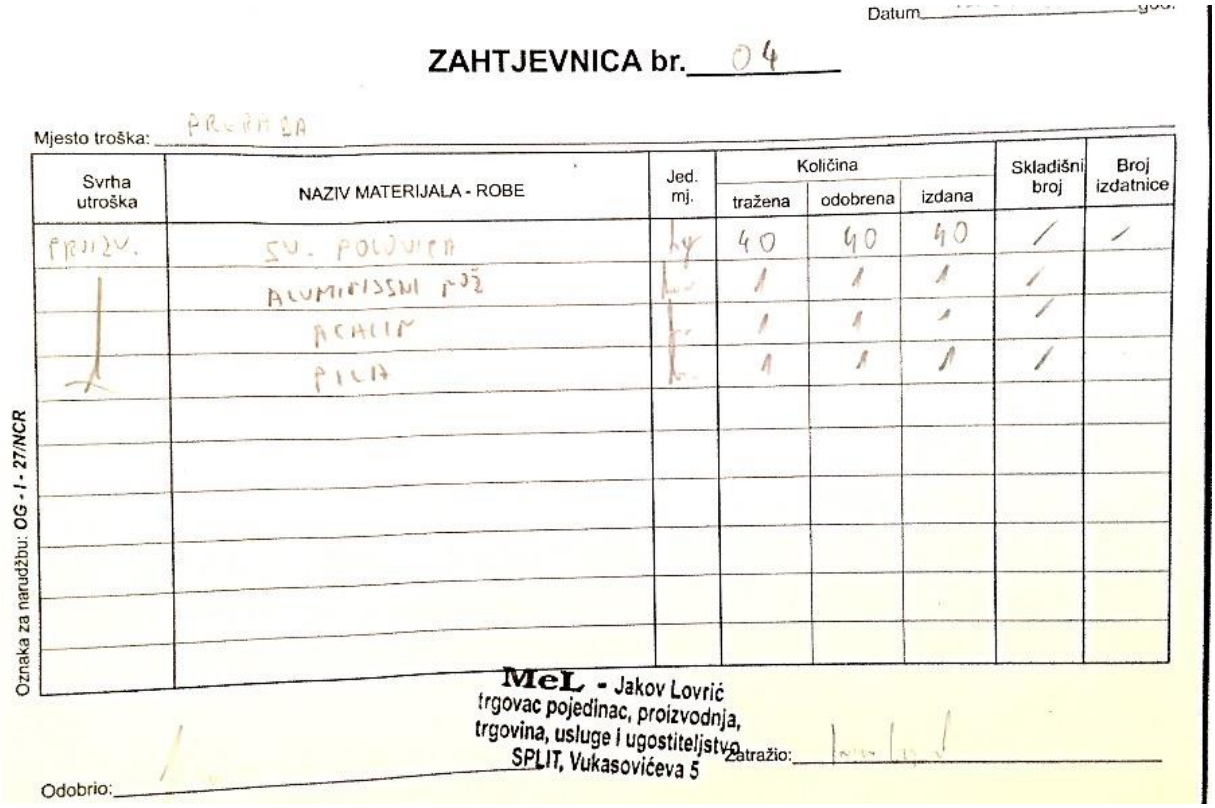


Slika 2. Shematski prikaz kretanja dokumentacije proizvodnje u poduzeću „Mel“

Izvor: Izrada autora

Budući da potreba za ostalim dokumentacijama započinje od predaje zahtjevnice za sirovine i materijal u nastavku rada dan je primjer zahtjevnice za sirovine i materijal iz promatranog poduzeća. Nakon predaje zahtjevnice za materijal u skladište sirovina i materijala podnosi se iskaz utrošenog materijala. Kako bi se na slikovit način prikazao primjer isprava, u nastavku rada nalazi se primjer zahtjevnice za potrebnom sirovinom u proizvodnji, na osnovu koje započinje konkretna proizvodnja u poduzeću. Također, prikazan je i primjer iskaza o obračunanim plaćama u svezi direktnog rada, dok su indirektni troškovi također prikazani u nastavku rada ali pod drugim poglavljem planiranja indirektnih troškova.

Prema potrebi za materijalom i sirovinama sastavlja se zahtjevnica za materijal ili sirovine koja se šalje u skladište sirovina i materijala. Navedeno skladište sirovina i materijala sastavlja iskaz utrošenog materijala i sirovina, prema kojem se evidentira određeni iskaz količine i vrijednosti utrošenog materijala.



Datum

ZAHTJEVNICA br. 04

Mjesto troška: PRODAJA

Svrha utroška	NAZIV MATERIJALA - ROBE	Jed. mj.	Količina tražena	Količina odobrena	Količina izdana	Skladišni broj	Broj izdatnice
PROIZV.	SV. POLUVRH	kg	40	40	40	/	/
	ALUMINIJSKI PROFIL	kom	1	1	1	/	
	ACHLIM	kg	1	1	1	/	
	PLOČA	kg	1	1	1	/	

Oznaka za narudžbu: OG - I - 27/NCR

MeL - Jakov Lovrić
trgovac pojedinac, proizvodnja,
trgovina, usluge i ugostiteljstvo
SPLIT, Vukasovićeva 5

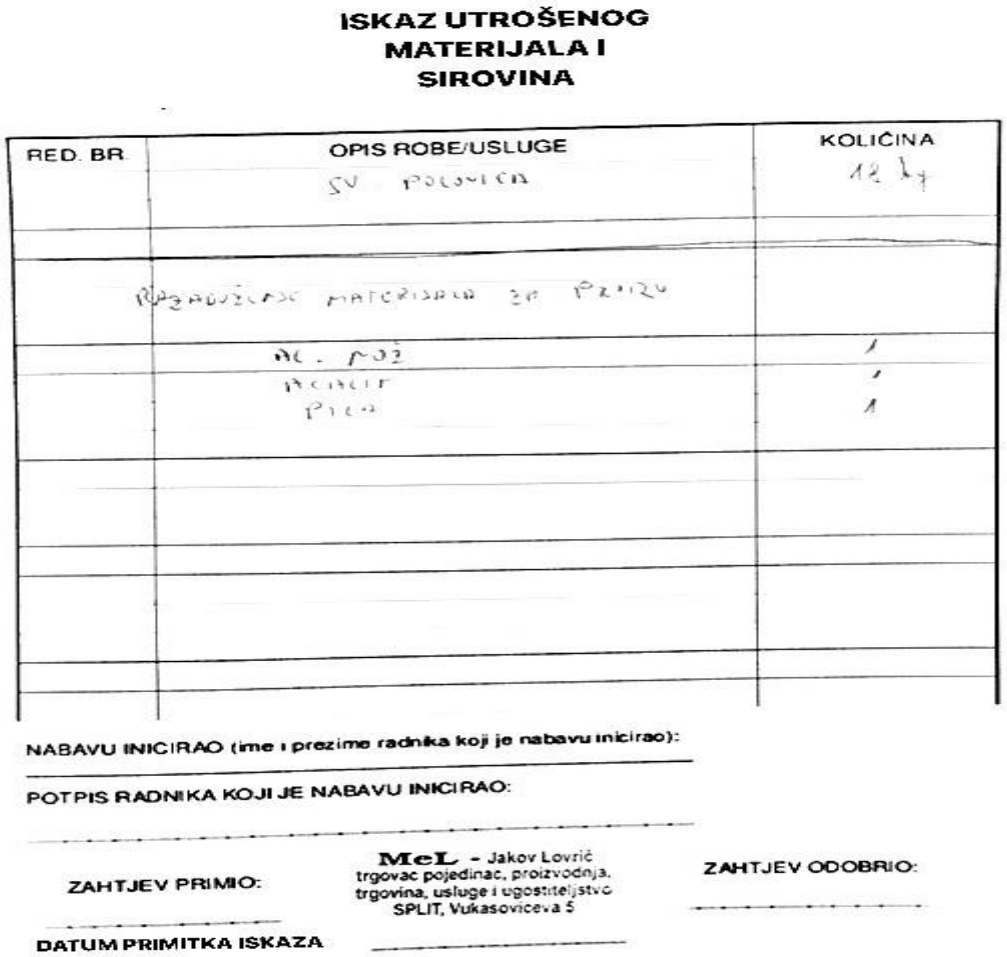
Odobrio:

Zatražio:

Slika 3. Zahtjevnica za sirovinu

Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

Na 3. slici prikazana je zahtjevnica koja se predaje u skladište sirovina i materijala. Sirovina koja se navodi u zahtjevnici direktno je vezana uz proizvodnju određenih proizvoda navedenog poduzeća te se iz prerade poduzeća prosljeđuje u skladište sirovina i materijala gdje nadležne osobe daju svoje odobrenje za izdavanjem sirovine. Također uz navedenu sirovinu na zahtjevnici su navedene pojedine stavke određenih alata potrebnih za izradu gotovog proizvoda. Naime, prilikom obavljanja direktnog rada zaposlenici ovog poduzeća su dužni zadužiti svoju opremu koju koriste u direktnom radu, te nakon što završe sa svojim dijelom posla trebaju razdužiti navedeno. Razduženje alata se također odvija preko iskaza utrošenog materijala i sirovina. Nakon predaje zahtjevnice u skladište sirovina i materijala potrebno je napraviti iskaz utrošenog materijala i sirovina.



ISKAZ UTROŠENOG MATERIJALA I SIROVINA

RED. BR	OPIS ROBE/USLUGE	KOLIČINA
	SV POLOMICA	12 kg
	RAZGRADIVANJE MATERIJALA ZA PRIRU	
	AL. PROF	1
	REZACI	1
	PILA	1

NABAVU INICIRAO (ime i prezime radnika koji je nabavu inicirao):

POTPIS RADNIKA KOJI JE NABAVU INICIRAO:

ZAHTJEV PRIMIO:

MeL – Jakov Lovrić
trgovac pojedinac, proizvodnja, trgovina, usluge i ugostiteljstvo
SPLIT, Vukasovićeva 5

ZAHTJEV ODOBRIO:

DATUM PRIMITKA ISKAZA

Slika 4. Iskaz utrošenog materijala i sirovina

Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

Na slici 4 može se vidjeti primjer iskaza utrošenog materijala i sirovina. Od ukupno 40 kg sirovine navedene u zahtjevnici, iskorišteno je 18 kg za proizvodnju konačnog proizvoda, dok je ostatak od 22 kg vraćen u skladište sirovina i materijala. Također je navedeno i razduženje alata korištenog prilikom obavljanja direktnog rada.

Za potrebe evidentiranja troška izravnog rada analitičko knjigovodstvo plaća dostavlja iskaz o obračunatim plaćama radnika u pogonu. Iskaz o obračunatim plaćama prikaziva pojedinačno koštanje svakog radnika koji je sudionik u direktnom radu proizvodnog pogona.

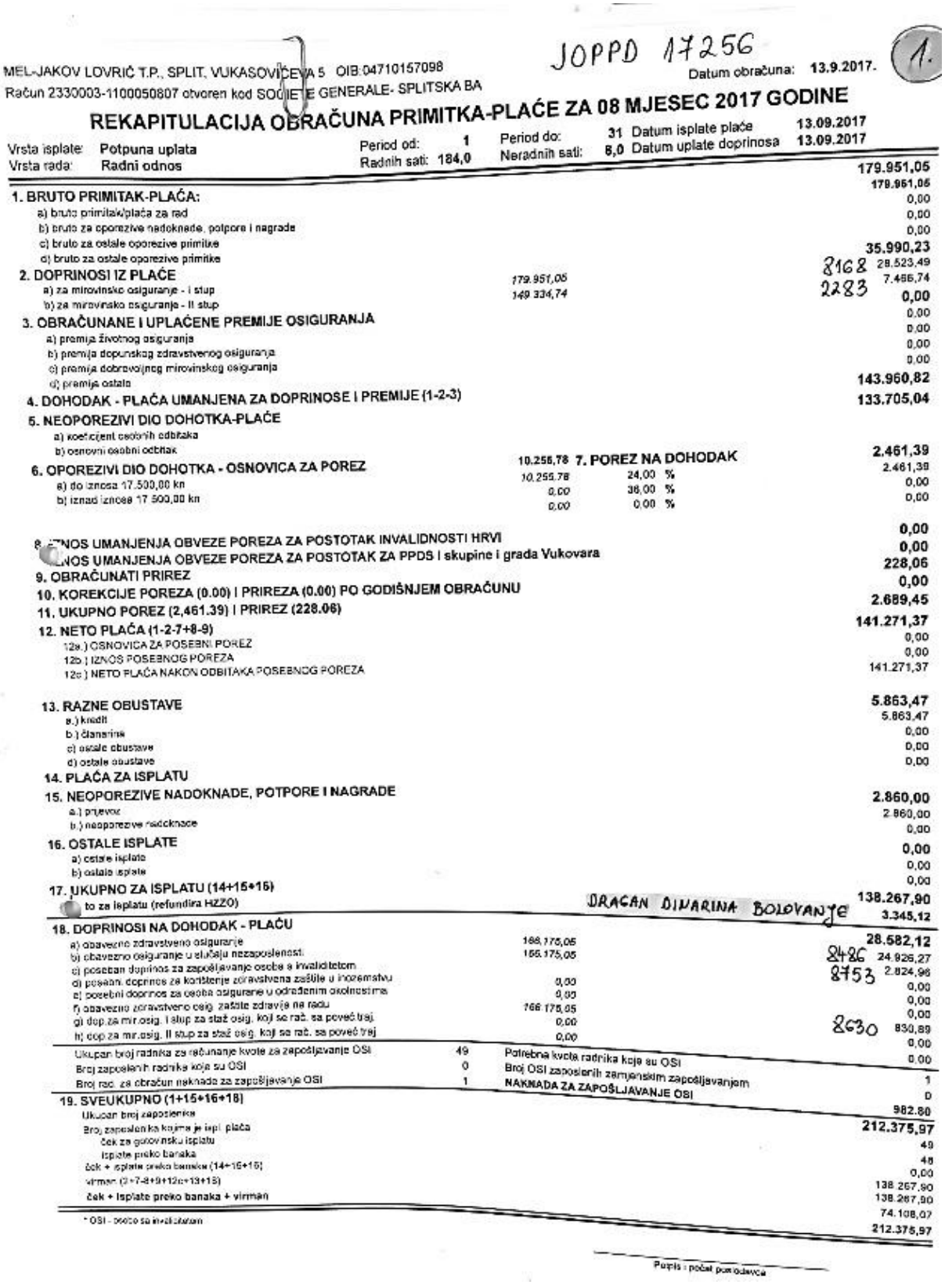
MEL-JAKOV LOVRIĆ T.P., SPLIT, VUKASOVIĆEVA 5 OIB:04710157098
Račun HR1623300031100059607 otvoren kod SOCIETE GENERALE- SPLITSKA BA

