

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

ANALIZA STROŠKOV V PROIZVODNEM PODJETJU

Ljubljana, avgust 2005

KAROLINA STRAH

Študentka _____ izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom _____ in dovolim objavo diplomskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne _____ .

Podpis:

KAZALO

UVOD	1
1 PREDSTAVITEV STROŠKOV	2
1.1 OPREDELITEV STROŠKOV	2
1.2 VRSTE STROŠKOV	3
1.2.1 <i>Neposredni in posredni stroški</i>	4
1.2.3 <i>Stroški poslovnih funkcij</i>	11
2 POMEN STROŠKOV V PROIZVODNEM PODJETJU	12
3 KALKULACIJA	13
3.2 VRSTE KALKULACIJ	15
3.3.1 <i>Delitvena kalkulacija</i>	16
3.3.1.1 Čista delitvena kalkulacija	17
3.3.1.2 Delitvena kalkulacija stroškov z ekvivalentnimi števili	17
3.3.1.3 Kalkulacija stroškov vezanih poslovnih učinkov	19
3.3.2 <i>Kalkulacija stroškov z dodatki posrednih stroškov</i>	19
3.3.2.1 Kalkulacija stroškov s preprostim dodatkom posrednih stroškov	20
3.3.2.2 Kalkulacija stroškov z razčlenjenimi dodatki posrednih stroškov po vrstah le- teht	20
3.3.2.3 Kalkulacija stroškov z razčlenjenimi dodatki posrednih stroškov po stroškovnih mestih	20
3.3.2.4 Kalkulacija stroškov z razčlenjenimi dodatki posrednih stroškov po stroškovnih mestih in vrstah	21
4 PREDSTAVITEV PODJETJA PLETILSTVO ERIKA S.P.	21
4.1 ORGANIZACIJSKA STRUKTURA PODJETJA PLETILSTVO ERIKA S. P.	22
4.2 PROIZVODNI PROGRAM PODJETJA PLETILSTVO ERIKA S. P.	23
4.3 POTEK PROIZVODNJE V PODJETJU PLETILSTVO ERIKA S. P.	24
5 ANALIZA STROŠKOV V PODJETJU PLETILSTVO ERIKA S. P.	25
5.1 ANALIZA CELOTNIH STROŠKOV V PODJETJU	25
5.1.1 <i>Analiza celotnih stroškov v obravnavanih letih</i>	26
5.1.2 <i>Analiza celotnih stroškov po mesecih</i>	27
5.1.4 <i>Analiza stroškov v letu 2002 glede na njihovo strukturo</i>	29
5.1.5 <i>Analiza stroškov v letu 2003 glede na njihovo strukturo</i>	31
5.2 IZRAČUN IN ANALIZA NEPOSREDNIH STROŠKOV NA ENOTO IZDELKA	32
6 NAČINI ZNIŽEVANJA STROŠKOV	36
6.1 TEMELJNA LASTNOST STROŠKOV GLEDE NA NJIHOVA ZNIŽEVANJA	37
6.2 TEORIJA POSTOPKA ANALIZE VREDNOSTI NEPROIZVAJALNIH DEJAVNOSTI	38
6.3 MOŽNE REŠITVE ZA OBRAVNAVANO PODJETJE	38
7 SKLEP	40

UVOD

Vsako podjetje, ne glede na to ali je proizvodno ali storitveno, potrebuje neko vrsto stroškovnega računovodstva, to je tisti del celotnega računovodskega sistema, ki spremlja stroške za potrebe poslovskega odločanja in finančnega računovodstva. Za poslovanje podjetja je zelo pomembno, da pozna celotne stroške nekega posla, proizvoda ali organizacijske enote v podjetju. Nastanek stroškov je vedno povezan z nekim namenom oziroma stroškovnim objektom. Ti nameni pa lahko vključujejo proizvode, oddelke, projekte, kupce ali druge stvari in aktivnosti, za katere želimo ugotavljati stroške.

Znanje o različnih razvrstitvah stroškov omogoča lažje razumevanje odzivnosti stroškov na različne pogoje gospodarjenja. Nadzor in analiza široke možnosti proučevanja stroškov, še bolj pa njihova operativna uporaba pri poslovnih odločitvah v poslovnih sistemih zahteva, da v tem delu iz različnih možnih razvrstitev izberemo tisto, ki je za naš program ekonomike podjetja najprimernejša.

Osrednja naloga tega diplomskega dela je analiza stroškov v proizvodnem podjetju, da pa bi do te faze, prišla sem se v prvem delu diplomske naloge osredotočila na teorijo, ki opredeljuje stroške. Tako sem v prvem poglavju opredelila, kaj stroški sploh so in katere vrste le-teh poznamo, v drugem poglavju pa sem navedla, zakaj je poznavanje stroškov v proizvodnem podjetju pomembno. V tretjem poglavju pa sem se dotaknila opredelitve kalkulacij in njihovih vrst.

V drugem delu diplomske naloge sem se lotila dejanske analize stroškov za izbrano proizvodno podjetje, pri čemer sem najprej analizirala stroške kot celoto (poglavje 5), nato pasem preučevala, kolikšni so neposredni stroški na enoto proizvedenih izdelkov (poglavje 5). Cilj te analize je ugotoviti ali v obravnavanem podjetju s prodajo izdelkov pokrivajo stroške izdelave le-teh, zato sem izračunala prispevek za kritje za posamezen produkt (poglavje 5). Vrednost izbranega kazalca pa naj bi dala osnovo za ugotavljanj, ali podjetje pri proizvodnji izdelkov dosega previsoke stroške ali ne in kakšne možnosti ima za znižanje le-teh (poglavje 6).

1 PREDSTAVITEV STROŠKOV

1.1 Opredelitev stroškov

V teoriji se srečujemo z dejstvom, da ne obstaja samo ena definicija stroškov, kar izhaja iz dveh razlogov. Prvi se kaže v tem, da se stroški razvijajo in uporabljajo za specifične namene, drugi pa pravi, da bo način uporabe stroškov definiral, kako naj bodo le-ti obračunani (Atkinson et al., 2001, str. 72).

Kljub različnim opredelitvam stroškov pa avtorji stroške največkrat opredeljujejo kot cenovno izražene potroške prvin poslovnega procesa, ki so prisotni pri doseganju poslovnih učinkov¹. Tako stroški predstavljajo zmnožek potroškov delovnih sredstev, predmetov dela, storitev in delovne sile z njihovimi cenami oziroma obračunskimi postavkami (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2003, str. 99).

Da lahko neko informacijo opredelimo kot strošek, moramo imeti opravka s prvo poslovnega procesa², ki se troši v samem poslovnem procesu in jo lahko vrednostno izrazimo ter so za njeno pridobitev potrebna denarna sredstva. Ravno tako pa mora informacija zadostiti pogojem, da morajo biti cenovno izraženi potroški smiselno povezani z nastajanjem poslovnih učinkov, hkrati pa lahko le-ti potroški prekoračijo utemeljeni znesek pri prizadevanju po ustvaritvi določenih poslovnih učinkov (Melavc, 2000, str. 50).

Kako pomembni so stroški v okviru poslovanja, kaže že to, da so le-ti predmet obravnave tako stroškovnega³, finančnega⁴ kot tudi poslovnega⁵ računovodstva. V okviru stroškovnega računovodstva podatke o stroških zbirajo in obravnavajo po vnaprej določenemu načinu, ter na podlagi dobljenih spoznanj oblikujejo informacije (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 18). Le-te pa predstavljajo osnovo za sprejemanje odločitev, tako v finančnem kot tudi v poslovnem računovodstvu. V okviru slednjega stroški predstavljajo najpomembnejši element kalkulacij, saj predstavljajo zneske, ki so za proizvodni proces **nujno** potrebni in jih moramo všteti v ceno proizvoda, ki jo mora (ob nakupu) plačati kupec (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2003, str. 99).

¹ S poslovnimi učinki razumemo tako proizvode kot storitve, proces izdelave poslovnih učinkov pa pripelje od prvin, potrebnih v poslovnem procesu, do samih poslovnih učinkov (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 36-37).

² Med prvine poslovnega procesa spadajo delovna sredstva, predmeti dela, storitve in delavna sila.

³ Stroškovno računovodstvo je računovodstvo, ki spremlja in presoja notranje poslovanje podjetja (Turk et al., 2003, str. 25).

⁴ Finančno računovodstvo je usmerjeno k izdelavi računovodskih izkazov ter analiziranju denarnih sredstev, terjatev, finančnih naložb, kapitala, dolgoročnih rezervacij in dolgov, ki jih potrebujejo zunanji uporabniki pri sprejemanju odločitev (Turk et al., 2003, str. 25).

⁵ Poslovno računovodstvo je računovodstvo, katerega delo je usmerjeno k oblikovanju računovodskih informacij, ki se uporabljajo pri sprejemanju odločitev znotraj podjetja (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2003, str. 17).

Znotraj finančnega računovodstva pa podatke o stroških sprejemajo kot informacije, ki jim omogočajo izdelavo izkaza poslovnega izida⁶ in bilance stanja⁷, pri sestavi katerih morajo biti upoštevani vsi računovodski standardi (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2003, str. 28). Večina stroškov, ki so nastali v določenem računovodskem obdobju, so lahko vključena v vrednost nedokončne proizvodnje ali v vrednost gotovih izdelkov, nekateri stroški pa v tem istem obračunskem obdobju, postanejo odhodek⁸ (Turk et al., 2003, str. 151).

1.2 Vrste stroškov

Teorija poslovdjem nudi več različnih sistemov delitev stroškov, ki jim bodo posredovale informacije, potrebne za sprejetje različnih odločitev. Iz tega sledi, da se bodo v posameznem podjetju osredotočili na tiste delitve stroškov, ki jim bodo prinašali najboljše informacije, in tiste delitve, ki jim jih predpisujejo standardi ter zakoni. Tako praksa kot tudi teorija nam nudita različne delitve stroškov, ki razporejajo posamezne vrste stroškov glede na različne kriterije in so prikazane v Tabeli 1.

Tabela 1: Predstavitev vrst stroškov glede na različne kriterije

Zap. št.	Delitveni kriterij	Vrste stroškov
1.	Prvine poslovnega procesa	Stroški delovnih sredstev Stroški predmetov dela Stroški storitev Stroški dela
2.	Časovni vidik	Načrtovani stroški Uresničeni stroški
3.	Nastanek str. izven podjetja ali v njem	Izvirni stroški Izpeljani stroški
4.	Stroškovno mesto ali nosilec	Neposredni stroški Posredni stroški
5.	Sprememba obsega poslovanja	Spremenljivi stroški Stalni stroški

⁶ Izkaz poslovnega izida je eden izmed temeljnih računovodskih izkazov, katerega naloga je, da resnično in pošteno prikaže poslovni izid za poslovno leto ali medletna obdobja, za katera se sestavlja. Sestavlja se za splošne in posebne namene za potrebe zunanjega ali notranjega računovodskega poročanja, obseg in razčlenitev izkaza poslovnega izida pa je odvisna od njegove vrste in narave podjetja (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 178).

⁷ Bilanca stanja je dvostranski računovodski izkaz, v katerem je na desni strani prikazano stanje obveznosti do virov sredstev, in na levi strani pa v enakem znesku stanje sredstev, ki je narejeno na določen dan (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 167).

⁸ Odhodki so zmanjšanja gospodarskih koristi v obračunskem obdobju v obliki znižanj sredstev (na primer zalog blaga zaradi prodaje) ali povečanj dolgov (na primer zaradi zaračunanih obresti). Prek poslovnega izida pa vplivajo na obseg kapitala. Poznane poslovne odhodke, finančne odhodke in izredne, pri čemer sta prvi dve vrsti odhodka t. i. redni odhodki (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 127).

Zap. št.	Delitveni kriterij	Vrste stroškov
6.	Poslovne funkcije podjetja	Proizvajalni stroški Neproizvajalni stroški
7.	Vrednotenje poslovnih učinkov	Stroški učinkov Stroški obdobja
8.	Osnova predvidevanj	Dejanski pretekli stroški Ocenjeni prihodnji stroški Standardni stroški
9.	Sprejem poslovnih odločitev	Odločujoči stroški Neodločujoči stroški
10.	Velikost sprememb	Dodatni stroški Mejni stroški
11.	Odpovedovanje različicam	Oportunitetni stroški
12.	Obvladovanje in nadziranje	Obvladljivi stroški Neobvladljivi stroški

Vir: Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2003, str. 101-109; Lastna priredba.

1.2.1 Neposredni in posredni stroški

Ker namen diplomske naloge ni predstavljati vseh vrst stroškov, se bom osredotočila na razlago le tistih razdelitev, ki so bistvenega pomena za nadaljnje razumevanje same teme diplomske naloge.

Tako bom najprej predstavila delitev stroškov na neposredne in posredne, ki pride v poštev pri obračunu stroškov na enoto proizvodov. Dobljeni podatki so za poslovodstvo izrednega pomena, saj na podlagi le-teh ugotavljajo, koliko jih nek proizvod dejansko stane, hkrati pa za poslovodstvo predstavljajo tudi temelj na podlagi katerega bodo sprejemali odločitve, in sicer, ali bodo nek proizvod izdelovali še naprej ali pa ga bodo opustili, ali bodo neko komponento proizvodnje naredili sami ali le-to kupili na trgu in ali naj v podjetju nek proizvod prodajo kot polizdelek ali pa naj le-tega dodelajo in s tem dosežejo večjo dodano vrednost.

