Računovodstveno praćenje troškova na primjeru grada Splita

Crljen, Antonija

Undergraduate thesis / Završni rad

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:124:385064

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

ZAVRŠNI RAD

RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE TROŠKOVA NA PRIMJERU GRADA SPLITA

Mentor:

Ivana Perica

Student:

Antonija Crljen, 4140206

Split, rujan 2017.

SADRŽAJ:

1.UVOD 3

1.1.Definicija problema 3

1.2.Cilj rada 3

1.3.Metode rada 3

1.4.Struktura rada 4

2.POJMOVNO ODREĐENJE TROŠKOVA 5

3.PODJELA I VRSTE TROŠKOVA U POSLOVANJU 9

3.1.Specifičnosti troškova kod proračunskih korisnika 9

3.2.Definiranje osnovnih vrsta troškova 10

3.2.1 Troškovi prema vremenu nastanka 10

3.2.2 Troškovi prema funkcijama 11

3.2.3 Troškovi prema položaju u financijskim izvještajima 12

3.2.4 Troškovi prema mogućnosti obuhvata po nositeljima 13

3.2.5 Troškovi troškova prema ponašanju na promjenu razine aktivnosti 13

4.RAČUNOVODSTVENA ANALIZA TROŠKOVA NA PRIMJERU GRADA SPLITA 16

4.1. Općenito o proračunu 16

4.2. Proračunski korisnik grad Split 17

4.3. Rashodi poslovanja grada Splita 2016. Godinu u odnosu na 2015. Godinu 18

4.4. Rashodi za financiranje nefinancijske imovine grada Splita 2016. Godine u odnosu na 2015. Godinu 22

4.5. Rashodi poslovanja grada Splita za razdoblje I-VI 2017. Godine 23

4.6. Rashodi za financiranje nefinancijske imovine grada Splita za razdoblje I-VI 2017. Godine 28

5. ZAKLJUČAK 31

LITERATURA: 32

POPIS SLIKA, TABLICA I GRAFOVA: 33

SAŽETAK: 34

SUMMARY: 34

1.UVOD

1.1.Definicija problema

Problem istraživanja ovog rada predstavlja obuhvat računovodstvene analize troškova i utvrđivanje ponašanja različitih vrsta troškova u poslovanju. Točnije, problem se odnosi na izlaganje značaja analize troškova te upravljanja troškovima.Upravljanje troškovima popraćeno je velikim brojem podataka te je potrebno da računovodstvo poduzeća redovito i ažurno prati troškove koji nastaju u poduzeću te ih ispravno evidentira.

1.2.Cilj rada

Cilj ovog rada je na praktičnom primjeru objasniti ulogu troškova u poslovanju ta na konkretnom praktičnom primjeru prikazati računovodstvenu analizu troškova i njihovo ponašanje.Ovim radom se nastoji ukazati na značaj analize troškova uopće, te na važnost praćenja kretanja troškova.Glavni preduvjet maksimalizacije profita je pravilno upravljanje i alokacija troškova.

1.3.Metode rada

Metode rada koje će se koristiti u ovom radu su metoda analize i sinteze, metoda deskripcije i metoda kompilacije.

- metoda analize: raščlanjivanje složenih pojmova i zaključaka na njihove jednostavne sastavne dijelove.
- sinteze: je postupak znanstvenog istraživanja i detaljnog objašnjavanja stvarnih događanja putem sinteze jednostavnih podataka u složene.
- metoda deskripcije: jednostavno opisivanje činjenica, procesa i predmeta te njihovo empirijsko potvrđivanje. Primjenjuje se u početnoj fazi istraživanja.
- metoda kompilacije: je postupak preuzimanja podataka iz tuđih znanstvenoistraživačkih radova, odnosno tuđih opažanja, stavova i zaključaka.

1.4.Struktura rada

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

U prvom dijelu rada uvodno se izlažu osnovne informacije u svezi završnog rada (definicija problema rada, cilj, metode koje se koriste prilikom njegove izrade te struktura rada).

U drugom poglavlju ovog rada troškovi se pojmovno definiraju, odnosno prikazuje se teorija troškova.

Treća cjelina je posvećena detaljnoj podjeli troškova.

U četvrtoj cjelini nailazimo na računovodstveno praćenje troškova na primjeru grada Splita.

U zadnjem dijelu rada daje se krataki pregled ključnih zaključaka, saznanja i rezultata analize izovog rada te sažetak.

2.POJMOVNO ODREĐENJE TROŠKOVA

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

Točnije, troškovi se mogu definirati kao poslovni rashodi tj.onaj dio poslovanja poduzeća koji se može uračunati u cijenu proizvodnje nekog proizvoda ili usluge. Zbog toga se troškove uobičava nazivati i ukalkuliranim poslovnim rashodima.Trošak je iskazan iznos utrošenog novca ili druge imovine, izvršenih usluga, ili nastalih obveza u zamjenu za dobra ili usluge koje su primljene ili trebaju biti primljene.[2]

Upravljanjetroškova sastavni jediomenadžerskogračunovodstva, aukljućuje:

- planiranje,
- evidencije,
- analizu,
- kontrolu i
- organizaciju planiranja, evidencije i analize.

Planiranje troškova obuhvaća projekcije troškova koji se očekuju, a bit će iskazani u novčanim jedinicama kojima će se zahvatiti dio ili čak cjelokupno poslovanje subjekta. To je posebna vrsta obrade podataka u svezi s troškovima, koja ima za cilj uspoređivanje ostvarenih s planiranim troškovima. Kao rezultat planskog promišljanja nastaju predračuni troškova. [3]

Evidencija troškova ostvaruje se kroz financijsko računovodstvo, koje troškove prati prema vrstama i uvijek u vrijednosti. Dakle,predmet evidencije su troškovi koji su već nastali u poslovanju poduzeća.Zapotrebe menadžmenta ili za druge interne korisnike, moguće je na osnovi

[1] http://www.darko-golner.com/download/tekstovi/troskovi.pdf (23.07.2017)
[2] Tušek, B.: Računovodstveno praćenje troškova poslovanja, Ekonomski fakultet Zagreb. Dostupno na: http://web.efzg.hr/dok/RAC//btusek/rac/11.%20RA%C4%8CUNOVODSTVENO%20PRA%C4%86ENJE%20TRO%C5%A0KOVA%20POSLOVANJA.pdf (11.9.2017)
[3] Ramljak, B. (2013). Racionalizacija troškova u funkciji ostvarenja poslovnog rezultata. XLVIII. Savjetovanje, Računovodstvo, financije iporezi u praksi, str 3

te evidencije sastavljati obračune troškova godišnje, kvartalno, po mogućnosti i mjesečno (za prošlo razdoblje).[4]Na temelju podataka koji proizlaze iz predračuna i obračuna troškova, moguće je ocjenjivati kretanje troškova po pojedinim dijelovima subjekta ili u subjektu kao cjelini, zatim utvrđivati ekonomske uzroke i posljedice što nastaju iz određenih odstupanja od planiranih troškova i drugo.[5]

Što se organizacijesvih navedenih dijelova upravljanja troškovima tiče, jasno je da od pravilno provedene organizacije svakog navedenog vida, je za očekivati da će i rezultati biti povoljni. Naime, od dobro postavljene organizacije poslova sve polazi, zato tom dijelu upravljanja troškovima unutar menadžerskog računovodstva treba pokloniti punu pažnju.[6]

Pretpostavka na temelju ukazane važnosti je da se oni koji upravljaju okruže sa stručnjacima iz različitih područja kako bi bili sigurni da će njihova poslovna odluka biti kvalitetna.

Uz pojam troškova često se kosriste i pojmovi utrošak, izdatak, rashod i gubitak.Značenje tih pojmova nije nije isto.

- Utrošak: sva fizička ulaganja materijalnih vrijednosti i dobara radi stvaranja učinaka
- Izdatak: smanjenje novčanih sredstava, tj. odljev novca
- Rashod: smanjenje ekonomskih koristi kroz obračunsko razdoblje u obliku odljeva ili smanjenja sredstava ili stvaranja obveze što rezultira smanjenjem glavnice[7]

Teorija troškova dotiče se i profitne stope te odnosa koristi i cijene iz perspektive korisnika odnosno potrošača. Stoga, teorija troškova nalaže da je ona cijena koju je korisnik spreman dati za proizvod, vrijednost samog proizvoda. Ako korisnik nije spreman tu vrijednost cijene dati u zamjenu za proizvod, to znači da potrošač smatra da je postavljeni novčani iznos previsok za određeni proizvod.Profitna stopapredstavlja razliku cijene između prodaje proizvoda te cijene troškova. Odnosno, predstavlja razliku između samih prihoda i rashoda.