OBRAČUN PRIMITKA-PLAĆE ZA 08 MJESEC 2017 GODINE

Ime i Prezime	OIB	Neto nakon odbitka pos.por.	Obustave ukupno	Neto za isplatu	Neopor. nadoknade Prijevoz	i ostalale isplate	Ukupno za isplatu	Banka Isplata u gotovini	Broj računa Potpis primatelja
VLADOVA NELA	54895210780	2.869,29	0,00	2.869,29	400,00	0,00	3.269,29	2390001-1070000029	
ODŽAK VESELA	30868486717	2.624,01	1.830,72	793,29	0,00	0,00	793,29	BANKA KOVANICA d.d.	HR9241330063210007957
KRIŽANAC NEDILJKO	32366236920	3.014,74	1.050,00	1.964,74	0,00	0,00	1.964,74	Erste & Steiermärkische Ban	HR9524020061031262160
TRIPO ANTONELA	74287478178	3.009,04	0,00	3.009,04	0,00	0,00	3.009,04	Erste & Steiermärkische Ban	HR5524020063207427325
ŽIGO JOSIP	90794238665	3.508,18	0,00	3.508,18	580,00	0,00	4.088,18	Erste & Steiermärkische Ban	HR9524020061031262160
BAŠKARIĆ-FABOŠ LJILJA	05435939011	2.738,09	0,00	2.738,09	360,00	0,00	3.098,09	ERSTE BANKA	HR9524020061031262160
JELINČIĆ TATJANA	58488836814	2.760,90	0,00	2.760,90	0,00	0,00	2.760,90	HRVATSKA POŠTANSKA BA	HR0923900013206338395
TEKLIĆ MARIJA	46730298272	2.983,38	0,00	2.983,38	0,00	0,00	2.983,38	HRVATSKA POŠTANSKA BA	HR1823900013221267309
ŽULJ IVANA	20282640320	2.624,00	0,00	2.624,00	0,00	0,00	2.624,00	HRVATSKA POŠTANSKA BA	HR6023900013218745232
ĆURKOVIĆ MLADENKA	61331607245	2.624,00	0,00	2.624,00	0,00	0,00	2.624,00	HRVATSKA POŠTANSKA BA	HR8223900013213104286
DINARINA DENIS	41047511213	2.624,00	0,00	2.624,00	0,00	0,00	858,05	HRVATSKA POŠTANSKA BA	HR6723900013220714497
Isplata na zaštićeni račun prema čl. 212. Ovršnog zakona otvoren kod HRVATSKA POŠTANSKA BANKA							1.765,95	HRVATSKA POŠTANSKA BA	HR5223900013506061995
DINARINA DRAGAN	71819961160	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	HRVATSKA POŠTANSKA BA	HR7923900013218510635
MUŠTERIĆ IVAN	22924158166	2.624,00	0,00	2.624,00	0,00	0,00	2.624,00	HRVATSKA POŠTANSKA BA	HR6323900013291555803
TENŽERA NEDJELJKA	77995689566	5.251,98	0,00	5.251,98	0,00	0,00	5.251,98	HYPO ALPE-ADRIA-BANK d	HR2425000093200367576
LOVRIĆ IRIS	91748683122	5.251,98	0,00	5.251,98	0,00	0,00	5.251,98	PRIVREDNA BANKA ZAGRE	HR7723400093213891889
LOVRIĆ ŠIME	81978550866	4.865,73	0,00	4.865,73	0,00	0,00	4.865,73	PRIVREDNA BANKA ZAGRE	HR9323400093207293467
LOVRIĆ BOŽINOVIĆ ANA	37695267535	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	PRIVREDNA BANKA ZAGRE	HR5323400093219789824
LJUBIĆ IVAN	02675581439	2.624,00	0,00	2.624,00	0,00	0,00	858,05	PRIVREDNA BANKA ZAGRE	HR7823400093217974892
Isplata na zaštićeni račun prema čl. 212. Ovršnog zakona otvoren kod PRIVREDNA BANKA ZAGREB d.d.							1.765,95	PRIVREDNA BANKA ZAGRE	HR7823400093217974892
LJUBIĆ TINA	38572089948	4.095,13	0,00	4.095,13	0,00	0,00	4.095,13	PRIVREDNA BANKA ZAGRE	HR8723400093205584144

Slika 5. Iskaz o obračunanim pojedinačnim plaćama

Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“



MEL-JAKOV LOVRIĆ T.P., SPLIT, VUKASOVIĆEVA 5 OIB:04710157098
Račun 2330003-1100050807 otvoren kod SOCIETE GENERALE- SPLITSKA BA

JOPPD 17256

Datum obračuna: 13.9.2017.

1.

REKAPITULACIJA OBRAČUNA PRIMITKA-PLAĆE ZA 08 MJESEC 2017 GODINE

Vrsta isplate: Potpuna uplata — Period od: 1 — Period do: 31 — Datum isplate plaće 13.09.2017
Vrsta rada: Radni odnos — Radnih sati: 184,0 — Neradnih sati: 8,0 — Datum uplate doprinosa 13.09.2017

			179.951,05
1. BRUTO PRIMITAK-PLAĆA:			179.951,05
a) bruto primitak/plaća za rad			0,00
b) bruto za oporezive nadoknade, potpore i nagrade			0,00
c) bruto za ostale oporezive primitke			0,00
d) bruto za ostale oporezive primitke			35.990,23
2. DOPRINOSI IZ PLAĆE			8168 28.523,49
a) za mirovinsko osiguranje - I stup	179.951,05		2283 7.466,74
b) za mirovinsko osiguranje - II stup	149.334,74		0,00
3. OBRAČUNANE I UPLAĆENE PREMIJE OSIGURANJA			0,00
a) premija životnog osiguranja			0,00
b) premija dopunskog zdravstvenog osiguranja			0,00
c) premija dobrovoljnog mirovinskog osiguranja			0,00
d) premija ostalo			143.960,82
4. DOHODAK - PLAĆA UMANJENA ZA DOPRINOSE I PREMIJE (1-2-3)			133.705,04
5. NEOPOREZIVI DIO DOHOTKA-PLAĆE			
a) koeficijent osobnih odbitaka			
b) osnovni osobni odbitak			
6. OPOREZIVI DIO DOHOTKA - OSNOVICA ZA POREZ	10.255,78	7. POREZ NA DOHODAK	2.461,39
a) do iznosa 17.500,00 kn	10.255,78	24,00 %	2.461,39
b) iznad iznosa 17.500,00 kn	0,00	36,00 %	0,00
	0,00	0,00 %	0,00
8. IZNOS UMANJENJA OBVEZE POREZA ZA POSTOTAK INVALIDNOSTI HRVI			0,00
IZNOS UMANJENJA OBVEZE POREZA ZA POSTOTAK ZA PPDS I skupine i grada Vukovara			0,00
9. OBRAČUNATI PRIREZ			228,06
10. KOREKCIJE POREZA (0.00) I PRIREZA (0.00) PO GODIŠNJEM OBRAČUNU			0,00
11. UKUPNO POREZ (2,461.39) I PRIREZ (228.06)			2.689,45
12. NETO PLAĆA (1-2-7+8-9)			141.271,37
12a.) OSNOVICA ZA POSEBNI POREZ			0,00
12b.) IZNOS POSEBNOG POREZA			0,00
12c.) NETO PLAĆA NAKON ODBITAKA POSEBNOG POREZA			141.271,37
13. RAZNE OBUSTAVE			5.863,47
a.) krediti			5.863,47
b.) članarine			0,00
c) ostale obustave			0,00
d) ostale obustave			0,00
14. PLAĆA ZA ISPLATU			
15. NEOPOREZIVE NADOKNADE, POTPORE I NAGRADE			2.860,00
a.) prijevoz			2.860,00
b.) neoporezive nadoknade			0,00
16. OSTALE ISPLATE			0,00
a) ostale isplate			0,00
b) ostale isplate			0,00
17. UKUPNO ZA ISPLATU (14+15+16)		DRAGAN DIVARINA BOLOVANJE	138.267,90
to za isplatu (refundira HZZO)			3.345,12
18. DOPRINOSI NA DOHODAK - PLAĆU			28.582,12
a) obavezno zdravstveno osiguranje	166.175,05		8486 24.826,27
b) obavezno osiguranje u slučaju nezaposlenosti	166.175,05		8753 2.824,96
c) poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom			0,00
d) poseban doprinos za korištenje zdravstvena zaštite u inozemstvu	0,00		0,00
e) posebni doprinos za osoba osigurane u određenim okolnostima	0,00		0,00
f) obavezno zdravstveno osig. zaštite zdravlje na radu	166.175,05		8630 830,89
g) dop.za mir.osig. I stup za staž osig. koji se rač. sa poveć.traj.	0,00		0,00
h) dop.za mir.osig. II stup za staž osig. koji se rač. sa poveć.traj.	0,00		0,00
Ukupan broj radnika za računanje kvote za zapošljavanje OSI	49	Potrebna kvota radnika koje su OSI	1
Broj zaposlenih radnika koje su OSI	0	Broj OSI zaposlenih zamjenskim zapošljavanjem	0
Broj rac. za obračun naknada za zapošljavanje OSI	1	NAKNADA ZA ZAPOŠLJAVANJE OSI	982,80
19. SVEUKUPNO (1+15+16+18)			212.375,97
Ukupan broj zaposlenika			49
Broj zaposlenika kojima je isplaćena plaća			48
ček za gotovinsku isplatu			0,00
isplate preko banaka			138.267,90
ček + isplate preko banaka (14+15+16)			138.267,90
virman (2+7-8+9+12c+13+18)			74.108,07
ček + isplate preko banaka + virman			212.375,97

* OSI - osoba sa invaliditetom

Potpis i pečat poslodavca

Slika 6. Rekapitulacija obračunanih plaća

Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

Na slici 6 prikazana je rekapitulacija obračunanih plaća u proizvodnom djelu poduzeća „Mel“ koja daje detaljan i ukupan pregled obračunanih plaća. Rekapitulacija je sastavljena za 8. mjesec 2017. godine. Iz navedenog može se vidjeti da ukupna bruto plaća zaposlenika iznosi 179.951,05 kn. Neoporezive nadoknade, potpore i naknade iznose 2.860 kn. Doprinosi na dohodak iznose 28.582,12 kn. Ukupna svota novca se isplaćuje prema 49 zaposlenika koju sudjeluju u proizvodnim procesima, te iznosi 212.375,97 kn.

3.3. Analitička evidencija troškova proizvodnje

U poduzeću „Mel“, većina troškova se knjiži na razredu 4. Na kraju obračunske godine navedeni troškovi se prebacuju na konto 4900 odnosno na raspored troškova za obračun proizvoda i usluga. U ove troškove ne ulaze troškovi zaliha budući da oni postaju trošak tek kada se roba proda, oni predstavljaju trošak konverzije. U nastavku rada navedena su konta koja navedeno poduzeće koristi prilikom analitičke evidencije troškova.

Materijalni troškovi poduzeća „Mel“ su se evidentirali na sljedećim kontima.

- 400 troškovi sirovina i materijala
- 401 materijalni troškovi administracije, uprave i prodaje
- 402 materijalni troškovi trgovine
- 403 troškovi istraživanja i razvoja
- 404 trošak sitnog inventara
- 405 potrošeni rezervni dijelovi
- 406 potrošena električna energija
- 407 potrošena energija u administraciji, upravi i prodaji
- 409 troškovi proizvoda za promidžbu

Troškovi usluga poduzeća „Mel“ su se evidentirali na sljedećim kontima.

- 410 troškovi telefona i prijevoza
- 411 troškovi vanjskih usluga na izradi dobara i usluga
- 412 usluge održavanja i zaštite
- 413 usluge registracije vozila
- 414 usluge zakupa (leasing)
- 415 usluge promidžbe, sponzorstva i sajmova
- 416 intelektualne i osobne usluge
- 417 komunalne usluge

- 418 usluge reprezentacije
- 419 ostali vanjski troškovi

Troškovi osoblja i plaća evidentirali su se na sljedećim kontima.

- 420 neto plaće zaposlenih
- 425 porez i prirez iz plaća
- 426 doprinosi na plaće

Troškovi amortizacije evidentirali su se na sljedećim kontima.

- 430 amortizacija
- 431 amortizacija materijalne imovine
- 4310 amortizacija nematerijalne imovine
- 432 amortizacija osobnih automobila
- 433 amortizacija objekata i opreme uprave i prodaje

Ostali troškovi poslovanja evidentirali su se na sljedećim kontima.

- 440 vrijednosno usklađenje materijalne i nematerijalne imovine
- 460 ostali troškovi poslovanja
- 461 troškovi prijevoza
- 462 troškovi honorara
- 463 premije osiguranja
- 464 premije osiguranja materijalne imovine
- 465 bankovne usluge
- 466 članarine, nadoknade i ostala davanja
- 467 porezi koji ne ovise o dobitku
- 468 troškovi prava korištenja
- 469 troškovi stručnog osposobljavanja

Financijski rashodi su se knjižili na sljedećim kontima.

- 470 financijski rashodi (kamate na kredite)
- 471 tečajne razlike
- 478 zatezne kamate

Ostali poslovni rashodi su se knjižili na sljedećim kontima.

- 480 ostali poslovni rashodi
- 481 trošak otpisa
- 482 naknadno odobreni popusti

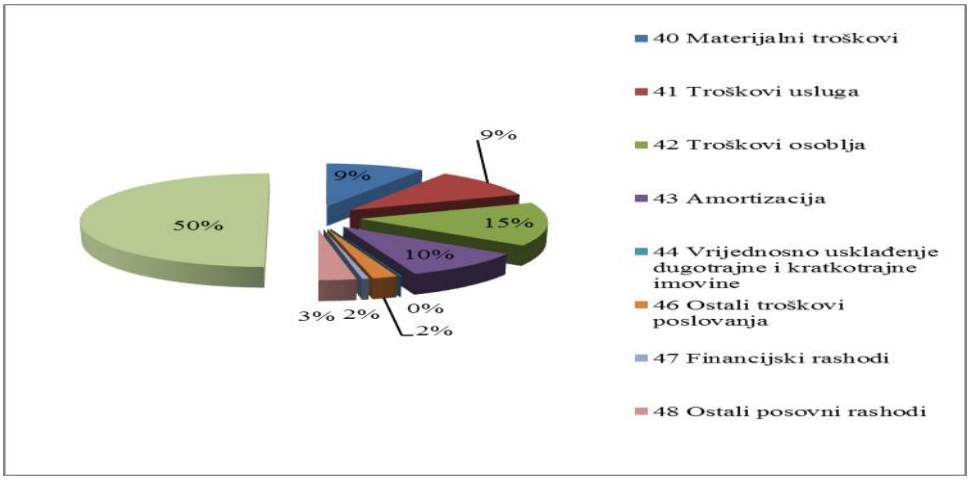
- 484 kazne, penali, nadoknade šteta

Raspored troškova za obračun proizvoda i usluga uskladištivih troškova se vodi na kontu 490, dok se rapored troškova za pokriće upravnih, administrativnih, proizvodnih i drugih troškova vodi na kontu 491. Kako bi se utvrdilo gdje su najmanji a gdje najveći troškovi poduzeća, u nastavku rada prikazani su ukupni troškovi prema vrstama razreda 4 po svakoj klasi pojedinačno te ukupni troškovi razreda 7 po svakoj klasi pojedinačno.

Tablica 1. Ukupni troškovi poduzeća prema vrstama u 2016 godini

Razred	Opis	Iznos
40	Materijalni troškovi	1.478.103,85
41	Troškovi usluga	1.635.970,54
42	Troškovi osoblja	2.424.023,24
43	Amortizacija	1.602.448,99
44	Vrijednosno usklađenje dugotrajne i kratkotrajne imovine	14.974,01
46	Ostali troškovi poslovanja	326.345,56
47	Financijski rashodi	88.352,68
48	Ostali posovni rashodi	492.960,93
49	Raspored troškova	8.055.879,25

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“



Slika 7. Ukupni troškovi poduzeća prema vrstama u 2016 godini

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

Na temelju podataka navedenih u tablici 1, može se vidjeti da su ukupni troškovi poduzeća „Mel“ na razredu 4, iznosili 8.055.879,25 kn. Najveći dio tih troškova nastaje zbog troškova osoblja gdje se najveći troškovi odnose na troškove neto plaća, doprinose za mirovinsko osiguranje te zdravstveno osiguranje zaposlenih. Troškovi amortizacije su također veliki, najviše troškova uzrokuje amortizacija materijalne imovine. Najmanji troškovi su troškovi vrijednosnog usklađenja dugotrajne i kratkotrajne imovine te iznose 14.974,01 kn.

