

2. TEMATSKA JEDINICA:

POJAM I KLASIFIKACIJA TROŠKOVA

M. PERŠIĆ, S. JANKOVIĆ, MENADŽERSKO RAČUNOVODSTVO HOTELA,
STR. 76-96

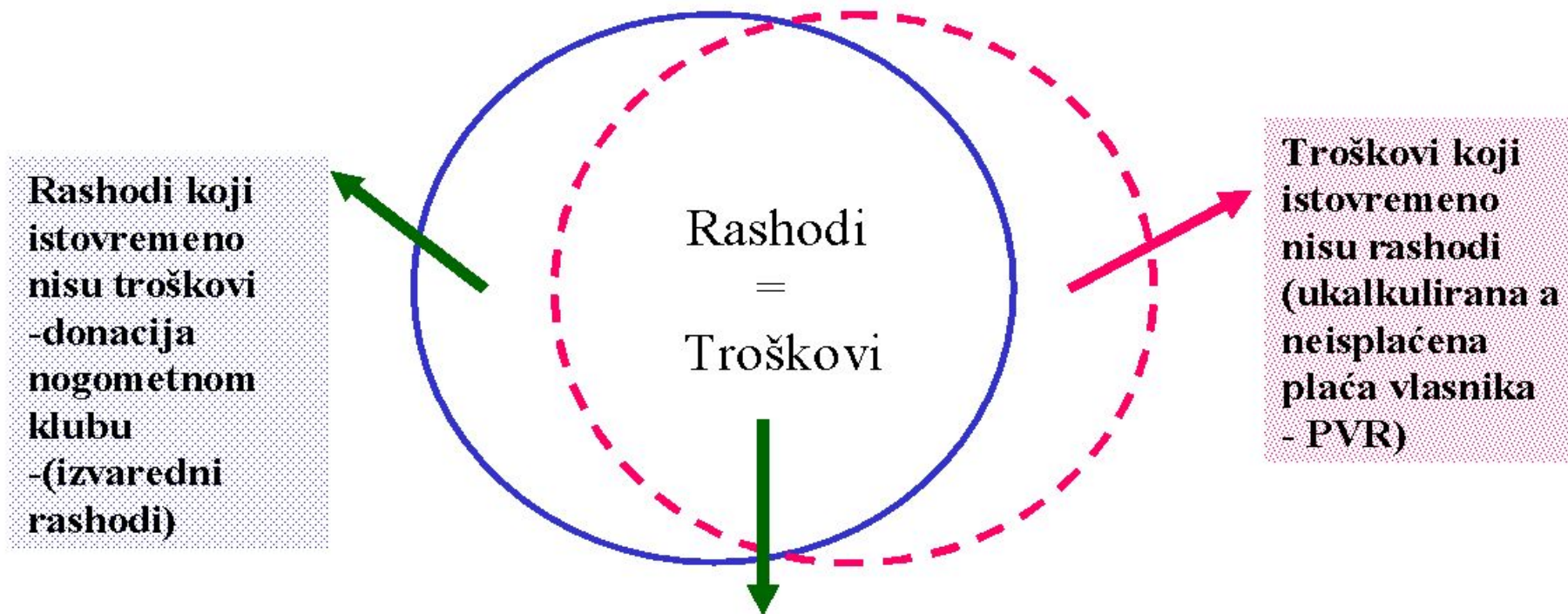
NAKON OVOG PREDAVANJA TREBALI BI

- Naučiti što su troškovi
- Uvidjeti razliku između troškova, rashoda, izdataka i utroška tj. učinka, prihoda i primitka
- Prepoznati pojedine vrste troškova obzirom na njihov kriterij razvrstavanja
- Prepoznati direktne i indirektne troškove u hotelu
- Prepoznati fiksne i varijabilne troškove u hotelu
- Prepoznati kontrolabilne i nekontrolabilne troškove pojedinih odjeljenja u hotelu

DEFINIRANJE TROŠKOVA

- Vrijednosni izraz utroška rada, stalne i tekuće imovine te tuđih usluga u poslovnom procesu, isključivo radi stvaranja **učinka**.
- Vrijednosno izraženi utrošci onih resursa odnosno elemenata radnog procesa, koji su nastali s ciljem i svrhom poslovanja, a radi njihova preoblikovanja u korisni, interno ili tržišno prihvatljivi učinak
- Resursi koji su žrtvovani ili ih se odriče da bi se ostvarili specifični učinci