[4] Ramljak, B. (2013). Racionalizacija troškova u funkciji ostvarenja poslovnog rezultata. XLVIII. Savjetovanje, Računovodstvo, financije i porezi u praksi, str. 3
[5]Ramljak, B. (2013). Racionalizacija troškova u funkciji ostvarenja poslovnog rezultata. XLVIII. Savjetovanje, Računovodstvo, financije i porezi u praksi, str. 4
[6]Ramljak, B. (2013). Racionalizacija troškova u funkciji ostvarenja poslovnog rezultata. XLVIII. Savjetovanje, Računovodstvo, financije i porezi u praksi, str.4.
[7]Tušek, B.: Računovodstveno praćenje troškova poslovanja, Ekonomski fakultet Zagreb. Dostupno na: http://web.efzg.hr/dok/RAC//btusek/rac/11.%20RA%C4%8CUNOVODSTVENO%20PRA%C4%86ENJE%20TRO%C5%A0KOVA%20POSLOVANJA.pdf (07.09.2017.)

Slika 1.prikazuje odnos prihoda od prodaje te ukupnih troškova,te zone gubitke i dobitka kao i točku pokrića troškova.



Slika 1. Iskorištenje kapaciteta i poslovni rezultat

Izvor:http://www.sveopoduzetnistvu.com/index.php?main=clanak&id=132 (9.9.2017)

Visina prihoda i troškova te odnos između njih mjenjaju se s promjenom iskorištenosti kapaciteta. Iz slike 1. Mogu se definirati osnovi odnosi između troškova i prihoda:

- Ako se ne proizvodi te se samim time ne koriste kapaciteti, ostvarit će gubitak u visini fiksnih troškova.
- Ako se iskoriste raspoloživi kapaciteti do točke pokrića troškova također će se ostvariti gubitak, no on će biti manji kako se povećava iskorištenost.
- Ako se kapaciteti iskorištavaju točno u iznosu točke pokrića, neće se ostvariti ni gubitak ni dobitak
- Ako se kapaciteti iskorištavaju iznad točke pokrića, ostvariti će se dobit. Dobit je veća što je veća iskorištenost kapaciteta.

Točka pokrića je ona količina proizvoda kod koje je ukupan prihod jednak ukupnim troškovima (troškovima prodanih proizvoda, tj. rashodima). Operativna dobit (prihodi minus rashodi) kod točke pokrića jednaka je nuli. [8]

Menadžment je vrlo zainteresiran za koncept točke pokrića jer na temelju tih podataka mogu se donijeti značajne odluke, kao npr. koliko proizvoda treba prodati da se postigne određeni iznos operativne dobiti, koliko proizvoda treba prodati da se ostvari određeni iznos neto dobiti, koliko

[8]Gulin, D. (2010): Točka pokrića u poslovnom odlučivanju, RIF, Zagreb, str.46

proizvoda treba prodati da se opravda povećanje troškova promidžbe, kako smanjenje prodajne cijene može utjecati na operativnu dobit.[9]

Kod troškovne terminologije treba spomenuti i reagibilnost troškova. Reagibilnost odnosi se na reagiranje troškova na promjene iskorištenosti kapaciteta. Koeficijent reagibilnosti računa se kao odnos između intenziteta porasta troškova i intenziteta porasta iskorištenosti kapaciteta.Koeficijent može poprimiti vrijednosti: jedan (1), iznad i ispod jedan (1) ili nula (0) .Koeficijent se može utvrditi za sve troškove, no najčešće se utvrđuje za varijabilne i ukupne troškove. Koeficijent reagibilnosti može biti 0, tada znači da nije došlo do porasta troškova odnosno da se radi o stalnim troškovima koji ne reagiraju na događaj. Kad je koeficijent iznad 1, znači da su se između tih stupnjeva iskorištenosti kapaciteta pojavili i relativno fiksni troškovi. [10]

Remanencija odnosno otpornost troškova javlja se prilikom smanjivanja stupnja iskorištenosti kapaciteta.U takvim slučajevima troškovi se smanjuju, ali ne istim intenzitetom kao što se to događa prilikom povećanja iskorištenosti kapaciteta nego sporije.[11]Da bi se donijele i poduzele ispravne odluke za što ekonomičnije i rentabilnije poslovanje potrebno je znati kako se ukupni i prosječni troškovi mijenjaju ovisno o iskorištenju kapaciteta.

[9]Gulin, D. (2010): Točka pokrića u poslovnom odlučivanju, RIF, Zagreb, str.46
[10]Grubišić, D. (2007): Poslovna ekonomija, Sveučilište u Splitu, Ekonomski faklutet, Split, str.156.
[11]Grubišić, D. (2007): Poslovna ekonomija, Sveučilište u Splitu, Ekonomski faklutet, Split, str.156.

3.PODJELA I VRSTE TROŠKOVA U POSLOVANJU

Osnovnim ciljem praćenja troškovima poslovanja nameće se ostvarenje dugoročne koristi od nastalog troška ili ostvarenje određenog cilja poslovanja uz što niže troškove bez dugoročnih negativnih posljedica na rezultate i konkurentsku poziciju.[12]S obzirom da je praćenje troškova od presudne važnosti za poslovni rezultat, iznimno je važno upoznati se sa podjelom troškova uopće. Budući da je cilj svakog poslovanja ostvarivanje dobiti zbog sigurnosti i konkurentnosti poslovanja, troškovi zauzimaju vrlo važno mjesto. Podjela troškova se vrši prema njihovim karakteristikama.

3.1.Specifičnosti troškova kod proračunskih korisnika

Rashodi su smanjenja ekonomskih koristi u obliku smanjenja imovine ili povećanja obveza. Rashodi se temeljno klasificiraju na rashode poslovanja (razred 3) i rashode za nabavu nefinancijske imovine (razred 4). [13]Načelno rashodi se bilančno iskazuju u trenutku nastanka obveze tako da se terete računi razreda 3. Rashodi poslovanja kvalificiraju se na rashode za:

- Zaposlene (račun 31)
- Financijske rashode (račun 34)
- Materijalne rashode (račun 32)
- Subvencije (račun 35)
- Naknade (račun 37)
- Pomoći dane u INO (račun 36)
- Ostali računi (račun 38)[14]

Za rashode razreda 4 kvalificiraju se na rashode za:

- Nabavu neproizvedene imovine (račun 41)
- Nabavu proizvedene dugotrajne imovine (račun 42)
- Nabavu plemenitih materijala i ostalnih pohranjenih vrijednosti (račun 43)
- Nabavu proizvedene kratkotrajne imovine (račun 44)
- Dodatna ulaganja na nefinancijskoj imovini (račun 45)[15]

[12]Mikić, M. (2009): Upravljanje troškovima u malim i srednjim proizvodnim poduzećima, Zagreb, str.162
[13]Narodne novine (2014): Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu:, NN, Zagreb, 124/2014
[14]Skupina autora (2011): Primjena računskog plana proračuna poreznih propisa, HZ RIF, Zagreb, str.16

3.2.Definiranje osnovnih vrsta troškova

Troškovi se mogu promatrati sa različitih stajališta. Kriteriji prema kojima se razvrstavaju troškovi su:

1. troškovi prema vremenu nastanka
2. troškovi prema funkciji
3. troškovi prema položaju u financijskim izvještajima
4. troškovi prema mogućnosti obuhvata po nositeljima
5. troškovi prema ponašanju na promjenu aktivnosti (opsega proizvodnje)
6. troškovi prema značajnosti za *donošenje* poslovnih odluka
7. troškovi prema mogućnosti kontrole od strane menadžmenta.

Sljedi Slika 3.koja prikazuje detaljnu tabličnu podjelu i vrste troškova.

KRITERIJ KLASIFIKACIJE TROŠKOVA	VRSTE TROŠKOVA
PREMA VREMENU NASTANKA	1. Povijesni 2. Zamjenski (Sadašnji) 3. Budući ili planirani
PREMA FUNKCIJAMA	1. Proizvodni 2. Neproizvodni
PREMA POLOŽAJU U FINANCIJSKIM IZVJEŠTAJIMA	1. Troškovi proizvoda i troškovi razdoblja 2. Primarni i konverzijski troškovi 3. Nedospjeli i dospjeli troškovi
PREMA MOGUĆNOSTI OBUHVATA PO NOSITELJIMA	1. Direktni troškovi 2. Indirektni troškovi
PREMA PONAŠANJU NA PROMJENU AKTIVNOSTI	1. Varijabilni troškovi 2. Fiksni troškovi 3. Mješoviti troškovi

Slika 2. Podjela troškova

Izvor:http://web.efzg.hr/dok/RAC//btusek/rac/11.%20RA%C4%8CUNOVODSTVENO%20PRA%C4%86ENJE%20TRO%C5%A0KOVA%20POSLOVANJA.pdf (23.7.2017)

3.2.1 Troškovi prema vremenu nastanka

Podjela troškova po vremenu njihova nastanka ima iznimnu važnost zato što omogućuje razlučivanje već nastalih troškova od onih koji će se dogoditi u budućnosti. Osnova za planiranje budućih troškova mora biti analiza već ostvarenih troškova. Sukladno tome podjeljeni su na povijesne, sadašnje te buduće troškove.

[15]Skupina autora (2011): Primjena računskog plana proračuna poreznih propisa, HZ RIF, Zagreb, str.16.