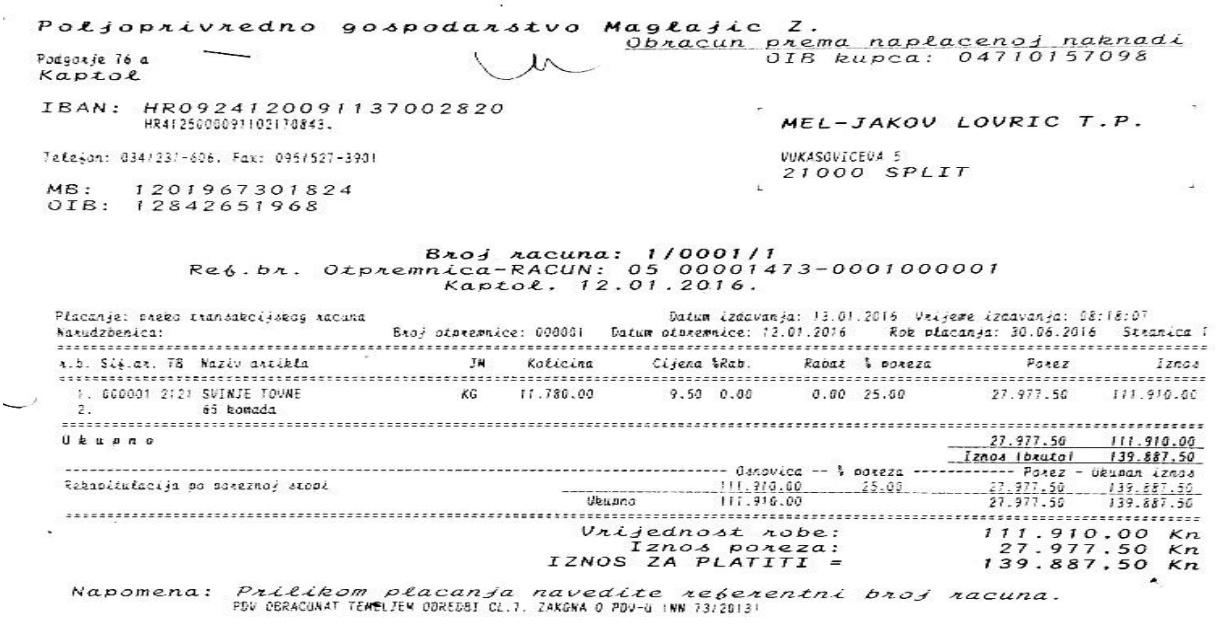
.**Tablica 2. Ukupni rashodi poduzeća u 2016. godini**

	Opis	Iznos
70	Troškovi prodanih zaliha proizvoda i usluga	8.055.878,45
71	Troškovi prodane robe	27.418.154,58

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

Na temelju prikazanih podataka iz tablice 2, može se vidjeti da troškovi prodanih zaliha proizvoda i usluga iznose 8.055.878,45 kn, od čega veliki dio troškova se odnosi na troškove cijena proizvodnje i prodanih proizvoda. Najveći troškovi u poduzeću „Mel“ se odnose na troškove prodane robe te iznose 27.418.154,58 kn. Troškove prodane robe osim troška nabave čine troškovi kala, rasipa i manjkovi u centralnom skladištu, u pogodnu prerade, u pogonu sušione, u skladištu gotovih proizvoda. Trošak nabave uzrokuje to da su troškovi prodane robe najveći u poduzeću jer trošak nabave u ovom slučaju uzrokuje 26.189.327,00 kn.

U nastavku rada prikazati će se primjeri evidencije raznih troškova u poduzeću. Slika 8 je primjer ulaznog računa od dobavljača „Maglaić“. Budući da je u pitanju živa stoka koja se primitkom robe prebaciva u skladište tzv. štalu definiranu za takvu vrste robe obračun troškova nabave se vodi na razredu 6.



Poljoprivredno gospodarstvo Maglajic Z.
Obracun prema naplacenoj naknadi
Podgorje 76 a
Kaptol
OIB kupca: 04710157098

IBAN: HR0924120091137002820
HR4125008091102170843.

MEL-JAKOV LOVRIC T.P.

Telefon: 034/231-606, Fax: 095/527-3901

VUKASOVICEVA 5
21000 SPLIT

MB: 1201967301824
OIB: 12842651968

Broj racuna: 1/0001/1
Ref.br. Otpremnica-RACUN: 05 00001473-0001000001
Kaptol, 12.01.2016.

Placanje: ziro transakcijski racun — Datum izdavanja: 13.01.2016 Vrijeme izdavanja: 08:18:07
Narudzbenica: — Broj otpremnice: 000001 Datum otpremnice: 12.01.2016 Rok placanja: 30.06.2016 Stranica 1

r.b.	Šif.art.	TB	Naziv artikla	JM	Količina	Cijena	%Rab.	Rabat	% poreza	Porez	Iznos
1.	000001	2121	SVINJE TOVNE	KG	11.780,00	9,50	0,00	0,00	25,00	27.977,50	111.910,00
2.			65 komada								
Ukupno										27.977,50	111.910,00
										Iznos (bruto)	139.887,50

Rekapitulacija po poreznoj stopi — Osnovica — % poreza — Porez — Ukupan iznos

	Osnovica	% poreza	Porez	Ukupan iznos
	111.910,00	25,00	27.977,50	139.887,50
Ukupno	111.910,00		27.977,50	139.887,50

Vrijednost robe: 111.910,00 Kn
Iznos poreza: 27.977,50 Kn
IZNOS ZA PLATITI = 139.887,50 Kn

Napomena: Prilikom placanja navedite referentni broj racuna.
PDV OBRACUNAT TEMELJEM ODREDBI CL.7. ZAKONA O PDV-U (NN 73/2013)

Slika 8. Ulazni račun dobavljača „Maglaić“ na datum 12.01.2016

Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

Prikazani račun na datum 12.01.2016. potvrđuje iznos od 139.887,50 kn. koji poduzeće „Mel“ mora podmiriti prema svom dobavljaču. U nastavku rada proces knjiženja je opisan uz pomoć priložene temeljnice.

12.01.16	12.01.16		RN.1/0001/1POLJOPR.MAGLAIĆ	6500	111910,00	0,00
12.01.16	12.01.16		RN.1/0001/1POLJOPR.MAGLAIĆ	6500	0,00	111910,00
12.01.16	12.01.16		RN.1926-S278-1 INA DINERS	6514	399,32	0,00
12.01.16	12.01.16		RN.1926-S278-1 INA DINERS	6514	0,00	399,32
12.01.16	12.01.16		RN.1/0001/1 POLJOPR.MAGLAIĆ Z	6590	112309,32	0,00
12.01.16	12.01.16		RN.1/0001/1 POLJOPR.MAGLAIĆ Z	6590	0,00	112309,32
12.01.16	12.01.16		RN.1/0001/1 POLJOPR.MAGLAIĆ Z	6601	112309,32	0,00
12.01.16	12.01.16		RN.1/0001/1 POLJOPR.MAGLAIĆ Z	1400	27977,50	0,00
12.01.16	27.01.16	01439 MAGLAIĆ ZDENKO-POLJO	RN.1/0001/1 POLJOPR.MAGLAIĆ Z	2200	0,00	139887,50

Slika 9. Temljenica na datum 12.01.2016.

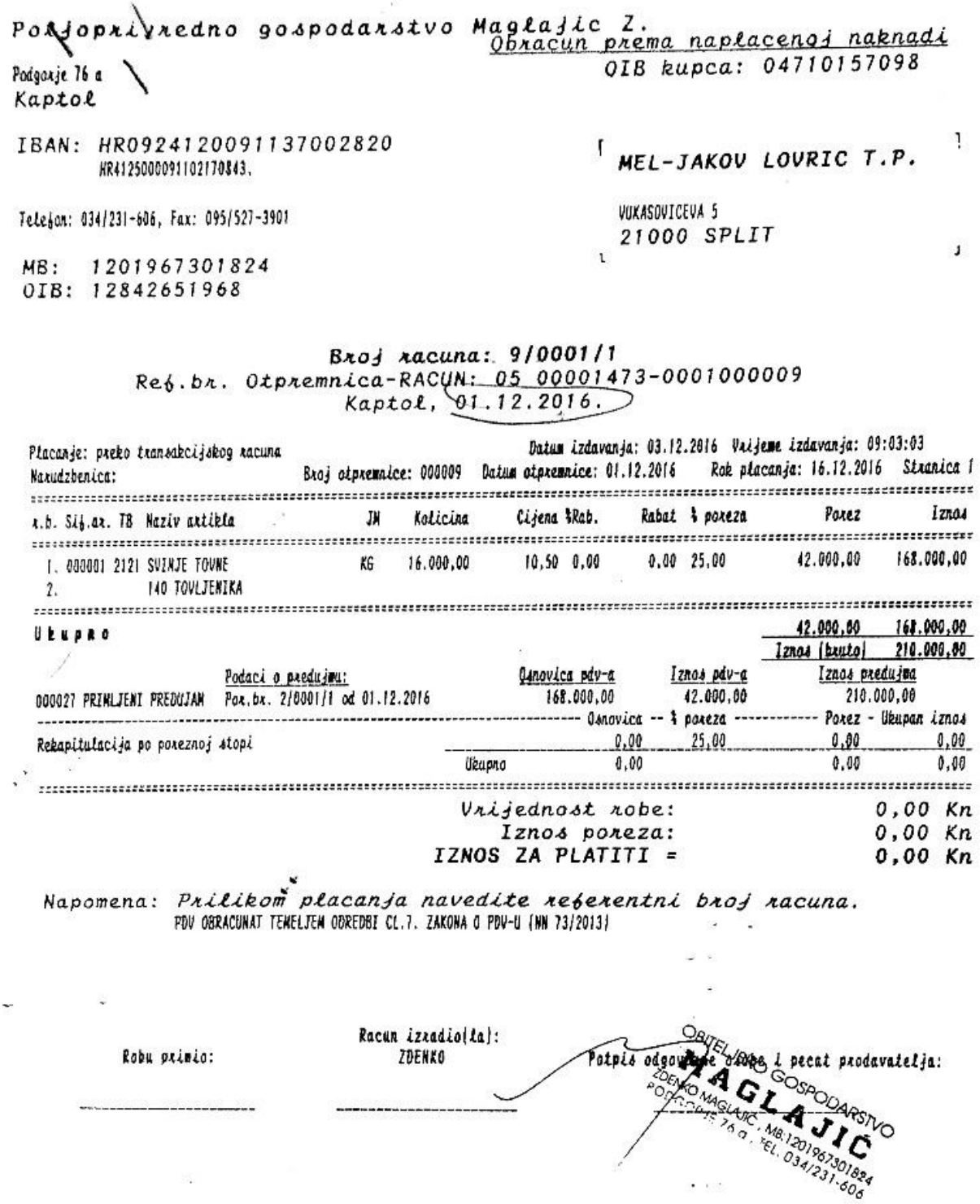
Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

Tekstualni opis knjiženja slijedi u nastavku rada.

Konta koja su korištena u temeljnici su: 6500 – kupovna cijena robe od dobavljača, 6514 – troškovi nabave, 6590 – obračun nabave, 6601 – roba u skladištu (štali), 1400 – pretporez, 2200 – obveze prema dobavljaču.

Kupovna cijena robe koja iznosi 11.900 kn i trošak transporta koji iznosi 399,32 kn, ulaze u ukupni obračun nabave na temelju kojeg se roba prenosi u skladište, te ukupno iznose 112.309,32 kn što je vidljivo u temeljnici. Pretporez iznosi 27.977,50 kn, dok ukupne obveze prema dobavljaču iznose 139.887,501 kn.

Evidentiranje drugog ulaznog računa u poduzeću „Mel“ od dobavljača „Maglaić“ na datum 01.12.2016. prikazano je u nastavku rada. Iz računa se može vidjeti da je poduzeće „Mel“ kupilo od prodavatelja „Maglaić“ 140 komada tovnih svinja. Vrijednost navedene robe iznosi 210.000,00 kn. Ovaj račun se plaća na temelju predujma koje poduzeće „Mel“ daje dobavljaču „Maglaić“.



Poljoprivredno gospodarstvo Maglajic Z.
Obracun prema naplacenoj naknadi
Podgorje 76 a
Kaptol
OIB kupca: 04710157098

IBAN: HR0924120091137002820
HR4125000091102170843.

MEL-JAKOV LOVRIC T.P.
VUKASOVICEVA 5
21000 SPLIT

Telefon: 034/231-606, Fax: 095/527-3901

MB: 1201967301824
OIB: 12842651968

Broj racuna: 9/0001/1
Ref.br. Otpremnica-RACUN: 05 00001473-0001000009
Kaptol, 01.12.2016.

Placanje: preko transakcijskog racuna
Narudzbenica:
Datum izdavanja: 03.12.2016 Vrijeme izdavanja: 09:03:03
Broj otpremnice: 000009 Datum otpremnice: 01.12.2016 Rok placanja: 16.12.2016 Stranica 1

r.b.	Sif.ar.	TB	Naziv artikla	JM	Kolicina	Cijena	%Rab.	Rabat	% poreza	Porez	Iznos
1.	000001	2121	SVINJE TOVNE	KG	16.000,00	10,50	0,00	0,00	25,00	42.000,00	168.000,00
2.			140 TOVLJENIKA								
Ukupno										42.000,00	168.000,00
										Iznos (bruto)	210.000,00

Podaci o predujmu:		Osnovica pdv-a	Iznos pdv-a	Iznos predujma
000027 PRIMLJENI PREDUJAM	Por.br. 2/0001/1 od 01.12.2016	168.000,00	42.000,00	210.000,00

Rekapitulacija po poreznoj stopi		Osnovica	% poreza	Porez	Ukupan iznos
	Ukupno	0,00	25,00	0,00	0,00
		0,00		0,00	0,00

Vrijednost robe: 0,00 Kn
Iznos poreza: 0,00 Kn
IZNOS ZA PLATITI = 0,00 Kn

Napomena: Prilikom placanja navedite referentni broj racuna.
PDV OBRACUNAT TEMELJEM ODREDBI CL.7. ZAKONA O PDV-U (NN 73/2013)

Robu primio:

Racun izradio(la): ZDENKO

Potpis odgovorne osobe i pecat prodavatelja:

OBITELJSKO GOSPODARSTVO MAGLAJIĆ
ZDENKO MAGLAJIĆ, MB:1201967301824
PODGORJE 76 a, TEL. 034/231-606

Slika 10. Ulazni račun dobavljača „Maglaić“ na datum 01.12.2016

Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

Na prikazanoj slici pod rednim brojem 10 priložen je drugi račun primljen od istog dobavljača „Maglaić“ ali na datum 01.12.2016. Ukupan iznos obveze poduzeća „Mel“ prema dobavljaču „Maglaić“ iznosi 210.000 kn. U nastavku rada, proces knjiženja je prikazan uz pomoć temeljnice.

