

ZNAČAJ STANDARDNIH TROŠKOVA U RAČUNOVODSTVENOM PRAĆENJU ZALIHA

Blažević, Marijana

Undergraduate thesis / Završni rad

2018

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **Polytechnic in
Pozega / Veleučilište u Požegi**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:112:731707>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2025-01-17**



VELEUČILIŠTE U POŽEGI
STUDIA SUPERIORA POSEGANA

Repository / Repozitorij:

[Repository of Polytechnic in Pozega - Polytechnic in
Pozega Graduate Thesis Repository](#)



zir.nsk.hr



DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

VELEUČILIŠTE U POŽEGI



STUDENT: MARIJANA BLAŽEVIĆ, MBS:7394

ZNAČAJ STANDARDNIH TROŠKOVA U RAČUNOVODSTVENOM PRAĆENJU ZALIHA

ZAVRŠNI RAD

Požega, 2018. godine

VELEUČILIŠTE U POŽEGI

DRUŠTVENI ODJEL

PREDDIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ RAČUNOVODSTVO

**ZNAČAJ STANDARDNIH TROŠKOVA U
RAČUNOVODSTVENOM PRAĆENJU ZALIHA**

ZAVRŠNI RAD

IZ KOLEGIJA RAČUNOVODSTVO TROŠKOVA

MENTOR: dr. sc. Verica Budimir, prof. v. š.

STUDENT: Marijana Blažević

Matični broj studenta: 7394

Požega, 2018. godine

SAŽETAK

Standardni troškovi se mogu definirati kao troškovi koji se očekuju da će nastati pri proizvodnji određenih učinaka. Standardni troškovi predstavljaju umnožak standardne količine i standardne cijene. Standardna količina predstavlja određenu količinu inputa koji je potreban kako bi se došlo do outputa, a cjenovni standard je jedinična vrijednost inputa potrebnog za stvaranje određenog učinka. Standardni troškovi su značajni za poduzeće koje ih koristi jer omogućuje kontrolu troškova, planiranje, ostvarivanje ukupnih ciljeva poduzeća, odlučivanje o cijenama i mjerenje uspješnosti poduzeća. Standardni troškovi mogu se koristiti kod poslovnih subjekata koji se bave proizvodnom djelatnošću i pri tome se mogu izračunavati standardni troškovi za troškove direktnog materijala (DM), troškove direktnog rada (DR) i općih troškova proizvodnja (OTP). Isto tako mogu se koristiti i kod trgovačke djelatnosti prilikom prodaje trgovačke robe.

Zalihe su sastavni dio kratkotrajne imovine iskazane u aktivi bilance. Kratkotrajna imovina je sva ona imovina čije je vijek trajanja kraći od jedne godine i pojedinačna nabavna vrijednost manja od 3.500,00 kn. Osim zaliha, kratkotrajnu imovinu čine potraživanja, kratkotrajna financijska imovina te novac u banci i blagajni. Pod stavkom zaliha podrazumijevaju se zalihe sirovina i materijala, rezervnih dijelova, sitnog inventara, predujmovi za zalihe, dugotrajna imovina namijenjena prodaji, biološka imovina, proizvodnje u tijeku, gotovih proizvoda i trgovačke robe. Zalihe se mogu voditi po metodama prva ulazna cijena-prva izlazna cijena (first in-first out, FIFO), posljednja ulazna cijena-prva izlazna cijena (last in-first out, LIFO), prosječnih ponderiranih cijena (PPC), najveća ulazna cijena-prva izlazna cijena (highest in-first out, HIFO), sljedeća ulazna cijena-prva izlazna cijena (next in-first out, NIFO) te metodama stalnih i standardnih troškova.

Ključne riječi: standardni troškovi, zalihe, metode obračuna.

SUMMARY

Standard costs can be defined as costs that are expected to occur when making certain effects. Standard costs represent standard quantities and standard prices. The standard quantity represents a certain amount of inputs needed to produce, the price standard is the unit value of the input needed to create a certain effect. Standard costs are significant for companies that use them because it enables cost control, planning, achieving total business goals, deciding on pricing and measuring the company's performance. Standard costs can be used for business entities engaged in manufacturing activities, and standard cost for direct costs (DM), direct costs (DR) and general production costs (OTP) can be calculated. They can also be used in commercial activities when selling merchandise.

Inventories are an integral part of short-term assets reported in balance sheet assets. Current assets are all those assets whose life is shorter than the one-year and the individual acquisition value is less than 3,500.00 kn. In addition to the stock, short-term assets consist of receivables, short-term financial assets and money in the bank and cash registers. Items and spare parts, small inventories, stock advances, disposals of fixed assets, biological assets, ongoing production, finished goods and merchandise. Stocks can be managed by methods of first entry price, first entry price, first entry price, first entry price, first exit price, lowest in first, HIFO, next entry price-first exit price (NIFO) and standard and standard cost methods.

Key words: standard costs, stocks, calculation methods.

SADRŽAJ:

1. UVOD	1
2. PRAĆENJE NABAVE I OTUĐENJA ZALIHA	2
2.1. Najčešće korištene metode obračuna troškova zaliha	3
2.2. Alternativne metode obračuna troškova zaliha	7
3. STANDARDNI TROŠKOVI I ANALIZA Odstupanja.....	10
3.1. Standardni troškovi direktnog rada i analiza odstupanja.....	11
3.2. Standardni troškovi direktnog materijala i analiza odstupanja.....	14
3.3. Standardni opći troškovi proizvodnje i analiza odstupanja	17
3.4. Prednosti i nedostaci standardnih troškova	24
4. PRIMJENA STANDARDNIH TROŠKOVA U HRVATSKOJ	25
4.1. Primjer poduzeća koje vodi zalihe po standardnim troškovima.....	26
4.2 Odnos zaliha i finansijskih izvještaja	28
4.3. Odstupanje od standarda na kontima glavne knjige u sustavu obračuna po standardnim troškovima	29
4.4. Utjecaj odstupanja od standardnih troškova na poslovni rezultat	30
5. ZAKLJUČAK.....	32
LITERATURA	34
POPIS TABLICA	36
KRATICE	37

1. UVOD

Za izradu završnog rada odabrana je tema Značaj standardnih troškova u računovodstvenom praćenju zaliha. Zalihe predstavljaju dio kratkotrajne imovine sadržane u bilanci poduzeća pa je cilj ovog završnog rada ukazati na pojam standardnog troška, kakva se odstupanja mogu javiti kod sustava standardnih troškova, objasniti način knjiženja odstupanja i utjecaj na financijske izvještaje.

U poglavlju broj 2. objašnjavaju se troškovi kratkotrajne imovine i koje metode obračuna se mogu primjenjivati kod zaliha, koje su najčešće primjenjivane te koje su alternativne metode obračuna troškova zaliha. Također, navode se prednosti i nedostaci svake od navedene metode obračuna zaliha.

U poglavlju broj 3. se opisuje primjena sustava standardnih troškova i analiza odstupanja direktnog materijala, direktnog rada i općih troškova proizvodnje. U istom poglavlju se navode prednosti i nedostaci obračuna zaliha po standardnim troškovima.

Nakon što se objasne svi teoretski pojmovi vezani uz standardne troškove, na primjeru se objašnjava način izračuna odstupanja direktnog materijala, direktnog rada i općih troškova proizvodnje. Primjena standardnih troškova pri računovodstvenom praćenju zaliha je u Republici Hrvatskoj slabije zastupljena jer prevladavaju mala i srednja poduzeća, a standardne troškove mogu koristiti velika poduzeća koja primjenjuju Međunarodne standarde financijskog izvještavanja (MSFI) kao politiku obračuna troškova proizvodnje.

2. PRAĆENJE NABAVE I OTUĐENJA ZALIHA

U svojoj knjizi Safret (2007:32) definira da je kratkotrajna imovina ona imovina koja sudjeluje u poslovnom procesu kraće od jedne godine te se takva imovina se naziva još tekuća imovina ili obrtna sredstva. Sudjelujući u proizvodnom procesu, mijenja svoj oblik odjednom ili u nekoliko trošenja, pri čemu se vrijednost takve imovine pretvara u poluproizvode, gotove proizvode ili pak u usluge.

Safret (2007:32) dijeli kratkotrajnu imovinu na sljedeće oblike:

- zalihe
- predujmove
- potraživanja
- financijsku imovinu
- novac u banci i blagajni

Za kratkotrajnu imovinu može se reći da je to imovina čiji je vijek trajanja kraći od jedne godine i da je trošak nabave manji od 3.500,00 kn (Safret 2007:32). Prema Zakonu o porezu na dobit objavljenom u Narodnim novinama (NN 47/18) kriterij za razvrstavanje imovine je u poslovnim knjigama je vijek uporabe. Sva imovina koja ima rok uporabe kraći od jedne godine smatra se kratkotrajnom imovinom. Kratkotrajna imovina iskazuje se u bilanci poduzeća i sastavni je dio ukupne imovine poduzeća. Na kontima glavne knjige kratkotrajna imovina iskazuje se u razredu 1, a odnosi se na potraživanja, novac i banci i blagajni te kratkotrajnu financijsku imovinu. U razredima 3 i 6 iskazane su zalihe sirovina i materijala, rezervnih dijelova, sitnog inventara, ambalaže, automobilskih guma, poluproizvoda, gotovih proizvoda, proizvodnje u tijeku, zaliha trgovačke robe i predujmovi za zalihe.