Pri opredeljevanju, kateri stroški spadajo med neposredne in kateri med posredne, je v veliko pomoč, če poslovodstvo predhodno pozna, kateri izmed stroškov spadajo med stroške obdobja in kateri med stroške proizvodnje. Da pa bi le-te lažje določili, morajo v podjetju natančno poznati tako zaporedje faz v proizvodnem procesu kot tudi, kateri imputi⁹ vstopajo v posamezno fazo predelave, saj to zelo pomaga pri določanju cene posameznega izdelka ali storitve (Ingram et al., 1999, str. 548 – 551).

⁹ Imputi vstopajo v proizvodni proces, zato je potrebno vedeti, koliko jih potrebujejo v tem procesu ter kakšna je njihova cena (Ingram et al., 1999, str. 548-551).

Neposredni stroški so torej tisti stroški, ki jih lahko brez kakršnihkoli podlag za razporejanje pripišemo posameznemu končnemu proizvodu ali posamezni končni storitvi (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2003, str. 144). Za neposredne stroške tudi velja, da jih lahko določimo na podlagi knjigovodske listine¹⁰, kjer je naveden znesek, lokacija in vzrok nastanka določenega stroška (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2003, str. 104).

Med najpogostejše navedene neposredne stroške štejemo (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 44):

- neposredne stroške materiala,
- neposredne stroške plač,
- druge neposredne stroške.

Na drugi strani pa **posredne stroške** opredelimo kot stroške, ki se običajno nanašajo na več proizvodov in storitev, in sicer vse do takrat, dokler jih ne razporedimo na posamezne stroškovne nosilce (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2003, str. 104). Tako moramo za razporeditev posrednih stroškov na posamezen proizvod ali storitev uporabiti tako imenovan ključ ali količnik za razporejanje splošnih stroškov¹¹ (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2003, str. 144).

Med posredne stroške največkrat uvrščamo (Kadoič, 2000, str. 151):

- stroške uprave,
- stroške prodaje in nabave,
- stroške pomožnih dejavnosti,
- nekatere stroške materiala¹²,
- nekatere vračunane stroške dela¹³,
- stroške amortizacije,
- stroške zavarovanja,
- obresti za posojila itd.

Ker pa je v podjetjih delitev stroškov na neposredne in posredne dostikrat težko izvedljiva, se v podjetju lahko soočajo z zahtevnejšim izračunom lastne cene izbranega izdelka, zato v organizacijah predhodno opredelijo termina stroškovno mesto in stroškovni nosilec, za katera vodijo tako posredne kot neposredne stroške, ki jih le-ti povzročajo in so za njih odgovorni.

¹⁰ Knjigovodska listina je listina, na kateri je na določen način opredeljena izvedba poslovnega dogodka, ki spreminja kako sredstvo, obveznost do vira sredstev, prihodek ali odhodek (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 95).

¹¹ Količnik za razporejanje splošnih stroškov za posamezno stroškovno mesto je opredeljen kot razmerje med stroški obravnavanega stroškovnega mesta in obsegom učinkov sestavine dejavnosti na tem istem stroškovnem mestu (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 97).

¹² Med posredne stroške materiala spadajo naslednje kategorije: stroški goriva, stroški ogrevanja (plin), stroški kala, loma in kvara, nekateri stroški drobnega inventarja itd. (Turk et al., 2003, str. 152).

¹³ Med posredne stroške dela spadajo naslednje kategorije: stroški prevoza na delo, stroški regresa, stroški prehrane med delom, stroški neobveznega zavarovanja zaposlencev, stroški daril in nagrad itd. (Turk et al., 2003, str. 160).

Stroškovno mesto je tako funkcijsko, prostorsko ali stvarno zaokrožen del organizacije, na katerem ali v zvezi s katerim se pri poslovanju pojavljajo neposredni in posredni stroški, ki jih je mogoče razporejati na posamezne začasne in končne stroškovne nosilce in je zanje nekdo odgovoren (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 123).

V podjetju imajo lahko opredeljenih različno **število stroškovnih mest**, kar je odvisno od same velikosti, organiziranosti, posebnosti proizvodnje oziroma poslovanja v podjetju, uporabljeni metodi razporejanja stroškov po poslovnih učinkih ter uporabljenimi oblikami kontrole znotraj podjetja. Pri oblikovanju stroškovnih mest je potrebno upoštevati popolno razporeditev stroškov, ki se nanašajo na posamezne poslovne učinke, ter zagotoviti pregled gibanja stroškov na ožjih področjih odgovornosti za njihovo nastajanje in za potek poslovnega procesa (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 120). V primeru večjega števila oblikovanih stroškovnih mest v podjetju pa je potrebno natančno opredeliti nazivnik¹⁴ le-teh (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 45).

Stroškovna mesta se lahko nahajajo v okviru temeljne (osnovne), stranske in pomožne proizvodne dejavnosti, lahko pa tudi v okviru dejavnosti nakupovanja, prodajanja in splošnih služb. Če pa se v okviru vsake od teh dejavnosti nahaja več stroškovnih mest, je potrebno razlikovati temeljna in splošna stroškovna mesta (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 44). Kratek opis posameznih vrst proizvodnih dejavnosti pa je podan v Prilogi 1.

Ugotavljanje stroškov po stroškovnih mestih nam torej omogoča lažji in popolnejši predračun in obračun stroškov (načrtovanje stroškov), boljši pregled in nadzor nad stroški, popolnejšo analizo stroškov, popolnejšo presojo odgovornosti za nastale stroške in popolnejši obračun stroškov po stroškovnih nosilcih (Kadoič, 2000, str. 154).

Z besedno zvezo **stroškovni nosilci** razumemo poslovne učinke, zaradi proizvodnje katerih nastanejo stroški in na katere se tudi nanašajo. Stroškovni nosilec je lahko celotna količina istovrstnih ali sorodnih poslovnih učinkov obračunskega obdobja, posamezen poslovni učinek ali del poslovnega učinka. Poslovni učinki, ki so namenjeni prodaji ali vključevanju med osnovna sredstva istega podjetja, so končni stroškovni nosilci drugi poslovni učinki, pa so začasni stroškovni nosilci. Kot začasne stroškovne nosilce pa štejemo tudi proizvodne, nakupne oziroma prodajne službe ali splošne službe, ki se ponavadi pri obračunavanju stroškov na podlagi sestavljenih dejavnosti razporejajo na končne stroškovne nosilce (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 124). Pri poslovnih učinkih kot stroškovnih

¹⁴ Nazivnik vsebuje seznam imen in označevalnih znakov vseh stroškovnih mest, ki jih podjetje uporablja (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 45).

nosilcih je treba razlikovati poslovne učinke za lastne potrebe¹⁵ in poslovne učinke za prodajo¹⁶ (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 41).

1.2.2 Izvirni in izvedeni stroški

Pomembna je tudi delitev stroškov, ki nam poda tako imenovane **izvedene in izvirne stroške**. Pri tej delitvi je upoštevana praksa in rešitve, ki jih podajo predpisi in računovodstvo. Sama delitev temelji na tem, ali je posamezen strošek posledica sodelovanja znotraj ali zunaj podjetja. Tako so izvirni stroški posledica sodelovanja enot znotraj podjetja, izvedeni stroški pa sodelovanja enot podjetja z enotami zunaj podjetja (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2003, str. 78).

Izvirni stroški so nekakšna podrobnejša razdelitev naravnih stroškov zaradi dveh vzrokov (Turk, Melavc, 2001, str. 53):

- nekatere stroške je mogoče uvrščati v več nakazanih naravnih vrst;
- nekateri stroški nastajajo zaradi notranjih obračunov v okviru poslovnega sistema in se z istim zneskom v istem razdobju pojavljajo večkrat, čeprav z različnimi nazivi.

V praksi so znane naslednje skupine izvirnih stroškov.

Stroški materiala so stroški osnovnega in pomožnega materiala, kupljenih polproizvodov, potrebnih za proizvodni proces, delov, goriva in maziva. V praksi pa moramo biti pozorni tudi na razliko med stroški materiala in stroški surovin¹⁷. Med posebne stroške materiala pa uvrščamo še stroške vračunanega kala in loma lastnih proizvodov ter trgovskega blaga, pa tudi stroške porabljene energije (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 114).

Stroški materiala se *prepoznajo* na podlagi listin, ki dokazujejo, da so praviloma povezani z nastalimi gospodarskimi koristmi. Glede samega *vrednotenja* stroškov materiala pa lahko ugotovimo, da se ta razlikuje glede na to, ali se material pred uporabo nahaja v zalogah ali ne. Tako v primeru, da se material pred uporabo ne zadržuje v zalogah, le-tega vrednotimo po dejanskih nabavnih zneskih kupljenega materiala. V nasprotnem primeru (material se pred porabo zadržuje v zalogah) pa imajo podjetja pri vrednotenju le-tega materiala na voljo naslednje metode: metodo drsečih povprečnih cen, metodo tehtanih povprečnih cen, metodo

¹⁵ Poslovni učinki za lastne potrebe so le začasni stroškovni nosilci, kajti v zadnji fazi obdelave bremenijo poslovne učinke za prodajo kot končne stroškovne nosilce. Pri tem v slednjem dejanju izgubijo naravo stroškovnega nosilca. Cenovni izraz njihovega potroška predstavlja spet stroške, vendar pa ne več izvirnih stroškov, ampak t. i. izpeljane stroške (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 41).

¹⁶ Poslovni učinki za prodajo pa so največkrat končni stroškovni nosilci, saj se na njih zbirajo vsi stroški v zvezi z njihovim nastajanjem in razpečevanjem. Poslovni učinki za prodajo se nič več ne vračajo v sam proces proizvodnje v ožjem pomenu, ampak jih skladiščimo, dokler le-ti niso prodani, če že niso prodani takoj, kot na primer storitve (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 41).

¹⁷ Kot stroške surovin opredelimo stroške materiala, ki izhajajo iz kmetijstva, gozdarstva ali rudarstva (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 114).

zaporednih cen (Lifo), metodo obratnozaporednih cen (Fifo) ali kako drugo metodo. V primeru, da se uporabljajo stalne cene materiala, je potrebno pri porabi obračunati ustrezen del odmkov, stroški pa se izkazujejo v zneskih glede na izbrano metodo, ki jo je potrebno pojasniti (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 113).

Večina stroškov materiala ni obremenjena z vstopnim davkom na dodano vrednost (DDV), saj se ta po obračunih dobaviteljev knjiži kot terjatev do države. Pozornost moramo nameniti temu, da se v nekaterih primerih vstopni DDV šteje med stroške (Koželj, 2002, str. 68).

Danes so stroški materiala v večini podjetij zelo visoka postavka, zato jim je potrebno nameniti veliko pozornost, predvsem z vidika kontrole njihove nabave, dobave, skladiščenja in uporabe. V računovodstvu pa material obravnavamo tudi kot komponento v ceni končnega izdelka, katerega sestavni del je (Lucey, 2002, str. 24). Poudariti je potrebno, da večino materiala razvrščamo med neposredne stroške in so izraženi kot zmnožek med količino in ceno samega materiala. Tu pa nastane težava, saj so cene materiala podvržene inflacijskim razmeram, zato je težje določiti stroškovno ceno proizvodov (Turk, Kavčič, Kokotec - Novak, 2003, str. 152).

Stroške storitev v grobem opredeljujemo v ožjem in širšem pomenu. V ožjem pomenu so to stroški prevoznih storitev, proizvodjalnih stopenj, ki jih opravijo drugi, komunalnih storitev, telekomunikacijskih storitev, najemnin, zavarovalnih premij, storitev plačilnega prometa in podobni stroški. V širšem pomenu pa med te stroške spadajo še stroški dajatev, ki niso odvisni od poslovnega izida in niso povezani s plačami in stroški obresti. Med stroške storitev se štejejo tudi stroški po pogodbah o delu, pogodbah o avtorskem delu oziroma stroški storitev iz drugih pravnih razmerij (razen iz delovnega razmerja) nastalih s fizičnimi osebami. V vsakem primeru pa je potrebno razlikovati razčlenitev stroškov storitev po izvornih vrstah od njihove razčlenitve po namenskih skupinah, ki je vsaj v primeru vključevanja znotraj podjetja opravljenih storitev mogoča šele po končani razporeditvi vseh stroškov (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 115).

Tudi stroške storitev prepoznavamo na podlagi listin, ki dokazujejo, da so praviloma povezani z nastalimi gospodarskimi koristmi (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 113). V načelu pa so stroški storitev vedno zmnožek potroškov posameznih storitev z njeno ceno. Posebnosti pa najdemo pri opredeljevanju samih potroškov in cen (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 182).