	01.12.16	01.12.16		RN.09/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	6500	168000,00	0,00
	01.12.16	01.12.16		RN.09/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	6500	0,00	168000,00
	01.12.16	01.12.16		RN.09/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	6590	168000,00	0,00
	01.12.16	01.12.16		RN.09/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	6590	0,00	168000,00
	01.12.16	01.12.16		RN.09/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	6601	168000,00	0,00
	01.12.16	01.12.16		RN.09/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	1400	42000,00	0,00
RN.9/0001/1	01.12.16	16.12.16	01439 MAGLAIĆ ZDENKO-POLR	RN.09/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	2200	0,00	210000,00
	01.12.16	01.12.16		RN.09/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	6700	0,00	210000,00
STORNO PRED	01.12.16	16.12.16	01439 MAGLAIĆ ZDENKO-POLR	RN.09/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	2204	0,00	-210000,00

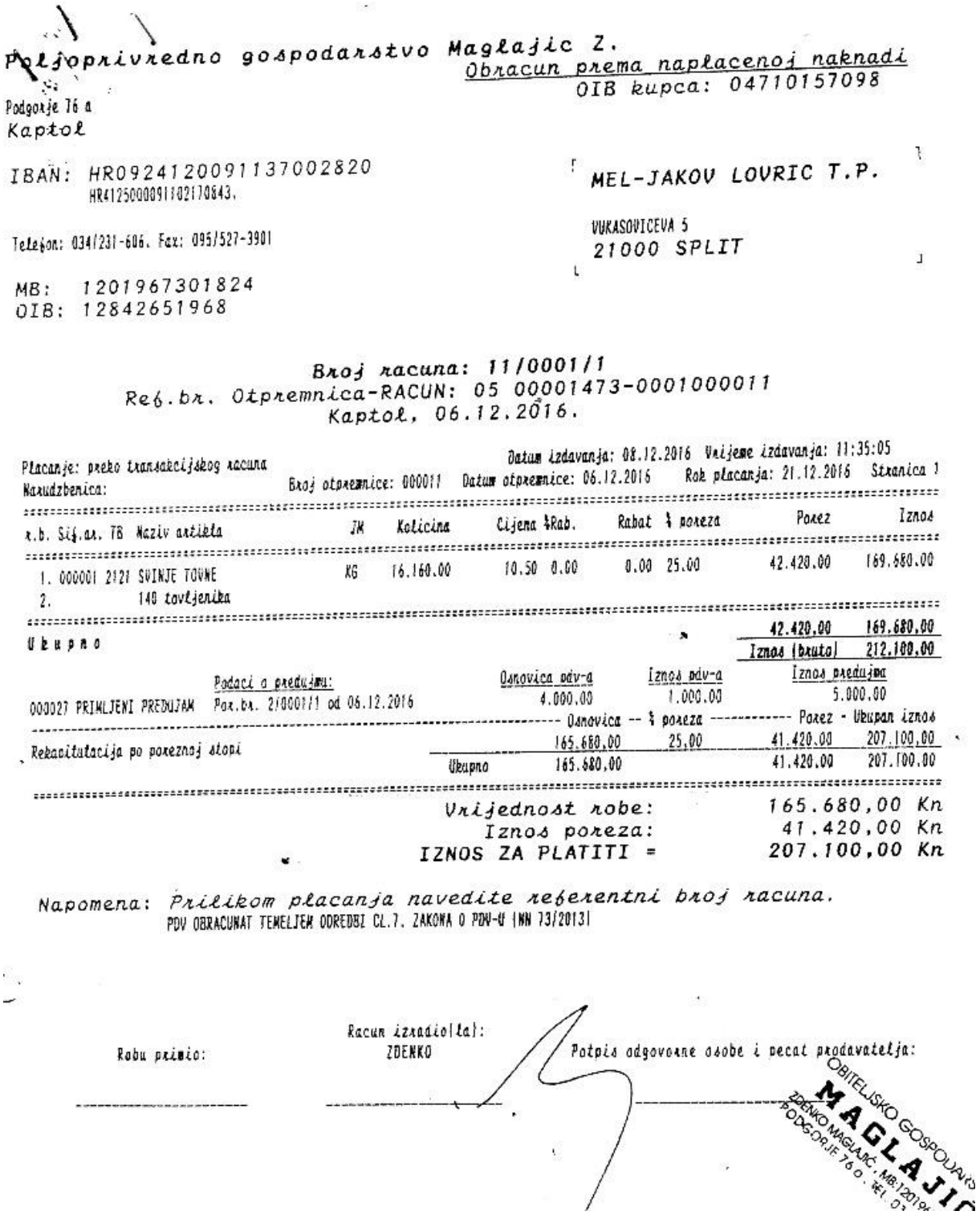
Slika 11. Temeljnica na datum 01.12.2016.

Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

Konta koja su korištena u temeljnici prikazanoj u tablici pod rednim brojem dva su: 6500 – kupovna cijena robe od dobavljača, 6590 – obračun nabave, 6601 – roba u skladištu (štali), 6700 – dani predujmovi za nabavu robe, 1400– pretporez, 2200 – obveze prema dobavljaču, 2204 – obveza za predujam

Kupovna cijena robe koja iznosi 168.000 kn sama ulazi u ukupni obračun nabave budući da nema drugih troškova povezanih s nabavom. Pretporez iznosi 42.000 kn, dok ukupne obveze prema dobavljaču iznose 210.000 kn. U temeljnici se može vidjeti da se dani predujam knjiži na kontu 6700, a njegova protustavka se storno knjiži na kontu 2204.

Posljedni ulazni račun poduzeća „Mel“ primljenog od dobavljača „Maglaić“ na datum 06.12.2016. prikazan je u nastavku rada. Iz računa se može vidjeti da je da je poduzeće „Mel“ kupilo od prodavatelja „Maglaić“ 145 komada tovnih svinja. Vrijednost navedene robe iznosi 207.100,00 kn.



Poljoprivredno gospodarstvo Maglajic Z.
Podgorje 76 a
Kaptol

IBAN: HR0924120091137002820
HR4125000091102170843.

Telefon: 034/231-606, Fax: 095/527-3901

MB: 1201967301824
OIB: 12842651968

Obracun prema naplacenoj naknadi
OIB kupca: 04710157098

MEL-JAKOV LOVRIC T.P.

VUKASOVICEVA 5
21000 SPLIT

Broj racuna: 11/0001/1
Ref.br. Otpremnica-RACUN: 05 00001473-0001000011
Kaptol, 06.12.2016.

Placanje: preko transakcijskog racuna
Narudzbenica:
Datum izdavanja: 08.12.2016 Vrijeme izdavanja: 11:35:05
Broj otpremnice: 000011 Datum otpremnice: 06.12.2016 Rok placanja: 21.12.2016 Stranica 1

r.b.	Sif.ar.	TB	Naziv artikla	JM	Kolicina	Cijena	%Rab.	Rabat	% poreza	Porez	Iznos
1.	000001	2121	SVINJE TOVNE	KG	16.160,00	10,50	0,00	0,00	25,00	42.420,00	169.680,00
2.			140 tovljenika								
Ukupno										42.420,00	169.680,00
										Iznos (bruto)	212.100,00

Podaci o predujmu:

		Osnovica pdv-a	Iznos pdv-a	Iznos predujma
000027 PRIMLJENI PREDUJAM	Por.br. 2/000111 od 06.12.2016	4.000,00	1.000,00	5.000,00

Rekapitulacija po poreznoj stopi

	Osnovica	% poreza	Porez	Ukupan iznos
	165.680,00	25,00	41.420,00	207.100,00
Ukupno	165.680,00		41.420,00	207.100,00

Vrijednost robe: 165.680,00 Kn
Iznos poreza: 41.420,00 Kn
IZNOS ZA PLATITI = 207.100,00 Kn

Napomena: Prilikom placanja navedite referentni broj racuna.
PDV OBRACUNAT TEMELJEM ODREDBI CL.7. ZAKONA O PDV-U (NN 73/2013)

Robu primio:

Racun izradio(la):
ZDENKO

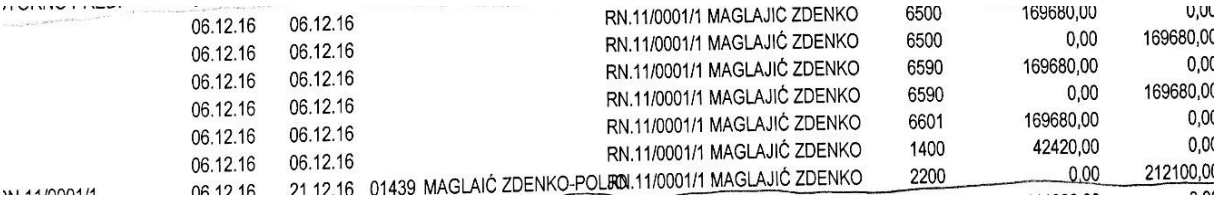
Potpis odgovorne osobe i pecat prodavatelja:

OBITELJSKO GOSPODARS
MAGLAJIĆ
ZDENKO MAGLAJIĆ, MB:1201
PODGORJE 76 a, 44

Slika 12. Ulazni račun dobavljača „Maglaić“ na datum 06.12.2016

Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

Na prikazanoj slici 12 priložen je račun primljen od istog dobavljača „Maglaić“ ali na datum 06.12.2016. Ukupan iznos obveze poduzeća „Mel“ prema dobavljaču iznosi 207.100 kn. U nastavku rada, proces knjiženja je prikazan uz pomoć temeljnice.



	06.12.16	06.12.16		RN.11/0001/1 MAGLAJIC ZDENKO	6500	169680,00	0,00
	06.12.16	06.12.16		RN.11/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	6500	0,00	169680,00
	06.12.16	06.12.16		RN.11/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	6590	169680,00	0,00
	06.12.16	06.12.16		RN.11/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	6590	0,00	169680,00
	06.12.16	06.12.16		RN.11/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	6601	169680,00	0,00
	06.12.16	06.12.16		RN.11/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	1400	42420,00	0,00
	06.12.16	21.12.16	01439 MAGLAIĆ ZDENKO-POLA	RN.11/0001/1 MAGLAJIĆ ZDENKO	2200	0,00	212100,00

Slika 13. Temeljnica na datum 06.12.2016.

Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

Konta koja su korištena u temeljnici su: 6500 – kupovna cijena robe od dobavljača, 6590 – obračun nabave, 6601 – roba u skladištu (štali), 1400 – pretporez, 2200 – obveze prema dobavljaču.

Kupovna cijena robe koja iznosi 168.000 kn sama ulazi u ukupni obračun nabave budući da nema drugih troškova povezanih s nabavom. Pretporez iznosi 42.000 kn, dok ukupne obveze prema dobavljaču iznose 210.000 kn.

U nastavku rada prikazan je primjer evidentiranja ulaznog računa s troškovima sa razreda 4. HEP je dostavio račun poduzeću „Mel“ za utrošenu električnu energiju svih poslovnica navedenog poduzeća.

HEP Operator distribucijskog sustava d.o.o.

Matični broj: 1643991
OIB: 46830600751
HEP - Operator distribucijskog sustava d.o.o.
ELEKTRODALMACIJA - SPLIT
21230 SINJ , SERDARA TOMAŠEVIĆA 2
TEL: 812-415;besplatni potrošački telefon:0800 300 413
FAX: 021 / 812-455
RAČUN: HR7423300031560619052

Datum računa: 31.12.2016.
Mjesto izdavanja: SPLIT
Datum dospijeća: 24.01.2017.
R-1

3 336
LOVRIĆ JAKOV VL.MEL T.P.
HRVACE 195 /A
21233 HRVACE

Podaci o kupcu:
Šifra kupca: 209589
Kupac: LOVRIĆ JAKOV VL.MEL T.P.
Ulica i kbr.: HRVACE 195 /A
Mjesto: HRVACE
Porezni broj: 1510960380047
OIB: 04710157098
Broj obračuna po mjernim mjestima: 16

Račun: 1300209589-161220-5 za mrežarinu, razdoblje 12/2016

Opis	Jed.mjere	Količina	Jed.cijena	Iznos kn
NISKI NAPON CRVENI				
Električna energija viša dnevna tarifna stavka	kWh	18360	0,2500	4.590,00
Električna energija niža dnevna tarifna stavka	kWh	8984	0,1200	1.078,08
Prekomjerno preuzeta jalova energija	kVArh	3167	0,1500	475,05
Angažirana snaga u doba više tarife	kW	107	44,5000	4.761,50
Naknada za obračunsko mjerno mjesto	mjesec	4,07	41,3000	168,09
NISKI NAPON BIJELI				
Električna energija viša dnevna tarifna stavka	kWh	6013	0,3500	2.104,55
Električna energija niža dnevna tarifna stavka	kWh	2808	0,1700	477,36
Naknada za obračunsko mjerno mjesto	mjesec	10,68	41,3000	441,08
NIŠKI NAPON PLAVI				
Električna energija viša dnevna tarifna stavka	kWh	1835	0,3100	568,85
Naknada za obračunsko mjerno mjesto	mjesec	2,00	41,3000	82,60
Porezna osnovica				14.747,16
PDV 25% (osnovica: 14.747,16)				3.686,79
Kamata (ne oporezuje se prema čl.25.st.5 Pravilnika o PDV-u)				216,78
UKUPAN IZNOS RAČUNA				**18.650,73**

Slika 14. Ulazni račun od HEP-a

Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

Iz priložene slike pod rednim brojem 14, može se vidjeti da ukupan iznos računa iznosi 18.650,73 kn. Kamata iznosi 216,78 kn, dok pdv iznosi 25% od porezne osnovice koja iznosi 14.747,16 kn. Računovodstveno evidentiranje ulaznog računa HEP-a prikazano je u nastavku rada uz pomoć temeljnice preuzete iz poduzeća „Mel“.