Prema Međunarodnom računovodstvenom standardu (MRS) pri nabavi zaliha one se iskazuju po trošku nabave ili neto utrživoj vrijednosti ovisno što je niže (MRS 2 t. 9). Trošak nabave sastoji se od kupovne cijene zaliha uvećanog za sve troškove nastale pri nabavi takve imovine. Troškovi koji mogu nastati prilikom nabave zaliha su troškovi prijevoza, ukrcanja i iskrcanja, uvozne carine i drugi troškovi koji su nastali dovođenjem zaliha u sadašnje stanje. Nakon što se svi troškovi skupe na kontima glavne knjige koji se odnose na kupovnu cijenu zaliha i ovisne troškove oni se putem obračuna nabave prenose na zalihe u razred 3. Gulin et al. (2011:77) ukazuju da su nastali troškovi kapitalizirani u kratkotrajnoj imovini poduzeća, koji kasnije odlaze u proizvodnju i na kraju razdoblja postaju trošak proizvoda ili rashod razdoblja. Ako se kapitalizirani troškovi rasporede na trošak proizvoda oni postaju rashod u

trenutku prodaje zaliha, a ako su iskazani kao trošak razdoblja postaju rashod odmah u trenutku nastanka i nadoknađuju se iz prihoda nastalog u istom obračunskom razdoblju te time postaju sastavni dio računa dobiti i gubitka.

MSFI obuhvaćaju MRS-eve i njihove dopune. Osim toga postoje i Hrvatski standardi financijskog izvještavanja (HSFI), pa su tako zalihe regulirane MSFI-em 2 za velika trgovačka poduzeća i HSFI-em 10 za mala i srednja poduzeća. Neto utrživa vrijednost je procijenjena prodajna cijena u redovnom tijeku poslovanja umanjena za procijenjene troškove dovršenja i procijenjene troškove koji su nužni da se obavi prodaja (MRS 2 t. 6.).

Koliko će iznositi trošak zaliha ovisi i o primjeni određene metode obračuna troškova zaliha. Metode obračuna primjenjuju se kada poduzeće vodi zalihe po stvarnim troškovima, a poduzeće ne nabavlja zalihe po istoj cijeni pa se dolazi do problema kako evidentirati utrošak zaliha u proizvodnji. Postoje dvije skupine evidentiranja utroška zaliha, a dijele se s obzirom na eksterno i interno izvještavanje.

2.1. Najčešće korištene metode obračuna troškova zaliha

Među najčešće korištene metode obračuna troškova zaliha u svrhu eksternog izvještavanja ubrajaju se:

- metoda FIFO i

- metoda PPC (MRS 2 t. 25.).

Prema metoda FIFO utrošak sirovina i materijala određuje se prema redoslijedu nabave. Utrošak zaliha prema ovoj metodi se evidentira po prvoj nabavnoj cijeni sve dok se zalihe nabavljene po toj cijeni ne utroše, nakon čega se prelazi na sljedeću nabavnu cijenu i tak redom. Gulin et al. (2011:80) navode da je prednost metode FIFO u vođenju zaliha u inflacijskim uvjetima jer je cijena svedena na tekuće nabavne cijene, a nedostatak ove metode također se odnosi na inflacijske uvjete jer se utrošak zaliha evidentira po raniji nabavljenim cijenama, koje su u uvjetima inflacije niži od onih s kraja razdoblja, što će rezultirati nižim troškovima sirovina i materijala, što neposredno može utjecati na smanjenje rashoda odnosno povećanje dobiti. Dođe li do povećanja cijena, posljedice će biti suprotne od poslovanja u inflacijskim uvjetima, odnosno povećati će se rashodi i smanjiti dobit.

Primjer 1. Obračuna troškova sirovina i materijala primjenom metode FIFO

Poduzeće XY d.o.o. vodi zalihe sirovina i materijala primjenom metode FIFO.

Tijekom obračunskog razdoblja dogodile su se sljedeće promjene:

01.01. početno stanje zaliha 20.000,00 (100 kg materijala A)

05.01 poduzeće je nabavilo 50 kg po 150,00 kn

10.01. u proizvodnju je izdano 80 kg

12.01. nabavljeno je 20 kg po 180,00 kn

15.01. u proizvodnju je izdano 70 kg

Tablica 1. Obračuna troškova sirovina i materijala primjenom metode FIFO

Datum	Dokument	Opis	Količina			Cijena	Vrijednost		
			Ulaz	Izlaz	Stanje		Duguje	Potražuje	Saldo
01.01.	Temeljnica	P.S	100	-	100	200,00	20.000,00	-	20.000,00
05.01.	Primka 1.	nabava	50	-	150	150,00	7.500,00	-	27.500,00
10.01.	Izdatnica 1.	utrošak	-	80	70	200,00	-	16.000,00	11.500,00
12.01.	Primka 2.	nabava	20	-	90	180,00	3.600,00	-	15.100,00
15.01.	Izdatnica 2.	utrošak	-	20	70	200,00	-	4.000,00	11.100,00
		utrošak	-	50	20	150,00	-	7.500,00	3.600,00
		Ukupno	170	150	20	-	31.100,00	27.500,00	3.600,00

Izvor: Prilagođeno prema Gulin et al., 2011:81

Shema 1: Knjiženje obračuna troškova sirovina i materijala primjenom metode FIFO

3100-Zalihe sirovina i materijala

So 20.000,00	16.000,00 (2)
(1) 7.500,00	11.500,00 (4)
(3) 3.600,00	

1820- Pret porez

(1) 1.875,00
(3) 900,00

2210-Dobavljači

9.375,00 (1)
4.500,00 (3)

4000-Utrošak sirovina i materijala

(2) 16.000,00
(4) 11.500,00

Prilagođeno prema Gulin et al. (2011:81)

U navedenom primjeru br. 1 troškovi sirovina i materijala obračunavaju se primjenom metode FIFO pri čemu se zalihe materijala izdaju prema redoslijedu nabave sve dok se zalihe po prvoj nabavnoj cijeni ne potroše, a potom se zalihe izdaju po sljedećoj nabavnoj cijeni.

Prema metodi prosječnih ponderiranih troškova nabave, utrošak sirovina i materijala evidentira se po prosječnom trošku nabave, što znači da se prosječna cijena računa nakon svake nabave. Prosječna nabavna cijena dobije se na način da se vrijednosni saldo prije utroška podijeli sa količinskim saldom prije utroška. Svakom novom nabavom mijenja se trošak nabave kao i količina pa će samim time doći i do promjene prosječne cijene. Gulin et al. (2011:79) ističu da je prednost metode prosječnih ponderiranih troškova jednostavan izračun prosječne nabave cijene po kojoj je određuje trošak sirovina i materijala, a nedostaci ove metode obračuna troškova zaliha izraženi su u uvjetima rasta cijena jer dolazi do velikih razlika između svake nove nabave, pa prosječna nabavna cijena po kojoj bi se iskazivale zalihe ne bi održavale tekuću vrijednost zaliha. To bi dovelo do iskazivanja zaliha u bilanci po nižim prosječnim vrijednostima od tekuće vrijednosti zaliha, što bi dovelo do veće jer se rashodi smanjuju zbog nižih prosječnih nabavnih cijena.

Primjer 2. Obračuna troškova sirovina i materijala primjenom metode PPC

Poduzeće XY d.o.o. vodi zalihe sirovina i materijala primjenom metode PPC. Tijekom obračunskog razdoblja dogodile su se sljedeće promjene:

01.01. početno stanje zaliha 20.000,00 (100 kg materijala A)

05.01 poduzeće je nabavilo 50 kg po 150,00 kn

10.01. u proizvodnju je izdano 80 kg

12.01. nabavljeno je 20 kg po 180,00 kn

15.01. u proizvodnju je izdano 70 kg

Tablica 2. Obračuna troškova sirovina i materijala primjenom metode PPC

Datum	Dokument	Opis	Količina			Cijena	Vrijednost		
			Ulaz	Izlaz	Stanje		Duguje	Potražuje	Saldo
01.01.	Temeljnica	P.S	100	-	100	200,00	20.000,00	-	20.000,00
05.01.	Primka 1.	nabava	50	-	150	150,00	7.500,00	-	27.500,00
10.01.	Izdatnica 1.	utrošak	-	80	70	183,33	-	14.666,40	12.833,60

12.01.	Primka 2.	nabava	20	-	90	180,00	3.600,00	-	16.433,60
15.01.	Izdatnica 2.	utrošak	-	70	20	182,60	-	12.782,00	3.651,60
		Ukupno	170	150	20	-	31.100,00	27.448,40	3.651,60

Izvor: Prilagođeno prema Gulin et al., 2011:80

Formula 1: Izračun prosječne ponderirane cijene

$$\text{PPC} = \frac{\text{Vrijednosni saldo}}{\text{Količinski saldo}}$$

$$\text{PPC} = \frac{27.500,00}{150 \text{ kg}} = 183,33 \text{ kn/kg}$$

Izvor: Prilagođeno prema Gulin et al., (2011:79)

Shema 2: Knjiženje obračuna troškova sirovina i materijala primjenom metode PPC

3100-Zalihe sirovina i materijala		1820- Pretporez	
So 20.000,00	14.666,40 (2)	(1) 1.875,00	
(1) 7.500,00	12.782,00 (4)	(3) 900,00	
(3) 3.600,00			
2210-Dobavljači		4000-Utrošak sirovina i materijala	
	9.375,00 (1)	(2) 14.666,40	
	4.500,00 (3)	(4) 12.782,00	

Prilagođeno prema Gulin et al., (2011:80)

U navedenom primjeru br. 2 utrošak sirovina i materijala bilježe se primjenom metode prosječnih ponderiranih cijena, pri čemu se prosječna cijena računa nakon svake nove nabave zaliha. Kod primjene metode FIFO i metode prosječnih ponderiranih cijena razlikuje se samo iznos na kontu 4000-Utrošak sirovina i materijala.