Stroške storitev pa lahko delimo tudi na kratkoročne in dolgoročne, pri čemer velja, da so stroški storitev v glavnem kratkoročne narave. Mednje spadajo stroški proizvodjalnih storitev, stroški uvajanja nove proizvodnje in drugih raziskovalnih storitev, stroški najemnin, stroški gospodarske propagande, reprezentance in udeležbe na sejnih in razstavah, stroški svetovalnih, izobraževalnih in drugih neproizvajalnih storitev, stroški zavarovalnih premij

(Turk, Melavc, 2001, str. 182). Med dolgoročne stroške pa spadajo predvsem nekatere oblike pravic, kot so kupljeni patenti in licence (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2003, str. 154).

Stroške amortizacije opredelimo kot zneske nabavne vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih dolgoročnih sredstev, ki v posameznih obdobjih prehajajo iz teh sredstev v nastajajoče poslovne učinke (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 108).

Opredmetena osnovna sredstva se začnejo amortizirati prvega dne v naslednjem mesecu po tistem, ko sredstvo pričnemo uporabljati v poslovnem procesu. Za neopredmetena dolgoročna sredstva pa velja, da postanejo predmet amortiziranja, ko so na voljo za uporabo. Amortizacija se lahko tudi začasno preneha, kadar se sredstva poškodujejo zaradi višje sile in jih zaradi poškodbe ni mogoče uporabljati. Tako prenehanje procesa amortizacije traja le, dokler škoda ni odstranjena (Zupančič, 2003, str. 30-31). Podjetje se lahko ob pridobitvi opredmetenega osnovnega sredstva odloči, da bo celotno nabavno vrednost razporedilo na njihove sestavne dele in obračunalo amortizacijo za vsakega posebej. Takšna razporeditev je priporočljiva, če imajo sestavni deli sredstva različne dobe koristnosti ali podjetju koristijo na različne načine (Zupančič, 2004, str. 113).

Pri izračunu stroškov amortizacije podjetja za lastne potrebe samostojno določijo (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 109):

- metodo amortiziranja opredmetenih sredstev in neopredmetenih dolgoročnih sredstev,
- letne amortizacijske stopnje,
- razporeditev letne amortizacije na posamezna obračunska obdobja.

Za izbrano *metodo amortiziranja* velja, da se le-ta dosledno uporablja iz enega obračunskega obdobja v drugo obračunsko obdobje. Sprememba metode amortiziranja je mogoča, a jo upravičujejo le spremenjene okoliščine, te pa je treba upoštevati tudi pri sestavljanju predračunov za posamezno leto. V obračunskem obdobju, v katerem se metoda amortiziranja spremeni, je treba učinke spremembe metode izmeriti ter jih opredeliti v poročilu o spremembi in razlogih zanj (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 109). Glede na pričakovani vzorec gospodarskih koristi v podjetju izberejo eno izmed možnih metod amortiziranja, in sicer metodo enakomernega amortiziranja¹⁸, metodo padajočega amortiziranja¹⁹ in metodo funkcionalnega amortiziranja²⁰ (Mednarodni računovodski standardi, 2001, str. 330).

¹⁸ Temeljna značilnost te metode je v tem, da je znesek amortizacije v vsej dobi koristnosti enak (Mednarodni računovodski standardi, 2001, str. 330).

¹⁹ Glavna karakteristika te metode je v tem, da so v vsej dobi koristnosti padajoči zneski amortizacije (Mednarodni računovodski standardi, 2001, str. 330).

²⁰ Za to metodo pa velja, da zneski amortizacije temeljijo na pričakovani uporabi in učinkih sredstva (Mednarodni računovodski standardi, 2001, str. 330).

Vrednost *letne amortizacijske stopnje* je odvisna od dobe koristnosti posameznega opredmetenega osnovnega sredstva²¹ ali neopredmetenega osnovnega sredstva²², ta pa se določa glede na (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 109):

- pričakovano fizično izrabljanje
- pričakovano tehnično staranje
- pričakovano gospodarsko staranje ter
- pričakovane zakonske in druge omejitve uporabe.

Kot dobo koristnosti posameznega sredstva se upošteva tista, ki je med naštetimi dejavniki najkrajša (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 109). Dobe koristnosti posameznega opredmetenega in neopredmetenega sredstva pa je potrebno redno pregledovati in če se pričakovanja bistveno razlikujejo od prejšnjih ocen, je potrebno znesek amortizacije za tekoče obdobje (in prihodnja obdobja) preračunati (Mednarodni računovodski standardi, 2001, str. 331).

Stroški dela zajemajo plače, ki pripadajo zaposlencem, v kosmatem znesku, nadomestila plač, ki skladno z zakonom in kolektivno pogodbo o zaposlitvi pripadajo zaposlencem za obdobje, ko ne delajo, dajatve v naravi, darila in nagrade zaposlencem, za zaposlene plačani ali povrnjeni zneski, ki niso v neposredni zvezi s poslovanjem, in dajatve, ki se dodatno obračunavajo od postavk od ena do tri in bremenijo izplačevalca. Povračila zaposlencem, ki niso v neposredni zvezi z opravljanjem dela in imajo naravo plač, so na primer zneski za prevoz na delo in z njega, zneski za topli obrok med delom in drugi. Potni stroški v zvezi s službenimi potovanji, stroški dela na terenu pa tudi šolnine in štipendije, ki so v neposredni zvezi s poslovanjem podjetja, se obravnavajo kot stroški storitev (Slovenski računovodski standardi, 2003, str.116-117).

Stroški dela in stroški povračil zaposlencem se obračunavajo v skladu z zakonom, kolektivno pogodbo, splošnim aktom ali pogodbo o zaposlitvi. Stroški dela se izračunavajo na podlagi listin, ki dokazujejo opravljeno delo, ali kake druge podlage za obračun plač v kosmatem znesku oziroma upravičenost do nadomestila plač in plačam sorodnih postavk pa tudi odpravin ter ustreznih dajatev. Izplačila, ki se pojavljajo znotraj poslovnega leta neenakomerno, pa je mogoče tudi časovno razmejevati (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 117).

Pri obračunavanju dajatev, povezanih z izplačili plač, pa moramo upoštevati tudi zakon o spremembah in dopolnitvah zakona o prispevkih za socialno varnost, ki določa plačevanje letih, ki se sicer plačujejo iz plač oziroma na plače, tudi za druge prejemke iz delovnega

²¹ Opredmetena osnovna sredstva so sredstva, ki jih ima podjetje, da jih uporablja pri proizvodnji proizvodov ali opravljanju storitev, daje v najem drugim ali uporablja za pisarniške namene ter jih bo po pričakovanju uporabljalo več kot v enem obračunskem obdobju (Mednarodni računovodski standardi, 2001, str. 320).

²² Neopredmeteno sredstvo je razpoznavno nedensko sredstvo brez fizičnega obstoja, ki ga ima kdo zaradi proizvodnje ali dobavljanja proizvodov ali storitev, dajanja v najem drugim ali za pisarniške potrebe (Mednarodni računovodski standardi, 2001, str. 944).

razmerja pa tudi za povračila stroškov v zvezi z delom, če presegajo znesek, določen z omenjeno uredbo (Uradni list, 1998, str. 77)

Ob knjiženju obračunanih stroškov dela se kot njihova proti vknjižba pojavijo kratkoročni dolгови, ki so s samimi stroški dela povezani in se jih vodi, dokler se le-ti ne poplačajo. Obveznosti za plače se prikazujejo kot obveznost do posameznih zaposlencev v znesku čistih plač in kot odtegnjene obveznosti za dajatve, vštete v njihovih kosmatih plačah. Dodatno se prikazujejo še obveznosti za dajatve, ki se obračunavajo glede na znesek kosmatih plač in ki niso njihov sestavni del. Podjetje lahko v skladu s predpisi oblikuje lastni pokojninski sklad ali druge sklade za potrebe zaposlencev. Pri oblikovanju takega sklada pa mora podjetje smiselno upoštevati določbe MRS 19²³ ter MRS 26²⁴ (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 117).

Stroški dela se lahko zadržujejo v vrednosti nedokončane proizvodnje in zalog proizvodov, preden se pojavijo med poslovnimi odhodki in vplivajo na poslovni izid obračunskega obdobja. Deleži v razširjenem dobičku skupaj z ustreznimi dajatvami povečujejo poslovne odhodke, tako da je dokončni dobiček že zmanjšan za njihovo velikost. Podjetje razčleni stroške dela samo v skladu s svojimi potrebami (Slovenski računovodski standardi, 2003, str.116-117).

V praksi se podjetja največkrat odločajo med dvema plačilnima sistemoma, ki imata različne karakteristike. Eden je, da plače niso v soodvisnosti od obsega proizvodnje, v drugem sistemu pa so plače v odvisnosti od obsega proizvodnje in imajo tako variabilno komponento (Lucey, 2002, str. 25).

1.2.3 Stroški poslovnih funkcij

V tej točki se bom dotaknila še delitve stroškov po funkcijah, ki je pomembna predvsem z vidika vrednotenja zalog dokončanih in nedokončanih proizvodov, saj stroške delimo na proizvajalne in neproizvajalne. Prvi pa so v standardih določeni kot osnova za vrednotenje zalog proizvodov (metoda proizvajalnih stroškov²⁵). Stroški so vedno povezani s kakšno poslovno funkcijo. Ta delitev pa je pomembna tudi zaradi čim boljšega nadzora nad višino nastalih stroškov, saj je za vodstvo poslovnega sistema pomembno, da ima izdelan model evidence, načrtovanja in analize stroškov po posameznih podsistemih (izvajanjem, informacijskim, upravljalnem), ker mu le to omogoča usmerjanje k postavljenemu cilju (Kadoič, 2000, str. 128).

²³ MRS 19 govori o zasluškah zaposlencev in opredeljuje obračunavanje in razkrivanje zasluškov zaposlencev (Mednarodni računovodski standardi, 2001, str. 389).

²⁴ MRS 26 govori o obračunavanju in poročanju o pokojninskih programih (Mednarodni računovodski standardi, 2001, str. 583).

²⁵ Metoda proizvajalnih stroškov je ena od treh predpisanih metod vrednotenja zalog poslovnih učinkov (Turk et al., 2003, str. 99)

S tega vidika lahko stroške delimo na (Kadoič, 2000, str. 128):

- stroške kadrovske funkcije,
- stroške tehnične funkcije,
- stroške razvojne funkcije,
- stroške proizvodnje,
- prodajne in nabavne stroške,
- stroške finančne funkcije ter
- stroške informacijskih in upravljalnih funkcij.

2 POMEN STROŠKOV V PROIZVODNEM PODJETJU

Informacije o stroških so uporabne le, če služijo nekemu namenu. To pomeni, da obstaja vrsta načinov uporabe samih informacij o stroških. V računovodstvu pridobljene informacije pa lahko uporabljajo tako notranji kot tudi zunanji uporabniki.

Zunanji uporabniki so predvsem različni investitorji, kreditodajalci ter delničarji, ki podatke dobe preko s standardi predpisanimi izkazi poslovnega izida in bilance stanja. Vendar pa moja naloga ni predstaviti pomen informacij o stroških za te uporabnike, temveč se bom osredotočila na notranjo uporabo informacij. Za te informacije velja, da so mnogo bolj podrobne kot informacije za zunanje informacije, kar je razumljivo, saj morajo poslovodje natančneje poznati stroške ter njihovo gibanje, da lahko sprejemajo pravilne odločitve.

Na podlagi prejetih podatkov o stroških mora biti poslovodno računovodstvo zmožno določati kritične dejavnike v poslovanju in biti dovolj fleksibilno, da dostavi potrebne informacije hitro in pravočasno nadrejenim, ki sklepajo strateške odločitve na podlagi dobljenih informacij. Tako poslovodno računovodstvo pripomore k doseganju strategij, ki si jih je podjetje kot celota, zastavilo (Maher, 2001, str. 1-2).

Podatke o stroških v podjetju največkrat uporabljajo za ugotavljanje stroškov po posameznem proizvodu, na podlagi ugotovljenih podatkov pa se odločajo, ali je produkt dovolj dobičkoven glede na postavljeno ceno na trgu. Za podjetje namreč velja, da se največkrat znajde na trgu, kjer je cena že določena, to pa pomeni, da mora podjetje proizvajati produkt s stroški, ki so nižji od obstoječe cene, hkrati pa mora doseči želeno stopnjo dobičkonosnosti²⁶. V primeru, da je podjetje prvi proizvajalec in ponudnik na trgu, pa mu izračunani stroški na enoto produkta predstavljajo osnovo za določanje prodajne cene proizvoda.

Informacije o stroških na enoto poslovnega učinka pa poslovodstvu predstavljajo tudi osnovo za planiranje in sprejemanje odločitev o razvoju posameznih produktov. V okviru tega

²⁶ Stopnja dobičkonosnost je opredeljena kot razmerje med čistim dobičkom v poslovnem letu in povprečnim kapitalom (brez čistega poslovnega izida proučevanega leta) pomnoženo s sto (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 215).

poslovodstvo sprejema odločitve, ali bodo nek proizvod sami proizvajali ali pa ga bodo kupili od drugega proizvajalca in ga nato plasirali na trg. Na podlagi podatkov o stroških in primerjavi le-teh s konkurenti lahko ugotovijo, kateri proizvodni procesi so tisti, ki povzročajo nepotrebne stroške pri pridobivanju produktov in bi jih z njihovo odpravo znižali. S tem pa pridobe informacijo o tem, kateri stroški so previsoki, in poiščejo možnosti zniževanja le-teh.