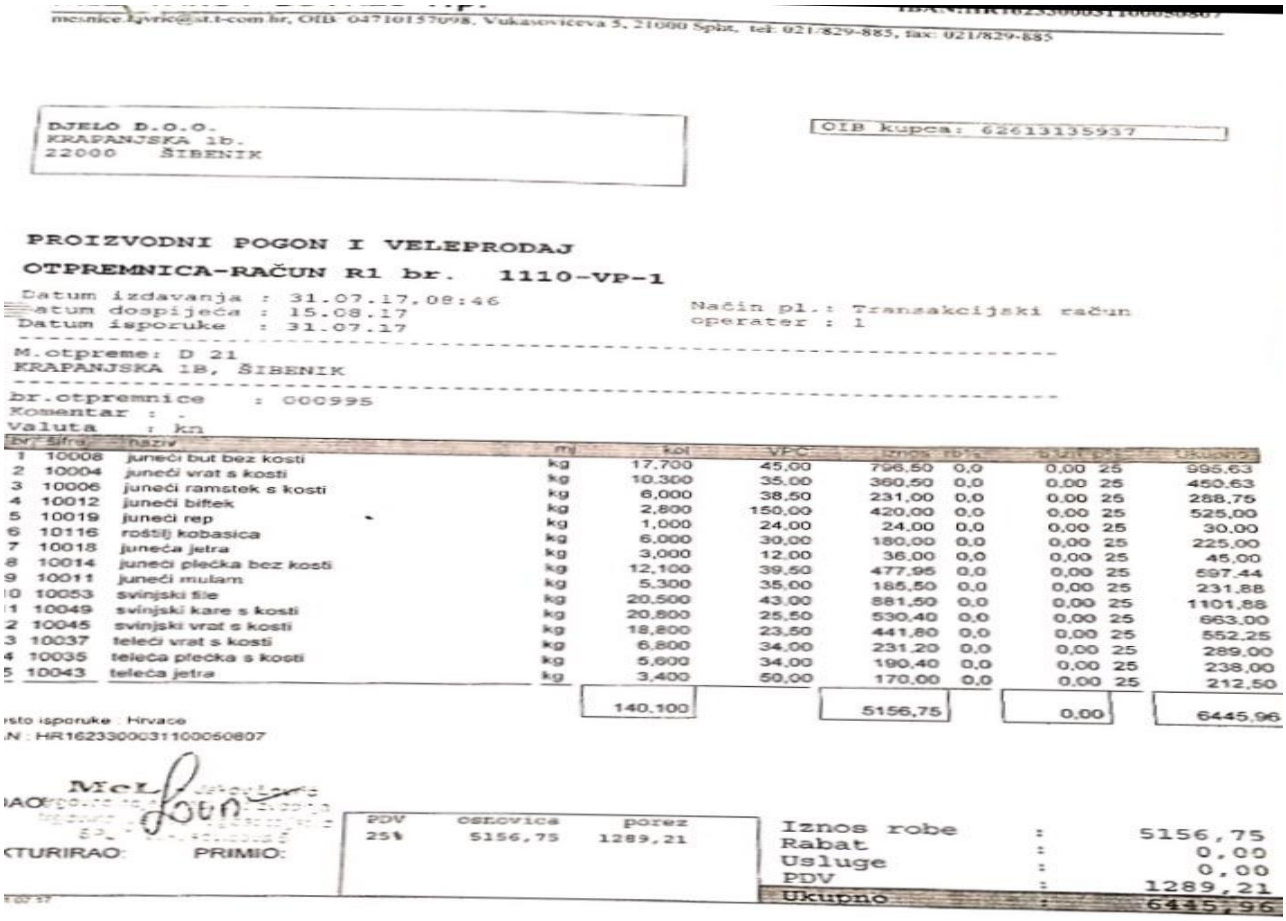
31.12.16	31.12.16		RN.1300209589-12/16 DP SINJ	4060	14747,16	0,00
31.12.16	31.12.16		RN.1300209589-12/16 DP SINJ	1400	3686,79	0,00
31.12.16	31.12.16		RN.1300209589-12/16 DP SINJ	4802	216,78	0,00
31.12.16	31.12.16	00071 DP ELEKTRODALMACIJA	RN.1300209589-12/16 DP SINJ	2200	0,00	18650,73

Slika 15. Temeljnica na datum 31.13.2016

Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

Na prikazu temeljnice može se vidjeti kako je proknjižen ulazni račun HEP-a u poduzeću „Mel“. Može se vidjeti da trošak električne energije iznosi 14.747,16 kn te je proknjižen na dugovnoj strani. Pretporez ulaznog računa iznosi 3.686,79 kn. Uz trošak električne energije postoji i trošak kamata te iznosi 216,78 kn. Ukupan iznos, koji poduzeće „Mel“ treba platiti dobavljaču HEP iznosi 18.650,73 kn.

S obzirom na to da je u prethodnom djelu rada prikazano knjiženje ulaznih računa poduzeća „Mel“ u sljedećem djelu rada prikazat će se izlazni račun poduzeća „Mel“ odnosno, prodaja gotovih proizvoda poduzeća "Mel" te računovodstveno evidentiranje iste. U prethodnom djelu rada pregled knjiženja ulaznih računa obavljen je kroz temeljnicu, dok će se za izlazni račun u nastavku rada koristiti dnevnik knjiženja. Na slici broj 16 prikazan je izlazni račun, odnosno otpremnica poduzeća „Mel“ za ukupno 140,10 kilograma gotovih proizvoda, koje se prodaju poduzeću „Djelo“ d.o.o.



DJELO D.O.O.
KRAPANJSKA 1b.
22000 ŠIBENIK

OIB kupca: 62613135937

PROIZVODNI POGON I VELEPRODAJ
OTPREMNICA-RAČUN R1 br. 1110-VP-1

Datum izdavanja : 31.07.17.08:46
Datum dospijeća : 15.08.17
Datum isporuke : 31.07.17

Način pl.: Transakcijski račun
operater : 1

M.otpreme: D 21
KRAPANJSKA 1B, ŠIBENIK

br.otpremnice : 000995
Komentar :
Valuta : kn

Br.	Šifra	Naziv	mj	kol	VPC	Iznos	rb%	rbUtr	p%	Ukupno
1	10008	juneći but bez kosti	kg	17,700	45,00	796,50	0,0	0,00	25	995,63
2	10004	juneći vrat s kosti	kg	10,300	35,00	360,50	0,0	0,00	25	450,63
3	10006	juneći ramstek s kosti	kg	6,000	38,50	231,00	0,0	0,00	25	288,75
4	10012	juneći biftek	kg	2,800	150,00	420,00	0,0	0,00	25	525,00
5	10019	juneći rep	kg	1,000	24,00	24,00	0,0	0,00	25	30,00
6	10116	roštilj kobasica	kg	6,000	30,00	180,00	0,0	0,00	25	225,00
7	10018	juneća jetra	kg	3,000	12,00	36,00	0,0	0,00	25	45,00
8	10014	juneći plećka bez kosti	kg	12,100	39,50	477,95	0,0	0,00	25	597,44
9	10011	juneći mulam	kg	5,300	35,00	185,50	0,0	0,00	25	231,88
10	10053	svinjski file	kg	20,500	43,00	881,50	0,0	0,00	25	1101,88
11	10049	svinjski kare s kosti	kg	20,800	25,50	530,40	0,0	0,00	25	663,00
12	10045	svinjski vrat s kosti	kg	18,800	23,50	441,80	0,0	0,00	25	552,25
13	10037	teleći vrat s kosti	kg	6,800	34,00	231,20	0,0	0,00	25	289,00
14	10035	teleća plećka s kosti	kg	5,600	34,00	190,40	0,0	0,00	25	238,00
15	10043	teleća jetra	kg	3,400	50,00	170,00	0,0	0,00	25	212,50
				140,100		5156,75		0,00		6445,96

sto isporuke : Hrvace
N : HR1623300031100050807

PDV	osnovica	porez
25%	5156,75	1289,21

Iznos robe	:	5156,75
Rabat	:	0,00
Usluge	:	0,00
PDV	:	1289,21
Ukupno	:	6445,96

Slika 16: Izlazni račun poduzeća "Mel" za gotove proizvode

Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

U dnevniku nastale poslovne promjene se knjiže na način prikazan u tablici broj 3.

Tablica 3: Dnevnik knjiženja izlaznog računa (prodaje gotovog proizvoda)

Redni broj	Opis	Konto	Duguje	Potražuje
	Kupac	120	6.445,96	
1.	Obaveza za PDV	2400		1.289,21
Ispostavljanje računa kupcu	Prihod od prodaje proizvoda	750		5.156,75 kn

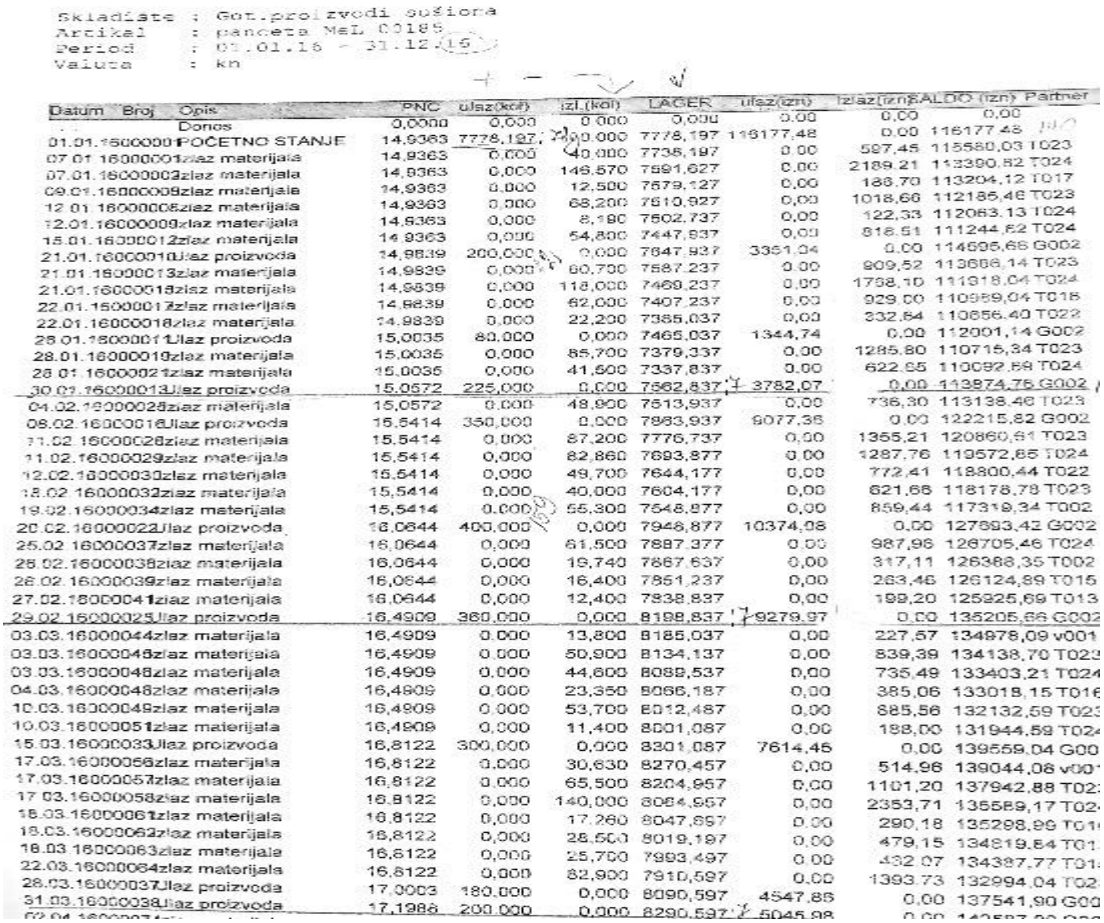
Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

Na temelju dnevnika knjiženja iz tablice 3, može se vidjeti da prihod od prodaje proizvoda iznosi 5.156,75 kn, te se knjiži na kontu 750 na potražnoj strani. Obaveza za pdv iznosi 1.289,21 kn te se knjiži na kontu 2400, dok su potraživanja od kupca „Djelo“ d.o.o 6.445,96 kn.

3.4. Troškovi proizvodnje

Promatranje troškova proizvodnje obuhvaća aktivnosti vezane za troškove same proizvodnje, poput, planiranja proizvodnje, plana nabave direktnog materijala, plana indirektnih troškova, evidencije i rasporeda indirektnih troškova. Istraživanje je provedeno prema podacima iz 2016 godine.

Budući da su troškovi vezani za sam proces proizvodnje svih mesnih prehrambenih proizvoda veoma slični, istraživanje plana i izvršavanja proizvodnje provedeno je nad jednim osnovnim artiklom ovog prehrambenog poduzeća „Mel panceta“, kako bi samo istraživanje bilo preglednije i jasnije zainteresiranim strankama. U nastavku rada nalazi se popis zaliha gotovog proizvoda „Mel panceta“ koji je rezultat planiranja pojedinih aktivnosti navedenih u nastavku rada.



Skladište : Got.proizvodi sušiona
Artikal : panceta Mel 00185
Period : 01.01.16 - 31.12.16
Valuta : kn

Datum	Broj	Opis	PNC	ulaz(kol)	izl.(kol)	LAGER	ulaz(izn)	izlaz(izn)	SALDO (izn)	Partner
		Donos	0,0000	0,000	0,000	0,000	0,00	0,00	0,00	
01.01.1600000	1	POČETNO STANJE	14,9363	7778,197	0,000	7778,197	116177,48	0,00	116177,48	
07.01.16000001		zlaz materijala	14,9363	0,000	40,000	7738,197	0,00	597,45	115580,03	T023
07.01.16000003		zlaz materijala	14,9363	0,000	146,570	7591,627	0,00	2189,21	113390,82	T024
09.01.16000009		zlaz materijala	14,9363	0,000	12,500	7579,127	0,00	186,70	113204,12	T017
12.01.16000005		zlaz materijala	14,9363	0,000	68,200	7510,927	0,00	1018,66	112185,46	T023
12.01.16000009		zlaz materijala	14,9363	0,000	8,190	7502,737	0,00	122,33	112063,13	T024
15.01.16000012		zlaz materijala	14,9363	0,000	54,800	7447,937	0,00	818,51	111244,62	T024
21.01.16000010		Ulaz proizvoda	14,9839	200,000	0,000	7647,937	3351,04	0,00	114595,66	G002
21.01.16000013		zlaz materijala	14,9839	0,000	60,700	7587,237	0,00	909,52	113686,14	T023
21.01.16000018		zlaz materijala	14,9839	0,000	118,000	7469,237	0,00	1768,10	111918,04	T024
22.01.16000017		zlaz materijala	14,9839	0,000	62,000	7407,237	0,00	929,00	110989,04	T018
22.01.16000018		zlaz materijala	14,9839	0,000	22,200	7385,037	0,00	332,64	110656,40	T022
28.01.16000011		Ulaz proizvoda	15,0035	80,000	0,000	7465,037	1344,74	0,00	112001,14	G002
28.01.16000019		zlaz materijala	15,0035	0,000	85,700	7379,337	0,00	1285,80	110715,34	T023
28.01.16000021		zlaz materijala	15,0035	0,000	41,500	7337,837	0,00	622,65	110092,69	T024
30.01.16000013		Ulaz proizvoda	15,0572	225,000	0,000	7562,837	3782,07	0,00	113874,76	G002
04.02.16000028		zlaz materijala	15,0572	0,000	48,900	7513,937	0,00	736,30	113138,46	T023
08.02.16000016		Ulaz proizvoda	15,5414	350,000	0,000	7863,937	9077,36	0,00	122215,82	G002
11.02.16000026		zlaz materijala	15,5414	0,000	87,200	7776,737	0,00	1355,21	120860,61	T023
11.02.16000029		zlaz materijala	15,5414	0,000	82,860	7693,877	0,00	1287,76	119572,85	T024
12.02.16000030		zlaz materijala	15,5414	0,000	49,700	7644,177	0,00	772,41	118800,44	T022
18.02.16000032		zlaz materijala	15,5414	0,000	40,000	7604,177	0,00	621,66	118178,78	T023
19.02.16000034		zlaz materijala	15,5414	0,000	55,300	7548,877	0,00	859,44	117319,34	T002
20.02.16000022		Ulaz proizvoda	16,0644	400,000	0,000	7948,877	10374,08	0,00	127693,42	G002
25.02.16000037		zlaz materijala	16,0644	0,000	61,500	7887,377	0,00	987,96	126705,46	T024
26.02.16000038		zlaz materijala	16,0644	0,000	19,740	7867,637	0,00	317,11	126388,35	T002
26.02.16000039		zlaz materijala	16,0644	0,000	16,400	7851,237	0,00	263,46	126124,89	T015
27.02.16000041		zlaz materijala	16,0644	0,000	12,400	7838,837	0,00	199,20	125925,69	T013
29.02.16000025		Ulaz proizvoda	16,4909	360,000	0,000	8198,837	9279,97	0,00	135205,66	G002
03.03.16000044		zlaz materijala	16,4909	0,000	13,800	8185,037	0,00	227,57	134978,09	v001
03.03.16000045		zlaz materijala	16,4909	0,000	50,900	8134,137	0,00	839,39	134138,70	T023
03.03.16000048		zlaz materijala	16,4909	0,000	44,600	8089,537	0,00	735,49	133403,21	T024
04.03.16000048		zlaz materijala	16,4909	0,000	23,350	8066,187	0,00	385,06	133018,15	T016
10.03.16000049		zlaz materijala	16,4909	0,000	53,700	8012,487	0,00	885,56	132132,59	T023
10.03.16000051		zlaz materijala	16,4909	0,000	11,400	8001,087	0,00	188,00	131944,59	T024
15.03.16000033		Ulaz proizvoda	16,8122	300,000	0,000	8301,087	7614,45	0,00	139559,04	G00
17.03.16000056		zlaz materijala	16,8122	0,000	30,630	8270,457	0,00	514,96	139044,08	v00
17.03.16000057		zlaz materijala	16,8122	0,000	65,500	8204,957	0,00	1101,20	137942,88	T02
17.03.16000058		zlaz materijala	16,8122	0,000	140,000	8064,957	0,00	2353,71	135589,17	T02
18.03.16000061		zlaz materijala	16,8122	0,000	17,260	8047,697	0,00	290,18	135298,99	T01
18.03.16000062		zlaz materijala	16,8122	0,000	28,500	8019,197	0,00	479,15	134819,84	T01
18.03.16000063		zlaz materijala	16,8122	0,000	25,700	7993,497	0,00	432,07	134387,77	T01
22.03.16000064		zlaz materijala	16,8122	0,000	82,900	7910,597	0,00	1393,73	132994,04	T02
28.03.16000037		Ulaz proizvoda	17,0003	180,000	0,000	8090,597	4547,85	0,00	137541,90	G00
31.03.16000038		Ulaz proizvoda	17,1988	200,000	0,000	8290,597	5045,98	0,00	142587,88	G00