2.2. Alternativne metode obračuna troškova zaliha

Alternativne metode obračuna se mogu koristiti u svrhu internog izvještavanja, odnosno za izradu internih računovodstvenih izvještaja. Alternativne metode obračuna troškova sirovina i materijala su:

- metoda LIFO
- metoda HIFO
- metoda NIFO
- metoda stalnih (planskih) cijena (Gulin et al., 2011:79 navedeno u Poduzetničko računovodstvo 1994).

Metode LIFO, HIFO i metoda planskih cijena se temelje na troškovima nabave, dok se metoda NIFO temelji na troškovima po kojima zalihe sirovina i materijala nikada nisu evidentirane u računovodstvenom praćenju zaliha.

Metoda LIFO suprotna je metodi FIFO, ali se temelji na vremenskom redoslijedu nabava utvrđivanja troškova nabave za evidenciju utroška zaliha sirovina i materijala. Prema metodi LIFO utrošak zaliha evidentira se po zadnjoj nabavnoj cijeni dok se sva nabavljena količina ne potroši, a onda se evidentira po predzadnjoj i tako redom. Gulin et al. (2011:82) ističu kao glavni nedostatak ove metode u uvjetima blagog porasta cijena jer su zalihe onda iskazane u nižem iznosu u odnosu na metodu FIFO i PPC, dok su troškovi sirovina i materijala iskazani u višim iznosima, jer su obračunati po zadnjim cijenama koja je viša u odnosu na cijenu s početka razdoblja. Prema MRS-u 2 metoda LIFO se od 01.01.2005.g. ne koristi u svrhu eksternog izvještavanja.

Primjer 3. Obračuna troškova sirovina i materijala primjenom metode LIFO

Poduzeće XY d.o.o. vodi zalihe sirovina i materijala primjenom metode LIFO. Tijekom obračunskog razdoblja dogodile su se sljedeće promjene:

01.01. početno stanje zaliha 20.000,00 (100 kg materijala A)

05.01 poduzeće je nabavilo 50 kg po 150,00 kn

10.01. u proizvodnju je izdano 80 kg

12.01. nabavljeno je 20 kg po 180,00 kn

15.01. u proizvodnju je izdano 70 kg

Tablica 3. Obračuna troškova sirovina i materijala primjenom metode LIFO

Datum	Dokument	Opis	Količina			Cijena	Vrijednost		
			Ulaz	Izlaz	Stanje		Duguje	Potražuje	Saldo
01.01.	Temeljnica	P.S	100	-	100	200,00	20.000,00	-	20.000,00
05.01.	Primka 1.	nabava	50	-	150	150,00	7.500,00	-	27.500,00
10.01.	Izdatnica 1.	utrošak	-	50	100	150,00	-	7.500,00	20.000,00
		utrošak	-	30	70	200	-	6.000,00	14.000,00
12.01.	Primka 2.	nabava	20	-	90	180,00	3.600,00	-	17.600,00
15.01	Izdatnica 2.	utrošak	-	20	70	180,00	-	3.600,00	14.000,00
		utrošak	-	50	20	200	-	10.000,00	4.000,00
		Ukupno	170	150	20	-	31.100,00	27.100,00	4.000,00

Izvor: Prilagođeno prema Gulin et al., 2011:82

Shema 3: Knjiženje obračuna troškova sirovina i materijala primjenom metode LIFO

3100-Zalihe sirovina i materijala		1820- Pretporez	
So 20.000,00	13.500,00 (2)	(1) 1.875,00	
(1) 7.500,00	13.600,00 (4)	(3) 900,00	
(3) 3.600,00			
2210-Dobavljači		4000-Utrošak sirovina i materijala	
	9.375,00 (1)	(2) 13.500,00	
	4.500,00 (3)	(4) 13.600,00	

Prilagođeno prema Gulin et al. (2011:82)

U navedenom primjeru br. 3 obračun utroška zaliha sirovina i materijala vodi se uz primjenu metode LIFO u kojoj se zalihe izdaju prema zadnjoj nabavljenoj cijeni. Metoda LIFO se od 2015.g. primjenjuje samo za potrebe internog izvještavanja.

Metoda FIFO se temelji na stvarnim troškovima nabave i koristi se isključivo za sastavljanje internih izvještaja. Prema ovoj metodi utrošak zaliha evidentira se po najvišoj cijeni sve dok se ne potroše nabavljene količine, nakon čega se prelazi na sljedeću najvišu cijenu. Gulin et al. (2011:82) ukazuju da se primjenom FIFO metode kojom se utrošak

iskazuje po najvišim cijenama dolazi do povećanja rashoda, a samim time se smanjuje dobit, a zalihe na kraju razdoblja su iskazane u bilanci po najnižim cijenama.

Metoda NIFO se ne temelji na stvarnim troškovima nabave, nego po troškovima po kojima zalihe nisu bile evidentirane. Gulin et al.(2011:83) ističu kao najvažnije obilježje metode NIFO da se utrošak evidentira po sljedećem trošku nabave, odnosno po trošku za koji bi se zalihe u trenutku utroška mogle nabaviti. Ova metoda pogodna je za primjenjivanje u uvjetima inflacije, kada dolazi do rasta cijena osigurava se realno iskazivanje troškova jer se zalihe svode na trenutnu ulaznu tržišnu cijenu.

Metodom planskih trošak nabave po koje se evidentira utrošak sirovina i materijala unaprijed je poznat. Za eksterno izvještavanje zalihe i trošak zaliha moraju bit iskazani po stvarnim troškovima nabave. Zbog toga se kod primjene metode stalnih cijena, mora utvrditi stvarni trošak nabave te nakon toga planski trošak svesti na stvarni. Svođenje planskog troška na stvarni provodi se putem konta odstupanja i bilo bi poželjno računati odstupanje za svaku vrstu sirovina i materijala.

Gulin et al. (2011:85) u knjizi naglašavaju kako primjena metode stalnih ili planskih troškova nije isto što i primjena standardnih troškova jer se kod standardnih troškova mora računati odstupanje direktnog rada, direktnog materijala i odstupanja općih troškova proizvodnje, a kod metode planskih troškova samo odstupanja direktnog materijala.

3. STANDARDNI TROŠKOVI I ANALIZA ODSUPANJA

Standardni trošak može se definirati kao novčani iskaz utroška elemenata koji bi trebali nastati u planiranom razdoblju, a određuju se na temelju analize svih potrebnih činitelja (Gulin et al. 2011:147). Određivanje standardnih troškova bazirano je na jedinici proizvod, što zahtjeva analizu budućih događaja, ali na temelju iskustava iz prošlosti. Gulin et al. (2011:148) u knjizi ističu kako je svrha postavljanja standarda ocjena uspješnosti provedbe poslovnih aktivnosti i daju informaciju menadžmentu koliki troškovi bi trebali nastati po jedinici proizvoda prije nego li se proizvod proizvede. U knjizi Tominac et al. (2015:295) objašnjavaju kako su standardni troškovi očekivani troškovi koji bi mogli nastati u određenim uvjetima, a poduzeća koriste standardne troškove zbog:

- kontrole troškova,
- odlučivanja o cijenama,
- planiranja,
- mjerenja uspješnosti poslovanja i
- upravljanja ciljevima poduzeća.

Standardni trošak dobiva se množenjem standardne cijene i standardne količine, pri čemu standardna cijena označava iznos koji se očekuje da će se platiti za trošak svake jedinice direktnog materijala ili sata direktnog rada koji će nastati za proizvodnju jedne jedinice gotovog proizvoda, a standardna količina ukazuje na količinu direktnog materijala ili očekivani broj sati rada koji je potreban za proizvodnju jedne jedinice gotovog proizvoda. Gulin et al. (2011:156) u knjizi navode podjelu standarda na tri vrste i daju pojašnjenje za svaki navedeni:

- povijesni standard,
- teoretski ili idealni standard i
- tekući ili praktični standard.

Povijesni standard zasnovan je na cijenama i količinama koje su vrijedile u vrijeme kad se standard razvijao. Teoretski ili idealni standard je onaj koji se u prakse gotovo nikada ne može postići, predstavlja najmanje moguće troškove koji bi se ostvarili u idealni uvjetima. Idealni standard ne obuhvaća ograničenja kao što su kašnjenja, umor ili nerazumljivost kod zaposlenika. Idealni standard obuhvaća uporabu najmanjih količina materijala, uz najmanje cijene, pretpostavljajući da nema zastoja i kvarova. Praktični standard dopušta neizbježne zastoje strojeva, prekide zaposlenika, kašnjenje isporuka materijala i primjenom ovog

standarda postiže se najbolje izvršenje zaposlenika i najbolji je za ocjenu izvršenja zadataka. Na temelju praktičnog standarda nastaju povoljna ili nepovoljna odstupanja i njihova tumačenja.

3.1. Standardni troškovi direktnog rada i analiza odstupanja

Standardni trošak direktnog rada sastoji se od količinskog i cjenovnog standarda. Količinski standard obuhvaća broj direktnih sati (h) koje je potrebno utrošiti kako bi se proizvela jedinica gotovog proizvoda (Tominac et al. 2015:295). Gulin et al. (2011:205) ističu da postavljanje količinskog standarda zahtijeva analizu opremu za proizvodnju, sredstva za zaštitu, dostupnost direktnog materijala, proučavanje vremena i uvjete proizvodnje koje se odnosi na buku, opasnost rada, zagrijavane i slično (i sl.) te se mora uzeti u obzir i mogućnost zastoja, odnosno situacije kada su radnici plaćeni, a ne mogu raditi zbog drugih činitelja. Gulin et al. (2011:205) u knjizi navode kako cjenovni standard predstavlja satnicu, odnosno iznos koje je poduzeće spremno platiti zaposleniku za jedan sat izvršenog rada, a cijena satnice predviđena je kolektivnim ugovorom i do njezine promjene dolazi ukoliko dođe do promjene uvjeta u ugovoru.