RASHODI I TROŠKOVI

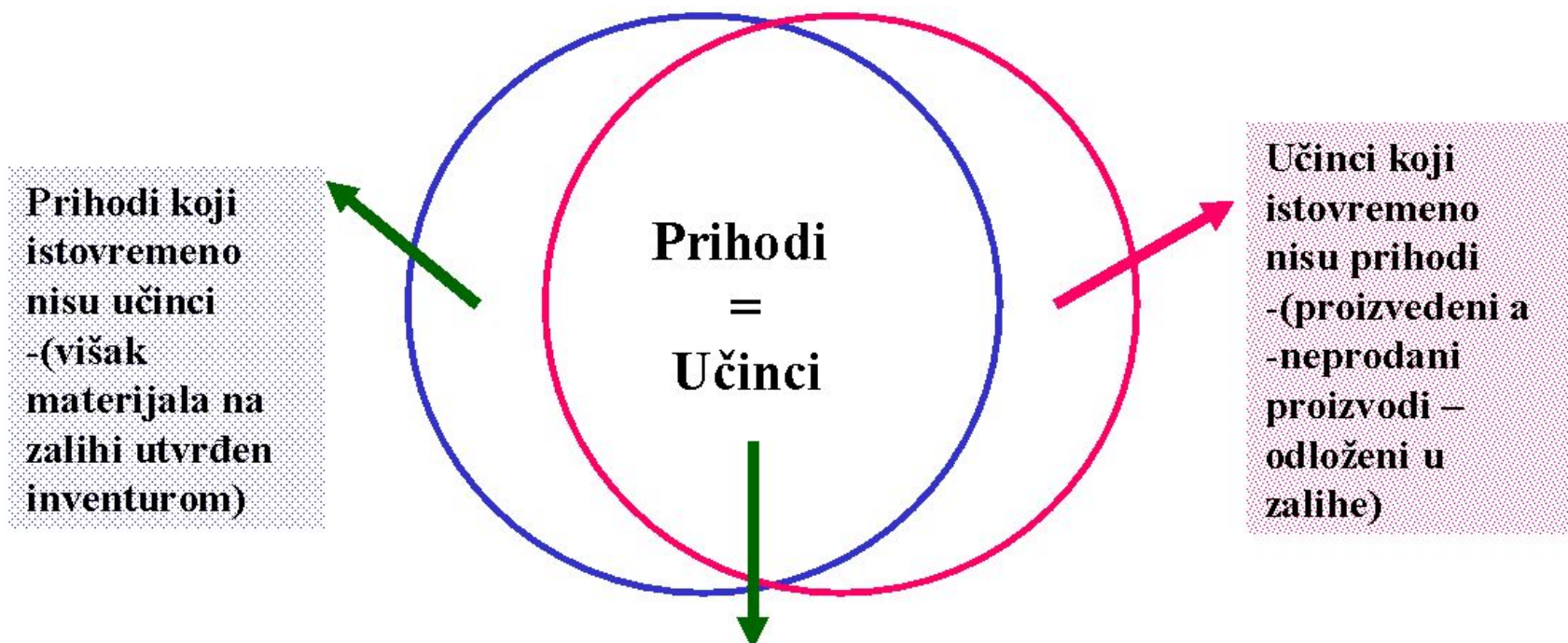


Troškovi su svi rashodi nastali u skladu sa svrhom i ciljem poslovanja, te odražavaju ulaganje resursa u realizaciju temeljnih aktivnosti izvođačkog sustava.

RAZGRANIČENJE POJMOVA

- NEUTRALNI RASHODI – rashodi koji nemaju karakter troška (pr. donacije, izvanredni rashodi i sl.)
- DODATNI TROŠKOVI – troškovi koji nemaju karakter rashoda (ukalkulirana a neisplaćena plaća)
- IZDACI – izlaz novca iz poslovnog sustava, bez obzira na karakter i namjenu (obračunski i gotovinski)
- UTROŠCI – fizičko ulaganje materijalnih vrijednosti i dobara u stvaranju učinaka. Izražavaju se fizičkim jedinicama mjere