Slika 17. Zalihe proizvoda „Mel“ panceta

Izvor: Poslovna dokumentacija poduzeća „Mel“

Na slici 17 može se vidjeti kretanje zaliha gotovog proizvoda „Mel panceta“ koji se nalaze u tzv. sušioni gdje se zadržavaju do konačne prodaje. Na temelju prikazanog na slici 17, može se zaključiti da je poduzeće „Mel“ izvršilo postavljene planove. Konkretno, ispunjeni su svi postavljeni planovi. Popis i objašnjenje ispunjenih planova slijedi u nastavku rada.

3.4.1. Plan proizvodnje

Plan proizvodnje je uz plan prodaje ključan segment svakog proizvodnog poduzeća jer se na osnovu njega nastavljaju ostali planovi bitni za uspješno funkcioniranje poduzeća. Plan proizvodnje u poduzeću „Mel“ se razvija uz plan prodaje koji nastaje na temelju predviđanja prodaje. Uzima se u obzir potražnja na tržištu za određenim proizvodom kao i trenutno i buduće željeno stanje na zalihama određenog proizvoda. U nastavku rada se nalazi tablični prikaz plana proizvodnje „Mel panceta“.

Tablica 4. Plan proizvodnje „Mel panceta“

	1. Mjesec	2. Mjesec	3. Mjesec	Ukupno
Plan prodaje (kom)	1053	1167	1269	3489
Planirano željeno konačno stanje zaliha (kom)	351	355	270	270
Planirano početno stanje zaliha (kom)	324	351	355	324
Planirana proizvodnja konačnog proizvoda (kom)	1080	1171	1184	3435

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

Na temelju podataka iz tablice broj 4, može se vidjeti početna planirana prodaja promatranog artikla za svaki mjesec posebno. Plan prodaje u ovom poduzeću se predviđa na osnovu različitih aspekata koji utječu na potražnju za određenim proizvodom. Već postavljeni i izvršeni plan potrebne proizvodnje se može iščitati na temelju podataka navedenih u dokumentaciji „Zalihe proizvoda Mel panceta“.

Za prvi promatrani mjesec iz navedene poslovne dokumentacije može se vidjeti da se na zalihama proizvoda u sušioni nalazi 7.562,837 kn „Mel panceta“, ukoliko se uzme pretpostavka da prosječna „Mel panceta“ teži do 13 kg te da je 7 kn/kg, plan potrebne proizvodnje gotovog proizvoda iznosio je 1.080 komada za prvi promatrani mjesec.

Za drugi promatrani mjesec iz navedene poslovne dokumentacije može se vidjeti da se na zalihama proizvoda u sušioni nalazi 8.198,837 kn „Mel panceta“, ukoliko se uzme pretpostavka da prosječna „Mel panceta“ teži do 13 kg te da je 7 kn/kg, plan potrebne proizvodnje gotovog proizvoda iznosio je 1.171 komada za drugi promatrani mjesec.

Za treći promatrani mjesec iz navedene poslovne dokumentacije može se vidjeti da se na zalihama proizvoda u sušioni nalazi 8.290,597 kn „Mel panceta“, ukoliko se uzme pretpostavka da prosječna „Mel panceta“ teži do 13 kg te da je 7 kn/kg, plan potrebne proizvodnje gotovog proizvoda iznosio je 1.184 komada za treći promatrani mjesec.

U ovom poduzeću plan željenog konačnog stanja zaliha se definira kao iznos od 30% planirane proizvodnje sljedećeg mjeseca, dok plan početnog stanja zaliha iznosi 30% tekućeg mjeseca. Budući da se plan konačnog stanja zaliha odnosi na 30% planirane proizvodnje sljedećeg mjeseca, važno je napomenuti da planirana proizvodnja u četvrtom mjesecu iznosi 900 komada.

Iz priložene tablice 4, može se vidjeti da je najveća prodaja planirana u trećem mjesecu. Količina proizvodnje, plan prodaje, stanje zaliha navedenog proizvoda iskazuju se u komadima.

Na osnovu dokumentacije sa slike broj 17 može se vidjeti kako je navedeno poduzeće ispunilo zadani plan proizvodnje.

Prilikom planiranja proizvodnje određenog proizvoda potrebno je pristupiti izradi plana nabave direktnog materijala (sirovine) potrebnog za proizvodnju gotovog proizvoda.

3.4.2. Plan nabave direktnog materijala

Nabava prema svojoj funkciji predstavlja osnovu svakog procesa proizvodnje počevši od njenog početnog i željenog konačnog stanja zaliha.

Plan nabave direktnog materijala prvenstveno pokazuje visinu troška nabave određene sirovine, s obzirom na cijenu i količinu proizvodnje. Tablica pod rednim brojem 5 prikazuje plan potrebne nabave direktnog materijala.

Tablica 5. Plan nabave direktnog materijala

	1. Mjesec	**2. Mjesec**	**3. Mjesec**	**Ukupno**
Potrebna količina proizvoda u komadima (proizvodnja)	1080	1171	1184	3435
Planirano željeno konačno stanje zaliha	351	355	270	270
Zbroj	1431	1526	1454	3705
Planirano početno stanje zaliha	324	351	355	324
Potrebna nabava	1108	1175	1099	3381
Cijena po jedinci	14,00	15,00	16,00	15,00
Trošak nabave	15512	17625	17584	50721

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

Planirana potrebna količina konačnog proizvoda u komadima se preuzima iz prikazanog plana proizvodnje. Planirano željeno konačno stanje zaliha direktnog materijala predstavlja 30% proizvodnje sljedećeg mjeseca. Planirano početno stanje zaliha direktnog materijala predstavlja 30% plana proizvodnje tekućeg mjeseca. Uzmu li se u obzir prethodne stavke dobiva se potrebna nabava po određenoj cijeni koja na kraju pokazuje koliko točno iznosi trošak nabave. Cijena po jedinici u ovom slučaju ne označava cijenu po kilogramu nego cijenu po jednoj nabavnoj panceti izraženu u komadima.

Iz prethodno navedene tablice može se vidjeti koliko iznosi planirani trošak nabave direktnog materijala u poduzeću „Mel“ za promatrano tromjesečje. Planirani trošak nabave direktnog materijala je, s obzirom na količinu potrebne nabave, najveći u drugom mjesecu te iznosi 17.625 kn. Planirani ukupni trošak nabave za promatrano tromjesečje iznosi 50.721 kn.

3.4.3. Plan utroška direktnog rada

Plan utroška direktnog rada obično je utemeljen na procjeni potrebnog rada za proizvodnju određenog proizvoda. Plan utroška direktnog rada prikazan je u sljedećoj tablici.

Tablica 6. Plan utroška direktnog rada

	1. Mjesec	**2. Mjesec**	**3. Mjesec**	**Ukupno**
Potrebna količina proizvodnje u komadima	1080	1171	1184	3435
Sati direktnog rada	2,00	2,00	2,00	2,00
	2160	2342	2368	6870
Cijena rada (sat)	19,29	19,29	19,29	19,29
Trošak direktnog rada	41666,60	45177,18	45678,72	132522,30

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

Za izračun planiranog troška direktnog rada potrebnog za proizvodnju „Mel panceta“, koriste se stavke, količine proizvodnje, sati direktnog rada i cijena rada po zadanom satu. Iz 6. prikazane tablice može se vidjeti da za proizvodnju 1.080 komada panceta treba utrošiti 2.160 sati direktnog rada, odnosno potrebna su 2 sata direktnog rada za proizvodnju jednog komada navedenog proizvoda, dok planirani trošak direktnog rada iznosi 41.666,60 kn.

S obzirom na definiranu cijenu direktnog rada po satu, planirani trošak direktnog rada je najveći u trećem promatranom mjesecu te iznosi 45.678,72 kn. Konačni planirani trošak direktnog rada za sva tri promatrana mjeseca iznosi 132.522,30 kn.

3.4.4. Plan indirektnih troškova proizvodnje

Indirektni troškovi prehrambenog poduzeća su većinom planirani za različite nivoe proizvodnje, no budući da je u ovom istraživanju fokus na jednom proizvodu, u nastavku su prikazani indirektni troškovi vezani sa jedan artikal proizvodnog prehrambenog poduzeća „Mel“. Ukupan iznos troškova podjeljen je na fiksni i varijabilni dio. Navedeni troškovi su pomno planirani od čelništva poduzeća budući da svojom visinom uvelike utječu i na samu cijenu proizvoda. Cilj svakog poduzeća pa tako i promatranog poduzeća je da indirektni troškovi proizvodnje budu što manji, no s obzirom da su navedeni troškovi usko vezani i

odlučujući za proizvodnju određenog proizvoda njihovo smanjenje se teško može postići. Zbog važnosti indirektnih troškova proizvodnje poduzeće „Mel“ izdaje plan indirektnih troškova proizvodnje kako bih se uvidjelo dali postoji korist prilikom obavljanja procesa proizvodnje. Planiranje indirektnih troškova se sastavlja na temelju određenih vrsta troškova koji se nalaze u promatranom poduzeću, pazeći pri tom radi li se o fiksnom ili varijabilnom trošku.

U fiksne troškove promatranog poduzeća mogu se uključiti troškovi indirektnog materijala, indireknog rada, osiguranje, amortizacija, porezi i doprinosi na plaću. Troškovi osiguranja, amortizacije i poreza su fiksni dok troškove indirektnog materijala i indirektnog rada možemo promatrati kao relativno fiksne. Naime, poduzeće „Mel“ svakog planiranog mjeseca nabavlja istu količinu indirektnog materijala u koje se mogu pridodati sredstva za održavanje (ulje i maziva) različitih hala u kojima se obavlja proizvodnja, također, velik dio se ulaže i u različite higijenske potrepštine koje u prehrambenom poduzeću moraju biti na zavidnoj razini. Iznos naveden u planu indirektnih troškova u nastavku rada, za indirektni materijal predstavlja relativno fiksni iznos, koji poduzeće izdvaja na mjesečnoj bazi kako bi moglo uspješno poslovati. Indirektni rad u ovom poduzeću također predstavlja relativno fiksni trošak svakog planiranog mjeseca zbog obavljanja indirektog rada zaposlenih koji ne rade direktno u proizvodnji, npr, osoblja za bezbijednost u centralnom djelu poduzeća. Promjenom, odnosno povećanjem proizvodnje, ovi troškovi mogu porasti.

U varijabilne troškove mogu se pridodati troškovi indirektnog rada, održavanja, energije i doprinosa na plaću. Svi navedeni troškovi su promjenjivi jer se mjenjaju s promjenom količine proizvodnje.

U poduzeću „Mel“ kao ključ za raspored indirektnih troškova koriste se direktni sati rada. Stope se općenito računaju na način da se varijabilna stopa određenih indirektnih troškova podijeli sa satima direktnog rada.

Plan indirektnih troškova je prikazan za tromjesečje koje je obrađeno u istraživačkom djelu rada, te se nalazi u nastavku rada.

Tablica 7. Plan indirektnih troškova proizvodnje za 1. Mjesec

Vrsta troška	Fiksni	Varijabilni	Ukupno
Indirektni materijal	2280		2280,00
Indirektni rad	840	2592	3432
Održavanje		2808	2808
Energija		3348	3348
Osiguranje	350		350
Amortizacija	1150		1150
Porezi	450		450
Doprinosi na plaću	0	2376	2376
Ukupno	5070	11124	16194

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

Iz navedene tablice 7 mogu se vidjeti općenito svi indirektni troškovi proizvodnje pojedinog proizvoda u poduzeću Mel. Plan indirektnih troškova je prikazan za prvi promatrani mjesec.

Kako je prethodno navedeno, kao ključ za raspored planiranih indirektnih troškova koriste se direktni sati rada izračunati u prethodnom planu utroška direktnog rada. Planirani direktni sati rada u prvom promatranom mjesecu iznosili su 2.160 sati. Varijabilni troškovi indirektnog rada su dobiveni tako da su planirani direktni sati rada iz promatranog mjeseca pomnoženi sa stopom od 1,20 te u konačnici iznose 2.592 kn. Varijabilni trošak održavanja dobiven je tako da su planirani direktni sati rada iz promatranog mjeseca pomnoženi sa stopom od 1,30 te u konačnici iznose 2.808 kn. Varijabilni trošak energije dobiven je tako da su planirani direktni sati rada iz promatranog mjeseca pomnoženi sa stopom od 1,55 te u konačnici iznose 3.348 kn. Trošak doprinosa na plaću dobiven je tako da su planirani direktni sati rada iz promatranog mjeseca pomnoženi sa stopom od 1,10 te u konačnici iznose 2.376 kn. Planirani ukupni troškovi u prvom promatranom mjesecu iznosili su 16.194,00 kn. Podaci iz tablice ukazuju na to da varijabilni troškovi, točnije indirektni rad, održavanje, energija i doprinosi na plaću iznose 11.124 kn. Fiksni troškovi u koje ubrajamo troškove indirektnog materijala, indireknog rada, osiguranje, amortizacija i porezi, iznose 5.070 kn.