Usporedbom standardnog troška direktnog rada sa stvarnim troškovima dolazi se do odstupanja kojima se nastoji otkriti razlog nastanka i utvrditi tko je odgovoran za nastala odstupanja. Tominac et al. (2015:296) ističu kako do odstupanja od standardnih troškova može doći zbog:

- razlike između stvarno utrošenih sati direktnog rada i standardnih sati direktnog rada (količinsko odstupanje)
- razlike između stvarne cijene direktnog rada i standardne cijene direktnog rada (cjenovno odstupanje)

Formula 2: Izračun količinskog odstupanja od standardnih troškova DR

Količinsko odstupanje = (stvarna količina direktnog rada – standardna količina direktnog rada) * standardna cijena direktnog rada

Izvor: Prilagođeno prema Tominac et al., (2015:296)

Formula 3: Izračun cjenovnog odstupanja od standardnih troškova DR

Cjenovno odstupanje = (stvarna cijena direktnog rada – standardna cijena direktnog rada) * stvarno izvršena količina direktnog rada

Izvor: Prilagođeno prema Tominac et al., (2015:296)

Primjer 4. Odstupanje od standardnih troškova direktnog rada

Poduzeće XY d.o.o. proizvodi proizvod A i za obračun troškova primjenjuje sustav standardnih troškova. Potrebno je izračunati količinsko i cjenovno odstupanje od standardnih troškova ukoliko su poznati sljedeći podatci:

- standardna cijena direktnog rada 9,50 kn/h
- standardna količina direktnog rada po jedinici proizvoda A 6 h/kom
- proizvedena količina 3.000 kom
- ukupno izvršeni sati rada za proizvodnju 3000 kom 19.200 h
- stvarna cijena po satu rada 9,00 kn/h

Količinsko odstupanje = (stvarna količina direktnog rada – standardna količina direktnog rada) * standardna cijena direktnog rada

Količinsko odstupanje = (19200 h - 18000 h) * 9,50 kn/h = 11.400,00 kn

Količinsko odstupanje je nepovoljno jer je stvarno utrošeno više radnih sati od standardnog utroška sati direktnog rada.

Cjenovno odstupanje = (stvarna cijena direktnog rada – standardna cijena direktnog rada) * stvarno izvršena količina direktnog rada

Cjenovno odstupanje = (9,00 kn/h – 9,50 kn/h) * 19200 h = - 9.600,00 kn

Cjenovno odstupanje je povoljno jer je stvarna cijena po satu rada manja od standardne cijene za jedinicu direktnog rada.

Ukupno odstupanje od standardnih troškova direktnog rada je zbroj cjenovnog i količinskog odstupanja direktnog rada.

Ukupno odstupanje od standardnih troškova direktnog rada = 11.400,00 kn (nepovoljno)
 + 9.600,00 kn (povoljno) = 1.800,00 kn nepovoljno odstupanje

Prilagođeno prema Tominac et al., (2015:296)

Shema 4: Knjiženje nepovoljnog odstupanja direktnog rada

<u>270 – Obveze za bruto plaće</u>		<u>3190 - Cjenovno odstupanje DR</u>	
	172.800,00 (1)		9.600,00 (1)
<u>3190 - Količinsko odstupanje DR</u>		<u>6000 – Proizvodnja u tijeku</u>	
(1) 11.400,00		(1) 171.000,00	171.000,00 (2)
<u>630 – Zalihe gotovih proizvoda</u>			
(2) 171.000,00			

Prilagođeno prema Gulin et al., (2011:222)

U navedenom primjeru br. 4 izračunato je količinsko i cjenovno odstupanje direktnog rada od standardnih troškova. Količinsko odstupanje direktnog rada je nepovoljno, a cjenovno je odstupanje povoljno. Ukupno odstupanje je nepovoljno jer je nepovoljno količinsko odstupanje veće od povoljnog cjenovnog odstupanja.

Prema mišljenju Gulin et al. (2011:206) do nepovoljnog količinskog odstupanja direktnog rada može doći zbog:

- slabije kvalitete direktnog materijala potrebnog za proizvodnju proizvoda što može prouzročiti dodatne operacije
- neiskustva zaposlenih
- kvarova na postrojenju i
- promjene uvjeta rada, a nepovoljno cjenovno odstupanje može nastati zbog promjene u indeksu troškova rada.

3.2. Standardni troškovi direktnog materijala i analiza odstupanja

Standardni trošak direktnog materijala sastoji se od količinskog i cjenovnog standarda. Gulin et al. (2011:202) ukazuju kako u određivanje standardne količine direktnog materijala za jedinicu gotovog proizvoda sudjeluju tehnolozi, inženjeri i stručnjaci za pripremu proizvodnje pri čemu navedeni tim stručnjaka utvrđuje količinu i vrstu materijala kako ne bi došlo do rasipanja, loma i drugi posljedica, a služba nabave poduzeća definira cjenovni standard, odnosno onu cijenu koju poduzeće očekuje da će platiti za jedinicu direktnog materijala. „Standardna cijena direktnog materijala ovisi o nekoliko čimbenika i to:

- fakturne cijene dobavljača
- diskonta koji se nude na fakturnu cijenu za plaćanje prema uvjetima dobavljača
- ovisnih troškovima nabave koje treba platiti za nabavu direktnog materijala.“ (Gulin et al. 2011:202)

Standardna količina je količina direktnog materijala za koju se očekuje da će biti potrebna za proizvodnju jedne jedinice gotovog proizvoda. Tominac et al. (2015:297) u knjizi ukazuju da se uspoređivanjem standardnog troška direktnog materijala sa stvarnim troškom dolazi do odstupanja od standardnih troškova, te se utvrđuju razlozi odstupanja kao i odgovornost za nastala odstupanja. „Odstupanja od standardnih troškova direktnog materijala nastaju zbog dva razloga:

- zbog razlike između stvarne cijene (stvarnog troška nabave) direktnog materijala i standardne cijene direktnog materijala te
- zbog razlike između stvarno utrošene količine direktnog materijala i standardne količine direktnog materijala potrebne za proizvodnju određene količine gotovog proizvoda.“ (Tominac et al. 2015:297)

Formula 4: Izračun količinskog odstupanja od standardnih troškova DM

Količinsko odstupanje = (stvarna utrošena količina direktnog materijala – standardna količina direktnog materijala) * standardna cijena direktnog materijala

Izvor: Prilagođeno prema Tominac et al., (2015:298)

Formula 5: Izračun cjenovnog odstupanja od standardnih troškova DM

Cjenovno odstupanje = (stvarna cijena direktnog materijala – standardna cijena direktnog materijala) * stvarno nabavljena količina direktnog materijala

Izvor: Prilagođeno prema Tominac et al., (2015:298)

Primjer 5. Odstupanje od standardnih troškova direktnog materijala

Poduzeće XY d.o.o. proizvodi proizvod A i za obračun troškova primjenjuje sustav standardnih troškova. Potrebno je izračunati količinsko i cjenovno odstupanje od standardnih troškova ukoliko su poznati sljedeći podatci:

- standardna cijena direktnog materijala 6,00 kn/kg
- standardna količina direktnog materijala po jedinici proizvoda A 2,50 kg/kom
- nabavljena količina 520 kg
- proizvedena količina 200 kom
- utrošena količina direktnog materijala za proizvodnju 200 kom 510 kg
- stvarna cijena po kg direktnog materijala 5,50 kn/h

Količinsko odstupanje = (stvarna utrošena količina direktnog materijala – standardna količina direktnog materijala) * standardna cijena direktnog materijala

Količinsko odstupanje = (510 kg – 500 kg) * 6,00 kn/kg = 60,00 kn

Količinsko odstupanje je nepovoljno jer je stvarno utrošeno više kilograma direktnog materijala od standardnog utroška direktnog materijala.

Cjenovno odstupanje = (stvarna cijena direktnog materijala – standardna cijena direktnog rada) * stvarno nabavljena količina direktnog materijala

Cjenovno odstupanje = (5,50 kn/kg – 6,00 kn/kg) * 520 kg = - 260,00 kn

Cjenovno odstupanje je povoljno jer je stvarna cijena manja od standardne cijene za jedinicu direktnog materijala.

Ukupno odstupanje od standardnih troškova direktnog materijala je zbroj cjenovnog i količinskog odstupanja direktnog materijala.

Ukupno odstupanje od standardnih troškova direktnog rada = 60,00 kn (nepovoljno) + 260,00 kn (povoljno) = 200,00 kn povoljno odstupanje

Prilagođeno prema Tominac et al. (2015:298)

Shema 5: Knjiženje cjenovnog odstupanja direktnog materijala

<u>3100 – Zalihe sirovina i materijala</u>		<u>609-Cjenovno odstupanje DM</u>	
(1) 3.120,00	3.060,00 (2)		260,00 (1)
<u>2200 – Dobavljači u zemlji</u>		<u>6000 – Proizvodnja u tijeku</u>	
	2.860,00 (1)	(2) 3.000,00	3.000,00 (3)
<u>3190-Količinsko odstupanje DM</u>		<u>630 – Zalihe gotovih proizvoda</u>	
(2) 60,00		(3) 3.000,00	

Prilagođeno prema Gulin et al. (2011:222)

U navedenom primjeru br. 5 količinsko odstupanje direktnog materijala je nepovoljno jer je stvarno utrošena količina veća od standardne količine i knjiži se na dugovnoj strani konta. Cjenovno odstupanje direktnog materijala je povoljno i ukupno povoljno odstupanje od standardnih troškova je povoljno.