PRIHODI I UČINCI

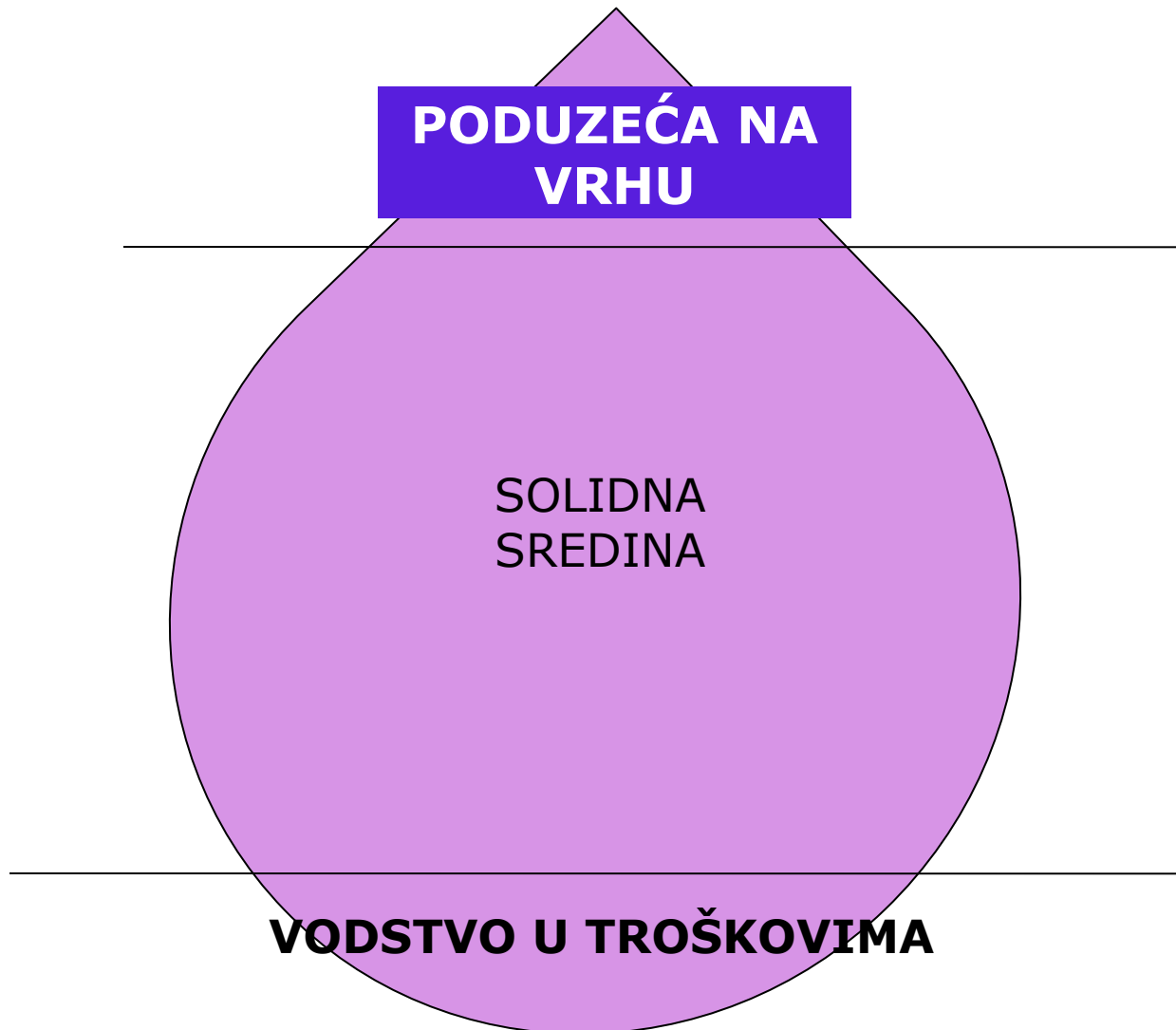


UČINCI SU SVI PRIHODI NASTALI U SKLADU SA SVRHOM I CILJEM POSLOVANJA, A PREDSTAVLJAJU PRODANE PROIZVODE I USLUGE

RAZGRANIČENJE POJMOVA

- NEUTRALNI PRIHODI- prihodi koji istovremeno ne predstavljaju učinke (pr. inventurni viškovi)
- UČINCI KOJI NEMAJU KARAKTER PRIHODA – učinci odloženi na zalihama
- PRIMICI – ulazak novca u poslovne procese, uslijed prodaje učinaka, ali i neovisno o tome. (obračunski i gotovinski)
- UČINCI – procijenjeni rezultati aktivnosti u internim radnim procesima, koji imaju karakter proizvoda ili usluga.

TRŽIŠTE PRIJE 20 GODINA ...

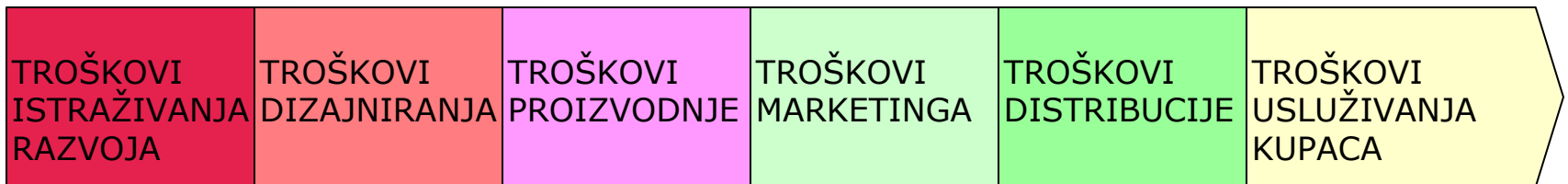


TRŽIŠTE DANAS ...



PITANJA U VEZI S TROŠKOVIMA U POSLOVNOM SUSTAVU?

- Koliko se isplati uložiti u istraživanje i razvoj?
- Kako utječe redizajniranje proizvoda na visinu troškova?
- Kakva je troškovna i prihodna komponenta zamjene kvalificiranog radnika robotom?
- Da li postoji opravdanje potrošiti veći dio budžeta marketinga na nagrade za poticanje prodaje ili je bolje više uložiti u promotivne aktivnosti?
- Da li je bolje prodaju organizirati iz centralnog ili iz regionalnih skladišta?
- Kolika je učinkovitost besplatnog telefona za unapređenje informiranosti kupaca o asortimanu ponude?
-



Troškovi
proizvoda u
Financijskim
izvještajima

Troškovi proizvoda za vrijeme trajanja životnog ciklusa

KLASIFIKACIJA TROŠKOVA

- Prirodna vrsta
- Mjesto nastanka
- Vrijeme nastanka
- Zaračunavanje pojedinom troškovnom objektu
- Reagirane na stupanj zaposlenosti
- Odnos na ukupnost ili prosjek aktivnosti (učinke)
- Uključivanje u vrijednost zaliha
- Obuhvaćanje u financijskim izvještajima
- Mogućnost utjecaja
- Posebni zahtjevi
- troškovi materijala, rada, amortizacije, energije, usluga, ...
- troškovi nabave, proizvodnje, uprave, prodaje, računovodstva i financija, ...
- povijesni, zamjenski i budžetirani
- direktni i indirektni troškovi
- fiksni i varijabilni troškovi
- ukupni i prosječni troškovi
- troškovi proizvoda i troškovi razdoblja
- nedospjeli i dospjeli troškovi
- kontrolabilni i nekontrolabilni troškovi
- osnovni i oportunitetni troškovi / troškovi procesa, kvalitete, okoliša,

PRIRODNE VRSTE TROŠKOVA

- podrazumijevaju troškove po njihovom pojavnom obliku
- predstavlja prvu fazu obuhvaćanja troškova u glavnoj knjizi
- prate tijek odvijanja procesa od trenutka kreiranja do trenutka realizacije učinaka na tržištu.
- kriterij klasifikacije koji se primjenjuje za strukturu troškova iskazanu u računu dobiti i gubitka.
- utvrđuje se kontnim planom u razredu 4:
 - 40 – materijalni troškovi
 - 41 – troškovi usluga
 - 42 – troškovi ostalih usluga
 - 43 – troškovi amortizacija
 - 44 – naknade troškova radnika i izdaci za ostala materijalna prava radnika
 - 45 – rezerviranja troškova i rizika
 - 46 – ostali troškovi poslovanja
 - 47 – troškovi osoblja (troškovi plaća i naknada plaća)
 - 48 – financijski troškovi uključeni u troškove proizvoda
 - 49 – raspored troškova

MJESTO NASTANKA TROŠKA

- **Obuhvaćanje troškova po mjestima nastanka temelje je internog obračuna i određeno je kriterijem rščlambe mjesta troška.**

1. Mjesta troškova prema kriteriju **prostora** obračuna - prate prostorne kapacitete tj. organizacijske jedinice poduzeća: mjesto troška skladište, mjesto troška restoran, mjesto troška sobe za smještaj, mjesto troška prodavaonica, mjesto troška upravna zgrada, ...
2. Mjesta troškova prema **funkcionalnom** kriteriju - prate poslovne funkcije poduzeća: mjesto troška nabave, mjesto troška proizvodnje, mjesto troška prodaje, mjesto troška uprave, mjesto troška financija i računovodstva, ...