- Povijesni troškovi su nastali u prošlom obračunskom razdoblju te su rezultat prošle aktivnosti. Iako su značajni jer se natemelju povijesnih troškova temelji početno vrednovanje imovine u računovodstvu, ne smatraju se relevantnima za donošenje odluka. Nedospjeli troškovi koji se iskazuju u bilanci su povijesni troškovi koji su uključeni u vrijednost imovine, najčešće zaliha.Dospjeli troškovi nisu uključeni u vrijednost imovine. Imaju karakter rashoda te se pokrivaju prihodimaiz istog obračunskog razdoblja a iskazuju se u izvještaju o dobiti (RDiG).Sadašnji troškovi su oni koji će nastati za nabavu nove potrebne imovine sličnih ili istih obilježja
- Budući troškovi su oni za koje se očekuje da će nastati u budućem obračunskom razdoblju. Sve aktivnosti i odluke koje menadžment želi poduzeti u budućem obračunskom razdoblju ulaze u ovu skupinu troškova.Predmetom su evidencije upravljačkog i troškovnog računovodstva.

3.2.2 Troškovi prema funkcijama

Odnose se na podjelu troškova u ovisnosti o tome koja ih funkcija u poduzeću uzrokuje. Prema tom razvrstavanju moguće je utvrditi troškove onih funkcija koje su u poduzeću uspostavljenje kao primjerice:

- Troškovi upravljanja
- Troškovi nabave
- Troškovi proizvodnje (usluga)
- Troškovi prodaje
- Troškovi financijske funkcije
- Troškovi računovodstva
- Troškovi kadrovske funkcije[16]

Proizvodni troškovi su svi troškovi koji su povezani s procesom proizvodnje i koji su nastali u cilju stvaranjagotovih proizvoda. Obuhvaćaju troškove:

- direktnog materijala
- troškove direktnog rada
- opće troškove proizvodnje

[16]Grubišić, D. (2007): Poslovna ekonomija, Sveučilište u Splitu, Ekonomski faklutet, Split, str.156.

Nakon kapitaliziacije pretvaraju se u vrijednosti zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda, a prodajom gotovih proizvoda postaju rashodom.

Neproizvodni troškovi su oni troškovi koji nisu povezani s proizvodnim procesom .Obuhvaćaju troškove uprave, prodaje i administracije. Prenose se u rashode u razdoblju njihova nastanka te se sučeljavaju s prihodima istog obračunskog razdoblja.[17]

3.2.3 Troškovi prema položaju u financijskim izvještajima

Primarno se postavlja pitanje koji se troškovi iskazuju u bilanci, a koji u izvještaju o dobiti.
Postoje tri mogućnosti:

- nedospjeli i dospjeli troškovi
- troškovi proizvoda i troškovi razdoblja
- primarni i konverzijski troškovi

Nedospjeli troškovi iskazani su kao stavka imovine u bilanci. U njih spadaju troškovi nabave imovine i troškovi proizvoda, a u stavku rashoda dolaze u razdoblju otuđenja imovine.Dospjeli troškovi (troškovi razdoblja) su zapravo rashodi određenih poslovnih razdoblja. U njih spadaju troškovi uprave i prodaje te troškovi prodanih proizvoda.

Troškove prema položaju u financijskim izvještajima se može također podijeliti i na troškove proizvoda i troškove razdoblja, te primarne i konverzijske troškove.

Nedospjeli trošokvi spadaju u vrijednosti dugotrajne imovine i zaliha (ulaznih i izlaznih), a postaju dospjeli kada se imovina potroši, proda ili na drugi način otuđi.

Za razliku od njih, dospjeli troškovi (rashodi) se smatraju dospjelima po osnovi imovine. To su troškovi koji su u razdoblju nastanka rashodi jer ne uključuju se u troškove nabave imovine niti u troškove proizvoda, ali smatraju se troškovima administracije i prodaje.[18]

---

[17]Tušek, B.: Računovodstveno praćenje troškova poslovanja, Ekonomski fakultet Zagreb. Dostupno na: http://web.efzg.hr/dok/RAC//btusek/rac/11.%20RA%C4%8CUNOVODSTVENO%20PRA%C4%86ENJE%20TRO%C5%A0KOVA%20POSLOVANJA.pdf (24.07.2017)

[18]Tušek, B.: Računovodstveno praćenje troškova poslovanja, Ekonomski fakultet Zagreb. Dostupno na: http://web.efzg.hr/dok/RAC//btusek/rac/11.%20RA%C4%8CUNOVODSTVENO%20PRA%C4%86ENJE%20TRO%C5%A0KOVA%20POSLOVANJA.pdf (24.07.2017)

3.2.4 Troškovi prema mogućnosti obuhvata po nositeljima

Podjela troškova na nositelje troškove dijeli se na:

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

Diretni troškovi predstavljaju sve troškove koje je moguće pratiti po nositeljima, odnosno troškovi koji se direktno mogu dovesti u vezu s učincima koji su ih uzrokovali. Klasični primjeri su troškovi direktnog materijala i troškovi direktnog rada.

Indirektni troškovi su oni troškovi koje je nemoguće pratiti po nositeljima, već se na njih fokusiraju pomoću računovodstvenih metoda alokacije. Samo kod indirektnih proizvodnih troškova postoji problem rasporeda indirektnih troškova na nositelje.

- Indirektni troškovi u širem smislu: opći troškovi proizvodnje i neproizvodni troškovi (troškovi prodaje i administracije)
- Indirektni troškovi u užem smislu: opći troškovi proizvodnje.

3.2.5 Troškovi troškova prema ponašanju na promjenu razine aktivnosti

Podjela troškova u odnosu na promjene u razini aktivnosti se u principu odnosi na podjelu troškova prema ponašanju kod povećanja ili smanjenja odnosno izostanka aktivnosti u kontekstu razine aktivnosti proizvodnje u nekom poduzeću.

Tako se troškovi prema ponašanju na promjenu razine aktivnosti klasificiraju kao:

- Fiksni troškovi,
- Varijabilni troškovi,
- Mješoviti troškovi

Fiksni troškovi su oni koji ovise o veličini postojećeg kapaciteta, odnosno troškovi koji se ne mjenjaju za tu veličinu kapaciteta bez obzira na njegov stupanj korišttenja. U finksne troškove spadaju primjerice: vremenska amortizacija, troškovi investicijskog održavanja sradstava za rad, premije osiguranja, zagarantirane plaće radnika, najamnine i zakupnine, veći dio općih troškova stvaranja učinka i općih troškova uprave i prodaje,te drugi fiksi troškovi.

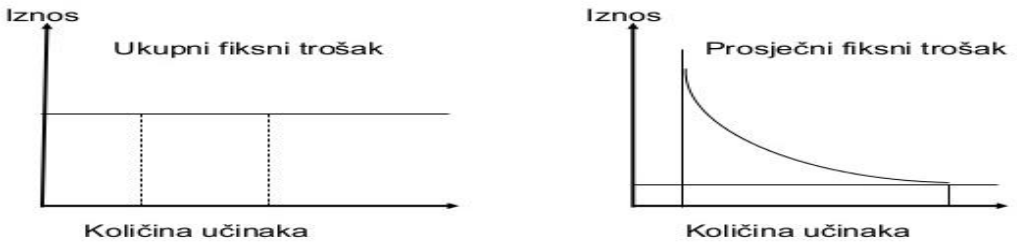
Zbog sve veće mehanizacije i modernizacije proizvodnje udio fiksnih troškova u ukupnim troškovima neprekidno raste, odnosno u porastu su uložene vrijednosti sredstava za proizvodnju, te sve veće prisutstvo administrativnih poslova u poduzeću.Fiksni troškovi postoje i onda kada poduzeće uopće ne koristi kapacitete.

Povećanjem kapaciteta poduzeća mijenjaju se, odnosno povećavaju se i fiksni troškovi pa se u okviru te skupine troškova razlikuju:

- Apsolutno fiksni troškovi, i
- Relativno fiksni troškovi.

Apsolutni fiksni troškovi su troškovi postojećeg kapaciteta ili postojanja poduzeća uopće.Oni postoje i ne mijenjaju se u ukupnom iznosu bez obzira na to koristi li se kapacitet ili ne. Dakle kao ukupni fiksni troškovi se ne mijenjaju, međutim kao prosječni oni su obrnuto razmjerni iskorištenju kapaciteta.[19]

Slika 3. Grafički prikazuje ukupne i prosječne fiksne troškove.



Slika 3.Prikaz apsolutnih i relativno fiksnih troškova

Izvor: https://www.slideshare.net/kontabilitetfinancia/ut-uvod-1 (24.7.2017)

Iz slike se može zaključiti:

- Ukupni apsolutno fiksni troškovi (TFC) se ne mijenjaju, jer se odnose na postojeće kapacitete
- Prosječni apsolutno fiksni trošak (AFC) smanjuje se povećanjem iskorištenosti kapaciteta, odnosno povećanjem učinka
- Smanjenjem iskorištenosti kapaciteta prosječni apsolutni fiksni trošak se povećava

Relativno fiksni troškovi su zapravo dopunski troškovi koji bilježe svoj rast kada se proširuju kapaciteti.Dodatno povećanje fiksnih troškova izazvati će svaka gradnja novih kapaciteta ili proširenje postojećih. Oni se pridodaju na apsolutno fiksne troškove te zajedno sačinjavaju nove, više apsolutno fiksne troškove.