Uzrok nepovoljnog količinskog odstupanja direktnog materijala može nastati zbog:

- nepažnje zaposlenika
- loše kvalitete materijala
- nepravilno podešenih strojeva
- lošeg rukovanja materijalima. (Gulin et al. 2011:204)

Količinski standard potrebno je izračunava posebno za svaku vrstu direktnog materijala koje se koristi u proizvodnji, a količinski standard ukazuje na promjenu učinkovitost uporabe direktnog materijala. „Cjenovna odstupanja mogu biti prouzročena slabom procjenom povećanja cijena dobavljača, kašnjenjem u plaćanjima i gubljenjem diskonta i sl.“ (Gulin et al. 2011:204). Kao kod količinskog standarda, i cjenovno odstupanje

potrebno je izračunavati za svaku vrstu direktnog materijala koja se koristi u proizvodnom procesu.

3.3. Standardni opći troškovi proizvodnje i analiza odstupanja

Standardni opći troškovi proizvodnje obuhvaćaju sve indirektno troškove za koje se očekuje da će nastati u budućem razdoblju u proizvodnji pod normalnim uvjetima (Tominac et al. 2015:299). Standardni opći troškovi proizvodnje se sastoje od cjenovnog i količinskog standarda. Opći troškovi proizvodnje sastoje se od fiksnog i varijabilnog dijela, a zbog fiksnog dijela je teško odrediti ovisnost kretanja razine proizvodnje i ukupnih općih troškova proizvodnje pa je zbog toga za svaki opći trošak proizvodnje nužno je odrediti da li je on fiksni ili varijabilni (Gulin et al. 2011. navedeno u Dražić Lutitsky i Perčević, 2007:40.) Kako bi se utvrdili standardi općih troškova proizvodnje potrebno je utvrditi stopu općih troškova proizvodnje, a za izračun stope primjenjuje se fleksibilni proračun OTP-a. U fleksibilnom proračunu se opći troškovi razvrstavaju na fiksne i varijabilne komponente. Gulin et al. u radu (2011:207) proračun dijele na:

- dinamički koji se mijenja sukladno ostvarenoj razini aktivnosti i
- statički koji se temelji na jednoj razini aktivnosti i on se ne mijenja.

OTP se sastoji od dvije komponente:

- 1) koja se ne mijenja kada dođe do promjene razine proizvodnje – fiksni dio OTP-a (utrošak vode, rasvjete, posrednog materijala i sl.)
- 2) koja se mijenja kada dođe do promjene razine proizvodnje – varijabilni dio OTP-a (trošak amortizacije pogona, plaća kontrolora u pogonu i sl.) (Gulin et al. 2011:208)

Primjer 6. Izračun formule fleksibilnog proračuna OTP-a

Poduzeće XY d.o.o. treba utvrditi formulu fleksibilnog proračuna za odjel montaže za razdoblje 01.01-30.06. 20xx.g., ako su poznati sljedeći podatci:

Tablica 4. Fleksibilni proračun odjela montaže

Pozicija	Fiksni troškovi	Varijabilni troškovi po satu dir. rada
Kontrola	40.000,00	-
Amortizacija	30.000,00	-
Indirektni rad	-	0,60 kn/h
Indirektni materijal	-	1,20 kn/h
Mazivo	-	0,20 kn/h
UKUPNO:	70.000,00	2,00 kn/h
Formula fleksibilnog proračuna = 70.000,00 kn + 2,00 kn/h direktnog rada		

Izvor: Prilagođeno prema Gulin et al., (2011:208)

U tablici br. 4 navedeni su fiksni i varijabilni troškovi na temelju čega se izračunava formula fleksibilnog proračuna. U danoj tablici kontrola i amortizacija su u cijelosti fiksni trošak, dok su indirektni rad, indirektni materijala i maziva varijabilni trošak.

Utvrđivanje stope OTP-a povezano je sa cjenovnim standardom, a služi za raspoređivanje OTP-a na svaku poslovnu aktivnost ili na svaki proizvod. Računanje stope OTP-a zasniva se najčešće na direktnim satima rada. Stopa OTP-a računa se na temelju procijenjenih OTP-a koji će nastati za obračunsko razdoblje i očekivanog opsega proizvodnje za isto razdoblje, formulom se može prikazati na sljedeći način:

Formula 6: Izračun stope OTP-a

$$SOTP = \frac{\text{Procijenjeni godišnji OTP}}{\text{Procijenjeni godišnji standardni sati DR}}$$

Izvor: Prilagođeno prema Gulin et al., (2011:210)

Standard općih troškova ukazuje koliki je standardni opći trošak proizvodnje po jedinici proizvedenog proizvoda, a standard OTP-a dobije se množenjem utvrđene stope dodatka OTP-a s jediničnom mjerom proizvodne aktivnosti (Tominac et al. 2015:300)

Formula 7: Izračun standarda općih troškova proizvodnje

Standard OTP-a = stopa OTP-a * mjera aktivnosti po jedinici proizvoda

Izvor: Prilagođeno prema Tominac et al. (2015:301)

Primjer 7. Utvrđivanje standardnog troška za jedinicu proizvoda

Računovodstvo poduzeća XY d.o.o. (iz primjera 6.) raspolaže sljedećim podacima za razdoblje 01.01-30.06 20xx.g.

- formula fleksibilnog proračuna 70.000,00 kn + 2 kn/h direktnog rada
- procijenjeni godišnji opseg proizvodnje 11.000 kom
- standardna količina direktnog rada po jedinici proizvoda 2,5 h

Ukupna standardna količina sati direktnog rada za procijenjeni opseg proizvodnje = 11.000 kom * 2,5 h direktnog rada/kom = 27.500 standardnih sati direktnog rada

$$\text{SOTP} = \frac{\text{Procijenjeni godišnji OTP}}{\text{Procijenjeni godišnji standardni sati DR}}$$

$$\begin{aligned} \text{Procijenjeni godišnji OTP} &= 70.000,00 \text{ kn} + (2 \text{ kn/h} * 27.500 \text{ stan. sati dir. rada}) \\ &= 70.000,00 \text{ kn} + 55.000,00 \text{ kn} = 125.000,00 \text{ kn} \end{aligned}$$

$$\text{SOTP} = \frac{125.000,00 \text{ kn}}{27.500 \text{ sati}} = 4,54 \text{ kn po satu direktnog rada}$$

Na temelju izračunatih podataka može se izračunati fiksna i varijabilna komponenta

OTP = fiksni OTP + varijabilni OTP

Po standardnom satu direktnog rada:

$$\frac{70.000,00 \text{ kn}}{27.500 \text{ sati}} + \frac{55.000,00 \text{ kn}}{27.500 \text{ sati}}$$

$$2,54 \text{ kn/h} + 2 \text{ kn/h} = 4,54 \text{ kn/standardnom satu direktnog rada}$$

Na temelju izračunate stope OTP-a i poznatih podataka o broju standardnih sati može se izračunati OTP a jedinicu proizvoda:

$$4,54 \text{ kn/standardnom satu direktnog rada} * 27.500 \text{ standardnih sati direktnog rada} = 124.850,00 \text{ kn}$$

$$\text{Standardni OTP za jedinicu proizvoda} = 124.850,00 \text{ kn} / 11.000 \text{ kom} = 11,35 \text{ kn/kom ili}$$

$$4,54 \text{ kn/ satu direktnog rada} * 2,5 \text{ standardna sata direktnog rada/kom} = 11,35 \text{ kn/kom}$$

Prilagođeno prema Gulin et al. (2011:211)

Odstupanja od OTP-a naziva se podbačaj ili prebačaj, ovisno o tome jesu li standardni troškovi manji ili veći od stvarnih OTP. Odstupanje od OTP-a vezano uz varijabilnu komponentu može biti odstupanje u potrošnji i odstupanje u efikasnosti.

Formula 8: Izračun odstupanja u potrošnji

Odstupanje u potrošnji = ostvareni sati rada * (standardna stopa na sat OTP_v – stvarna stopa na sat)

Izvor: Tominac et al. (2015:303)

Formula 9: Izračun odstupanja u efikasnosti

Odstupanje u efikasnosti = standardna stopa na sat OTP_v * (obračunati standardni sati rada – stvarni sati rada)

Izvor: Tominac et al. (2015:303)

Odstupanje od OTP-a vezano uz fiksnu komponentu može biti odstupanje u potrošnji i odstupanje od opsega, a odstupanja od OTP-a fiksnog može biti:

Formula 10: Izračun odstupanja u potrošnji

Odstupanje u potrošnji = standardni OTP fiksni – stvarni OTP fiksni

Izvor: Prilagođeno prema Tominac et al. (2015:304)

Formula 11: Izračun odstupanja od opsega

Odstupanje od opsega = obračunati standardni OTPf * (stvarna količina proizvedenog – standardni OTPf)

Izvor: Prilagođeno prema Tominac et al. (2015:304)

Primjer 8. Izračun odstupanja OTP-a

Poduzeće XY d.o.o. u svom pogonu Montaža za razdoblje 01.01.-31.01. ima sljedeće troškove:

Tablica 5. Planirani troškovi za pogon montaže

Pozicija	OTP fiksni	OTP varijabilni/satu dir.rada
Kontrola	40.000,00	-
amortizacija	30.000,00	-
Indirektni rad	-	0,60
Indirektni materijal	-	1,20
Maziva	-	0,20
UKUPNO	70.000,00	2,00

Izvor: Prilagođeno prema Gulin et al. (2011:212)

Tablice 6. Ostvareni troškovi za pogon montaže

Pozicija	OTP fiksni	OTP varijabilni/satu dir.rada
Kontrola	32.000,00	-
Amortizacija	30.000,00	-
Indirektni rad	-	12.000,00
Indirektni materijal	-	15.400,00
Maziva	-	5.000,00
UKUPNO	62.000,00	32.400,00

Izvor: Prilagođeno prema Gulin et al. (2011:212)

Procijenjeni godišnji opseg proizvodnje 10.000 kom

Ostvarena količina gotovih proizvoda 12.000 kom

Ostvareni sati direktnog rada 22.000 h

Standardna količina direktnog rada po jedinici proizvoda 1,50 h/kom

Odstupanja od OTP-a varijabilnog:

Odstupanje u potrošnji = ostvareni sati rada * (standardna stopa na sat OTPv – stvarna stopa na sat)

$$= 22.000 \text{ h} * (2,00 \text{ kn/h} - 1,47 \text{ kn/h}) = 11.600,00 \text{ kn}$$

Stvarna stopa na sat = 32.400 kn / 22.00 h = 1,47 kn/h

Izračunato odstupanje u potrošnji je povoljno jer je stvarna stopa na sat direktnog rada manja od standardne stope na sat.