3. Mjesta troškova prema **teritorijalnom** kriteriju- prate teritorijalni razmještaj organizacijskih dijelova poduzeća: mjesto troška Zagreb, mjesto troška Osijek, mjesto troška Rijeka, mjesto troška Split, ...
 4. Mjesta troškova prema kriteriju **odgovornosti** – prate hijerarhijsku razinu u organizacijskoj strukturi poduzeća: troškovni centri odgovornosti, prihodni centri odgovornosti, profitni centri odgovornosti, investicijski centri odgovornosti
 5. Mjesta troškova prema kriteriju **obračuna**- prate razvrstavanje prema osnovnoj djelatnosti poduzeća: glavna mjesta troškova (npr. smještaj, restoran, bar), sporedna mjesta troškova (npr. praonica rublja,), pomoćna mjesta troškova (npr. radionica, kotlovnica,) i zajednička mjesta troškova – (npr. troškovi administracije, uprave i prodaje, marketinga).
- U praksi se mjesta troška najčešće oblikuju kao kombinacija svih navedenih mogućnosti, na način da se troškovi jednog mjesta troška vezuju uz odgovornu osobu koja samostalno upravlja resursima i odgovara za rezultat te cijeline.

VRIJEME NASTANKA

- **povijesni (ostvareni)** – već nastali troškovi na koje se više ne može utjecati, budući da su posljedica prethodnih odluka i aktivnosti.
- **budžetirani (planirani)** – troškovi koji još nisu nastali i na koje se u velikom dijelu može utjecati poslovnim odlukama.

MOGUĆNOSTI ZARAČUNAVANJA POJEDINOM TROŠKOVNOM OBJEKTU:

- Polazeći od pretpostavke da li se troškovi mogu u momentu njihova nastajanja obuhvatiti neposredno na nosioce razlikuju se:
 - 1. Direktni, pojedinačni ili troškovi izrade**
 - 2. Indirektni, opći ili režijski troškovi**
- **Direktni, pojedinačni ili troškovi izrade** - u momentu njihova nastajanja odnosno dokumentiranja zna se koji je njihov nositelj troška. Za te se troškove mogu odrediti normativi utroška po jedinici. Ubrajaju se materijal izrade, direktni rad, funkcionalna amortizacija te direktne strane usluge.
- **Indirektni, opći, posredni ili režijski troškovi** - ne mogu se odmah, tj. direktno, bez upotrebe nekog ključa obuhvatiti po nosiocima tj. učincima. Oni se nazivaju općim troškovima zato što se odnose na više učinaka. Iznos općih troškova, a time i njihov značaj raste paralelno s razvojem tehnike i tehnologije, te današnja teorija i praksa računovodstva troškova poznaje mnogobrojne moderne metode njihova obračuna.

DIREKTNI I INDIREKTNI TROŠKOVI

Prirodne vrste troškova



DIREKTNI I INDIREKTNI TROŠKOVI U F&B

Prirodne vrste troškova

**Troškovi namirnica:
utrošeno povrće,
meso, riba, piće, ...**

Direktno
dodjeljivanje
troškova

Troškovi amortizacije zgrade,
indirektnog rada, energije,
marketinga i prodaje,
istraživanja i razvoja,

Alokacija
troškova

% OTI
temeljem ključa tj.
uzročnika troškova

**TROŠKOVNI
OBJEKT –
NOSITELJ
TROŠKA:**

- F&B
ODJELJENJE
- MENI A
- A la carte XY ...

REAGIRANJE NA STUPANJ ZAPOSLENOSTI

1. FIKSNI TROŠKOVI

2. VARIJABILNI TROŠKOVI

- **FIKSNI (NEPROMJENJIVI, STALNI)** troškovi se u ukupnom iznosu uglavnom ne mijenjaju s promjenom stupnja iskorištenja kapaciteta. Razlikuju se:
- **Apsolutno fiksni troškovi** - uvijek su isti bez obzira na stupanj iskorištenja kapaciteta. Tu spadaju vremenska amortizacija, troškovi održavanja, zagarantirane bruto plaće radnicima u stalnom radnom odnosu, premije osiguranja, najamnine i zakupnine, dio općih troškova uprave i sl. Prosječno apsolutno fiksni troškovi tj. troškovi po jedinici učinaka smanjuju se s povećanjem iskorištenja kapaciteta.
- **Relativno fiksni troškovi** se javljaju pri većem povećanju iskorištenja kapaciteta hotela (pr. u sezoni - bruto plaće sezonskih radnika, dio troškova grijanja i osvjetljenja, dio općih troškova prodaje i dr.) ili pri proširenju tj. povećanju kapaciteta (dodatni fiksni troškovi). Prosječni se relativno fiksni troškovi, tj. oni po jedinici smanjuju s povećanjem iskorištenja kapaciteta unutar iste zone iskorištenja kapaciteta, prelaskom u višu zonu zaposlenosti naglo se povećavaju i nakon toga ponovno padaju s povećanjem iskorištenja kapaciteta u toj višoj zoni.

VARIJABILNI TROŠKOVI: MATERIJAL IZRADE (UTROŠENE NAMIRNICE I PIĆE), PLAĆE RADNIKA PO UČINKU, FUNKCIONALNA AMORTIZACIJA, TROŠKOVI ENERGIJE ZA POGON I SL

- mijenjaju se promjenom obujma poslovanja. Na varijabilne troškove može se utjecati poslovnim odlukama svih, pa i najnižih razina menadžmenta u kratkom roku.
- Ukupni varijabilni troškovi rastu s porastom iskorištenja kapaciteta, dok su prosječni varijabilni tj. Varijabilni troškovi po jedinici ostaju nepromjenjivi. Javljaju se kao :
- **proporcionalni varijabilni troškovi** - rastu proporcionalno s porastom iskorištenja kapaciteta
- **degresivni varijabilni troškovi** - rastu sporije od rasta iskorištenja kapaciteta
- **progresivni varijabilni troškovi** - rastu brže od rasta iskorištenja kapaciteta

MJEŠOVITI TROŠKOVI - Troškovi koji sadrže fiksnu i varijabilnu komponentu

Varijabilni i fiksni troškovi nasuprot direktnim i indirektnim troškovima

		Mogućnost zaračunavanja troškova na troškovne objekte		
Troškovi prema reakciji na stupanj zaposlenosti	Varijabilni troškovi	Direktni (pojedinačni) troškovi	Indirektni (opći) troškovi	
		Troškovni objekt: <u>OBROK</u>	Troškovni objekt: <u>OBROK</u>	
	Primjer: Troškovi materijala izrade (namirnice i pića)	Primjer: Troškovi pogonske energije (struja, plin, voda....)		
	Fiksni troškovi	Troškovni objekt: <u>Odjeljenje F&B (HRANA & PIĆE)</u>	Troškovni objekt: <u>Odjeljenje F&B (HRANA & PIĆE)</u>	
Primjer: Godišnji troškovi naknade za najam prostora u kojima se pružaju usluge prehrane, a koji nisu u vlasništvu		Primjer: Troškovi marketinga hotela, troškovi amortizacije zgrade hotela, troškovi administracije, uprave, ...		