Dobljeni podatki o stroških vodstvenim delavcem služijo tudi za izdelavo računovodskih predračunov, saj jim podatki predstavljajo osnovo za izračun stroškov dela, materiala, energije ter drugih splošnih stroškov, ki jih bodo imeli v podjetju z bodočim poslovanjem. Sam predračun teh stroškov izhaja iz predvidene prodaje in proizvodnje v prihodnjem obdobju, na obseg proizvodnje produktov pa vpliva tudi višina zalog, ki jih podjetje že ima. Na podlagi tega torej dobimo podatke, koliko nas bo stala proizvodnja v prihodnosti, in koliko posameznih prvin poslovnega procesa bomo potrebovali v tem istem obdobju. Če pa lahko predvidevajo še časovno zaporedje akcij proizvodnega procesa, lahko poslovodje planirajo celo denarne odlive²⁷ in prilive²⁸, ki jih bodo imeli. Ti predračuni stroškov so hkrati tudi podlaga za izvajanje nadzora nad tekoče nastalimi stroški, ugotavljanje nastalih odmikov²⁹ in iskanje vzrokov, zakaj je do teh odmikov (bodisi pozitivnih ali negativnih) prišlo. Ob sprotnem spremljanju teh odstopanj ima poslovodstvo možnost sprejemanja odločitev, ki bi ugotovljena odstopanja v nadaljnjem poslovanju omilila ali celo izničila.

Pri uporabi podatkov o stroških moramo biti zelo previdni, saj je lahko nek podatek tako informacija kot tudi dezinformacija, na kar vpliva predvsem pogled obravnave podatkov. Torej, da bi imeli podatki dejansko vrednost za poslovodstvo, morajo biti le-ti točni, ustrezni in pravočasni. V praksi se seveda pojavijo določene slabosti računovodskih podatkov o stroških, vendar če se le-teh zavemo, lahko dobljene podatke obravnavamo z določenim zadržkom in previdnostjo, s tem pa preprečimo sprejetje napačnih poslovnih odločitev. Napake pri odločanju pa se ne pojavljajo samo zaradi napačnih podatkov, ampak tudi zaradi neustreznega znanja poslovodij, ki dobljenih informacij ne razumejo in jih zato ne znajo pravilno uporabiti.

3 KALKULACIJA

V tem poglavju bom opredelila različne sisteme kalkulacij, ki se pojavljajo v teoriji in praksi. Kalkulacije imajo veliko različic same uporabe, vendar se bom osredotočila na njihovo glavno nalogo, da z njimi določamo stroške za posamezne proizvode, storitve in kupce.

²⁷ Odlivi so denarna sredstva, ki jih v obravnavanem obdobju porabljajo v zvezi s posameznimi zadevami in so lahko gotovinske ali negotovinske narave (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 192).

²⁸ Prilivi so denarna sredstva, ki jih v obravnavanem obdobju prejemajo v zvezi s posameznimi zadevami in so lahko gotovinske ali negotovinske narave (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 192).

²⁹ Odmik je razlika med primerjano in primerjalno velikostjo izbrane kategorije, na podlagi katere se ugotavlja učinkovitost in / ali uspešnost delovanja gospodarske družbe (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 217).

Izračun cen izdelkov se je skozi zgodovino zelo spremenil, kar je v veliki meri posledica večje kompleksnosti proizvodnega procesa in drugačne strukture stroškov v podjetju. V preteklosti so v proizvodnem procesu prevladovali neposredni stroški, kar je lajšalo tudi izračun cene izdelka, danes pa prevladujejo posredni stroški, kar se odraža tudi v zapletenosti samega izračuna cen izdelkov (Ingram et al., 1999, str. 660-676).

V preteklosti sta se oblikovala dva sistema kalkulacij, in sicer sistem delovno usmerjenih stroškov in sistem procesno usmerjeni stroškov. Slednjega uporabljamo takrat, ko so vse enote proizvoda, ki so proizvedene v določenem časovnem okviru, tretirane kot posamezna enota outputa. Sistem delovno usmerjenih stroškov pa je primeren za določanje stroškov proizvodov, ki so proizvedeni z različnimi vrstami dela, ali za proizvode narejene po specifičnih zahtevah kupcev. Ta dva sistema spadata med tako imenovane klasične sisteme, saj sta se uporabljala predvsem do sredine osemdesetih let (Atkinson et al., 2001, str. 114).

Dan danes pa podjetja pri določanju stroškov uporabljajo ABC metodo³⁰, ki daje natančnejše in zanesljivejše podatke, ki jih poslovodstvo uporablja kot podlago za sprejem pomembnih odločitev³¹ oziroma za določitev novih smernic prihodnjega delovanja podjetja (Atkinson et al., 2001, str. 114).

3.1 Opredelitev kalkulacij

S kalkulacijo stroškov razumemo računski postopek za izračunavanje stroškov na količinsko enoto poslovnega učinka. Z njo največkrat ugotavljamo nabavne, lastne, prodajne in druge cene. Predstavlja pa tudi nekakšno računovodsko poročilo, v katerem so na voljo pomembni podatki in informacije o uporabljenih sredstvih, o posameznih vrstah stroškov ter o lastni ceni. Zato kalkulacije predstavljajo osnovo za uspešno vodenje podjetja, saj na podlagi njih podjetje načrtuje poslovno uspešnost, smotrno postavlja prodajne cene in izvaja številne analize gibanja stroškov in poslovne uspešnosti (Potočnik, 1999, str. 47-48).

V podjetju pripravljajo kalkulacije, ker z njimi opredelijo lastno ceno posameznih izdelkov in je ta podlaga za oblikovanje prodajnih cen. Poznavanje in izdelava kalkulacij je nujna za smiselno načrtovanje in kontrolo³² stroškov ter poslovnega izida, hkrati pa predstavlja enega

³⁰ ABC metoda je metoda, ki za opredeljevanje upravičenih stroškov vedno upošteva potrebne dejavnosti za izdelavo končnih produktov, le-ti pa predstavljajo podlago za razporeditev stroškov na posamezne proizvode ali storitve (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2003, str. 95). Ta metoda je predvsem uporabna pri sprejemanju odločitev v velikih podjetjih, ki imajo različne proizvodjalne procese, v katerih proizvajajo veliko vrst proizvodov (Hočevár, 2002, str. 87).

³¹ Tu je mišljeno, da sprejemajo odločitve o prodajnih cenah proizvodov, nadomeščanju proizvodov, preoblikovanju proizvodov, izboljševanju procesov in poslovnih strategij, tehnoloških naložbah in opuščanju proizvodov. Le-te odločitve pa lahko privedejo do dviga dobičkonosnosti proizvodov in s tem tudi uspešnejše poslovanje podjetja (Hočevár, 2002, str. 87).

³² V računovodstvu pod terminom kontrola mislimo na pretežno popravljalno, na strokovnem ugotavljanju dejstev zasnovano vzporedno nadziranje; z njim se ukvarjajo v nadzirano poslovanje organizacijsko vključeni in po načelu stalnosti delujoči organi (Slovenski računovodski standardi, 2003, str. 206).

od kriterijev, na podlagi katerega se izbira med različnimi poslovnimi možnostmi. Sam potek izdelave kalkulacij pa mora temeljiti na temeljnih načelih, ki zagotavljajo kakovostno izvedbo le-teh (Potočnik, 1999, str. 47-48). Podrobnejša pojasnitev vsebine temeljnih načel je podana v Prilogi 2.

3.2 Vrste kalkulacij

Tako kot pri vrsti drugih računovodskih kategorijah se tudi pri kalkulacijah soočamo z različnimi delitvami. Te delitve in tudi različne vrste kalkulacij pa so odvisne od različnih meril, ki jih upoštevamo, ta pa so prikazana v Tabeli 2.

Tabela 2: Predstavitev vrst kalkulacij glede na različne kriterije.

Zap. št.	Delitveni kriterij	Vrste kalkulacij	Kratek opis kalkulacij
1.	Čas	Predkalkulacija	<i>Namen</i> kalkulacije je ugotavljanje celotnih stroškov in stroškov na enoto izdelka za prihodnje obdobje. Z izdelano lastno ceno <i>določijo</i> ceno zalog in prodajno ceno, omogoča pa tudi <i>kontrola</i> dejanskih stroškov in s tem ugotavljanje odmikov ter, kdo je odgovoren za to. <i>Poudarek</i> je na direktnih variabilnih stroških, ki so osnova za obračun in kontrolo poslovanja ter za sprejem odločitev o prodaji in proizvodnji Omogoča sprotni <i>nadzor</i> nad poslovnim procesom; v primeru, da prihaja do odmikov med načrtovanimi in dejanskimi stroški, lahko le-te odpravimo. Po končanem poslovnem procesu je omogočen <i>obračun</i> dejanskih stroškov na enoto proizvoda in ta postavlja temelj za <i>analizo odmikov</i> dejanskih stroškov s planiranimi stroški ter iskanje <i>vzrokov</i> za njih. Kaže pa tudi <i>uspeh</i> pri nadzoru nad stroški v preučevanem obdobju.
		Tekoča kalkulacija	
		Obračunska kalkulacija	
2.	Obseg	Individualna kalkulacija	Poda nam podatek o višini stroškov, ki jih povzroča <i>posamezni izdelek</i>. Poda nam podatek, koliko stroškov je nastalo za določeno <i>skupino izdelkov</i>.
		Zbirna kalkulacija	

Zap. št.	Delitveni kriterij	Vrste kalkulacij	Kratek opis kalkulacij
3.	Cena	Kalkulacija nabavne cene Kalkulacija lastne cene Kalkulacija prodajne cene Kalkulacija drugih cen	Tu so mišljene uvozne cene, izvozne cene, nabavne cene opreme itd.

Vir: Potočnik, 1999, str. 48-49; Lastna priredba.

3.3 Kalkulacije lastne cene

Izmed vseh navedenih kalkulacij je za to diplomsko nalogo najpomembnejša kalkulacija lastne cene, ki jo do sedaj v obravnavanem podjetju še niso izdelali. Zato jih bom v nadaljevanju podrobneje predstavila.

Podjetja sestavljajo kalkulacije cen za svoje izdelke oziroma storitve zato, da bi na podlagi lastne cene določila prodajno ceno. Same kalkulacije pa predstavljajo dobro osnovo za pridobivanje realnejših podatkov o dejanskih stroških proizvedenih izdelkov in storitev, le-ti pa nam dajo dobro osnovo za izvedbo nadzora nad stroški (Potočnik, 1999, str. 53).

Pri izbiri in izdelavi kalkulacije lastne cene v podjetju morajo odgovorni upoštevati tudi tip proizvodnje, ki prevladuje v podjetju, saj se na podlagi tega določi, katera kalkulacija je v podjetju najprimernejša. V industrijskih podjetjih so v rabi trije osnovni tipi proizvodnje, in sicer množinska ali procesna, serijska in posamična dejavnost. Pri množinski oziroma procesni dejavnosti se uporablja **delitvena kalkulacija stroškov**, ki upošteva dokončano in nedokončano količino na posameznih stopnjah proizvodnje, vključevanje materiala v proces in druge skupne stroške predelovanja po stopnjah, lahko pa tudi preračunava poslovne učinke z ekvivalentnimi števili oziroma kako drugače, če poslovni učinki niso enotni. Pri serijski oziroma posamični dejavnosti po naročilu se uporablja **kalkulacija stroškov z dodatki**, ki upošteva vse vrste neposrednih stroškov, količine dokončanih in nedokončanih proizvodov ter količnike dodatka posrednih stroškov na posameznih stroškovnih mestih (Slovenski računovodski standardi, 2003, str.125).

3.3.1 Delitvena kalkulacija

Delitvena kalkulacija je kalkulacija stroškov, pri kateri delimo celotne stroške, ki se nanašajo na celotno število proizvedenih istovrstnih poslovnih učinkov, z njihovim številom. Bistvo te kalkulacije je, da stroške obravnavanega obdobja bodisi kot celoto bodisi po posameznih njihovih delih delimo s proizvedeno količino istovrstnih poslovnih učinkov in dobimo stroške na enoto proizvoda. Čeprav je videti, da je naloga enostavna, pa temu ni tako. Problemi se pojavijo že, če želimo natančneje opredeliti, kaj to istovrstni učinki so, povečajo pa se, če

dodatno upoštevamo še stopnjo njihove dokončnosti in različno povzemanje različnih stroškov na njihovih različnih stopnjah (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 275-276).

Delitvene kalkulacije delimo na naslednje podvrste (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 294):

1. čista delitvena kalkulacija stroškov
 - preprosta
 - razčlenjena po stroškovnih mestih
2. delitvena kalkulacija stroškov z enakovrednostnimi števili
 - preprosta
 - razčlenjena po stroškovnih mestih
 - razčlenjena po vrstah stroškov
 - razčlenjena po stroškovnih mestih in vrstah stroškov
3. kalkulacija stroškov vezanih poslovnih učinkov
 - z odvzemanjem
 - z delitvijo na podlagi stopenj udeležbe
 - z delitvijo na podlagi enakovrednostnih števil.