[19] http://www.darko-golner.com/download/tekstovi/troskovi.pdf (11..2017)

Svako poduzeće može imati više stupnjeva iskorištenosti kapaciteta, te se tada govori o zonama korištenja koje služe za obavljenje određenog posla. Svaka od tih zona ima donju igornju granicu.Kako se može zaključiti relativno fiksni troškovi dijelom ovise i o obujmu poslovanja.

Glavni razlog tome je da se mijenjaju samo prijelaskomiz jedne u drugu zonu.Njihova osnovna karakteristika je da se mijenjaju odjednom,što ih razlikuje od varijabilnih koji se mjenjaju postupno.

Varijabilni troškovi su troškovi koji reagiraju na promjene u zaposlenosti (stupnju iskorištenja kapaciteta), tako da rastu ili opadaju sukladno s porastom ili padom iskorištenja kapaciteta.

Varijabilni troškovi tako mogu biti:

- Proporcionalno varijabilni
- Progresivno varijabilni,
- Degresivno varijabilni.

Jedna od osnovnih karakteristika varijabilnih troškova je da raste i opada u zavisnosti od promjene stupnja iskorištenja kapaciteta, dok je, s druge strane varijabilni trošak po jedinici stalan odnosno nepromjenjiv. Primjeri varijabilnih troškova su: direktni materijal i rad, porez na plaće radnika, energija i utrošak materijala.

- Proporcionalno varijabilni troškovi se mijenjaju proporcionalno odnosno jednako promjeni iskorištenosti kapaciteta.
- Progresivno varijabilni troškovi rastu ili padaju brže od stupnja promjene iskorištenosti
- Degresivno varijabilni rastu odnosno padaju (dakle mijenjaju se) sporije od promjene stupnja iskorištenosti kapaciteta.[20]

Mješoviti troškovi koji se još nazivaju i poluvarijabilnim troškovima, imaju karakteristike kako fiksnih tako i varijabilnih troškova.

[20]Grubišić, D. (2007): Poslovna ekonomija, Sveučilište u Splitu, Ekonomski faklutet, Split, str.161.

4.RAČUNOVODSTVENA ANALIZA TROŠKOVA NA PRIMJERU GRADA SPLITA

4.1. Općenito o proračunu

Do 1992. godine u Republici Hrvatskoj postojalo je 115 općina. Nakon donošenja Zakona o lokalnoj upravi i samoupravi formirane su 434 općine, 67 gradova, 20 županija i 2 kotara. Danas u Republici Hrvatskoj formirano 556 jedinica lokalne samouprave.[21]

Lokalni proračun je dio proračuna opće države koji obuhvaća središnju državu i jedinice lokalne i regionalne samouprave.U okvirima lokalnih financija proračun je akt jedinice lokalne samouprave (općina i gradova) kojim se procjenjuju prihodi i primici te utvrđuju rashodi i izdaci za jednu godinu te glavni instrument fiskalne politike lokalnih jedinica čijim se prihodima osigurava financiranje planiranih rashoda u tijeku jedne ili više godina.[22]

Proračun se donosi i izvršava u skladu s načelima jedinstva i točnosti proračuna, jedne godine, uravnoteženosti, obračunske jedinice, univerzalnosti, specifikacije, dobrog financijskog upravljanja i transparentnosti.[23]

Formalno je utvrđeno da je proračun dokument u kojemu su navedeni prihodi i rashodi, te izvori financiranja manjkova ili način iskorištenja viškova, njegov utjecaj treba sagledati sa šireg aspekta. Stoga, proračun je:

- sredstvo kojim se ostvaruju potrebe i volje građana
- sredstvo zadovoljavanja godišnjih potreba svim raspoloživim sredstvima
- dokaz fiskalne odgovornosti,
- iskaz postavljenih političkih ciljeva vlasti,
- sredstvo koje kontrolira troškove, likvidnost i solventnost lokalne jedinice.

Osim navedenog, proračun je i proces, sredstvo komunikacije, javni dokument, glavna knjiga, plan, sustav, nešto što gotov nikad nije uravnoteženo.[24]

[21]Sikirić, S., Sikirić, A.M. & Vašiček, D. (2015): Lokalni proračun i programsko planiranje u funkciji financiranja projekata iz EU fondova. Business Consultant/Poslovni Konsultant, 7(51), str.2
[22]Sikirić, S., Sikirić, A.M. & Vašiček, D. (2015): Lokalni proračun i programsko planiranje u funkciji financiranja projekata iz EU fondova. Business Consultant/Poslovni Konsultant, 7(51), str. 4
[23]Narodne novine (2016): Zakon o proračunu, NN, Zagreb 87/08

Funkcije lokalnog proračuna:

1. prikazuje predstavljene ciljeve lokalnih vlasti u tekućoj godini,
2. instrumentkojimse utječe na lokalno ekonomsko stanje,
3. sustav koji kordinira proračunskim sredstvima,prikuplja ih i troši.

Proračunom se provode tri cilja ekonomske politike:

1. Alokacija ili dodjela javnih dobara građanima,
2. Preraspodjela bogatstva (dohotka),
3. Stabilizacijski cilj.[25]

Proces planiranja, kako na državnoj tako i na lokalnoj razini, određen je odredbama Zakona o fiskalnoj odgovornosti (Nar. nov., br. 139/10.) i Zakona o proračunu (Nar. nov., br. 87/08.). Zakon o fiskalnoj odgovornosti izravno utječe na visinu rashoda,ponajprije državnog proračuna, a odredbe Zakona o proračunu određuju proces i način izrade proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i financijskih planova proračunskih i izvanproračunskih korisnika.[26]Računovodstvo proračuna obuhvaća planiranje, prikupljanje i raspoređivanje sredstava, upravljanje tim sredstvima i kontrolu prikupljanja i trošenja sredstava.Proračunsko računovodstvo vodi se po načelu dvojnog knjigovodstva, a prema rasporedu računa iz računskog plana proračuna.[27]

4.2. Proračunski korisnik grad Split

Proračun Grada Splita temeljni je financijski dokument u kojem su iskazani planirani prihodi i primici te rashodi i izdaci. Metodologija za izradu prijedloga financijskog plana odnosno proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave propisana je Zakonom o proračunu i podzakonskim aktima kojima se regulira provedba Zakona, ponajprije Pravilnikom o proračunskim klasifikacijama (NN 26/10 i 120/13) i Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 124/14). [28]

---

[24]Sikirić, S., Sikirić, A.M. & Vašiček, D. (2015): Lokalni proračun i programsko planiranje u funkciji financiranja projekata iz EU fondova. Business Consultant/Poslovni Konsultant, 7(51).
[25]Sikirić, S., Sikirić, A.M. & Vašiček, D. (2015): Lokalni proračun i programsko planiranje u funkciji financiranja projekata iz EU fondova. Business Consultant/Poslovni Konsultant, 7(51).
[26]Bajo, A. (2012): Proračunsko planiranje za lokalne i regionalne jedinice, RRiF br. 10/12., Zagreb, str.163
[27]Belak, V. (2006): Profesionalno računovodstvo: prema MSFI I hrvatskim poreznim propisima, Zgombić & Partneri, Zagreb, str.26
[28]Grad Split (2017): Obrazloženje proračuna grada Splita za 2016.-2018. godinu. Dostupno na: http://www.split.hr/Default.aspx (29.8.2017)

Početkom 2015. godine makroekonomski pokazatelji prikazivali su na nastavak pozitivnih kretanja gospodarstva pa je stoga i očekivani rast BDP od 0,4 %. U 2016. godini realiziran je realni rast BDP-a od 1,0 % koji će se u narednim godinama ubrzati na 1,2 % i 1,5 %. Glavni pokretač svega toga je zapravo izvoz roba i usluga, ali i domaća potražnja koja je sve veća. Tijekom 2016. godine nastavlja se postupnozapočeti oporavak povjerenja potrošaća potaknut boljim gospodarskim uvjetima te promjenomjenama na tržištu rada. Također znatan doprinos potrošačkoj aktivnosti doprinosi donošenje boljih zakonskih usmjerenja orjentiranih poticanju projekata i konkurentnosti uz doprinos fondova EU.

U razdoblju 2016. - 2017. rashodi državnog proračuna u skladu su s ciljevima i mjerama Vlade RH sadržanim u Nacionalnom programu o reformi i Programu konvergencije, uzimajući u obzir fiskalne učinke članstva RH u EU, a koji utječu na visinu i strukturu rashoda državnog proračuna. Rashodi koji se financiraju iz općih prihoda i primitaka, doprinosa i namjenskih primitaka smanjuju se u odnosu na plan što direktno utječe na smanjenje manjka državnog proračuna, ali se istovremeno planira povećanje rashoda vezanih uz priključivanje rashoda financiranih vlastitim i namjenskim prihodima proračunskih korisnika.[29]

4.3. Rashodi poslovanja grada Splita 2016. Godinu u odnosu na 2015. Godinu

Proces analize financijskih izvještaja obuhvaća čitav niz postupaka utemeljenih na raščlanjivanju i uspoređivanju. Horizontalnom analizom utvrđuje se tendencija i dinamika promjena određenih pozicija u financijskim izvješćima kroz duže vremensko razdoblje. Koristi se kako bi se uočio uzrok promjena, procijenila tedencija trenda itd.