Odredite o kojim se troškovima radi: fiksnim, varijabilnim ili mješovitim

- Vremenska amortizacija
- Troškovi prodane hrane
- Plaće konobara u restoranu vezana za prodane učinke
- Troškovi telefona
- Utrošene namirnice
- Osiguranje od požara
- Investicijsko i tekuće održavanje
- Plaća računovođe
- Troškovi prodanih pića

UKUPNI TROŠKOVI I TROŠKOVI PO JEDINICI UČINKA

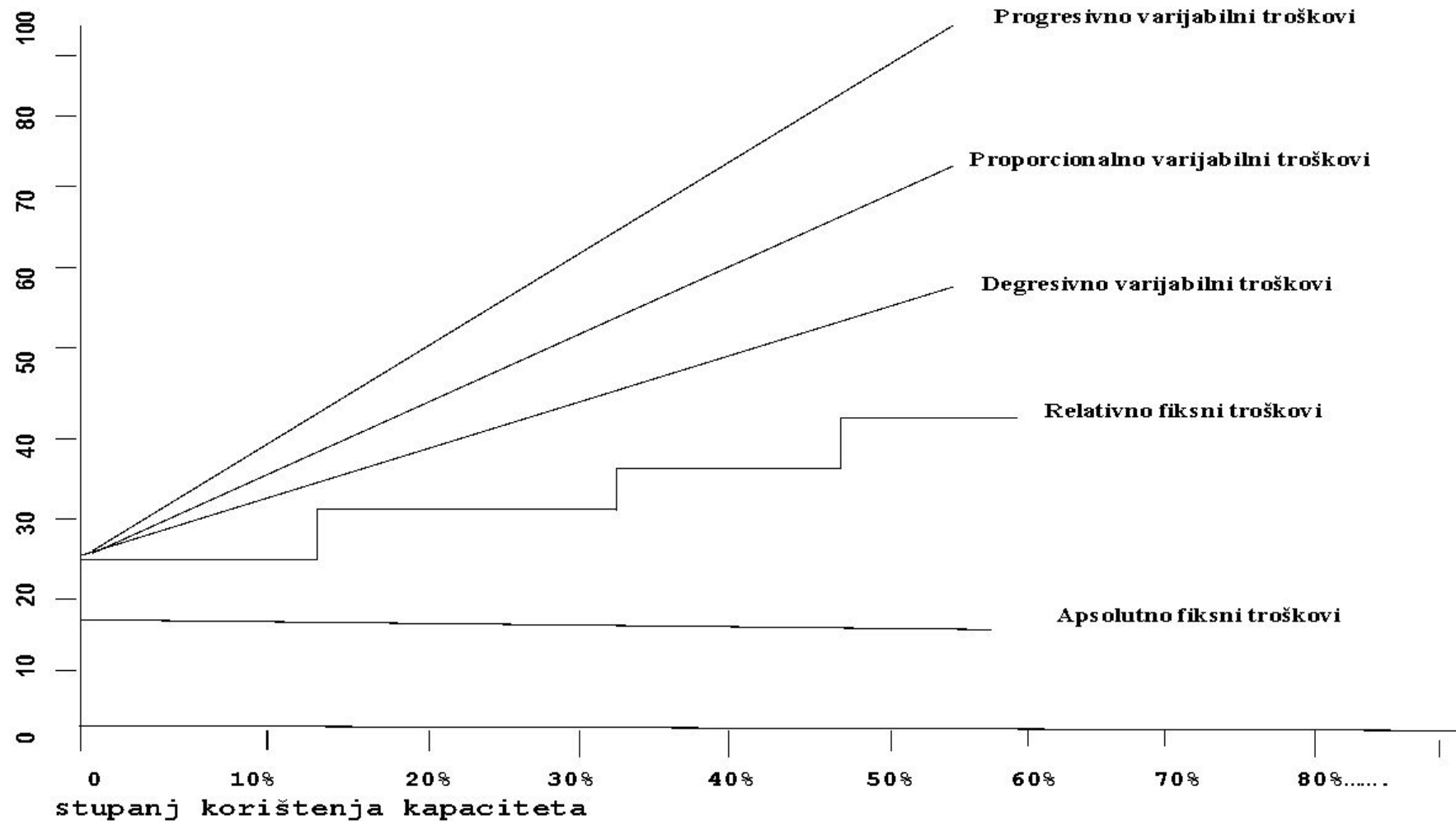
- Ukupni troškovi (UT) su definirani sustavom i metodom obračuna troškova
- Troškovi po jedinici učinka (t) predstavljaju prosječne troškove, a izračunavaju se u odnosu na broj tj. količinu učinaka (Q).
- Primjer:
- **Ukupni troškovi odjeljenja "Slastičarnica" u tekućem razdoblju iznose 680 000 kn (UT)**
- **Broj pripremljenih kolača 10 000 (Q)**
- **Troškovi po jednom kolaču (t)**
$$t = UT : Q = 680.000 / 10.000 = 68 \text{ nj}$$