3.3.1.1 Čista delitvena kalkulacija

Čisto delitveno kalkulacijo stroškov uporabljamo tedaj, ko so vsi končni poslovni učinki istovrstni. Če pa temu pogoju dodamo še, da poslovni učinki enakomerno prehajajo prek vseh stroškovnih mest, na katerih nastajajo, uporabljamo *preprosto delitveno kalkulacijo*. Za to je značilno, da je potrebno stroške obračunskega obdobje deliti s količino proizvedenih proizvodov v tem istem obdobju in tako dobimo lastno ceno proizvoda. Stroške lahko pri tem razporejamo na različne načine, in sicer po stroškovnih mestih, glede na vrste in skupine v kontnem načrtu ali pa na neposredne in posredne stroške posameznih dejavnosti. V primeru, da prvotnemu pogoju dodamo, da poslovni učinki neenakomerno prehajajo preko stroškovnih mest, na katerih nastajajo, pa govorimo o *razčlenjeni čisti delitveni kalkulaciji*. Pri tej kalkulaciji stroške obračunskega obdobja pripišemo po posameznih stroškovnih mestih, na katerih so nastali, nato pa jih je potrebno posebej deliti s količino tam proizvedenih proizvodov. Lastno ceno proizvoda dobimo tako, da seštejemo vse tiste stroške na enoto po posameznih stroškovnih mestih, kjer se je ta proizvod delal (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 294-296).

3.3.1.2 Delitvena kalkulacija stroškov z ekvivalentnimi števili

Delitveno kalkulacijo stroškov z ekvivalentnimi števili uporabljamo takrat, ko se končni poslovni učinki med sabo razlikujejo po kakovosti, razsežnosti, obliki in tako naprej, vendar pa so sorodni po materialu in načinu ustvarjanja ter je znaten del stroškov vendarle mogoče

neposredno povezovati s posamezno vrsto poslovnih učinkov (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 294).

Če temu osnovnemu pogoju dodamo, da vse vrste poslovnih učinkov enakomerno prehajajo prek vseh stroškovnih mest in da je za vse vrste stroškov možno uporabljati ista ekvivalentna števila, takrat uporabljamo *preprosto različico delitvene kalkulacije z ekvivalentnimi števili*. Posebnost te različice je v tem, da je sprva potrebno opredeliti t. i. pogojne enote, ki so izražene kot zmnožek ekvivalentnega števila in količine proizvedenih poslovnih učinkov dane vrste. Nato seštevek teh pogojnih enot delimo s celotnimi stroški nastalimi v proučevanem obdobju in dobimo stroške na pogojno enoto. Le-te v naslednji fazi pomnožimo s celotnimi pogojnimi enotami in tako dobimo stroške po posameznih poslovnih učinkih dane vrste. Da pa v končni fazi dobimo iskane stroške na enoto poslovnih učinkov, moramo stroške po posameznih poslovnih učinkih deliti s prvotnimi količinami poslovnih učinkov (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 298-299).

Druga različica delitvene kalkulacije z ekvivalentnimi števili je t. i. *razčlenjena delitvena kalkulacija stroškov z ekvivalentnimi števili* in jo uporabljamo, če različne vrste izdelkov ali storitev ne prehajajo enakomerno prek vseh stroškovnih mest in če lahko za vse vrste stroškov na posameznih stroškovnih mestih uporabljamo ista ekvivalentna števila. Sam izračun stroškov na enoto poslovnega učinka je podoben kot pri prvi različici te kalkulacije, a s to razliko, da je potrebno stroške obračunskega obdobja najprej porazdeliti na stroškovna mesta, nato pa na teh stroškovnih mestih ločeno izvesti obračun stroškov, ki odpadejo na količinsko enoto posamezne vrste poslovnega učinka glede na to, prek katerih stroškovnih mest je potekala njegova proizvodnja (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 299).

Pri tretji različici kalkulacije, *kalkulacija stroškov z ekvivalentnimi števili razčlenjena po vrstah stroškov*, pa se srečamo še z naslednjima dvema pogojema, in sicer, da vsi proizvodi in storitve enakomerno prehajajo preko vseh stroškovnih mest in da je za različne vrste stroškov potrebno uporabiti različna ekvivalentna števila. Tu je potrebno stroške obračunskega obdobje najprej poznati po njihovih vrstah, za vsako izmed teh vrst pa so določena ekvivalentna števila, ki jih uporabimo za ločen obračun stroškov po posameznih vrstah in v končni fazi za posamezen poslovni učinek (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 300-301).

Zadnja, četrta različica, *kalkulacija stroškov z ekvivalentnimi števili razčlenjena po stroškovnih mestih in po vrstah stroškov*, pa je nekakšna kombinacija druge in tretje, saj pri tej različni vrste poslovnih učinkov ne prehajajo enakomerno preko stroškovnih mest, za različne vrste stroškov na posameznem stroškovnem mestu pa je potrebno uporabiti različna stroškovna mesta, saj jih tu preračunamo na različne vrste poslovnih učinkov (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 300).

3.3.1.3 Kalkulacija stroškov vezanih poslovnih učinkov

Kalkulacija stroškov vezanih poslovnih učinkov pa pride v poštev tedaj, kadar se končni poslovni učinki bistveno razlikujejo, vendar se pojavljajo istočasno zaradi svoje tehnološke povezanosti, stroškov pa ni mogoče neposredno povezovati s posameznimi vrstami poslovnih učinkov (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 294). Ta kalkulacija se od predhodne razlikuje v tem, da je tu potrebno deliti poslovne učinke na stranske in glavne. V naslednjem koraku od celotnih stroškov odštejemo stroške, ki so nastali v povezavi s proizvodnjo stranskih poslovnih učinkov in tako dobimo celotne stroške glavnih poslovnih učinkov. Te pa nato delimo s proizvedeno količino teh izdelkov in dobimo stroške na enoto glavnega izdelka.

Tu poznamo tri različice, in sicer kalkulacija z odvzemanjem, z delitvijo na podlagi stopenj udeležbe in z delitvijo na podlagi ekvivalentnih števil. Za prvo je značilno, da jo uporabljamo, ko poleg glavnega poslovnega učinka obstaja še stranski, ki ga je mogoče ovrednotiti. Za drugo različico velja, da jo uporabimo v primeru, ko obstaja več glavnih poslovnih učinkov, vendar je za vsako mogoče ugotoviti stopnjo njene udeležbe v celotnih stroških, ker so med njimi stalna razmerja. Tretjo varianto pa uporabljamo, ko obstaja več glavnih poslovnih učinkov, vendar je mogoče postaviti ekvivalentna števila, s katerimi preračunamo na pogojno dokončane količinske enote (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 302-305).

3.3.2 Kalkulacija stroškov z dodatki posrednih stroškov

Glavna značilnost kalkulacij stroškov z dodatki posrednih stroškov je v tem, da so nam v začetku podane le informacije o neposrednih stroških posamezne vrste poslovnega učinka, vse posredne stroške pa je potrebno šele prišteti na podlagi njihove predhodne razvrstitve in izračunanih ustreznih količnikov dodatka posrednih stroškov (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 321).

Kalkulacije stroškov z dodatki posrednih stroškov so sledeče (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2003, str. 119):

1. kalkulacija stroškov s preprostim dodatkom posrednih stroškov,
2. kalkulacija stroškov z razčlenjenimi dodatki posrednih stroškov po vrstah posrednih stroškov,
3. kalkulacija stroškov z razčlenjenimi dodatki posrednih stroškov po stroškovnih mestih,
4. kalkulacija stroškov z razčlenjenimi dodatki posrednih stroškov po stroškovnih mestih in vrstah.

3.3.2.1 Kalkulacija stroškov s preprostim dodatkom posrednih stroškov

To kalkulacijo uporabljamo v primeru, ko so proizvodi in storitve raznovrstne, a so za njih poznani neposredni stroški, hkrati pa ti poslovni učinki enakomerno prehajajo čez vsa stroškovna mesta v okviru njihovega nastajanja ali pa je razmerje med posrednimi in neposrednimi stroški pa vseh stroškovnih mestih enako. Tretji pogoj, ki ga moramo zadostiti, pa je ta, da je za vse vrste posrednih stroškov mogoče uporabiti isto podlago za razporejanje. Tako vidimo, da so nam v prvi fazi že podani stroški neposredne narave, v drugi fazi pa moramo izračunati še posredne stroške po enoti poslovnega učinka, kar storimo s t. i. količnikom dodatka celotnih posrednih stroškov. Tu se pojavi dilema pri izbiri podlage, s katero bomo delili celotne posredne stroške obdobja. Največkrat je podlaga za razporejanje posrednih stroškov ena izmed naslednjih (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 322-326.):

- neposredni stroški plač,
- neposredni stroški materiala,
- izdelovalne ure,
- strojne ure in tako naprej.

Katero izmed zgoraj naštetih možnosti pa bo posamezno podjetje izbralo, je odvisno od podatkov, ki jih imajo na razpolago.

3.3.2.2 Kalkulacija stroškov z razčlenjenimi dodatki posrednih stroškov po vrstah le-teh

Uporaba te kalkulacije je smiselna, ko so končni poslovni učinki raznovrstni in so za njih podani neposredni stroški, a te različne vrste poslovnih učinkov ne povzročajo enakomerno vseh posrednih stroškov in je zato potrebno za različne posredne stroške uporabiti različne podlage za razporejanje. Osnovna razlika te različice kalkulacije od predhodne je v tem, da če natančno proučujemo posredne stroške, ugotovimo, da nastajajo nekatere vrste le-teh v zvezi različnimi podlagami, s katerimi delimo posamezne vrste posrednih stroškov (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 326-330).

3.3.2.3 Kalkulacija stroškov z razčlenjenimi dodatki posrednih stroškov po stroškovnih mestih

Kalkulacija stroškov z razčlenjenimi dodatki pride v poštev v primeru, ko različne vrste poslovnih učinkov ne prehajajo enakomerno prek vseh mest njihovega nastanka in ko je za vse vrste posrednih stroškov na posameznem stroškovnem mestu mogoče uporabiti isto podlago za razporejanje. Pri tej metodi se srečujemo z dvema variantama le-te, prva je takšna, da za vsa stroškovna mesta proizvodne, nakupne, prodajne in splošnih dejavnosti izračunavamo ključ, pri drugi varianti pa posredne stroške iz neproizvajalnih dejavnosti že razporedimo na stroškovna mesta proizvodnih dejavnosti ter jih vključujemo v tamkajšnji

ključ. Za prvo varianto velja, da je čistejša, za drugo pa, da je pogostejša v rabi in je dosti krajša od prve, ker so posredni stroški prodajne dejavnosti in splošnih dejavnosti že zajeti med posredne stroške stroškovnih mest ustvarjanja poslovnih učinkov proizvodnje in jih torej ni potrebno pri posamezni vrsti teh učinkov ugotavljati posebej. Tu pa omenimo še to, da lahko ključne posameznih stroškovnih mest ustvarjanja poslovnih učinkov proizvodnje združujemo s tamkajšnjimi postavkami plač, nato pa skrajšamo celotni postopek izračunavanja (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 330-338).

3.3.2.4 Kalkulacija stroškov z razčlenjenimi dodatki posrednih stroškov po stroškovnih mestih in vrstah

To kalkulacijo je smiselno uporabiti, ko so končni poslovni učinki raznovrstni in ti enakomerno prehajajo prek vseh stroškovnih mest njihovega nastajanja, za vse posredne stroške na posameznem stroškovnem mestu pa ni mogoče uporabiti iste podlage za razporejanje. Ta kalkulacija je zelo podobna kalkulaciji stroškov z razčlenjenimi dodatki posrednih stroškov po stroškovnih mestih, vendar pa je tu potrebno uporabiti več različnih količnikov dodatka posrednih stroškov (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 339).

4 PREDSTAVITEV PODJETJA PLETILSTVO ERIKA s.p.

Pletilstvo Erika je organizirano kot s. p. in se ukvarja s proizvodnjo in prodajo različnih vrst nogavic, otroških žabic in žab za odrasle. Podjetje je bilo ustanovljeno leta 1990 in ima danes sedež na Mirni. Proizvodnja vseh vrst nogavic je bila sprva malo poznana dejavnost, ki pa se je sčasoma uveljavila v ožji, nato pa še v širši okolici.

Začetek delovanja podjetja sega v leto 1990, ko je gospa Erika v kletne prostore stanovanjskega bloka v Trebnjem namestila prvi stroj, uvožen iz Italije, za izdelavo ženskih in moških nogavic. Kmalu je ugotovila, da je ponujen nogavičarski program premalo za zahtevno tržišče, zato se je odločila razširiti svojo ponudbo z otroškimi žabicami. Sprva je proizvajala le preproste oz. manj zahtevne žabice (Rebeka, Jaš) in nogavice (Vojc, Rožle), saj ji stroji niso dopuščali drugih alternativ. Tako je leta 1992 žabice in nogavice izdelovalo že pet strojev. Dodatni stroji so omogočali razširitev proizvodnega programa z žabicami z životom (Jaš), sama blagovna znamka podjetja pa je postala prepoznavna po svoji kvaliteti in nizki ceni.