Tablica 8. Plan indirektnih troškova proizvodnje za 2. Mjesec

Vrsta troška	Fiksni	Varijabilni	Ukupno
Indirektni materijal	2280		2280,00
Indirektni rad	840	2810	3650
Održavanje		3044	3044
Energija		3630	3630
Osiguranje	350		350
Amortizacija	1150		1150
Porezi	450		450
Doprinosi na plaću	0	2576	2576
Ukupno	5070	12060	17130

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

I u drugom promatranom mjesecu kao ključ za raspored planiranih indirektnih troškova koriste se direktni sati rada izračunati u prethodnom planu utroška direktnog rada. Planirani direktni sati rada u drugom promatranom mjesecu iznosili su 2.342 sati. Varijabilni troškovi indirektnog rada su dobiveni tako da su planirani direktni sati rada iz promatranog mjeseca pomnoženi sa stopom od 1,20 te u konačnici iznose 2.810 kn. Varijabilni trošak održavanja dobiven je tako da su planirani direktni sati rada iz promatranog mjeseca pomnoženi sa stopom od 1,30 te u konačnici iznose 3.044 kn. Varijabilni trošak energije dobiven je tako da su planirani direktni sati rada iz promatranog mjeseca pomnoženi sa stopom od 1,55 te u konačnici iznose 3.630 kn. Trošak doprinosa na plaću dobiven je tako da su planirani direktni sati rada iz promatranog mjeseca pomnoženi sa stopom od 1,10 te u konačnici iznose 2.576 kn.

Planirani ukupni troškovi u drugom promatranom mjesecu iznosili su 17.130,00 kn. Podaci iz tablice 8 ukazuju na to da su se ovdje varijabilni troškovi, točnije indirektni rad, održavanje, energija i doprinosi na plaću povećali zbog obavljanja proizvednog procesa. Varijabilni troškovi u ovom mjesecu su veći nego što su bili u prethodnom mjesecu te iznose 12.060 kn. Fiksni troškovi, odnosno indirektni materijal, indirekni rad, osiguranje, amortizacija, porezi su zadržali istu vrijednost kao i u prethodnom mjesecu te iznose 5.070 kn.

Tablica 9. Plan indirektnih troškova proizvodnje za 3. Mjesec

Vrsta troška	Fiksni	Varijabilni	Ukupno
Indirektni materijal	2280		2280,00
Indirektni rad	840	2841	3681
Održavanje		3078	3078
Energija		3670	3670
Osiguranje	350		350
Amortizacija	1150		1150
Porezi	450		450
Doprinosi na plaću	0	2605	2605
Ukupno	5070	12194	17264

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

I u trećem promatranom mjesecu kao ključ za raspored planiranih indirektnih troškova koriste se direktni sati rada izračunati u prethodnom planu utroška direktnog rada. Planirani direktni sati rada u trećem promatranom mjesecu iznosili su 2.368 sati. Varijabilni troškovi indirektnog rada su dobiveni tako da su planirani direktni sati rada iz promatranog mjeseca pomnoženi sa stopom od 1,20 te u konačnici iznose 2.841 kn. Varijabilni trošak održavanja dobiven je tako da su planirani direktni sati rada iz promatranog mjeseca pomnoženi sa stopom od 1,30 te u konačnici iznose 3.078 kn. Varijabilni trošak energije dobiven je tako da

su planirani direktni sati rada iz promatranog mjeseca pomnoženi sa stopom od 1,55 te u konačnici iznose 3.670 kn. Trošak doprinosa na plaću dobiven je tako da su planirani direktni sati rada iz promatranog mjeseca pomnoženi sa stopom od 1,10 te u konačnici iznose 2.605 kn.

Planirani ukupni troškovi u trećem promatranom mjesecu iznosili su 17.264,00 kn. Usporedbom na temelju podataka iz prethodne dvije tablice može se primjetiti da su se troškovi indirektnog rada, održavanja i doprinosi na plaću promjenili te oni predstavljaju varijabilni dio troškova u iznosu od 12.194 kn što ujedno predstavlja i najviši iznos varijabilnih troškova u promatranom tromjesečju. Fiksni troškovi, odnosno indirektni materijal, indirekni rad, osiguranje, amortizacija, porezi i doprinosi na plaću su zadržali istu vrijednost kao i u prethodnom mjesecu te iznose 5.070 kn.

Iz priloženih tablica može se vidjeti da su ukupni planirani indirektni troškovi u posljednjem mjesecu najveći te iznose 17.264,00 kn dok su u prvom promatranom mjesecu planirani ukupni indirektni troškovi proizvodnje najmanji te iznose 16.194,00 kn. Razlika u visini planiranih indirektnih troškova povezana je s količinom proizvodnje koja sama po sebi utječe na promjenu vrijednosti indirektnog rada, energije, održavanja i doprinosa na plaću. Promjenom varijabilnih troškova na mjesečnoj bazi mjenjaju se i indirektni troškovi proizvodnje. Fiksni troškovi su ostali isti u sva tri promatrana mjeseca.

3.4.5. Kalkulacija

Kalkulacija predstavlja računski postupak s namjerom izračunavanja troškova i cijena. Međutim, osim izravnog utvrđivanja troškova i cijena, kalkulacije služe i kao podloga za donošenje različitih kratkoročnih i dugoročnih poslovnih odluka, kao što su:[32]

- utvrđivanje optimalnog opsega, strukture i intenziteta proizvodnje,
- određivanje optimalnog vijeka i najpovoljnijeg obujma korištenja tehničkih sredstava,
- ocjenjivanje veličine i ekonomske opravdanosti trajnih ulaganja (investicija).

Kalkulacija je bitna podloga za analizu rentabilnosti proizvodnje pojedinih učinaka, za analizu politike proizvodnje, politiku cijena te analizu ekonomičnosti i proizvodnosti svakog mjesta proizvodnje.[33]

[32] Guzić, Š. et al. (1999.) Poduzetničko računovodstvo: 3. izmijenjeno izdanje, TEB poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 258.
[33] Belak, V. et al. (2009.) Računovodstvo proizvodnje, RRIF, Zagreb, str. 113.

Pri sastavljanju kalkulacije potrebno je pridržavati sljedećih načela:[34]

- Načelo točnosti - zahtijeva da se kalkulacijom obuhvate svi troškovi koji su nastali u proizvodnji nekog proizvoda ili pri pružanju određene usluge.
- Načelo preglednosti - troškovi moraju biti prikazani pojedinačno po vrstama i razvrstani po skupinama radi bolje preglednosti.
- Načelo prilagođenosti - sadržaj kalkulacije i postupak izrade mora biti prilagođen vrstama i sastavu učinaka proizvodnje, organizaciji i procesu.
- Načelo usporedivosti - oblik, sadržaj i rezultati kalkulacije omogućuju njezinu usporedbu s planskim podacima.
- Načelo pravovremenosti - kalkulacija treba biti sastavljena na vrijeme.
- Načelo ekonomičnosti - pri izradi kalkulacije treba koristiti što jednostavnije postupke.

Poduzeće „Mel“ koristi čistu ili jednostavnu djelidbenu kalkulaciju. Navedena kalkulacija se koristi za svaku prehrambenu vrstu proizvoda posebno tako da se u obzir uzmu svi troškovi proizvodnje određenog proizvoda kao i količina određenog proizvoda. Budući da je u prethodnom dijelu rada prikazana količina proizvodnje kao i svi planirani troškovi proizvodnje, kalkulacija je prikazana na temelju navedenog u tablici 10.

Tablica 10. Kalkulacija

Proizvod	Proizvedena količina (kom)	Troškovi dovršene proizvodnje	Troškovi dovršene proizvodnje po jedinici proizvoda
Panceta 1. Mjesec	1080	73372,60	67,95
Panceta 2. Mjesec	1171	79932,18	68,25
Panceta 3. Mjesec	1184	80526,72	68,00
Ukupno	3435	233831,50	

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

Uz provedbu navedene kalkuacije dobiva se uvid u isplativost proizvodnje prehrambenog proizvoda. Za potrebe izračuna ove kalkulacije u obzir su uzeti podaci o planiranoj proizvodnji proizvoda „Mel panceta“, u svakom od tri promatrana mjeseca, kao i svi planirani troškovi proizvodnje.

[34] Guzić, Š. et al. (1999.) Poduzetničko računovodstvo: 3. izmijenjeno izdanje, TEB poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 259.

Troškovi dovršene proizvodnje su dobiveni uz pomoć ukupnih planiranih troškova proizvodnje prikazanih u prethodnim tablicama, plana nabave direktnog materijala, plana utroška direktnog rada i plana indirektnih troškova proizvodnje za svaki promatrani mjesec odvojeno. Troškovi dovršene proizvodnje po jedinici proizvoda dobili su se djeljenjem proizvedene količine i troškova dovršene proizvodnje za svaki promatrani mjesec posebno.

Iz navedene tablice 10 može se vidjeti da ukupna proizvedena količina promatranog proizvoda iznosi 3.435 komada za planirano tromjesečje. Uz proizvedenu količinu, u obzir su uzeti i svi troškovi vezani za proizvodnju samog proizvoda. Ukupni troškovi proizvodnje iznose 233.831,50 kn za sva tri mjeseca ukupno. Troškovi dovršene proizvodnje za sva tri planirana mjeseca su različiti budući da se radi o različitim proizvodnim količinama proizvoda kao i o različitim mjesečnim troškovima potrebnim za proizvodnju. Najveći troškovi proizvodnje po jedinici proizvoda su u drugom promatranom mjesecu, dok su najmanji troškovi proizvodnje po jedinici proizvoda u prvom planiranom mjesecu. Na osnovu iznešenih rezultata kalkulacija, poduzeće donosi odluku o tome po kojoj cijeni će prodavati određeni proizvod u određenom vremenskom razdoblju.

3.5. Evidentiranje zaliha

Poduzeće Mel, kao i većina poduzeća u Hrvatskoj, primjenjuje metodu prosječne ponderirane cijene. Upotrebom te metode vrijednosti se svode na srednju vrijednost te iskazuju realnu vrijednost zaliha, ali ta metoda u isto vrijeme može biti korisna i u slučaju čestih promjena cijena i nestabilnih tržišnih uvjeta.

Razlog korištenja metode prosječne ponderirane cijene za obračun zaliha u poduzeću "Mel" je i taj što se obračun zaliha obavlja preko računala, koja pretežito podržavaju obračun zaliha po toj metodi. Rezultati te metode su vrlo poznati većini i ne unose nikakvu pomutnju, što također pridonosi jednostavnosti njezine primjene. S obzirom na metodu obračuna zaliha koju promatrano poduzeće koristi u nastvaku rada je prikazan obračun zaliha temeljem metode prosječno ponderirane cijene.

Tablica 11. Metoda prosječno ponderirane cijene

Datum	Opis	Količina (kg)			Cijena (kn/kg)	Vrijednost (kn)		
		Ulaz	Izlaz	Stanje		Duguje	Potražuje	Saldo
01.05.2016.	Početno stanje	110		110	50,00 kn	5.500 kn		5.500 kn
05.05.2016.	Nabava 1	510		620	60,00 kn	30.600 kn		36.100 kn
12.05.2016.	Utrošak 1		520	100	36.100 / 620		30.277 kn	5.823 kn
14.05.2016.	Nabava 2	170		270	80,00 kn	13.600 kn		19.423 kn
20.05.2016.	Utrošak 2		200	70	19.423 / 270		14.387 kn	5.035 kn
25.05.2016.	Nabava 3	100		170	70,00 kn	7.000 kn		12.035 kn
31.05.2016.	STANJE		170				12.035 kn	
	Ukupno	890	890			56.700 kn	56.700 kn	

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

Izračun zaliha prema navedenoj metodi prosječno ponderirane cijene uzima u obzir početno stanje odnosno ulaz ili izlaz određene sirovine. S obzirom na visinu cijene po jedinici definira se vrijednost zaliha u kunama. Prilikom obavljanja procesa nabave ne smije se zaboraviti na prethodno stanje zaliha i na cijenu po kojoj su one nabavljene. Kako bi se dobila prosječna cijena prilikom evidentiranja utroška zaliha potrebno je uzeti vrijednost salda prethodne nabave, te je staviti u odnos sa stanjem prethodne nabave.

Iz navedene tablice 11, može se vidjeti da ukupan izlaz promatranih zaliha iznosi 890 kg, jednako kao i izlaz promatranih zaliha. Na osnovu promjena u izlazu zaliha mjenja se i stanje zaliha, može se vidjeti da je i cijena također promjenjiva. Ukupna vrijednost zaliha za utrošak iznosila je 56.700 kn te je ujedno toliki iznos zaliha utrošen. Zalihe na kraju iznose 12.035,00 kn.

3.6. Metode obračuna amortizacije

U kontekstu metoda obračuna troškova važno je za napomenuti koju metodu obračuna amortizacije koristi poduzeće „Mel“. U praksi postoje metode obračuna amortizacije zasnovana na vremenu, koje se pojavljuju u tri oblika: proporcionalna, progresivna,

degresivna i metode obračuna amortizacije zasnovane na funkciji. Poduzeće „Mel“ koristi proporcionalnu ili linearnu metodu, koja može biti i ubrzana.

3.7. Analiza poslovanja poduzeća

Kako bi mogli ocijeniti poslovanje promatranog poduzeća „Mel“ potrebno je napraviti analizu pomoću financijskih pokazatelja. Analiza je provedena uzimajući u obzir 2015. Godinu i 2016. Godinu. Kako bi se ustanovio trend kretanja određenih događaja korišteni su pokazatelji likvidnosti, zaduženosti, aktivnosti i ekonomičnosti.

Tablica 12. Pokazatelji likvidnosti

	2015	2016
Koeficijent tekuće likvidnosti	1,1656	1,3471
Koeficijent ubrzane likvidnosti	0,6917	0,8004
Koeficijent trenutne likvidnosti	0,0409	0,0928
Koeficijent financijske stabilnosti	0,9568	0,9201

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

Koeficijent tekuće likvidnosti predstavlja ocjenu likvidnosti i solventnosti, poželjno je da ne bude manji od 2 što bi značilo da bi kratkotrajna imovina trebala biti dva puta veća od kratkoročnih obveza. Kod poduzeća „Mel“. koeficijent tekuće likvidnosti je u promatranim godinama ispod poželjne vrijednosti, što bi značilo da poduzeće ima dvostruko više kratkotrajnih obveza nego kratkotrajne imovine. Budući da je pokazatelj manji od 2 moglo bi doći do problema u plaćanju obveza.

Koeficijent ubrzane likvidnosti poželjna vrijednost ovog koeficijenta bi trebala bit 1. Ukoliko je vrijednost ispod 1 smatra se da poduzeće nije sposobno podmiriti svoje obveze u kratkom roku. Iz prikazane tablice 12 vidljivo je da su iznosi ovog pokazatelja u obje promatrane godine manji od 1 te se smatra da poduzeće nije sposobno podmiriti svoje obveze u kratkom roku.

Koeficijent trenutne likvidnosti pokazuje koliko su kratkoročne obveze pokrivene sa likvidnom kratkotrajnom imovinom, odnosno sa novčanim sredstvima. Njena vrijednost bi trebala biti što veća. Kod poduzeća „Mel“ vrijednost ovog pokazatelja u obje promatrane godine je veoma niska.

Koeficijent financijske stabilnosti treba pokazivati iznos manji od 1, što ukazuje na to da se dugotrajna imovina financira iz vlastitih i tuđih izvora odnosno, poduzeće može imati određenih problema s likvidnošću. U promatranom poduzeću koeficijent financijske

stabilnosti ne prelazi poželjni iznos od 1 što znači da promatrano poduzeće nema problema sa likvidnošu.