Vertikalna analiza omogućuje uvid u strukturu financijskih izvještaja. U ovoj analizi jedna se pozicija uzima kao konstanta te se određuje postotni udio svih ostalih varijabli.

Slijedi tablica 1. Koja prikazuje vertikalnu i horizontalnu analizu troškova u 2015. i 2016.godini

[29]Grad Split(2017): Obrazloženje proračuna grada Splita za 2016.-2018. godinu. Dostupno na: http://www.split.hr/Default.aspx (29.8.2017)

Tablica 1. Vertikalna i horizontalna analiza

NAZIV	OSTVARENO U 2015.GODINI	Udio %	OSTVARENO U 2016.GODINI	Udio %	IZNOS POVEĆANJA /SMANJENJA	RELATIVNA PROMJENA
UKUPNI RASHODI	709 951 961	100%	773 137 189	100%	63 185 228	8,89%
RASHOD OD POSLOVANJA	575 806 296	81,10%	612 801 698	79,26%	36 995 672	6,42%
Rashodi za zaposlene	60 339 614	8,50%	59 285 578	7,66%	-1 054 036	-1,75%
Materjelni rashodi	168 144 416	23,68%	167 177 526	21,62%	-966 890	-0,58%
Financijski rashodi	16 163 832	2,27%	16 391 603	2,12%	227 771	1,4%
Subvencije	24 975 956	3,51%	27 132 198	3,50%	2 156 242	8,63%
Pomoći dane u INO	196 513 924	27,67%	208 174 753	26,92%	11 660 829	5,90%
Naknade građanima i kućanstvima	38 638 515	5,44%	51 919 874	6,72%	13 281 359	34,37%
Ostali rashodi	71 030 039	10%	82 720 166	10,70%	11 690 127	16,5%
RASHODI ZA NABAVU NEF.IM.	93 751 365	13,20%	89 856 335	11,62%	-3 895 030	-4,15%
Rashodi za nabavu neproizv.im.	43 388 208	6,11%	30 534 281	3,95%	-12 853 927	-29,62%
Rashodi za nabavu proizv.im.	41 563 301	5.85%	53 130 484	6,87%	11 567 183	27,8%
Rashodi za dodatna ulaganja u nef.im.	80 701 554	11,36%	49 452 151	6,39%	-31 249 403	-38,72%

Izvor:: Izrada autora prema financijskom izvještaju o ostvarenju prihoda i primitaka i izvršenju rashoda i izdataka grada Splita za razdobolje od 1.1.2016 do 31.12.2016. Godine. Dostupno na: http://www.split.hr/Default.aspx (9.9.2017)

Tablica 1 prikazuje da su rashodi poslovanja u 2016. godini ostvareni u iznosu od 612,8 milijuna kuna i veći su u odnosu na prethodnu godinu (kada su iznosili 575,8 milijuna kuna) za 6,4 % ili za 36,9 milijuna kuna. Također, zauzimaju najveći udio u ukupnim rashodina 2016.godine.Na povećanje su utjecali ovi rashodi:

- Prijenosi proračunskim korisnicima koji su veći za 11,7 milijuna kuna
- Naknade građanima i kućanstvima koje su veće za 13,3 milijuna kuna
- Donacije udrugama i neprofitnim organizacijama koje su veće za 11,7milijuna kuna

Rashodi za zaposlene

Rashodi za zaposlene su manji za 1,7%, zbog smanjenog broja prekovremenih sati koji su u prošloj godini bili povećani zbog potreba legalizacije objekata. Udio u rashodima u 2015. Godini bio je 8,5%, a u 2016.godini 7,6%

Materijalni rashodi

Materijalni rashodi su najvećim dijelom fiksni i stalni rashodi te su manji za 0,58 milijuna kunazbog smanjenja troškova uredskog materijala te odjeće za službenike.Udio u rashodima u 2015. Godini bio je 23,6%, a u 2016.godini 21,6 %

Financijski rashodi

U 2016. su na razini od 2015. godine i rezultat su smanjivanja kamata na obveznice te istovremenog rasta zateznih kamata koje su plaćene po sudskim presudama iz ranijih godina. Kako sporovi traju dugo najčešće su iznosi kamata veći od glavnica.Udio u rashodima u 2015. Godini bio je 2,2%, a u 2016.godini 2,1 %.

Subvencije

Subvencije su veće za 7,9 % jer su porasle subvencije javnom gradskom prijevozniku (Promet Split).Udio u rashodima kako u 2015. Godini tako i u 2016.godini bio je 3%.

Naknade građanima i kućanstvima

U 2016. godini ovi rashodi su veći za 13,3 milijuna kuna i iznose 51,9 milijuna kuna. Najveći udio u povećanju zauzimaju naknadegrađanima i kućanstvima zbog podjele bonova umirovljenicima,nezaposlenima. Također prisutan je i rastnaknada za troškove stanovanja. Udio u rashodima u 2015. Godini bio je 5,4 %, a u 2016.godini 6,7 %

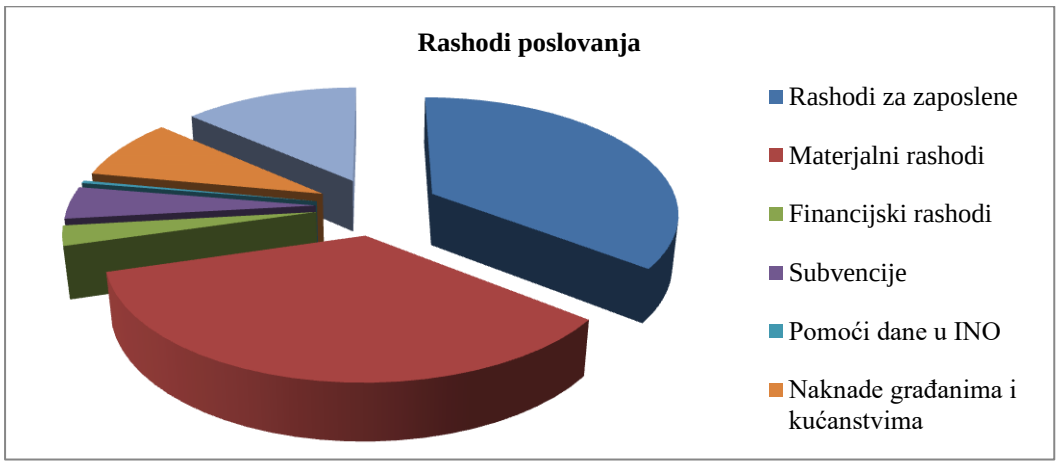
Pomoći dane u inozemstvo

Ovi rashodi su se izrazito povećali jer je proračunskim korisnicima isplaćeno više od skoro 11,6milijuna kuna nego u prethodnoj godini budući da je velik dio troškova iz 2015. i prethodnihgodina plaćen u 2016. godini.

Ostali rashodi

U okviru ovih rashoda najznačajnije su tekuće donacije koje su u odnosu na prošlu godinuveće za 16,5 % ili za 11,6 milijuna kuna. Uglavnom se odnosi na sredstva za rad Vatrogasne zajednice-DVD-ova.Udio u rashodima kako u 2015. Godini tako i u 2016.godini bio je 10%.

U grafu 1. Prikazana je struktura rashoda poslovanja.