Odstupanje u efikasnosti = standardna stopa na sat OTPv * (obračunati standardni sati rada – stvarni sati rada)

$$= 2,00 \text{ kn/h} * (18.000 \text{ h} - 22.000 \text{ h}) = 8.000,00 \text{ kn}$$

Obračunati standardni sati rada = 1,5 h * 12.000 kom = 18.000 h

Izračunato odstupanje u efikasnosti je nepovoljno jer je stvarno utrošeno više sati direktnog rada od standardnog utroška.

Prilagođeno prema Gulin et al. (2011:212)

Odstupanja od OTP-a fiksnog:

Odstupanje u potrošnji = standardni OTP fiksni – stvarni OTP fiksni

$$= 70.000,00 \text{ kn} - 62.000,00 \text{ kn} = 8.000,00$$

Izračunato odstupanje u potrošnji je povoljno jer su stvarni OTP fiksni veći od standardnih OTP-a.

Odstupanje od opsega = (obračunati standardni OTP fiksnog * stvarna količina proizvedenog) – standardni OTP fiksni

$$= 84.000,00 \text{ kn} - 70.000,00 \text{ kn} = 14.000,00 \text{ kn}$$

Obračunati standardni OTP fiksnog = $70.000,00 \text{ kn} / 10.000 \text{ kom} = 7,00 \text{ kn/kom} * 12.000 \text{ kom} = 84.000,00 \text{ kn}$

Izračunato odstupanje od opsega je povojno jer su standardni OTP-i za 18.000 standardnih sati direktnog rada veći od iznosa planiranih OTP-a za 18.000 standardnih sati direktnog rada. Javlja se kada je stvarni opseg proizvodnje veći od očekivanog opsega proizvodnje.

Shema 6: Knjiženje odstupanja OTP-a

Stvarni OTP	3100– Zalihe sirovina i materijala
(1) 94.400,00	So X
94.400,00 (3)	15.400,00 (1)
029- IV opreme	270 – Obveza za bruto plaće
30.000,00 (1)	44.000,00 (1)
6000 – Proizvodnja u tijeku	3102 – Zalihe maziva
(2) 120.000,00	So x
	5.000,00 (1)
Standardni OTP	Odstupanje u potrošnji
(3) 120.000,00	
120.000,00 (2)	19.6000,00 (3)
Odstupanje od učinkovitost	Odstupanje od opsega
(3) 8.000,00	
	14.000,00 (3)

Prilagođeno prema Gulin et al. (2011:219)

3.4. Prednosti i nedostaci standardnih troškova

Kao i svaka metoda za obračuna troškova nabave zaliha i sustav standardnih troškova ima svoje prednosti i nedostatke. U svojoj knjizi Gulin et al. (2011:166) ističe najvažnije prednosti i nedostatke sustava standardnih troškova:

Najvažnije prednosti sustava standardnih troškova su:

- kontrola troškova se uspostavlja utvrđivanjem odstupanja od standarda
- uspostavom standarda potiče se revizija materijala, proizvodnje i tehnika u cilju smanjenja troškova
- standardni troškovi ukazuju koliki troškovi trebaju biti pa su bolja osnova za odlučivanje o cijenama
- razvijen sustav standardnih troškova potiče pozitivno ponašanje menadžmenta

Najvažniji nedostaci sustava standardnih troškova su:

- uspostava sustava standardnih troškova je skupa, dugo traje i neprestano se mora unaprjeđivati
- brzo zastarijevanje sustava standardnih troškova zbog promjena cijena i materijala čime dolazi do neefikasnosti u kontroli
- standardni troškovi naglasak stavljaju na financijske faktore čime se zanemaruje kvaliteta, zadovoljstvo kupaca i sl.
- u modernijim proizvodnim sustavima razvojem tehnologije i suvremenih sustava obračuna troškova zaliha sustav standardnih troškova gubi na važnosti

4. PRIMJENA STANDARDNIH TROŠKOVA U HRVATSKOJ

Primjena sustava standardnih troškova u Republici nije baš u upotrebi, a razlog tome je gospodarska struktura poduzeća u RH. Prema podacima Državnog zavoda za statistiku u 2016.g. 99,7 % ukupnih aktivnih poduzeća čine mikro, mala i srednja poduzeća, a u toj skupini je zaposleno 69,7 % od ukupno zaposlenih u realnom sektoru. Prema Zakonu o poticanju razvoja malog gospodarstva (NN 121/16.) prema veličini, poduzeća se dijele prema sljedećim kriterijima:

Mikro subjekti malog gospodarstva su fizičke i pravne osobe, koje:

- 1) prosječno godišnje imaju zaposleno manje od 10 radnika,
- 2) prema financijskim izvješćima za prethodnu godinu ostvaruju godišnji poslovni prihod u iznosu protuvrijednosti do 2.000.000,00 eura, ili imaju ukupnu aktivu, odnosno dugotrajnu imovinu u iznosu protuvrijednosti do 2.000.000,00 eura

Mali subjekti malog gospodarstva su fizičke i pravne osobe, koje:

- 1) prosječno godišnje imaju zaposleno manje od 50 radnika,
- 2) prema financijskim izvješćima za prethodnu godinu ostvaruju godišnji poslovni prihod u iznosu protuvrijednosti do 10.000.000,00 eura, ili imaju ukupnu aktivu, odnosno dugotrajnu imovinu u iznosu protuvrijednosti do 10.000.000,00 eura

Srednji subjekti malog gospodarstva su fizičke i pravne osobe, koje:

- 1) prosječno godišnje imaju zaposleno više od 50 radnika,
- 2) prema financijskim izvješćima za prethodnu godinu ostvaruju godišnji poslovni prihod u iznosu protuvrijednosti većoj do 10.000.000,00 eura, ili imaju ukupnu aktivu, odnosno dugotrajnu imovinu u iznosu protuvrijednosti većoj do 10.000.000,00 eura

Sustav standardnih troškova većinom koriste velika poduzeća koja prema MRS-u 2 kojima su regulirane zalihe, primjenjuju MSFI. „Velika društva standardne troškove koriste iz tri razloga i to:

- upravljanja troškovima proizvodnje
 - planiranja i kontrole
 - ocjene efikasnosti menadžmenta pojedinih organizacijskih dijelova (centara odgovornosti)“
- (Gulin et al. 2011:159)

4.1. Primjer poduzeća koje vodi zalihe po standardnim troškovima

Sustava standardnih troškova u Republici Hrvatskoj nije u širokoj primjeni, ali je veliki postotak primjene u razvijenim zemljama. U svojoj knjizi Gulin et al. (2011:159) tablicom su prikazali korištenje sustava standardnih troškova u razvijenim zemljama:

Tablica 7. Primjena sustava standardnih troškova

Država	Postotak testiranih subjekata koji koriste sustav standardnih troškova
SAD	86 %
Irska	85 %
Velika Britanija	76 %
Švedska	73 %
Japan	65 %

Izvor: Gulin et al. (2011:159)

Najčešći razlozi primjene sustava standardnih troškova je mogućnost upravljanja troškovima i planiranje te kontroliranje. Poduzeća koje koristi sustav standardnih troškova i o kojem se piše u ovome radu je Huaewi Investment & Holding Co., Ltd.

Huawei Technologies Co., Ltd. sa sjedištem u Shenzhenu, Kina najveći je proizvođač telekomunikacijske opreme u svijetu. Huawei je osnovan 1987. godine. U vrijeme osnivanja Huawei se usredotočio na proizvodnju telefonskih prekidača, no širi svoje poslovanje na izgradnju telekomunikacijskih mreža, pružanje operativnih i konzultantskih usluga i opreme za poduzeća unutar i izvan Kine te proizvodnju komunikacijskih uređaja za tržište potrošača. U 2017.g.. Huawei je imao 180.000 zaposlenika, s time da je oko 76.000 zaposlenih u istraživanju i razvoju. Tvrтка posjeduje 21 institut za istraživanje i razvoj, a 2014.g. tvrtka je uložila 6,4 milijardi dolara za istraživanje i razvoj. Od srpnja do rujna 2017.g., Huawei je nadmašio Apple i postao drugi najveći proizvođač pametnih telefona na svijetu nakon Samsung. Huawei je uključen u popis koji je objavio američki časopis Fortune, na temelju godišnje prodaje od 21,8 milijardi američkih dolara i neto dobiti od 2,67 milijardi dolara. Huawei je tvrtka u vlasništvu zaposlenika. Osnivač zadržava 1,42 posto udjela u tvrtki, a ostatak dionica drži sindikalni odbor. Sindikalni odbor je tijelo koje predstavlja Huaweijeve dioničare zaposlenika. Oko 64 posto zaposlenika tvrtke Huawei posjeduje

dionice, a kada zaposlenici napuste Huawei, njihove se dionice vraćaju tvrtki. Plan tvrtke Huawei za 2018.g. je:

- usredotočite se na razvoj informacijsko komunikacijskih tehnologija i inteligentnih uređaja
- pojednostavite upravljanje i učinkovitost pogona
- izgraditi povoljan gospodarski i poslovni ekosustav

Podatci u financijskim izvještajima iskazani su prema valuti Narodne republike Kine, u milijunima Kineski Yuan (CNY). Prema tečaju objavljenom za mjesec svibanj na stranicama Hrvatske narodne banke iznosi iskazani u kineskoj valuti preračunati su u Hrvatsku kunu (HRK) po tečaju od 0,9621 HRK za jednu jedinicu CNY. U 2017.g. tvrtka je u financijskim izvještajima imala iskazane sljedeće podatke u milijunima HRK:

- ukupnu imovinu 486.076,97
- ukupni prihod 580.743,76
- zalihe 69.609,86

Tvrtka Huawei utrošak zaliha vodi po metodi standardnih troškova koje na kraju razdoblja svodi na stvarni trošak. Trošak uključuje rashode nastale pri stjecanju zaliha i njihovo prenošenje na njihovu sadašnju lokaciju i stanje. Trošak proizvedenih zaliha i rad u tijeku uključuje odgovarajući udio režijskih troškova. Kad se zalihe prodaju, knjigovodstvena vrijednost tih zaliha priznaje se kao trošak u razdoblju u kojem nastao prihod.