Zaradi vse večjega povpraševanja po izdelkih in zaradi širjenja proizvodnih kapacitet so prostori v bloku postali premajhni. Zato so proizvodnjo preselili v večje najete prostore, s tem pa omogočili razširitev ponudbe z gladkimi pletenimi otroškimi nogavicami ter tiskanim programom za domači in tuji trg (Žan, Timo, Ada). Izvoz raznovrstnih nogavic v Nemčijo je zahteval nova znanja, s tem pa tudi večji elan za razvoj še zahtevnejših proizvodov.

Da pa bi vse to dosegli, se je ga. Erika zopet soočila s prostorsko stisko, ki jo je dokončno rešila leta 1997, ko je dodobra dozidala in prenovila domačo hišo na Mirni, kjer ima podjetje še danes svoj sedež. Danes v teh prostorih deluje 25 strojev, od katerih je pet najmodernejših, računalniško vodenih strojev, uvoženih pomladi leta 2002 iz Italije. Le-ti so prirejeni za hitre spremembe proizvodnje različnih artiklov z najbolj pestrimi vzorci dvanajstih barv, hkrati pa so omogočili proizvodnjo pliš oziroma termo nogavic (Matic, Maj), dokolenk (Špela) in nogavic z BBC tiskom (z bremzicam-Tim). Ti artikli se odlično obnesejo v mrzlih jesenskih in zimskih dneh, z njimi pa v stanovanju lahko hodimo brez copat.

V podjetju je redno zaposlenih sedem ljudi, v času prodajne in proizvodne sezone pa je honorarno zaposlenih še nekaj študentov. Zaposleni so pri svojem delu spretni, hitri, natančni, saj je potrebno vsakodnevno izpolniti zahtevne normative.

4.1 Organizacijska struktura podjetja Pletilstvo Erika s. p.

Da bi dodobra razumeli nadaljnjo analizo stroškov v obravnavanem podjetju, se moram dotakniti tudi same organizacijske strukture, ki jo tu srečamo.

Gre za majhno podjetje, katerega osnovna dejavnost je proizvodne narave. V proizvodnji je zaposlenih šest ljudi, katerih delo je natančno določeno. Za stroje skrbita dva strojnika (mehanika) specializirana za delo s pletilnimi stroji, pri čemer imata delo razdeljeno tako, da eden nadzira delovanje petih novih strojev, ki zahtevajo znanje posebnega računalniškega programa, drugi pa pregleduje delovanje starejših strojev, ki imajo svoje specifične značilnosti. Seveda drug drugemu pomagata v primeru, da ima eden ali drugi preveč dela z popravili strojev v okvari. Ena izmed zaposlenih je priučena za šivanje prstnega dela pri nogavicah in žabicah, druga zaposlena pa je specializirana za likanje nogavic na kalupih, slednja pa izvaja tudi fazo nadzora kakovosti artiklov. Obe pakirata dokončne izdelke. Celotno proizvodnjo nadzira glavna pletilja, ki v sklopu svojih nalog razporeja delo med druge zaposlene, in sicer določa, katere proizvode je potrebno dokončati prioriteto. Njene naloge pa so še nadzor nad delujočimi stroji, priprava vseh vrst žab za nadaljnjo dodelavo, ki se vrši pri zaposleni na domu, ki šiva hlačni del žabic k nožnemu delu, ter ugotavljanje, katerih izdelkov primanjkuje in jih je potrebno proizvesti. O slednjem se pletilja posvetuje z lastnico, torej go. Eriko.

Gospa Erika (kot lastnica) opravlja vse naloge nabave, prodaje, kadrovanja in plačevanja obveznosti. V sklopu **prodajnih dejavnosti** gospa sprejema naročila, preverja, ali posamezni kupci plačujejo obveznosti do podjetja, sprejema naročila za proizvodnjo večjih serij izdelkov za večja podjetja, pri čemer se z njimi pogaja o ceni, dobavnih rokih, vzorcih, plačilnih rokih ter poskrbi za pravočasno pripravo blaga in odpremo le-tega.

V primeru sprejetja izdelave točno določenih serij izdelkov za velike kupce, ki so ponavadi trgovske hiše, mora gospa v okviru **nabave** naročiti potrebno količino materiala, ki ga bodo

potrebovali v proizvodnji, hkrati pa se dogovarja z delavci o poteku dela in s tem na kaj morajo biti pozorni. Torej opravlja tudi usklajevalno funkcijo. Naroča tudi vso potrebno embalažo, in sicer tako za lastne proizvode kot za proizvode sprejetih poslov.

V okviru **kadrovske funkcije** sprejema odločitve o novih zaposlitvah, ali bo proizvodnja potekala v večih izmenah (v podjetju ponavadi delajo le dopoldansko izmeno, v primeru da imajo večje naročilo, pa se dela tudi popoldne), odloča o honorarni zaposlitvi študentov in o sami organizaciji dela.

Skrbi tudi za vse **finančne posle**, in sicer plačevanje računov, nakazilo plač, davkov, prispevkov. Sprejema odločitve o najemanju posojil, o najemu odvetnika za izterjavo dolgov in vseh drugih pomembnih poslovnih odločitvah.

V podjetju nimajo svoje lastne **računovodske službe**, ampak jim ta dela opravlja zunanji sodelavec oziroma pooblaščen računovodski servis, ki poleg opravljanja samih storitev prevzema tudi odgovornost za le-te.

4.2 Proizvodni program podjetja Pletilstvo Erika s. p.

Podjetje Pletilstvo Erika proizvaja izdelke za široko potrošnjo, predvsem pa izdelke za vsakdanjo rabo. Asortima podjetja je zelo širok, saj proizvajajo različne vrste nogavic, otroških žabic in žabe za odrasle.

Pred štirinajstimi leti je ga. Erika v Trebnjem postavila prvi stroj za izdelavo ženskih in moških nogavic. Sprva je izdelovala le tanjše bombažne nogavice, kasneje pa je ponudbo dopolnila še s srednje debelimi (prehodnimi) ter vzorčnimi nogavicami.

Poleg nogavic v podjetju danes izdelujejo tudi pet različnih tipov otroških žabic, in sicer gladke (Rebeka), reliefne (Gaja), vzorčaste (Aki), brez stopal (Polo) in z životom (Jaš). Ponujajo pa tudi različne vrste žab za odrasle, gospe imajo na voljo bombažne (Cita) ali poliakrilne žabe (Ani), gospodje pa žabe brez stopal (Jani).

Asortima pa je razširjen tudi z najlon žabicami, ki jih uvažajo iz Republike Hrvaške, ravno tako pa ponujajo športne nogavice, ki jih naročajo od dobavitelja iz Slovenije.

Poudarila bi, da v proizvodnji uporabljajo izključno material slovenskega porekla, in sicer so artikli izdelani iz različnih kombinacij naslednjih materialov:

- bombaž (Tkanina)
- lycra (Beti)
- poliamid (LK Kodranka).

Za vse artikle, ki jih izdelajo v podjetju Pletilstvo Erika, nudijo garancijo z Öko-tex standardom 100, ki zagotavlja kontrolirano kvaliteto osnovnih materialov, hkrati pa težijo k vse večji kontroli kakovosti znotraj samega proizvodnega procesa. Dejstvo, da se držijo načel visoke kvalitete proizvodov, dobav ter modernosti barv, dizajnov in materialov, je firmi odprlo vrata najzahtevnejših kupcev doma in v tujini. Da bi v podjetju obdržali zaupanje obstoječih kupcev in pridobitev novih, se bodo v prihodnosti trudili izboljšati kakovost sedanjih izdelkov, uvajati nove materiale, spremljati modne trende v barvah in dizajnu, iskati nove tržne niše, prodirati na tuje trge ter posodobiti stroje.

4.3 Potek proizvodnje v podjetju Pletilstvo Erika s. p.

Proizvodnja nogavic in otroških žabic se izvaja na naslednjih strojih:

- ESTA (14 kom) – krožni dvocilindrični pletilni stroj – mehanski stroj za pletenje nogavic in žabic
- LONATI (5 kom) – računalniško voden pletilni stroj
- ROSA (2 kom) – krožni šivalni stroj za šivanje prstnega dela nogavic in otroških žabic
- MAUSER SPECIAL (2 kom) – igelni prekrivni šivalni stroj za šivanje hlačnega dela žabic k nožnemu delu
- IRMAC (2 kom) – elektronski pletilni stroj za nogavice
- KALUPI (2 kom) – likalni stroj

Sam čas proizvodnje izbranega artikla je odvisen od izbire stroja, na katerem ga bodo proizvajali, moramo pa vedeti, da je proizvodni cikel pri otroških žabicah daljši kot pri nogavicah, saj pri slednjih ni potrebno izvesti nekaterih proizvodnih faz. Tako imajo pri otroških žabicah 7 ali 8 faz, kar je odvisno od izbire stroja, na katerem jih bodo izdelovali, in sicer na strojih Lonati (imajo 7 faz) ali na strojih Esta (imajo 8 faz), pri nogavicah pa le 4 ali 5 faz, kar je tudi odvisno od izbire stroja.

Artikle Vojc, Rožle, Rebeka, Jaš, Polo, Gaja in hlačni del žabic izdelujejo na strojih Esta; spletejo dolg »tulec«, ki ga sestavlja več zaporednih nogavic ali otroških žabic, ločenih z manj kvalitetnimi vmesniki, ki jih v naslednji fazi zaposlena ročno razpara. Tako dobimo posamezne nedokončane proizvode. Tudi stroji Lonati plečejo nogavice, otroške žabice ter hlačni del žabic, a s to razliko, da so proizvodi med seboj ločeni, zato jih uporabljajo za proizvodnjo nogavic in otroških žabic z vzorci ter pliś program. Tako dobljene polproizvode nato dajo na šivanje prstnega dela.

Nadaljnja proizvodnja se tu deli glede na proizvodnjo žabic in nogavic. Nogavice grede na likanje, nato pa vzorčaste in gladke nogavice namenimo za končne proizvode. Le-te pa zaposlene pakirajo v embalažo. Spletenim in zašitim nožnim delom žabic prišijejo hlačni del, kar opravi stroj Rumi. V sledečih dveh fazah pa žabice zlikajo in nato embalirajo.

Izdelki so sezonskega značaja, hkrati pa je potrebno poudariti, da čas proizvodnje onemogoča proizvodnjo na podlagi prejetih naročil, zato se otroške žabice proizvajajo v poletnem času, da ustvarijo zadostno zalogo pred zimsko sezono. Enako velja za pliš program kot tudi za moške (Jani) ter ženske (Ani, Cita) žabe. Proizvodnja bombažnih nogavic pa poteka skozi celo leto, saj je povpraševanje po njih bolj ali manj neprekinjeno.

5 ANALIZA STROŠKOV V PODJETJU PLETILSTVO ERIKA s. p.

Namen analize stroškov je v spremljanju sprememb stroškov tako v času kot tudi po posameznih kategorijah stroškov. Na spreminjanje stroškov največkrat vplivajo spremembe na trgu in tudi novosti, ki jih podjetja vpeljujejo v poslovni proces v tem istem obdobju. Proizvodnja posameznega proizvoda povzroča določen obseg stroškov, le-te pa glede na namen analize pripisujemo proizvodom, organizacijskim enotam znotraj podjetja ter kupcem.

Analizo stroškov bom izvedla tako, da se bom v prvi točki osredotočila na analizo celotnih stroškov, ki jih podjetje ima v obravnavanem obdobju. Pri tej analizi bom opredelila, kakšno je gibanje stroškov skozi obravnavano obdobje in kakšna je struktura le teh. V naslednjem razdelku pa se bom lotila opredelitve stroškov po posameznem proizvodu, pri čemer bom razložila sam izračun tako imenovane stroškovne cene, ki temelji na razdelitvi stroškov na neposredne in posredne, za posamezen izdelek, hkrati pa bom podala analizo same strukture stroškov in njihovo spreminjanje v času.

Sama analiza ima za podjetje velik pomen, saj poslovodstvu prinaša pomembne informacije na podlagi katerih sprejema temeljne odločitve o nadaljnji usmeritvi delovanja podjetja, o sprejetju poslov ali ne, daje podlago za ugotavljanje, kateri stroški so previsoki in kakšni so lahko ukrepi, da bi le-te znižali. Tako lahko trdim, da je v podjetju poznavanje stroškov izredno pomembno, saj skupaj z drugimi računovodskimi kategorijami (prihodki, sredstva...) vplivajo na uspešnost poslovanja podjetja.