Graf 1. Struktura rashoda poslovanja za 2016. godinu

Izvor: Izrada autora

4.4. Rashodi za financiranje nefinancijske imovine grada Splita 2016. Godine u odnosu na 2015. Godinu

Rashodi za nabavu nefinancijske imovine

Ovi rashodi su manji za 3,8 milijuna kuna, odnosno 4,15 %, a najveći pad iskazali su rashodi za kupnju zemljišta, a istovremeno su rasli rashodi za izgradnju i dokumentaciju.Udio u rashodima u 2015. Godini bio je 13%, a u 2016.godini 11 %

Rashod za nabavu neproizvedene dugotrajne imovine (licence, ostala prava)

U 2016. godini nabavljene su licence za Službu za u iznosu od 364,3 tisuće kuna. U prethodnoj godini ovih rashoda nijebilo. Po pitanju ostalih prava u tekućoj godini ovi rashodi bilježe znatno povećanje, a odnose se na:

- Naknadu po Ugovoru o prijenosu prava građenja na č.z.462/2 u svrhu izgradnje stambeno poslovnog objekta u Šoltanskoj ulici (Ora sky d.o.o.u iznosu od 881 tisuću kuna)
- Sredstva koja su doznačena MOR1 I-u na temelju ugovora o plaćanju zamjenskih objekata još iz vremena izgradnje Spaladium arene u iznosu od 2,0 milijuna kuna[30]

U tablici 2. slijedi struktura rashoda za financiranje ne financijske imovine

Tablica 2. Prikaz rashoda za financiranje nefinancijske imovine

KONTO	NAZIV	OSTVARENO U 2015.GODINI	OSTVARENO U 2016. GODINI
4	Rashod za nabavu nefinancijske imovine	93 751 365	89 856 335
41	Rashod za nabavu neproizvedene dugotrajne imovine	43 388 208	30 534 281
4123	Licence	0	364 302
4124	Ostala prava	6 160	2 887 069
42	Rashod za nabavu proizvedene dugotrajne imovine	41 563 301	53 130 484
4212	Poslovni objekti	9 591 202	29 524 487
45	Manjak prihoda od nefinancijske imovine	80 701 554	49 452 151

Izvor: Izrada autora prema financijskom izvještaju za razdoblje od 1.1.2016 do 31.12.2016
Dostupno na: http://www.split.hr/Default.aspx (29.8.2017)

[30]Grad Split(2017): Obrazloženje proračuna grada Splita za 2016.-2018. godinu. Dostupno na: http://www.split.hr/Default.aspx (29.8.2017)

Rashod za nabavu proizvedene dugotrajne imovine (poslovni objekti)

U tekućoj godini ovi su se rashodi povećali za 27% u odnosu na prethodnu godinu, najvećim dijelom zbog ulaganja za izgradnju OŠ Pazdigrad.Udio u rashodima u 2015. Godini bio je 5,8%, a u 2016.godini 6,8%

Manjak prihoda od nefinancijske imovine

U 2016. godini je iskazan manjak prihoda od nefinancijske imovine u iznosu od 49,4 milijunakuna. Glavni razlog ovome su prihodi od prodaje imovine, kojima se zapravo pokrivaju ovi rashodi.

4.5. Rashodi poslovanja grada Splita za razdoblje I-VI 2017. Godine

Na 37. Sjednici Gradskog vijeća Proračun Grada Splita za 2017. s projekcijama za 2018. i 2019. godinu nije usvojen, te je Gradsko vijeće na 38. sjednici donijelo Odluku o privremenom financiranju Grada Splita za prvo tromjesečje 2017. godine.

Odluka o privremenom financiranju 31.03.2017. je prestala važiti, te je sukladno mišljenu Ministarstva financija i Ministarstva uprave, Povjerenica Vlade Republike Hrvatske donijela Odluku o izvršavanju redovitih i nužnih rashoda kojom se planski obuhvatilo razdoblje od 01. travnja do 30. lipnja 2017. godine. U razdoblju nakon 30. lipnja nastavilo se sa izvršavanjem redovitih i nužnih rashoda i izdataka, a financiranje se cijelo vrijeme vršilo na temelju proračuna prethodne godine.[31]U tablici 3. sljedi prikaz planiranih i ostvarenih rashoda za prvo šestomjesečje 2017. Godine.

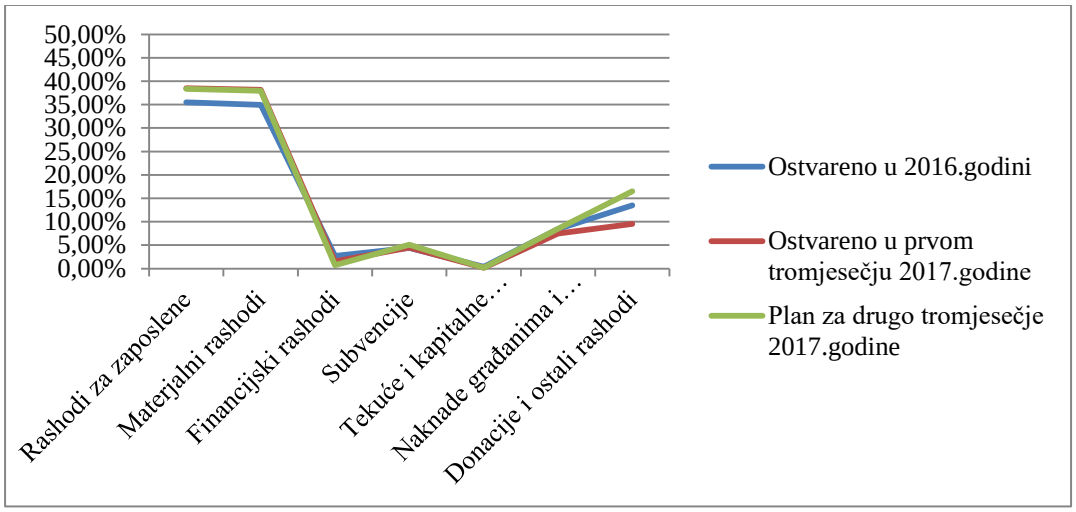
[31]Grad Split (2017): Polugodišnji izvještaj o ostvarenju prihoda i primitaka i izvršenju rashoda i izdataka grada Splita za razdobolje I-IV/2017. godine. Dostupno na: http://www.split.hr/Default

Tablica 3. Realizacija rashoda i izdataka Grada Splita za razdoblje 01. siječnja do 30.lipnja 2017. Godine

RASHODI GRADA	PLAN I-VI 2017.	OSTVARENJE I-VI 2017.
RASHODI POSLOVANJA	301 764 140	296 070 520
RASHODI ZA NABAVU NEFINANCIJSKE IMOVINE	73 761 400	50 839 749
IZDACI ZA FINANCIJSKU IMOVINU	27 987 000	26 984 214
UKUPNI RASHODI	**403 512 540**	**373 894 482**

Izvor:: Izrada autora prema polugodišnjem izvještaju o ostvarenju prihoda i primitaka i izvršenju rashoda i izdataka grada Splita za I-VI/2017. Godine. Dostupno na: http://www.split.hr/Default.aspx (30.8.2017)

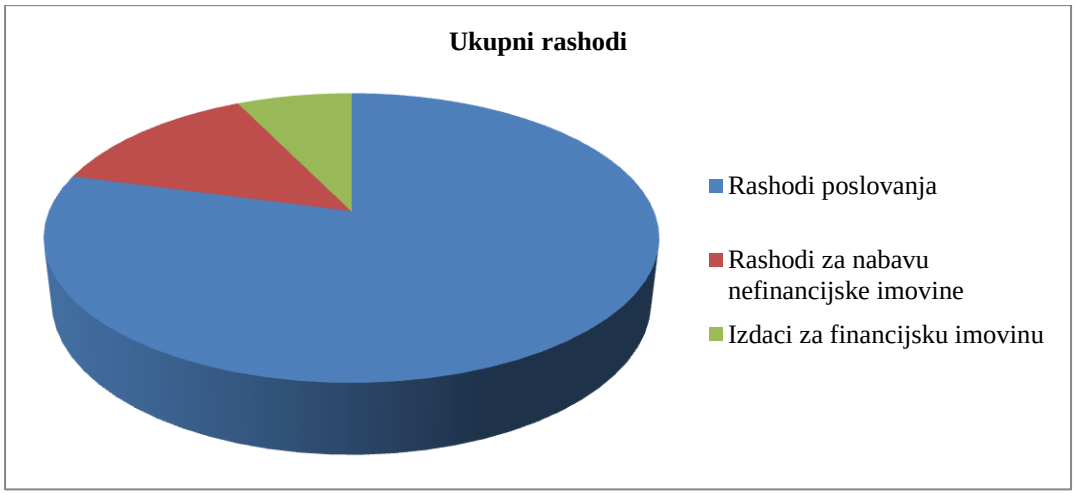
U grafu 2. Prikazano je kretanje rashoda u 2016.i 2017.godini



Graf 2. Kretanje rashoda poslovanja u 2016. I 2017. Godini

Izvor: Izrada autora

U grafu 3.slijedi prikaz strukutre rashoda poslovanja, rashoda za nabavu nefinancijeske imovine, rashoda za financijsku imovinu u ukupnim rashodima za razdoblje I-IV 2017.godine



Graf 3. Struktura ukupnih rashoda za razdoblje I-IV 2017.godine

Izvor: Izrada autora

U prvom polugodištu 2017. godine rashodi i izdaci iznosili su 373.894.482 kn što je 92,7 % plana, a od toga su :

- rashodi poslovanja realizirani sa 98,3 %
- rashodi za investicije realizirani sa 68,0 %
- izdaci za dokapitalizaciju, otplatu kredita i za bonove realizirani sa 96,5 %

Na realizaciju rashoda najvećim dijelom su utjecale investicije za koje su utrošena sredstva manja od plana i to za projekte:

- Karepovac,
- OŠ Pazdigrad,
- Kila,
- Garaže.

Ostali rashodi i izdaci izvršeni su u skladu s planom kao nužni i redovni za prvo polugodište. Tablica 4. prikazuje iznose rahoda za poslovanje za razdoblje I-VI/2017. u odnosu na I-VI/2016.

Tablica 4. Ukupni rashodi i izdaci za razdoblje I-VI/2017. u odnosu na I-VI/2016.