U 2017.g tvrtka je u bilanci imala iskazane zalihe u vrijednosti od 69.609,86 mil. HRK, što je smanjenje za 2,20 % u odnosu na 2016.g. kada je vrijednost zaliha bila 71.172,31 mil. HRK. (Huawei Annual Report 2017.)

U priloženim bilješkama uz financijske izvještaje tvrtka Huawei imala je iskazane sljedeće zalihe:

Tablica 8. Analiza zaliha tvrtke Huawei

Mil. HRK	2017.	2016.	Promjene 2017./2016.
Direktan materijala	18.284,71	16.576,02	1,10
Proizvodnja u tijeku	31.235,54	34.070,85	-8,32
Gotovi proizvodi	16.332,61	17.626,63	-7,39
Ostale zalihe	3.765,66	2.898,81	29,90
Ukupno:	69.609,84	71.172,31	-2,20

Izvor: Prilagođeno prema Huawei Annual Report 2017

Tijekom 2017.g. u odnosu na 2016.g. došlo je do smanjenja ukupnih zaliha, a razlog smanjenja ukupnih zaliha je smanjenje proizvodnje u tijeku i gotovih proizvoda.

Na kraju svakog obračunskog razdoblja menadžment tvrtke nastoji uočiti razloge zbog kojih je došlo do odstupanja od standardnih količina i cijena. Neki od razloga koji se navode u bilješkama uz financijske izvještaje zbog kojih može doći do odstupanja su:

- duljina industrijskog ciklusa
- promjena uvjeta na tržištu

4.2 Odnos zaliha i financijskih izvještaja

Zalihe su sastavni dio kratkotrajne imovine poduzeća. Poduzeće može imati zalihe sirovina i materijala, gotovih proizvoda, proizvodnje u tijeku, trgovačke robe, ambalaže, sitnog inventara i sl. Kratkotrajna imovina, a samim time i zalihe su sastavni dio financijskih izvještaja. Zalihe se mogu naći u bilanci koju poduzeće sastavlja na određeni dan, a ukazuju na stanje imovine, obveza i kapitala i u računu dobiti i gubitka koji sadrži prihode, rashode i ostvareni rezultat poslovanja. Kod proizvodnih poduzeća zalihe su namijenjene daljnjoj proizvodnji i pretvaranju zaliha u poluproizvode ili gotove proizvode. Kod trgovačkih poduzeća zalihe nisu namijenjene proizvodnji već prodaji. Osim što su zalihe sadržane u bilanci mogu se naći i u računu dobiti i gubitka. Ukoliko se radi o trgovačkom poduzeću, u trenutku prodaje zalihe se isknjižavaju iz bilance i postaju trošak prodane robe u razredu 7 i taj trošak se nadoknađuje iz ostvarenog prihoda u istom obračunskom razdoblju, a kod proizvodnog poduzeća se zalihe također isknjižavaju u trenutku prodaje proizvoda. Kod izdavanja zaliha sirovina i materijala sa zaliha u proizvodnju, smanjuju se zalihe i nastaje trošak u razredu 4. Na kraju godine svi troškovi se zatvaraju i knjiže na konto raspored troškova proizvodnje, nakon čega se prenose na konto proizvodnje u tijeku, a po završetku proizvodnje na konto zalihe gotovih proizvoda. U trenutku ispostavljanja izlaznog računa kupcima i nastajanjem prihoda od prodaje, potrebno je isknjižiti prodanu količinu sa zaliha i priznati trošak prodane robe.

U računu dobiti i gubitka postoji stavka Promjene vrijednosti zaliha proizvodnje u tijeku i gotovih proizvoda koja je sastavni dio poslovnih rashoda i koju popunjavaju proizvodna poduzeća. Pozicije smanjenja i povećanja zaliha nedovršene proizvodnje i gotovih proizvoda se međusobno isključuju, pa stoga u račun dobiti i gubitka može se unijeti samo jedna od tih dviju pozicija. Ako su zalihe nedovršene proizvodnje i gotovih proizvoda na

kraju razdoblja manje od istih na početku razdoblja dobivena razlika se dodaje troškovima i svodi se na trošak razdoblja. Smanjenje vrijednosti zaliha nedovršene proizvodnje i gotovih proizvoda na datum sastavljanja bilance u odnosu na njihovo stanje na početku razdoblja odražava se na povećanje poslovnih rashoda u tekućoj godini. Isto tako, ako su zalihe nedovršene proizvodnje i gotovih proizvoda na kraju razdoblja veće od istih na početku razdoblja dobivena razlika se oduzima od troškova i svodi se na rashod razdoblja. (Žager et al. 2008.)

4.3. Odstupanje od standarda na kontima glavne knjige u sustavu obračuna po standardnim troškovima

Evidencija nabave zaliha po standardnim troškovima koji se dobiju množenjem standardne cijene i standardne količine provodi se na kontu zalihe sirovina i materijala u razredu 3. Pri utrošku zaliha ne mora se voditi briga po kojoj je cijeni potrebno izdati zalihe jer se uvijek izdaju po standardnoj cijeni. Pri nabavi zaliha sirovina i materijala pojavljuje se cjenovno odstupanje kao razlika između stvarno plaćene cijene i standardne cijene za jedinicu direktnog materijala, a takvo odstupanje bilježi se na kontu - Cjenovno odstupanje direktnog materijala (Gulin et al. 2011:221). U slučaju da se pojavljuje povoljno odstupanje, odnosno ako je stvarna cijena plaćena za jedinicu direktnog materijala manja od standardne cijene tada se na navedenom kontu odstupanje bilježi na potražnoj strani. Ako je stvarna cijene veća od standardne cijene tada se radi o nepovoljnom odstupanju i ono se bilježi na dugovnoj strani.

Količinsko odstupanje javlja se u procesu trošenja zaliha, kao razlika standardne količine i stvarno utrošene količine direktnog materijala (Gulin et al. 2011:221). Navedeno odstupanje knjiži se na kontu – Količinsko odstupanje direktnog materijala. Povoljno odstupanje knjiži se na potražnoj strani, a nepovoljno na dugovnoj.

Cjenovno odstupanje kod direktnog rada javlja kao razlika u cijeni plaćene po satu direktnog rada i standardne cijene po satu rada. Količinsko odstupanje direktnog rada javlja se kao posljedica razlike između stvarno utrošenih sati direktnog rada i standardne količine sati. Odstupanja direktnog rada na kontima glavne knjige knjiže se kao i gore navedena odstupanja direktnog materijala.

4.4. Utjecaj odstupanja od standardnih troškova na poslovni rezultat

Primjene sustava standardnih troškova na kraju obračunskog razdoblja zahtijeva svođenje na stvarni trošak. Svođenja na stvarni trošak dobiva se knjiženjem odstupanja. Knjiženja standardnih troškova obavlja se u vremenskim razmacima, odnosno periodično jer se ne mogu knjižiti dok nije poznat trošak proizvodnje (Gulin et al. 2011:2019). Prilikom primjene standardnih troškova, svako nastalo odstupanje utječe na konto Troškova prodanih proizvoda. Kako je navedeno u prethodnom poglavlju da se povoljna odstupanja knjiže na potražnoj strani što dovodi do umanjavanja rashoda, odnosno nepovoljna odstupanja dovode do povećanja rashode. Utjecaj odstupanja od standardnih troškova iskazuje se računu dobiti i gubitka na poziciji rashoda – Trošak prodanih proizvoda. Gulin et al. (2011:219) u knjizi navode da u slučaju apliciranja odstupanja od standardnih troškova na prihode, povoljna odstupanja će povećati prihode, dok će nepovoljna odstupanja od standardnih troškova smanjiti prihode.

Primjer 7. Utjecaj odstupanja od standardnih troškova na poslovni rezultat

Poduzeće XY d.o.o. koristi za evidenciju zaliha sustav standardnih troškova. U razdoblju od siječnja do ožujka 20xx.g. imalo je:

- prihode od prodaje 1.500.000,00
- standardni troškovi prodanih proizvoda 500.00,00
- ukupno povoljno odstupanje od standardnog troška direktnog materijala bilo je 200,00
- ukupno nepovoljno odstupanje od standardnog troška direktnog rada bilo je 1.800,00
- ukupno povoljno odstupanje od standardnih općih troškova proizvodnje bilo je 25.600,00

Tablica 9: Račun dobiti i gubitka XY d.o.o.