5.1 Analiza celotnih stroškov v podjetju

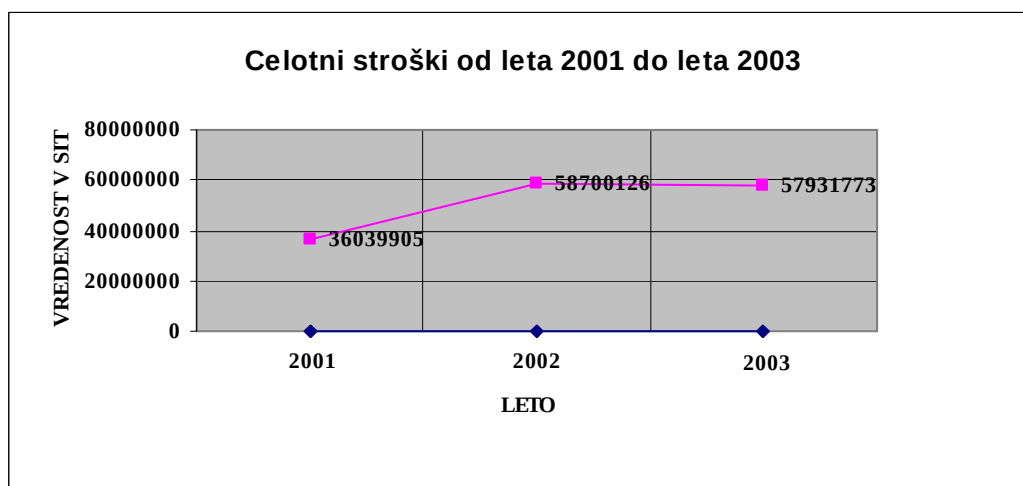
V okviru poslovanja podjetja nastajajo različne kategorije stroškov, ki so posledica proizvodne dejavnosti, ki se izvaja v podjetju. Hkrati pa so tu še stroški, ki se nanašajo na funkcijo nabave, prodaje, kadrovanja in financiranja. Ker v podjetju poslovanje nimajo natančno razdeljene na te funkcije, namreč vse neproizvajalne funkcije opravlja lastnica podjetja, podatki o stroških po funkcijah niso oblikovani, zato bom analizirala stroške po njenih naravnih vrstah.

Primerjava stroškov v obravnavanem obdobju nas opozori, za koliko so se celotni stroški spreminjali iz leta v leto in kako se je spremenila sama struktura stroškov. Zato sem v tabelah in slikah prikazala velikost in strukturo stroškov v letih 2001, 2002 in 2003.

5.1.1 Analiza celotnih stroškov v obravnavanih letih

Ta analiza nam omogoča, da za podjetje prikažemo gibanje celotnih stroškov v obravnavanem obdobju, ne omogoča pa ugotavljanja sprememb same strukture obravnavanih stroškov. Pomen take analize se kaže v tem, da poslovodstvu poda potrebne informacije, na podlagi katerih lahko predvidevajo, kako se bodo stroški gibal v prihodnosti. Ta predvidevanja pa lahko napravijo z uporabo različnih statističnih metod (linearna regresija, multipla regresija, itd.), ki so jim na voljo.

Slika 1: Dinamika celotnih stroškov po letih v podjetju Pletilstvo Erika s. p. za leta 2001, 2002 in 2003



Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s. p. za leta 2001, 2002 in 2003.

Iz Slike 1 je razvidno, da so celotni stroški iz leta v leta nenehno spreminjajo, ravno tako pa se spreminja tudi struktura stroškov. Glede na spremembe vrednosti ugotavljam, da v podjetju nimajo stalne rasti ali padanja stroškov, ampak se predznak izmenjuje. Slika 1 pa nam tudi kaže, da stroški leta 2002 glede na leto 2001 sunkovito narastejo, in sicer kar za 62,8 %, v letu 2003 pa le-ti glede na predhodno leto padejo za 1,3%. Razlog za taka nihanja stroškov vidim v različnem obsegu prejetih poslov v obravnavanih letih, tako so stroški do leta 2002 rasli konstantno, leta 2002 pa je prišlo do sunkovitega porasta povpraševanja po izdelkih podjetja, kar je povzročilo večji obseg proizvodnje ter posledično višje stroške.

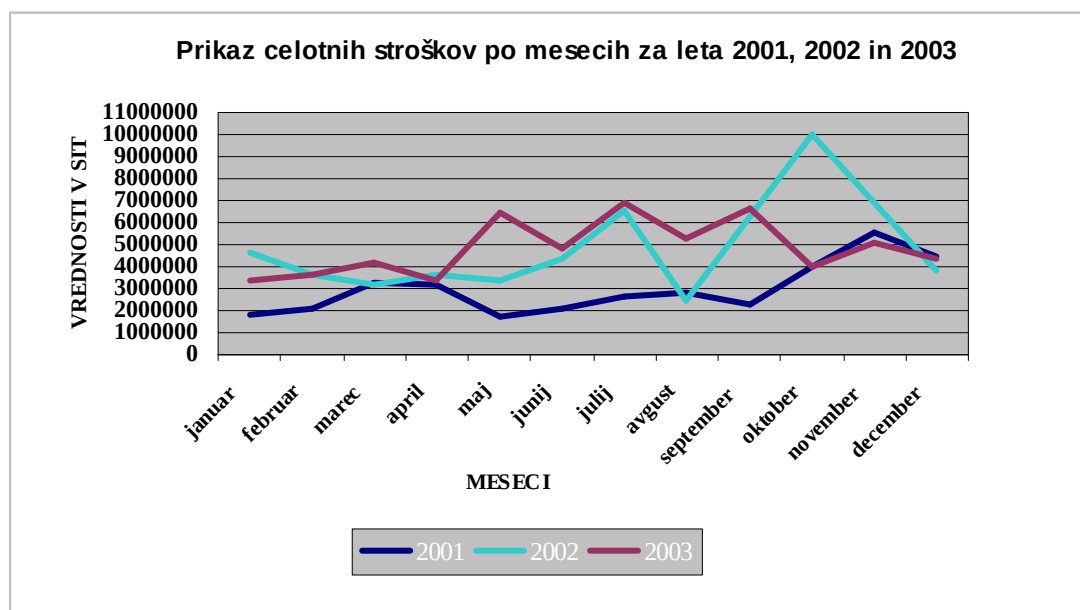
V letu 2002 (glej Pril. 4, str. 2) se je tako proizvodnja žabic (41,6%) kot nogavic (144,9%) glede na prejšnje leto povečala, znižala pa se je nabava najlon žabic (7,9%). Tak porast pri žabicah in nogavicah je posledica večjega obsega naročil že obstoječih kupcev, podjetje pa je s tehnološkimi izboljšavami v proizvodnem procesu pritegnilo tudi nove kupce.

Za leto 2003 pa opazimo precejšnje znižanje proizvodnje žabic (43,2%), kar je posledica pada naročil v tem letu in velikih zalog predhodnih let. Zaradi naročil dveh novih kupcev, katerih naročila so zajemala le nogavice in najlon program, so se povečale proizvedene količine teh izdelkov. Vsa ta povečanja in znižanja proizvodnje ter nabave pa pomenijo povečanje ali znižanje stroškov poslovanja podjetja.

5.1.2 Analiza celotnih stroškov po mesecih

V okviru tega razdelka bom predstavila, kako se v obravnavanem podjetju gibajo celotni stroški znotraj posameznega leta. S to analizo bodo v podjetju spoznali značilnost gibanja celotnih stroškov po posameznih mesecih v obravnavanem letu in ugotovili, ali se da podati kakšne zaključke pri spremljanju več zaporednih let. Dobljeni podatki bodo poslovodstvu predstavljali bazo, na podlagi katere bo lahko pripravilo načrt denarnega toka v podjetju ter ugotovili, ali bodo v podjetju imeli dovolj lastnih sredstev v posameznih mesecih ali ne.

Slika 2: Dinamika celotnih stroškov po mesecih za podjetje Pletilstvo Erika s. p. za leta 2001, 2002 in 2003



Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s. p. za leta 2001, 2002 in 2003.

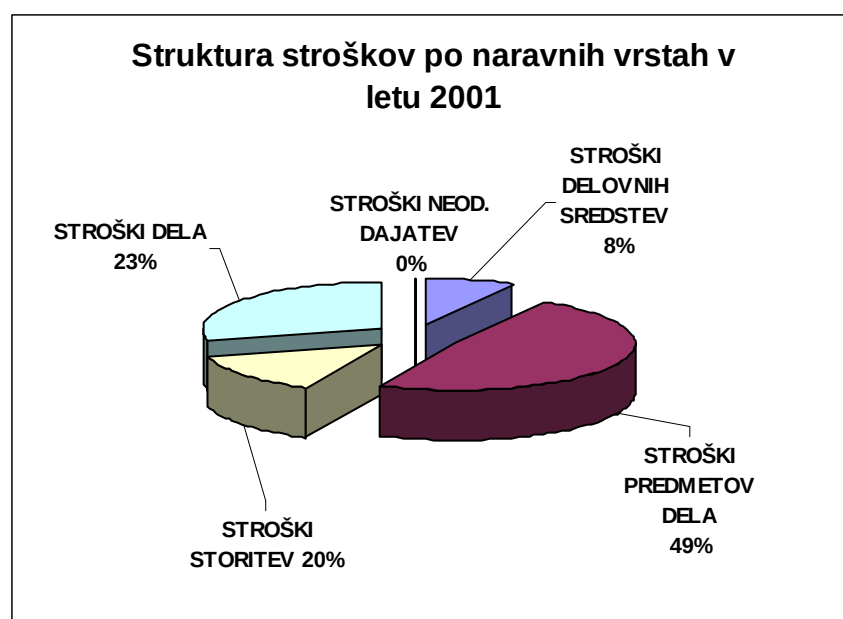
Slika 2 nam prikazuje, kako se gibljejo celotni stroški po posameznih mesecih. Ugotavljam, da so stroški relativno nizki v prvih štirih mesecih, nato pa ti naraščajo, kar je posledica sprejetja in izvedbe dobljenih naročil (glej Pril. 5, str. 3). Iz Slike 2 je razvidno, da so stroški v letu 2002, glede na drugi dve leti, izstopali v mesecu oktobru, saj je takrat proizvodnja tekla v treh izmenah. V letu 2003 pa vrednost stroškov doseže tri vrhove, in sicer v mesecih maju, juliju in septembru. V prvih dveh mesecih je to posledica izvedbe naročil kupcev, v septembru pa je potekala proizvodnja lastnih proizvodov, s katerimi so se pripravljali na

prihajajočo sezono. Za podjetje torej velja, da je njihov obseg stroškov odvisen od obsega sprejetih naročil, sama proizvodnja pa je sezonsko³³ naravna, saj se stroški povečajo v drugi polovici leta.

5.1.3 Analiza stroškov v letu 2001 glede na njihovo strukturo

V tej točki bom predstavila naravne vrste stroškov in njihovo strukturo med celotnimi stroški, ki jih je imelo obravnavano podjetje v letu 2001. Pri analizi se bom osredotočila na predstavitev kategorij, ki sestavljajo posamezno naravno vrsto stroškov, in pomen posamezne kategorije.

Slika 3: Struktura stroškov po naravnih vrstah v podjetju Pletilstvo Erika s. p. za leto 2001



Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s. p. v letu 2001.

Slika 3 nam prikazuje naravne vrste stroškov in njihov delež v celotnih stroških v letu 2001. Razvidno je, da največji delež med vsemi stroški predstavljajo stroški predmetov dela (49%), takoj za njimi pa so stroški dela (23%). Tudi delež stroškov storitev ni ravno nizek, saj znaša kar 20%, sledijo pa mu še stroški delovnih sredstev (8%). Med slednjimi (glej Pril. 6, str. 3), pa ima največji pomen amortizacija, katere delež znaša 6,7%.

Med stroški storitev (glej Pril. 6, str. 3) so najpomembnejši stroški dodelave (3,3%), stroški intelektualnih osebnih storitev, med katere spadajo storitve računovodskega servisa (2,1%) in storitve PTT-ja (3,08%). Slednji zajemajo tako stroške pošiljanja pisem kot pošiljanje paketov kupcem. Sama višina stroškov je dokaj visoka, ker so ti delno odvisni od števila naročil izdelkov podjetja, ki jih v obliki paketov pošiljajo kupcem. Pomemben delež med stroški

³³ Pod pojmom sezonska mislim na to, da se izdelki obravnavanega podjetja prodajajo vsako leto v enakem obdobju, zato morajo v podjetju do tega obdobja pripraviti te izdelke (Turk, 2002, str. 662).

storitev dosega tudi strošek reklame (2,3%), ki je posledica objavljanja reklam v raznih revijah za matere in katalogih trgovin, ter strošek dela preko študentskega servisa (5,4%), saj so študentje najeti v obdobju sezone (poletni in jesenski meseci). Omembe vredni pa so tudi stroški odvetnikov, ki jih podjetje najame za izterjavo nepoplačanih terjatev.

Stroški dela (glej Pril. 6, str. 3) zajemajo predvsem stroške dela in regresa (23,11%). V okviru stroškov dela pa so zajete plače in vsi spremljajoči stroški, kot so stroški prevoza, prehrane itd.

Največji delež stroškov v letu 2001 predstavljajo stroški predmetov dela, med katerimi so najpomembnejši stroški surovin (41,7%) in stroški pomožnega materiala (6,1%). Glede na to, da se podjetje ukvarja izključno s proizvodno dejavnostjo, je ta delež pričakovan, saj skozi celo leto proizvodnja poteka nemoteno. Sama izkoriščenost strojev se razlikuje glede na mesece v letu, in sicer je večja izkoriščenost v poletnih mesecih; kolikšna pa bo le-ta dejansko, je odvisno od obsega prijetih naročil. To pa predstavlja osnovo za ugotavljanje oziroma izračunavanje, koliko pomožnega materiala in surovin bodo v posameznem obdobju potrebovali.