ODNOS UKUPNIH I PROSJEČNIH PREMA VARIJABILNIM I FIKSNIM TROŠKOVIMA

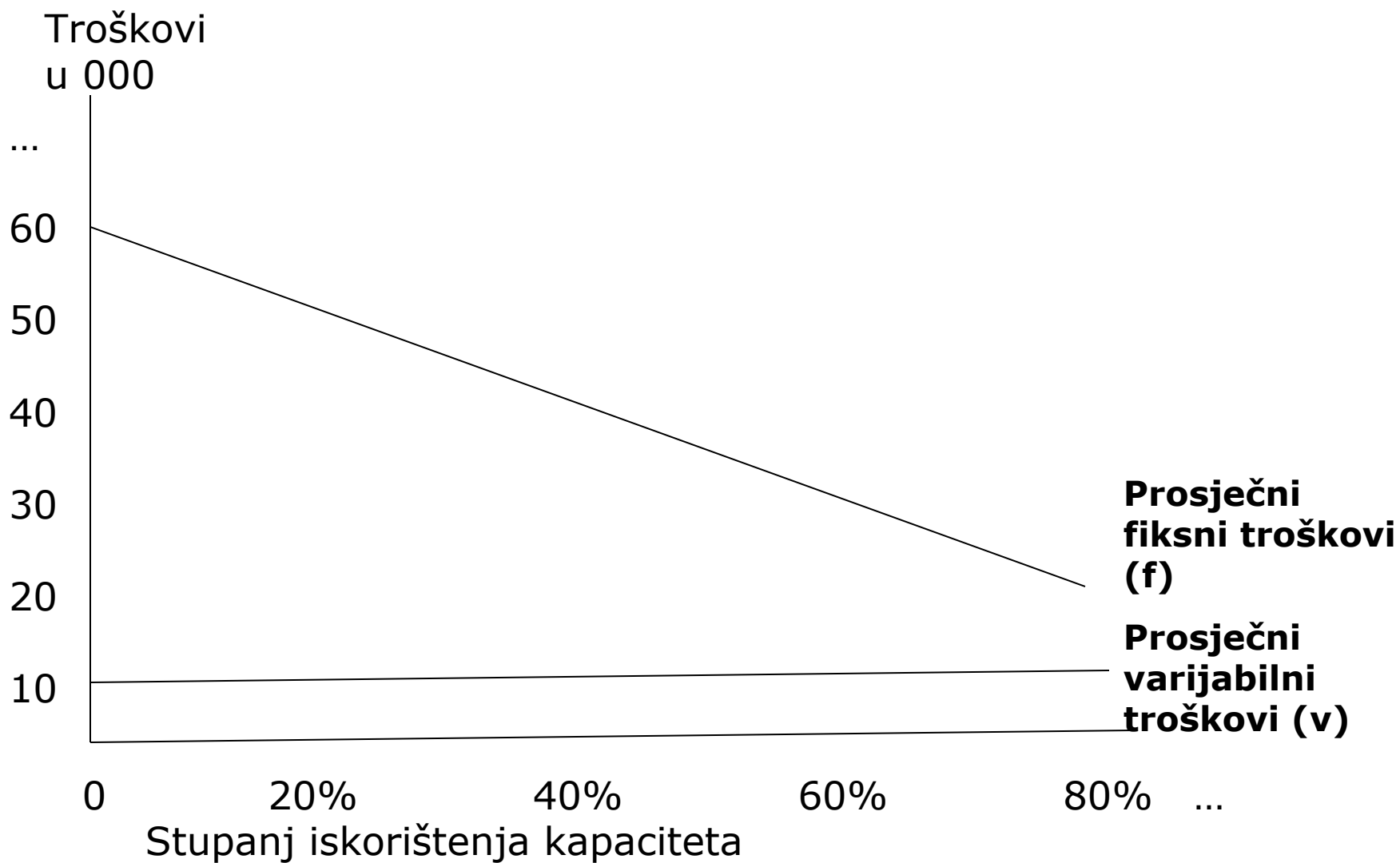
Troškovi prema reagiranju na stupanj zaposlenosti	UKUPNI TROŠKOVI	TROŠKOVI PO JEDINICI UČUNKA
VARIJA-BILNI TROŠKOVI	Kada dolazi do promjene u iskorištenju kapaciteta dolazi i do promjene visine iskazanih ukupnih varijabilnih troškova	Kada dolazi do promjene u iskorištenju kapaciteta, NE dolazi do promjene visine iskazanih varijabilnih troškova po jedinici učinka
FIKSNI TROŠKOVI	Kada dolazi do promjene u iskorištenju kapaciteta, NE dolazi do izmjene visine iskazanih ukupnih fiksnih troškova	Kada dolazi do promjene u iskorištenju kapaciteta, dolazi i do promjene visine iskazanih fiksnih troškova po jedinici učinka