Tablica 13. Pokazatelj zaduženosti

	2015	2016
Koeficijent zaduženosti	0,5274	0,5493
Koeficijent vlastitog financiranja	0,4725	0,4507

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

Koeficijent zaduženosti pokazuje koliki udio sredstava su osigurali vjerovnici. Također pokazuje u kolikoj mjeri poduzeće koristi zaduživanje kao oblik financiranja. Vrijednost ovog pokazatelja bi trebala biti 0,5 ili manje od navednog iznosa. Iz priložene tablice 13 može se vidjeti da je koeficijent zaduženosti u obje promatrane godine približno jednak poželjnoj vrijednosti od 0,5. Što je manji rizik stupnja zaduženosti, manji je i rizik ulaganja u poduzeće.

Koeficijent vlastitog financiranja pokazuje udio vlastitih sredstava u ukupnoj imovini poduzeća. Poželjna je što veća vrijednost navedenog pokazatelja. Koeficijent vlastitog financiranja u 2015. godini iznosi 0,4275 što znači da vlastiti kapital predstavlja 42,75% ukupne imovine. U 2016. godini ovaj pokazatelj iznosi 0,4507 što znači da vlastiti kapital predstavlja 45,07% ukupne imovine te je koeficijent ovog pokazatelja u 2016 godini bolji nego u prethodnoj godini.

Tablica 14. Pokazatelji aktivnosti

	2015	2016
Koeficijent obrtaja ukupne imovine	1,230	1,1044
Koeficijent obrtaja kratkotrajne imovine	4,1694	4,3803

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

Koeficijent obrtaja ukupne imovine pokazuje učinkovitost uporabe ukupne imovine u ostvarivanju prihoda. Poželjna je što veća vrijednost navedenog pokazatelja. U 2015 godini svaka kuna imovine rezultira sa 1,230 kn prihoda, dok u 2016 godini svaka kuna imovine rezultira sa 1,1044 kn prihoda.

Koeficijent obrtaja kratkotrajne imovine pokazuje učnikovitost uporabe kratkotrajne imovine u ostvarivanju prihoda. Poželjna je što veća vrijednost navedenog pokazatelja. U 2015 godini jedna kuna kratkotrajne imovine rezultira sa 4,1694 kn prihoda, dok u 2016 godini jedna kuna kratkotrajne imovine rezultira sa 4,3803 kn prihoda.

Tablica 15. Pokazatelji ekonomičnosti

	2015	2016
Ekonomičnost ukupnog poslovanja	1,0126	1,0124
Ekonomičnost poslovnih aktivnosti	1,0300	1,0278

Izvor: Izrada autora prema internoj dokumentaciji poduzeća „Mel“

Ekonomičnost ukupnog poslovanja pokazuje nam odnos između ukupnih prihoda i ukupnih rashoda. Poželjna vrijednost ovog pokazatelja trebala bi biti što veća odnosno minimalno 1 jer su tada vrijednosti prihoda i rashoda jednake, to se također često naziva i poslovanje s nulom. Vidljivo je da u poduzeću „Mel“ pokazatelj prelazi minimalnu vrijednost u obje promatrane godine što znači da su ukupni prihodi veći od ukupnih rashoda.

Ekonomičnost poslovnih aktivnosti pokazuje nam da su u svim promatranim razdobljima prihodi od prodaje bili veći nego troškovi prodaje. U 2015 godini poduzeće je na jednu novčanu jedinicu rashoda od prodaje ostvarilo 1.03 novčanih jedinica prihoda, dok je u sljedećoj godini na jednu novčanu jedinicu rashoda od prodaje ostvarilo 1,0278 novčanih jedinica prihoda.

4. ZAKLJUČAK

Proizvodnja predstavlja određeni proces, kojim se uz pomoć kombiniranja različitih proizvodnih faktora nastoji dobiti gotovi proizvod. Ukoliko poduzeće želi unaprijediti svoje poslovanje odnosno proizvodnju, mora razmišljati o uvođenju određenih mjera po kojima će voditi poslovanje. Potrebno je unaprijediti tehnologiju i procese proizvodnje iz čega će proizići i smanjenje troškova proizvodnje koje se može očekivati u bliskoj budućnosti. Razlozi za uvođenje mogu biti različiti i često zu zahtjevani zbog globalizacije samog tržišta i povećane konkurentnosti. Računovodstvo proizvodnje je uređeno Zakonom o računovodstvu. Proces proizvodnje određenih proizvoda započinje i formira se u veini slučajeva temljem prodaje iz prošlih razdoblja. Na temlju saznanja o prodaji proizvoda formira se plan proizvodnje. Kako bi se ispuno plan proizvodnje mora se obaviti proces nabave zaliha sirovina, potrebnih za proizvodnju. Zalihe su sredstva od kojih se koristi očekuju u neposrednoj budućnosti i koja u poslovnom procesu sudjeluju jednokratno, stoga se u bilanci nalaze kao kratkoročna (obrtna) imovina. Kao zalihe se, sukladno zakonskim odredbama, javljaju sirovine i materijal, nedovršena proizvodnja, gotovi proizvodi i trgovačka roba. Svrha zaliha je svojevrsna zaštita od nesigurnosti nabavnih tržišta, omogućava ekonomičniju proizvodnju i nabavu te usklađuje ponudu s neravnomjernosti potražnje. Zalihe se mjere po neto utrživoj vrijednosti ili po trošku, ovisno o tome koja će vrijednost od te dvije biti niža. Kada se zalihe prodaju, troškove uključene u trošak prodanih zaliha treba teretiti na rashode razdoblja u kojem su prodane. Osnovno pitanje u računovodstvu zaliha je iznos koji treba priznati kao sredstvo i knjižiti ga dalje sve dok se ne priznaju prihodi. Radi lakšeg praćenja utroška zaliha sirovina i materijala sa skladišta, koriste se razne metode od kojih su najpouzdanije FIFO metoda, te metoda prosječne ponderirane cijene. U uvjetima stabilnih cijena izbor metode s kojom će se voditi obračun utroška zaliha nije bitan, iz razloga što će tada sve metode dati otprilike iste rezultate. Međutim, takav slučaj je iznimno rijedak jer uvijek dolazi do promjena cijena, tako da odabir metode može imati značajnu ulogu na poslovni rezultat poduzeća, tako da je u tom segmentu važna uloga i odgovornost menadžmenta poduzeća. Prilikom analize politike proizvodnje i formiranja cijena, koristi se metoda kalkulacija. Kalkulacija uzima u obzir sve nastale troškove potrebne da se dođe do faze gotovog proizvoda. Uzevši u obzir nastale troškove formira se prodajna cijena koja je

isplativa za poduzeće. Kalkulacija se u proizvodnom poduzeću odvija za svaki proizvod posebno.

Troškovi proizvodnje se općenito dijele na, proizvodne, marketinške, administrativne i financijske troškove. Troškovi proizvodnje mogu biti direktni i indirektni. Direktni troškovi predstavljaju vrstu troškova koja je usko vezana uz proces dobivanja proizvoda, odnosno oni se mogu povezati uz proizvod, dok se indirektni troškovi ne mogu vezati uz proizvod. Administrativni troškovi također predstavljaju jednu vrstu indirektnih troškova. Na osnovu teroijskog dijela rada formirao se praktični dio rada na primjeru poduzeća „Mel“. Na detaljan način prikazan je plan proizvodnje promatranog proizvoda, plan nabave direktnog materijala, direktnog rada kao i indirektni troškovi. Također je prikazana i analitička evidencija troškova proizvodnje uz prikazani primjer navedenog. Evidencije zaliha su obrađene uz pomoć metode prosječno ponderiranih troškova te je dan i primjer prikaza kretanja dokumentacije u navedenom poduzeću. Kako bi navedeno poduzeće bilo što uspješnije i konkurentnije na tržištu na kojem je sve teže opstati zbog povećane konkurencije, potrebno je razviti svaki segment navedenih planova potrebnih za proizvodnju konačnog proizvoda, te maksimalno smanjiti troškove ali istovremeno zadržati kvalitetu proizvoda i brzinu reakcije, odnosno prerade proizvoda od početne sirovine do konačnog proizvoda spremnog za upotrebu.

LITERATURA

1. Belak, V. (1996.) Računovodstvo i revizija zaliha, Faber & Zgombić plus, Zagreb.
2. Belak, V. (2006.) Profesionalno računovodstvo, Zgombić & Partneri, Zagreb.
3. Belak, V. (2015.) Financijsko i menadžersko računovodstvo proizvodnje (I. dio), RRiF broj 11/15, Zagreb.
4. Belak V. (1995.) Menadžersko računovodstvo.,RRiF plus., Zagreb.
5. Belak, V. et al. (2009.) Računovodstvo proizvodnje, RRIF, Zagreb.
6. Belak, V. et al. (2002.) Upravljanje zalihama i skladišno poslovanje, RRiF plus, Zagreb, str. 381.
7. Crnković, L., Martinović, J., Mijoč, I. (2008.) Financijsko računovodstvo, Ekonomski fakultet u Osijeku, Osijek.
8. Dražić Lutilsky I., Perčević, H. (2006.) Računovodstveni modeli ocjene profitabilnosti proizvoda, Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu, Vol. 4, No. 1, prosinac 2006.
9. Ferenčak, I. (2003.) Počela ekonomike: 2. izmijenjeno izdanje, Ekonomski fakultet, Osijek.
10. Guzić, Š. et al. (1999.) Poduzetničko računovodstvo: 3. izmijenjeno izdanje, TEB poslovno savjetovanje, Zagreb.
11. Miko, L., Kukec, S. K. (2008.) Računovodstvo: 2. izdanje, TIVA, Varaždin.
12. Narodne novine (2016.) Zakon o računovodstvu, NN 120/16, Zagreb.
13. Perčević, H. (2006.) Metode obračuna troškova u proizvodnom sektoru Republike Hrvatske, Ekonomski pregled: mjesečnik Hrvatskog društva ekonomista, 57 (2006), 9-10, Zagreb.
14. Polimeni, S. R., Handy, A. S., i Cashin, A. J. (1999). Troškovno računovodstvo, Faber&Zgombić Plus, Zagreb
15. Sabolić, D. (2013.) Osnovni pojmovi teorije proizvodnje, FER, Zagreb.

16. Vuk, J. (2012.) Računovodstveno praćenje obračuna proizvodnje po radnom nalogu, RRiF, broj 10, Zagreb.
17. Vuk, J. (2014.) Posebnosti godišnjih financijskih izvještaja u proizvodnoj djelatnosti, RRiF, broj 2., Zagreb.
18. Žager, K. et al. (2008.) Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb.
19. Žager, K., Smrekar, N., Oluić, A. (2009.) Računovodstvo malih i srednjih poduzeća, Mikrorad, Zagreb.
20. Žager, K., Žager, L., Vašiček, V. (2003.) Računovodstvo za neračunovođe – osnove računovodstva: 2. izdanje, HZRFD, Zagreb.

Internet izvori

1. Odbor za standarde financijskog izvještavanja (Internet), dostupno na http://www.osfi.hr/Uploads/1/2/44/309/Izvjesce_o_radu_OSFI_2015.pdf (pristupano 25.07.2017.)
2. Narodne novine, (2016) : Zakon o računovodstvu, Narodne novine d.d. Zagreb, broj 120, dostupno na http://narodnenovine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_07_78_1493.html (pristupano 28.07.2017.)

PRILOZI

Popis tablica

1. Tablica 1. Ukupni troškovi poduzeća prema vrstama
2. Tablica 2. Ukupni rashodi poduzeća
3. Tablica 3. Dnevnik knjiženja izlaznog računa (prodaja gotovog proizvoda)
4. Tablica 4. Plan proizvodnje
5. Tablica 5. Plan nabave direktnog materijala
6. Tablica 6. Plan utroška direktnog rada
7. Tablica 7. Plan indirektnih troškova proizvodnje za 1. Mjesec
8. Tablica 8. Plan indirektnih troškova proizvodnje za 2. Mjesec
9. Tablica 9. Plan indirektnih troškova proizvodnje za 3. Mjesec
10. Tablica 10. Kalkulacija
11. Tablica 11. Metoda prosječno ponderirane cijene
12. Tablica 12. Pokazatelji likvidnosti
13. Tablica 13. Pokazatelji zaduženosti
14. Tablica 14. Pokazatelji aktivnosti
15. Tablica 15. Pokazatelji ekonomičnosti

Popis slika

1. Slika 1. Točka pokrića
2. Slika 2.Shematski prikaz kretanja dokumentacije
3. Slika 3. Zahtjevnica za sirovinu
4. Slika 4. Iskaz utrošenog materijala
5. Slika 5. Iskaz o obračunanim pojedinačnim plaćama
6. Slika 6. Rekapitulacija obračunanih plaća
7. Slika 7. Ukupni troškovi poduzeća prema vrstama
8. Slika 8. Ulazni račun dobavljača „Maglaić“ na datum 12.01.2016
9. Slika 9. Temeljnica na datum 12.01.2016
10. Slika 10. Ulazni račun dobavljača „Maglaić“ na datum 01.12.2016
11. Slika 11. Temeljnica na datum 01.12.2016
12. Slika 12. Ulazni račun dobavljača „Maglaić“ na datum 06.12.2016
13. Slika 13. Temeljnica na datum 06.12.2016
14. Slika 14. Ulazni račun od HEP-a
15. Slika 15. Temeljnica na datum 31.13.2016
16. Slika 16. Izlazni račun poduzeća „Mel“ za gotove proizvode
17. Slika 17. Zalihe proizvoda „Mel“ panceta

SAŽETAK

Cilj pisanja ovog rada težio je tomu da se identificiraju specifičnosti troškova proizvodnje i metoda obračuna troškova koje se koriste u prehrambenoj industriji. Temljeni problem istraživanja usredotočen je na računovodstveni obuhvat troškova proizvodnje i metoda obračuna troškova u prehrambenoj industriji. Prilikom izrade rada korištene su raznolike vrste metoda rada, metoda kompilacije, deskripcije, analize i sinteze i metoda studije slučaja. Empirijsko istraživanje provedeno je u poduzeću „Mel“. Istraživanje je provedeno uz pomoć računovodstvenih podataka navedenog poduzeća na osnovu kojih se došlo da različitih izračuna i prikaza plana proizvodnje, plana nabave direktnog materijala, te svojevrsnih analitičkih evindencija troškova proizvodnje i upravljana zalihama. Istraživanje je provedeno uz potporu različitih metoda, koje su doprinjele jednostavnom shvaćanju raznolikih promatranih procesa.

Ključne riječi: troškovi proizvodnje, metoda obračuna troškova, računovodstvo troškova

SUMMARY

The aim of writing this work was to identify the specificity of production costs and cost accounting methods used in the food industry. The lingering research problem focuses on the accounting coverage of production costs and cost accounting methods in the food industry. During the work, various types of work methods, compilation methods, descriptions, analyzes and syntheses and case study methods were used.

Empirical research was conducted in the company "Mel" Split. The research was carried out with the help of the accounting data of the mentioned company, on the basis of which different calculations and views of the plan of production, purchase plan and use of direct material, and some analytical inventory of production costs and inventory management were made. The research was conducted with the support of various methods, which contributed to the simple understanding of the various observed processes.

Key words: production costs, cost accounting methodology, cost accounting