KONTO	NAZIV	I-VI 2016.	I-VI 2017.	iznos povećanja / smanjenja	REL.PR
3	Rashodi od poslovanja	290 615 551	271 393 707	-19 221 844	-6,61%
31	Rashodi za zaposlene	107 169 170	109 769 429	2 600 259	2,42%
32	Materjalni rashodi	102 704 960	96 695 599	-6 009 361	-5,85%
34	Financijski rashodi	8 959 699	2 968 000	-5 991 699	-66,87%
35	Subvencije	15 656 949	14 499 075	-1 157 874	-7,39%
36	Pomoći dane u INO	1 103 007	469 513	-633 494	-57,43%
37	Naknade građanima i kućanstvima	20 444 135	20 700 190	256 055	1,25%
38	Ostali rashodi	34 586 631	26 291 901	-8 294 730	-23,9%

Izvor: Izrada autora prema polugodišnjem izvještaju o ostvarenju prihoda i primitaka i izvršenju rashoda i izdataka grada Splita za I-VI/2017. Godine. Dostupno na: http://www.split.hr/Default.aspx (30.8.2017)

Rashodi poslovanja

Rashodi poslovanja ostvareni su u iznosu od 271,4 mil. kuna što je u odnosu na isto razdoblje prošle godine manje za 19,2 mil. kuna odnosno 6,6 %, zbog privremenog financiranja i izvršenja nužnih rashoda i izdataka.

Rashodi za zaposlene

Rashodi za zaposlene u razdoblju I-VI/2017.godine iznose 109,8 mil. kuna i u odnosu I VI/2016. veći su za 2,6 mil. kuna zbog povećanih sredstava za projekt „S pomoćnikom mogu bolje “. Također u polugodišnji izvještaj 2017. godine su uključene plaće za lipanj 2017., dok u polugodišnjem izvještaju 2016. godine nisu. Zapravo, povećanja rashoda za zaposlene nema, osim dijela koji se odnosi na povećanje za minuli rad, kao i povećanja u Gradskoj knjižnici temeljem Kolektivnog ugovora za rad voditelja. Broj zaposlenih se ukupno nije povećao, no došlo je do smanjivanja.

Materijalni rashodi

Materijalni rashodi odnose se na rashode vezane za materijal i energiju, usluge telefona, pošte i prijevoza, usluge promidžbe i informiranja, komunalne usluge, usluge tekućeg i investicijskog održavanja i razne intelektualne usluge. U razdoblju I-VI/2017. iznose 27,9 % ukupnih proračunskih troškova. A u odnosu na 2016 smanjili su se za 5,8 %, zbog smanjenja utroška energije, telefona i prijevoza.

Financijski rashodi

Financijski rashodi u razdoblju I-VI/2017. godine ostvareni su u iznosu od 2,9 mil. kuna što je za 5,9 mil. kuna manje od prvog polugodišta 2016. godine.Kamate za izdane obveznice su manje u odnosu na proteklo razdoblje za 0,9 mil. kuna, dok su zatezne kamate iz poslovnih odnosa manje za 4,7 mil. kuna, a to su zapravo kamate po ovrhama.

Subvencije

Subvencije su u razdoblju I-VI/2017. izdane su u iznosu 14,5 mil. kuna. Najvećim dijelom se odnose na subvencije TD Promet kojemu je do 30.06.2017. godine isplaćeno 10,6 mil. kuna.

Pomoći dane u inozemstvo

Pomoći dane u INO iznose 0,5 mil. Kuna, a čak 76,7 % odnosi na realizaciju unutar Upravnog odjela za socijalnu skrb i zdravstvenu zaštitu.

Naknade građanima i kućanstvima

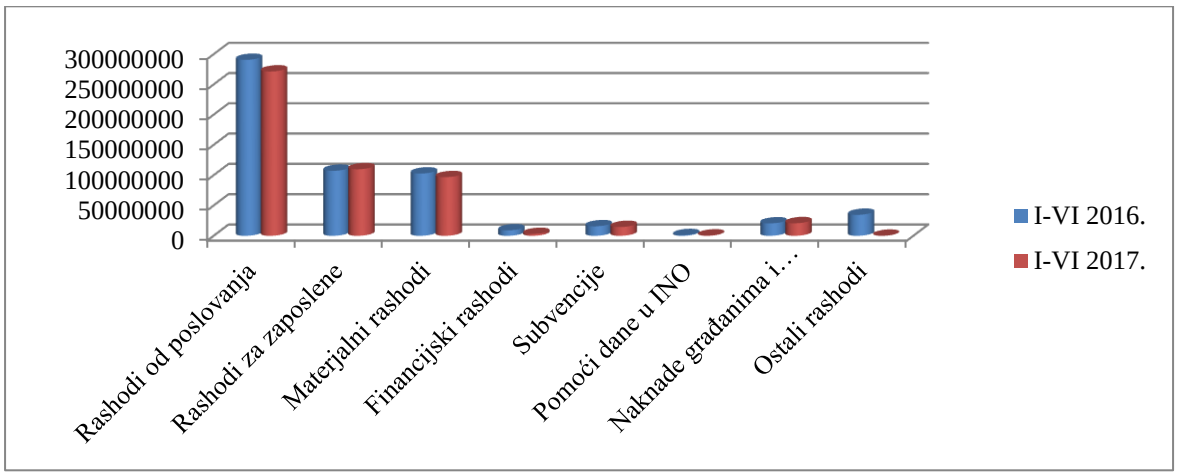
Naknade građanima i kućanstvima u razdoblju I-VI/2017. realizirane su u iznosu 20,7 mil. kuna i na razini su ostvarenja istog razdoblja prethodne godine.

Ostali rashodi

Skupinu ostalih rashoda čine tekuće i kapitalne donacije udrugama, sportskim društvima, političkim strankama i ostalim neprofitnim organizacijama, naknade šteta pravnim i fizičkim osobama te kapitalne pomoći trgovačkim društvima..[32]Ostvareni su u iznosu 26,3 mil. kuna i

[32]Grad Split (2017): Polugodišnji izvještaj o ostvarenju prihoda i primitaka i izvršenju rashoda i izdataka grada Splita za I-VI/2017. Godine. Dostupno na: http://www.split.hr/Default.aspx (30.8.2017)

manji su od ostvarenja od I-VI/2016. godine za 8,3 mil. kuna budući da su se ovi rashodi moraliuklopiti u zakonske okvire privremenog i nužnog financiranja.U grafu 4. Prikazan je odnos ukupnih rashoda i izdataka za razdoblje I-VI/2017. u odnosu na razdoblje I-VI/2016



Graf 4.Ukupni rashodi i izdaci za razdoblje I-VI/2017. u odnosu na I-VI/2016.

Izvor: Izrada autora

4.6. Rashodi za financiranje nefinancijske imovine grada Splita za razdoblje I-VI 2017. Godine

Slijedi tablica 6. te prikazuje rashode za financiranje nefinancijske imovine grada Splita za razdoblje I-VI/2017. u odnosu na I-VI/2016.

Tablica 5. Ukupni rashodi za financiranje nefinancijske imovine grada Splita za razdoblje I-VI/2017. u odnosu na I-VI/2016.

KONTO	RASHODI	I-VI 2016.	I-VI 2017.	iznos povećanja/smanjenja
41	Rashodi za nabavu neproizv. Dugotrajne imovine	12 485 284	9 740 220	-2 745 064
42	Rashodi za nabavu proizv.dugotrajne imovine	7 666 379	38 753 877	31 087 498
45	Rashod za dodatna ulaganja	768 547	233 195	-535 352
4	**UKUPNO**	**20 920 210**	**48 727 292**	**27 807 082**

Izvor:: Izrada autora prema polugodišnjem izvještaju o ostvarenju prihoda i primitaka i izvršenju rashoda i izdataka grada Splita za I-VI/2017. Godine. Dostupno na: http://www.split.hr/Default.aspx (30.8.2017)

Rashodi za nabavu nefinancijske imovine

Rashodi za nabavu nefinancijske imovine ostvareni su u iznosu od 48,7 mil. kuna. Rashodi za nabavu nefinancijske imovine čine 14,0 % ukupnih rashoda i izdataka Grada, a u odnosu na prvo polugodište 2016. godine veći su za 27,8 mil. kuna. Tako drastično povećanje bilježi se zbog realizacije projekta OŠ Pazdigrad.