KRETANJE **UKUPNIH** FIKSNIH I VARIJABILNIH TROŠKOVA

Troškovi /
Prihodi



KRETANJE **PROSJEČNIH** FIKSNIH I VARIJABILNIH TROŠKOVA



TROŠKOVI PREMA OBUHVAĆANJU U VRIJEDNOSTI ZALIHA

1. TROŠKOVI PROIZVODA

2. TROŠKOVI RAZDOBLJA

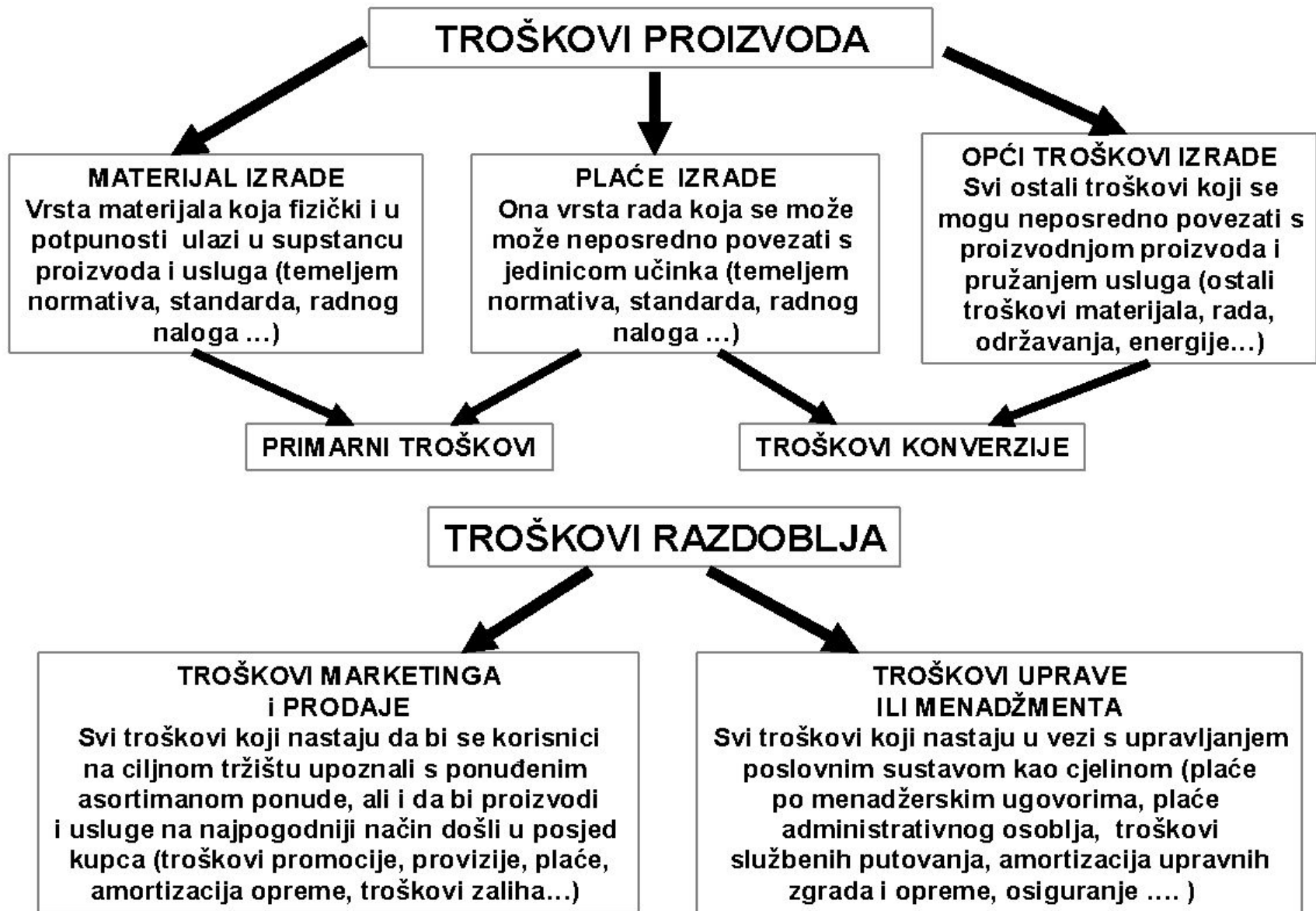
TROŠKOVI PROIZVODA

- su prirodne vrste troškova koje se prema **računovodstvenim standardima ili zakonskim propisima** uračunavaju u vrijednosti zaliha proizvodnje odnosno gotovih proizvoda (iskazuju se u bilanci poduzeća).
- nadoknađuju se iz prihoda u **razdoblju** u kojem su proizvodi i **prodani – NACELO SUČELJAVANJA**
- postaju rashodom isključivo u iznosu sadržanom u troškovima prodanih proizvoda razdoblja na koje se odnose (iskazuju se u računu dobiti / gubitka).
- Spadaju troškovi materijala izrade, direktnog rada i ostali troškovi proizvodnje

TROŠKOVI RAZDOBLJA

- prirodne vrste troškova koje se prema računovodstvenim standardima ili zakonskim propisima ne uračunavaju u vrijednosti zaliha proizvodnje odnosno gotovih proizvoda već se u cijelosti smatraju rashodom razdoblja u kojem su nastali (iskazuju se u računu dobiti / gubitka).
- predstavljaju rezultat aktivnosti onih poslovnih funkcija koje nisu direktno angažirane na stvaranju proizvoda i usluga
- u praksi najčešći primjer troškova razdoblja predstavljaju opći troškovi prodaje i distribucije, marketinga, administracije i sl.
- alternativno, ovi troškovi se mogu uračunati i u troškove proizvoda ako tako odluči menadžment poduzeća zbog internih potreba poslovanja