Račun dobiti i gubitka XY d.o.o. Za razdoblje 01.01-31.01. 20xx.g.		
Pozicija	Rashodi	Prihodi
Prihodi od prodaje	-	1.500.000,00
Standardni troškovi prodanih proizvoda	500.000,00	-
Povoljno odstupanje od DM	+ 200,00	-
Nepovoljno odstupanje od DR	- 1.800,00	-
Nepovoljno odstupanje od OTP-a	- 25.600,00	-
Stvarni troškovi prodanih proizvoda	-	472.800,00
Operativna dobit	-	1.027.200,00

Izvor: Prilagođeno prema Tominac et al. (2011:331)

U navedenoj tablici br. 9 vidljivo je da povoljno odstupanje od standardnih troškova povećava troškove prodanih proizvoda, dok nepovoljno odstupanje od standardnih troškova smanjuje troškove prodanih proizvoda. Operativna dobit se izračunava na način da se od prihoda od prodaje oduzmu stvarni troškovi prodanih proizvoda.

5. ZAKLJUČAK

Metode obračuna utroška zaliha mogu biti različite, postoje metode koje se primjenjuju za izvještavanje eksternih korisnika i postoje metode koje se mogu koristiti samo za informiranje internih korisnika. Metode kojima se informiraju eksterni korisnici su metode FIFO i PPC, a alternativne metode, odnosno one kojima se pružaju informacije korisnicima unutar poduzeća mogu biti LIFO, NIFO, HIFO i metoda planskih (stalnih cijena). S obzirom na primjenu određene metode dolazi i do različitih iznosa pri knjiženju utroška zaliha prilikom izdavanja zaliha sa skladišta.

Osim navedenih metoda obračuna utroška zaliha može se primjenjivati i sustav standardnih troškova. Obračun prema standardnim troškovima označava primjenu standardne cijene i standardne količine. Standardne cijena ukazuje na cijenu za koju menadžment poduzeća očekuje da će se platiti za jednu jedinicu direktnog materijala ili direktnog rada. Standardna količina je količina direktnog materijala za koju se očekuje da će biti potrebno za izradu jedne jedinice učinka, odnosno koliko sati se očekuje da će biti potrebno prilikom izrade toga učinka. Kod primjene sustava standardnih troškova javlja se cjenovno i količinsko odstupanje direktnog rada i direktnog materijala koje može biti povoljno ili nepovoljno. Ukoliko je standardna količina manja od stvarne tada dolazi do nepovoljnog odstupanja koje se bilježi na dugovnoj strani konta odstupanja. U slučaju da je standardna cijena manja od stvarne cijene tada dolazi do povoljnog odstupanja koje se bilježi na potražnoj strani konta odstupanja. Navedena odstupanja utječu na račun dobiti i gubitka jer povoljna odstupanja povećavaju prihode, dok nepovoljna odstupanja se povećati rashode odnosno smanjiti prihode.

Osim odstupanja kod direktnog rada i direktnog materijala javlja se odstupanje i kod općih troškova proizvodnje. Kod odstupanja OTP-a bitno je jasno razdvojiti fiksne i varijabilne troškove, odnosno one koji se ne mijenjaju s promjenom opsega proizvodnje i one na koje utječe promjena opsega proizvodnje. Odstupanja kod OTP-a varijabilnog može biti odstupanje u potrošnji i efikasnosti, a kod OTP-a fiksnog može biti odstupanje u potrošnji i odstupanje od opsega.

Sustav standardnih troškova se u velikoj mjeri koristi u razvijenim zemljama kao što su SAD, Japan i sl. u Republici Hrvatskoj sustav standardnih troškova nije u primjeni, a razlog tome je gospodarska struktura poduzeća. U RH većinom prevladavaju mala i srednja poduzeća, a sustav standardnih troškova imaju mogućnost primjenjivati velika poduzeća koja primjenjuju Međunarodne računovodstvene standarde. Primjer poduzeća koje zalihe

obračunavaju prema sustavu standardnih troškova je Huawei Technologies Co., Ltd. Huawei je tvrtka koja se bavi proizvodnjom telekomunikacijske opreme, a broji 180.000 zaposlenih sa stalnim ulaganjem u istraživanje i razvoj.

LITERATURA

Knjige:

1. Safret, M. (2007) *Knjigovodstvo s bilanciranjem 1-udžbenik za 1.razred ekonomske škole*. Zagreb:Školska knjiga.
2. Broz Tominac et al. (2015) *Upravljačko računovodstvo-studija slučajeva*. Zagreb:Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
3. Gulin et al. (2011) *Upravljačko računovodstvo*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.

Časopisi:

4. Baica, N. Računovodstvo proizvodnje. *Računovodstvo i porezi u praksi* (09/2017), str. 19 - 44.

Web stranice:

5. Zakon o poticanju razvoja malog gospodarstva. (NN 121/16)

URL:<https://www.zakon.hr/z/527/Zakon-o-poticanju-razvoja-malog-gospodarstva>

6. Zakon o trgovačkim društvima. (NN 110/15)

URL: <https://www.zakon.hr/z/546/Zakon-o-trgovačkim-društvima>

7. Međunarodni računovodstveni standardi:

MRS 2. URL:https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2009_11_136_3312.html

8. Hrvatski standardi financijskog izvještavanja:

HSFI 10. URL:https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2008_03_30_992.html

9. Državni zavod za statistiku

URL:https://www.dzs.hr/hrv/system/first_results.htm [pristup: 05.04.2018]

10. Ceper-centar za politiku razvoja malih i srednjih poduzeća i poduzetništva

URL:<http://www.cepor.hr/wp-content/uploads/2015/04/Cepor-izvjesce-2016-HR-web.pdf>
[pristup 05.04.2018]

11. SCM-Standard Cost model Priručnik, Ministarstvo gospodarstva, poduzetništva i obrta (2017)

URL:<https://www.mingo.hr/page/standard-cost-model> [pristup 05.04.2018]

12. Hrvatska gospodarska komora

URL:<https://www.hgk.hr/documents/gospodarskakretanja111258860da55f948.pdf>

13. Huawei Investment & Holding Co., Ltd. 2017 Annual Report

URL:http://www-file.huawei.com/-/media/CORPORATE/PDF/annual-report/annual_report2017_en.pdf?la=en [pristup 04.05.2018]

14. Hrvatska narodna banka

URL:<http://www.hnb.hr/temeljne-funkcije/monetarna-politika/tečajna-lista/tečajevi-ostalih-valuta> [pristup 25.05.2018]

POPIS TABLICA

Tablica 1. Obračuna troškova sirovina primjenom metode FIFO.....	4
Tablica 2. Obračuna troškova sirovina primjenom metode PPC.....	5
Tablica 3. Obračuna troškova sirovina primjenom metode LIFO.....	8
Tablica 4. Fleksibilni proračun odjela montaže.....	18
Tablica 5. Planirani troškovi za pogon montaže.....	21
Tablice 6. Ostvareni troškovi za pogon montaže.....	21
Tablica 7. Primjena sustava standardnih troškova.....	26
Tablica 8. Analiza zaliha tvrtke Huawei.....	27
Tablica 9. Račun dobiti i gubitka XY d.o.o.....	31

POPIS SHEMA

Shema 1: Knjiženje obračuna troškova primjenom metode FIFO.....	4
Shema 2: Knjiženje obračuna troškova primjenom metode PPC.....	6
Shema 3: Knjiženje obračuna troškova primjenom metode LIFO.....	8
Shema 4: Knjiženje nepovoljnog cjenovnog odstupanja.....	13
Shema 5: Knjiženje povoljnog cjenovnog odstupanja	16
Shema 6: Knjiženje odstupanja OTP-a	23

POPIS FORMULA

Formula 1: Izračun prosječne ponderirane cijene.....	6
Formula 2: Izračun količinskog odstupanja od standardnih troškova DR.....	11
Formula 3: Izračun cjenovnog odstupanja od standardnih troškova DR.....	12
Formula 4: Izračun količinskog odstupanja od standardnih troškova DM.....	14
Formula 5: Izračun cjenovnog odstupanja od standardnih troškova DM.....	15
Formula 6: Izračun stope OTP-a.....	18
Formula 7: Izračun standarda općih troškova proizvodnje.....	19
Formula 8: Izračun odstupanja u potrošnji.....	20
Formula 9: Izračun odstupanja u efikasnosti.....	20
Formula 10: Izračun odstupanja u potrošnji.....	20
Formula 11: Izračun odstupanja od opsega.....	21

KRATICE

FIFO – first in-first out, prva ulazna cijena-prva izlazna cijena

PPC – metoda prosječnih ponderiranih cijena

LIFO – last in-first out, posljednja ulazna cijena-prva izlazna cijena

HIFO – highest in-first out, najviša ulazna cijena-prva izlazna cijena

NIFO – next in-first out, sljedeća ulazna cijena-prva izlazna cijena

MRS – Međunarodni računovodstveni standardi

HSFI – Hrvatski standardi financijskog izvještavanja

MSFI – Međunarodni standardi financijskog izvještavanja

DR – Direktan rad

DM – Direktan materijala

OTP – Opći troškovi proizvodnje

IV – Ispravak vrijednosti

RH – Republika Hrvatska

Str. – Stranica

CNY – Kineski Yuan, valuta Narodne republike Kine

i sl. - i slično

HRK – Hrvatska kuna

h - sat

IZJAVA O AUTORSTVU RADA

Ja, **Marijana Blažević**, pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključivi autor završnog/diplomskog rada pod naslovom **Značaj standardnih troškova u računovodstvenom praćenju zaliha** te da u navedenom radu nisu na nedozvoljen način korišteni dijelovi tuđih radova.

U Požegi, 24.08.2018.

Marijana Blažević