Rashodi za nabavu neproizvedene dugotrajne imovine

U razdoblju I-VI 2017. godine rashodi za nabavu neproizvedene dugotrajne imovine realizirani su u iznosu 9,7 mil. kuna., što ih čini manjima za 21,9% u odnosu na 2016.godinu. Zbog smanjenja izdvojenih sredstava za otkupe zemljišta. Za nabavu imovine utrošena su za otkupe zemljišta za realizaciju projekata Grada i za naknade za oduzeta zemljišta po sudskim presudama. Zemljišta:

- Vukovarska ulica
- Projekt sanacije Karepovca
- Bračka ulica
- Zemljište u blizini škole Stobreč
- Mihanovićeva ulica
- Komunalno opremanje dvorane – Lora

Rashodi za nabavu proizvedene dugotrajne imovine

Rashodi za nabavu proizvedene dugotrajne imovine iznose 38,7 mil. kuna, a odnose se na kupnju i izgradnju objekata, opreme, prijevoznih sredstava, knjiga i umjetnina na urbanističku i drugu projektnu dokumentaciju. Sredstva za rashode za nabavu proizvedene dugotrajne imovine utrošena su za:

- OŠ Pazdigrad
- Ulaz u Stobreč
- Šetnjica hotel Ambasador- Matejuška
- Pristupne ceste za POS
- Šoltanska ulica
- Ostale prometnice
- Rasvjeta na Kili

- Pješački most na Bačvicama
- Trg Gaja Bulata
- Sanacija Karepovca
- Garaža u Dvornikovim dvorima
- Ostala ulaganja u objekte
- Informatička i ostala oprema i namještaj i karta buke[33]

Ovi rashodi su ostvarili drastičan rast za čak 31 miljun kuna i to sve zbog dovršenja OŠ Pazdigrad.

Rashodi za dodatna ulaganja

Rashodi za dodatna ulaganja na nefinancijskoj imovini se odnose na sanaciju i rekonstrukciju objekata i opreme, škola, vrtića, objekata u kulturi i sportu i prostora u vlasništvu Grada. Realizirani su sa 0,2 mil. kuna, a odnose se uglavnom na ulaganja na objektima Stare gradske jezgre.

[33]Grad Split (2017): Polugodišnji izvještaj o ostvarenju prihoda i primitaka i izvršenju rashoda i izdataka grada Splita za I-VI/2017. Godine. Dostupno na: http://www.split.hr/Default.aspx (30.8.2017)

5. ZAKLJUČAK

Troškovipredstavljaju iznossvih utrošenih elemenata u poslovnom procesu. Troškovi podrazumijevaju utrošak elemenata, ali uz to i usluge i doprinose te sastavne elemente kao što su rad uključujući i sredstva za rad te predmete rada. Glavna svrha izrade financijskih izvještaja se sastoji u alokaciji troškova. Tek uz pomoć takvih informacija moguće je provesti funkciju upravljanja. Kada vlasti ne bi imale takav vid informacija, one ne bi mogle kvalitetno upravljati i voditi plan proračuna.

Također vrlo važnu ulogu igra upravo upravljanje troškovima, jer se sav ljudski rad planira, organizira i usmjerava tako da se eliminiraju oni troškovi koji su nepotrebni, odnosno da se troškovi svedu na minimum, te da se sukladno tome ostvari pozitivan rezultat zaključno s krajem godine.Razumijevanje računovodstvenog praćenja troškova uveliki ovisi o poznavanju strukture troškova.

Potrebno je osvrnuti se na proračun grada Splita 2016. godine kada su rashodi poslovanja porasli za 36,9 miljuna kuna u odnosu na 2015.godinu i to ponajviše zbog naknada i prijenosa građanima (zabilježeno značajno povećanje od 34% zbog podjele bonova građanima).

U prvih šest mjeseci tekuće godine dogodila se realizacija izgradnje OŠ Pazdigrad što je uvjetovalo drastičnim povećanjem rashoda za čak 31 miljun kuna u odnosu na isto razdoblje 2016. godine.Također, financijski rashodi u 2017.godini smanjeni su za čak 5,9 miljuna kuna zbog izostanka plaćanja ovrha po sudskim postupcima, kao što je to bio slučaj 2016. godine.

U 2016.godini ukupni prihodi iznosili su 708 606 225 kuna, a ukupni izdatci iznosili su 709 591 961, te je tu vidljiv manjak prihoda u odnosu na rashode u iznosu 1,3 miljuna kuna, u usporedbi sa 2015.godinom kada je bio zabilježen višak prihoda u iznosu 1,1 miljuna kuna.

LITERATURA:

1. Bajo, A. (2012): Proračunsko planiranje za lokalne i regionalne jedinice, RRiF br. 10/12., Zagreb, 163-169.
2. Belak, V. (2006): Profesionalno računovodstvo: prema MSFI I hrvatskim poreznim propisima, Zgombić & Partneri, Zagreb
3. Grad Split (2016): Bilješke uz financijske izvještaje za razdoblje 1.siječnja - 31.prosinca 2015. Dostupno na: http://www.split.hr/Default.aspx
4. Grad Split (2016): Proračun grada Splita za 2016.-2018. godinu. Dostupno na: http://www.split.hr/Default.aspx
5. Grad Split (2017): Polugodišnji izvještaj o ostvarenju prihoda i primitaka i izvršenju rashoda i izdataka grada Splita za I-VI/2017. Godine. Dostupno na: http://www.split.hr/Default.aspx (30.8.2017)
6. Grubišić, D. (2007): Poslovna ekonomija, Sveučilište u Splitu, Ekonomski faklutet, Split
7. Gulin, D.,(2010): Točka pokrića u poslovnom odlučivanju, RIF, Zagreb, 46-48
8. http://www.darko-golner.com/download/tekstovi/troskovi.pdf (23.07.2017)
9. Mikić, M. (2009): Upravljanje troškovima u malim i srednjim proizvodnim poduzećima, Zagreb, 161-176
10. Narodne novine (2014): Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu:, NN, Zagreb, 124/2014
11. Narodne novine (2016): Zakon o proračunu, NN, Zagreb 87/08
12. Ramljak, B. (2013): Racionalizacija troškova u funkciji ostvarenjaposlovnog rezultata. Računovodstvo, financije i porezi u praksi, str 1-12.
13. Sikirić, S., Sikirić, A.M. & Vašiček, D. (2015): Lokalni proračun i programsko planiranje u funkciji financiranja projekata iz EU fondova. Poslovni Konsultant, 7(51), 1-13
14. Skupina autora (2004): Računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika, RRIF, Zagreb
15. Skupina autora (2011): Primjena računskog plana proračuna poreznih propisa, HZ RIF, Zagreb
16. Tušek, B.: Računovodstveno praćenje troškova poslovanja, Ekonomski fakultet Zagreb. Dostupno na:http://web.efzg.hr/dok/RAC//btusek/rac/11.%20RA%C4%8CUNOVODSTVENO%20PRA%C4%86ENJE%20TRO%C5%A0KOVA%20POSLOVANJA.pdf

POPIS SLIKA, TABLICA I GRAFOVA:

Slike:

Slika 1. Iskorištenje kapaciteta i poslovni rezultat.....7

Slika 2. Podjela troškova.....10

Slika 3.Prikaz apsolutnih i relativno fiksnih troškova.....14

Tablice:

Tablica 1. Vertikalna i horizontalna analiza.....19

Tablica 2. Prikaz rashoda za financiranje nefinancijske imovine.....22

Tablica 3. Realizacija rashoda i izdataka Grada Splita za razdoblje 01. siječnja do 30. lipnja 2017.Godine.....24

Tablica 4. Ukupni rashodi i izdaci za razdoblje I-VI/2017. u odnosu na I-VI/2017.....26

Tablica 5. Ukupni rashodi za financiranje nefinancijske imovine grada Splita za razdoblje I-VI/2017. u odnosu na I-VI/2016.....28

Grafovi:

Graf 1. Struktura rashoda poslovanja za 2016 godinu.....21

Graf 2. Kretanje rashoda poslovanja u 2016. i 2017. Godini.....24

Graf 3. Struktura ukupnih rashoda za razdoblje I-IV 2017. Godine.....25

Graf 4. Ukupni rashodi i izdaci za razdoblje I-VI/2017. u odnosu na I-VI/2016 godinu.....28

SAŽETAK:

Razumijevanje računovodstvenog praćenja troškova uveliki ovisi o poznavanju strukture samih troškova. Informacijsku osnovicu za upravljanje troškovima daje računovodstvo, koje se mora prilagođavati promjenama u gospodarskom sustavu i njegovu okruženju,odnosno računovodstvo mora osigurati informacije relevantne za osiguranje održivog razvoja. Kako evidencija troškova predstavlja upravljanje i obradu velikog broja podataka potrebno je da računovodstvo redovito prati troškove koji nastaju radi što boljeg upravljanja te vođenja.

Cilj ovog rada bio je na primjenu proračuna grada Splita iskazati posebnost u vođenju te knjiženju troškova proračunskih korisnika.Proračun prikazuje najvažnije ciljeve, njime se utječe na stanje lokalnog okruženja te prikuplja i troši potrebna sredstva.

Ključne riječi: troškovi, proračun, računovodstveno praćenje.

SUMMARY:

Understanding accounting cost tracking largely depends on knowing the structure of the costs itself.The information base for cost management provides accounting, which has to adapt to changes in the economic system and its environment, in the fact accounting must provide information relevant to the provision of sustainable development.How cost accounting is the management and processing of a large number of data it is necessary that accounting regularly monitors the costs that arise for better management and management.

The purpose of this final work was to show the budget of the city of Split the specialty in managing and accounting of the costs of budget users.The budget shows the most important goals, it affects the state of the local environment and collects and expends the resources needed.

Keywords: Costs, budget, accounting tracking.