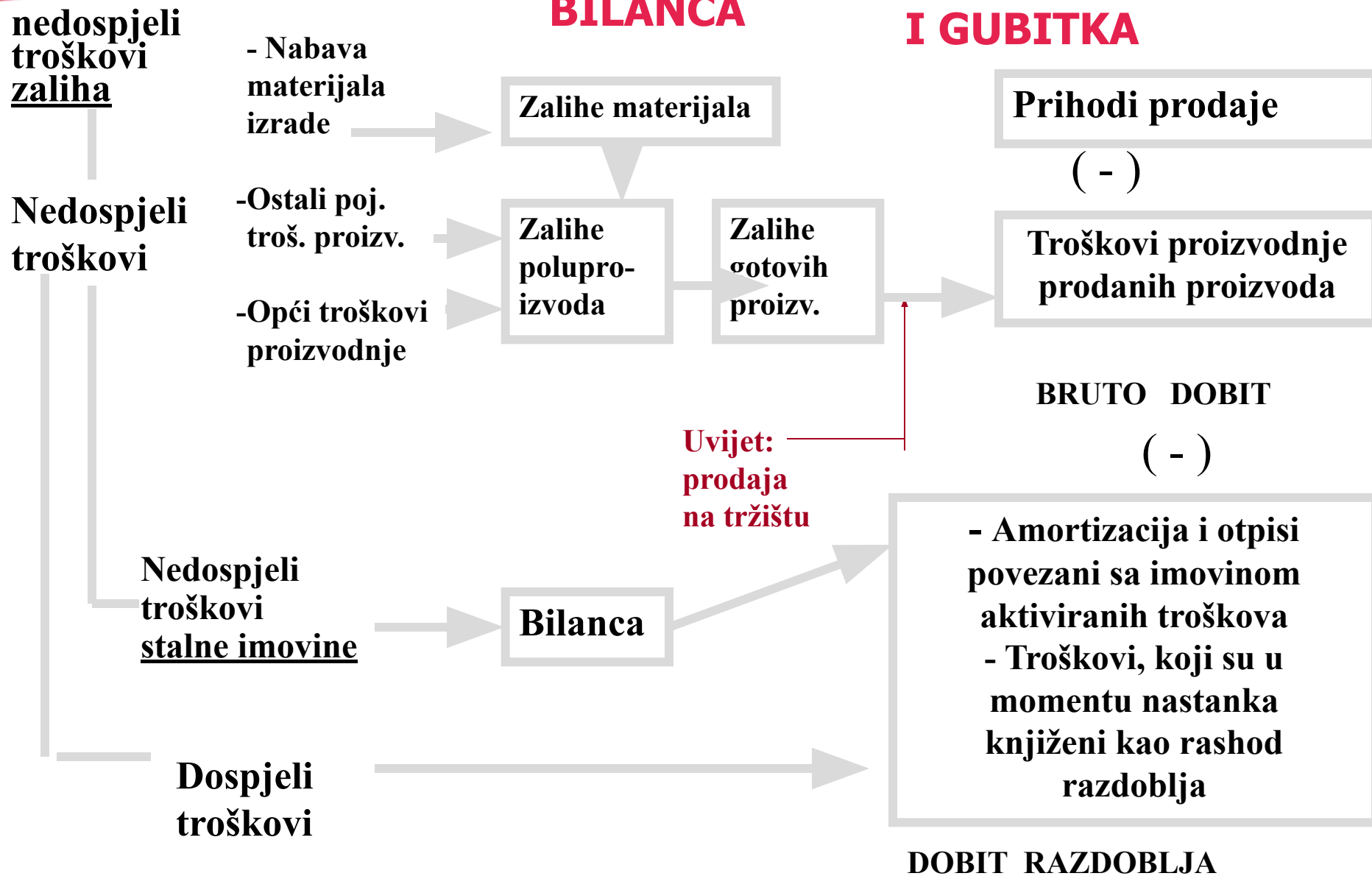
TROŠKOVI PROIZVODA I RAZDOBLJA



TROŠKOVI PREMA ISKAZIVANJU U FINANCIJSKIM IZVJEŠTAJIMA

- NEDOSPJELI TROŠKOVI – neto knjigovodstvena vrijednost nematerijalne i materijalne dugotrajne imovine i troškovi zaliha (iskazani u bilanci)
- DOSPJELI TROŠKOVI – iznos troškova koji u obračunskom razdoblju imaju obilježje rashoda (RDIG)

POVEZANOST NEDOSPJELIH I DOSPJELIH TROŠKOVA RAČUN DOBITI I GUBITKA



MOGUĆNOST UTJECAJA NA TROŠKOVE

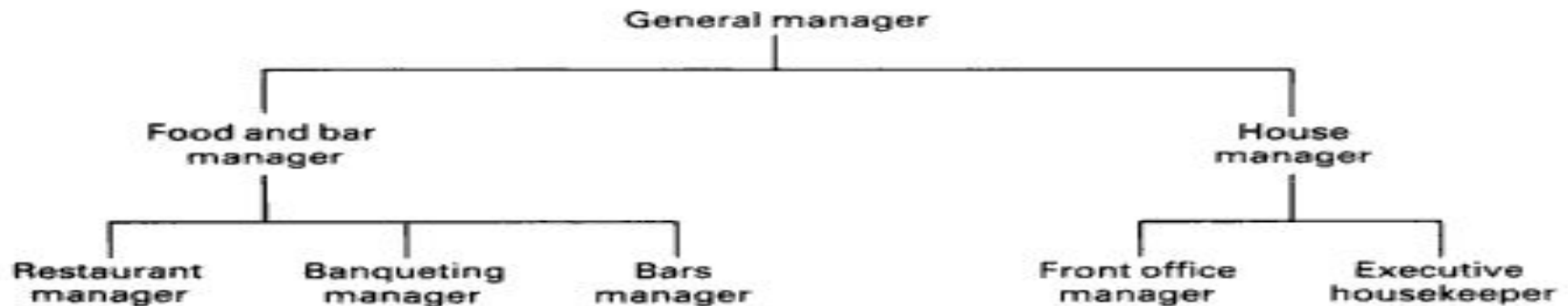
1. KONTROLABILNI

- podvrgnuti su sustavu kontrole što podrazumijeva i mogućnost njihovim upravljanjem
- prate se na razini pojedinih centara odgovornosti i obično uključuju sve varijabilne i dio fiksnih troškova tog centra odgovornosti
- Menadžer centra odgovornosti ima mogućnost na njihov utjecaj u kratkom roku
- Pr. Trošak namirnica u kuhinji, trošak pića u baru, ...

2. NEKONTROLABILNI

- ne postoji direktna mogućnost za njihovom kontrolom odnosno upravljanjem menadžera centra odgovornosti u kratkom roku
- ne postoji opravdanje obuhvaćanja na toj hijerarhijskoj razini
- Pr. Trošak najma restorana, trošak vremenske amortizacije, ...

PRIMJER KONTROLABILNIH I NEKONTROLABILNIH TROŠKOVA



Schedule of cost responsibilities (extract)

	Restaurant manager	Food and bev. manager	General manager
Wages of waiters	C	C	C
Flowers	C	C	C
Laundry	C	C	C
Breakages	C	C	C
Music	N/C	C	C
Repairs	N/C	C	C
Stationery	N/C	N/C	C
Cleaning Contract	N/C	N/C	C

C = Controllable

N/C = Non-controllable

PREMA POSEBNIM ZAHTJEVIMA

- **OPORTUNITETNI** – potencijalni rezultati koji bi se ostvarili primjenom alternative od koje se odustaje (što se reflektira kroz veći ili manji ostvareni trošak).
- **TROŠKOVI PROCESA**
- **TROŠKOVI KVALITETE**
- **TROŠKOVI OKOLIŠA**
-

- NAČINI OBUHVAĆANJA I KLASIFIKACIJE TROŠKOVA UVJETOVANI SU PRIMJENJENIM SUSTAVOM I METODOM OBRAČUNA TROŠKOVA
- 3. TJEDAN 2. TEMATSKA CJELINA.....