5.1.4 Analiza stroškov v letu 2002 glede na njihovo strukturo

V obravnavanem poslovnem letu se je podjetje soočilo z vrsto novostmi. Na eni strani so posodobili proizvodnjo z novimi stroji, kar je privedlo do hitrejšega in kakovostnejšega dela. Ravno ta posodobitev pa je privedla do tega, da je podjetje pridobilo še novega kupca, ki je v letu 2002 naročilo predvsem otroške žabice in otroške nogavice.

Slika 4: Struktura stroškov po naravnih vrstah v podjetju Pletilstvo Erika s. p. za leto 2002



Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s. p. v letu 2002.

V letu 2002 se je vrednost celotnih stroškov glede na predhodne leto povečala za kar 62,8 %, kar se odraža tudi v sami strukturi stroškov, saj se je le-ta v letu 2002 glede na leto 2001 drastično spremenila.

Slika 4 nam kaže, da je do največjih sprememb prišlo pri stroških predmetov dela, saj so se ti glede na leto 2001 povečali kar za 11 odstotnih točk. Vzrok za tako povečanje vidim v velikem povečanju naročil, ki so začela prihajati že v marcu obravnavanega leta, v predhodnih letih pa so pričela prihajati šele meseca maja ali pa še kasneje. Tako velik porast naročil lahko pripišemo na novo pridobljenim strojem, ki podjetju omogočajo kakovostnejšo ponudbo kupcem. Podjetje pa ni le obdržalo dolgoletnih kupcev, ampak je pritegnilo tudi nove, katerih zahtev do sedaj ni moglo zadovoljiti, saj ni imelo ustrezne tehnologije. Ti kupci določajo barve, velikosti ter vzorce izdelkov, pa tudi embalažo. Večji obseg naročil pa vpliva na povečanje stroškov surovin, ki so narasli kar za 52,0%, in so del stroškov predmetov dela. Poraba surovin in materiala se je povečala že maja in julija, kar je v skladu s prvimi prejetimi naročili s strani kupcev (glej Pril. 23, str. 16), drugo večjo porabo zaznamo v septembru, ko je podjetje začelo s proizvodnjo novih lastnih izdelkov (Matic, Maj, Špela), tretji vrh porabe surovin in materiala pa zasledimo konec obravnavanega leta, ko so v podjetju pričeli z izdelavo manjkajočega števila žabic. Za slednje se je kasneje izkazalo, da je bila sprejeta napačna poslovna odločitev, ker prodaja ni zasledovala proizvodnje, hkrati pa je prišlo do odpovedi naročila s strani enega od kupcev. Vse to pa je privedlo do povišanja zaloge, kar se je izkazalo v Bilanci stanja tega leta in v znižanju proizvodnje v letu 2003.

Tak porast stroškov predmetov dela med celotnimi stroški pa ni posledica le večjega obsega proizvodnje, ampak tudi sprememb cen surovin in materialov. Za cene velja, da so se v obravnavanem letu glede na predhodne leto povečale (glej Pril. 7, str. 4), pri čemer moram poudariti, da se cene materialov med seboj zelo razlikujejo. Razlike v cenah materialov in surovin so posledica različnih barv le-teh, ki jih podjetje uporablja v proizvodnem procesu, in sicer v podjetju uporabljajo šest osnovnih barv (temna modra, srednja modra, svetlo modra, svetlo siva, drap, roza in bela), cena posamezne barve pa je odvisna od obsega obdelave surovine. Tako je najdražja temno modra barva materiala, kjer je obdelava najobširnejša, najcenejša pa je bela barva materiala

Vidimo, da so se cene najpomembnejših surovin v letu 2002 povišale (glej Pril. 7, str. 4), in sicer se ta povišanja gibljejo od 3% pa do 31%. Največ se je povečala cena laycre (31, 0%), najmanj pa bombaža 40/1 (3,7%). Za malenkost pa se je znižala cena poliamida 44 (1,3%), vendar ga v proizvodnji uporabljajo le v manjših količinah. Delež stroškov dela v letu 2002 znaša 20 odstotkov, kar je za 3 odstotkovne točke manj kot v letu 2001. Tako znižanje je nekoliko presenetljivo, ker so v tem letu zaposlili dva nova delavca, zato bi pričakovali povečanje tega deleža, vendar pa temu ni tako, kar lahko predpišem večji avtomatizaciji proizvodnega procesa. Znižanje deleža med celotnimi stroški pa lahko zasledimo tudi pri stroških delovnih sredstev, in sicer za 4 odstotne točke, kar je v največji meri posledica nižjega zneska amortizacije za 389.898 SIT (glej Pril. 6, str. 3), kar je posledica dokončanja

amortizacijskega postopka nekaterih sredstev in pričetek amortizacije v aprilu kupljenih petih strojev.

Delež stroškov storitev v letu 2002 pa znaša 16%, kar je le za 4 odstotne točke manj kot v letu 2001. Vzrok za padec deleža stroškov storitev med celotnim stroški je v večjem imenovalcu in števec v uporabljeni enačbi³⁴, števec predstavljajo stroški storitev, ki so se v obravnavanem letu vrednostno povečali, vendar pa so se celotni stroški povečali za več kot pa stroški storitev, kar se odrazi v nižjem deležu stroškov storitev med celotnimi stroški v letu 2002.

5.1.5 Analiza stroškov v letu 2003 glede na njihovo strukturo

V letu 2003 je prišlo do obsežnejšega upada proizvodnje, kar je posledica večjih končnih zalog predhodnega leta, po drugi strani pa so prenehali dobavljati izdelke dvema velikima verigama trgovin, saj le-ti nista poravnavali svojih obveznosti. V letu 2003 pa so v podjetju pridobili tudi nekaj novih partnerjev, tako da so nekoliko omilili sam upad proizvodnje in tudi prodaje izdelkov, to pa se je odrazilo na stroških podjetja.

Slika 5: Struktura stroškov po naravnih vrstah v podjetju Pletilstvo Erika s. p. za leto 2003



Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s. p. v letu 2003.

V letu 2003 je glede na predhodno leto prišlo do padca celotnih stroškov za 13,3% ali (če gledamo vrednostno) za 768 352 SIT (glej Pril. 6, str. 3). To je odraz prevelike količine zalog iz konca prejšnjega leta in pa upada samih naročil. V obravnavanem letu pa je prišlo tudi do zaostritve konkurence.

³⁴ Tu je uporabljena enačba opredeljena kot razmerje med stroški storitev in celotnimi stroški pomnoženo s sto.

Če gledam samo strukturo stroškov za to leto in jih primerjam z letom 2002, ugotovim, da je prišlo do sprememb pri stroških dela, delovnih sredstev in predmetih dela ter deležu stroškov storitev.

Pri slednjih je sicer prišlo do različnih sprememb znotraj te kategorije (glej Pril. 6, str. 3), in sicer so se povišali stroški dodelave za 1,2 odstotne točke glede na leto 2002, povišali pa so se tudi stroški intelektualnih storitev (0,5 odstotne točke). Povečanje prvih je posledica večje proizvodnje konec predhodnega leta, drugi pa so posledica večjega obsega obravnavanih papirjev in tudi povišanja cen v računovodskem servisu. Glede na leto 2002 pa je prišlo tudi do znižanja deleža nekaterih kategorij v okviru storitev, pri čemer je višina znižanj večja od povečanj, čemur sledi nižji delež stroškov storitev za 2 odstotni točki v primerjavi z letom 2002. Pomembnejša znižanja sem opazila pri stroških reklame in PTT-ja (slednji so odvisni od števila sprejetih naročil v tem letu, ker pa so se ta glede na leto 2002 zmanjšala, so se znižali tudi stroški PTT-ja za 0,5 odstotne točke). Stroški reklam pa so padli za 1,12 odstotne točke, kar je posledica racionalizacije v podjetju. Stroški študentskega dela pa so se v primerjavi z letom 2002 znižali za 2,2 odstotne točke, kar je posledica manjšega števila zaposlenih študentov v času sezone, saj ni bilo velikih naročil oziroma so redno zaposleni delavci lahko sami opravljali večino dela.

Tako pri stroških dela kot pri stroških delovnih sredstev ugotavljam povečanje deleža le-teh glede na leto 2002, in sicer pri stroških dela za 10 odstotnih točk, pri stroških delovnih sredstev pa za 8 odstotnih točk (glej Pril. 6, str. 3). Pri stroških delovnih sredstev najdemo vzrok za takšno gibanje v procesu amortizacije novih sredstev, pri stroških dela pa je razlog v večjih stroških plač in regresa, katerih delež znaša 29,4 % oziroma 8,92 odstotne točke več kot v letu 2002.

Na takšno znižanje celotnih stroškov je najbolj vplival padec stroškov predmetov dela, in sicer kar za 9 040 058,3 SIT oziroma za 25,9 %. Največje znižanje so utrpeli stroški surovin, ki so glede na leto 2002 padli za 12,8 odstotne točke, kar je posledica manjšega obsega proizvodnje, in zadostne količine zalog predhodnih let. Iz enakih razlogov pa so padli tudi stroški pomožnega materiala, katerih znižanje, glede na leto 2002, je znašalo 2,1 odstotne točke.

5.2 Izračun in analiza neposrednih stroškov na enoto izdelka

V podjetju do sedaj tako podrobne analize stroškov na enoto izdelkov³⁵, katere teoretična podlaga je opredeljena v poglavju 4, še niso izdelali, zato sem se pri tej nalogi soočila s

³⁵ Stroški na enoto izdelka so stroški, ki v povprečju odpadejo na količinsko enoto poslovnega učinka. V primeru, da so po poslovnih učinkih razporejeni vsi stroški, so stroški količinske enote enaki njeni lastni ceni, če iz tega razporejanja izpadejo stroški obresti, so stroški količinske enote enaki njeni zoženi lastni ceni, sicer pa so lahko opredeljeni tudi kot zgolj proizvodjalni stroški količinske enote ali spremenljivi stroški količinske enote (Turk, 2002, str. 721).

problemom pridobivanja potrebnih podatkov. Dobila sem podatke o stroških, ki jih podjetje ustvari, s strani računovodstva, vendar pa ti niso bili razčlenjeni po posameznih proizvodih. Poleg tega v podjetju ne vodijo natančne evidence o količini proizvedenih proizvodov, zato sem le-te izračunala kot približek na podlagi konta zalog³⁶.

Tako sem na podlagi razpoložljivih podatkov, poizkušala izračunati stroške na enoto proizvoda (glej Prilogo 22, str. 15), pri čemer sem posredne stroške razporejala na podlagi kombinacije dveh metod in sicer metode delitvene kalkulacije in kalkulacije stroškov z dodatkom³⁷, pri tem izračunu pa sem uporabila preveč enostavne predpostavke, zato dobljeni rezultati ne dajo jasne slike o dejanskih stroških na enoto izdelka. Tako sem se odločila, da bom naredila le analizo neposrednih stroškov na enoto izdelka, saj bo le-te prikazala dejansko stanje, na podlagi katerega bo poslovodstvo lahko sprejemalo določene odločitve.

Neposredni stroški na enoto so se v letu 2003 glede na leto 2002 tako za proizvedene žabice kot za nogavice povečale (glej Pril. 23, str. 16). Večje povečanje neposrednih stroškov je opaziti pri nogavicah, pri čemer se odstotek povečanja spreminja glede na izdelek, ki ga opazujemo, vendar so povišanja dokaj nizka, saj znašajo 0% do 12,8%. Tudi pri različnih artiklih žabic je opaziti nekoliko povečanje neposrednih stroškov na enoto, le da je to nižje kot pri nogavicah, in znaša med 0,6% in 3,5%. Pri nogavicah moram opozoriti na artikla Lovro in Luka, katerih stroški na enoto se niso zvišali, kar je posledica tega, da ta dva proizvoda ne proizvajajo v podjetju, ampak ju kupijo od dobaviteljev. Sama cena pa je seštevek nabavne cene, stroškov embalaže ter pakiranja teh izdelkov, posredne stroške pa jim je potrebno dodeliti. Enako velja tudi za program najlon žabic, ki ga podjetje uvaža iz Hrvaške.

Povečanje neposrednih stroškov v letu 2003 glede na leto 2002 je posledica povišanja stroškov šivanja (glej Pril. 25, 26, str. 18 in 19). V začetku leta se je strošek na enoto za šivanje hlačnega dela žabic k nožnem povečal, in sicer je to povečanje različno glede na artikle in je znotraj intervala med 3,3% in 16,7% (glej Pril. 8, na str. 4). Za neposredne stroške velja tudi to, da sledijo procesu proizvodnje, ki poteka v podjetju. Preseneča me, da se stroški materiala, med katere spadajo bombaži, poliamidi, lycra in različne vrste elastike, ne naraščajo oziroma je njihov porast izredno nizek. Sam vrednostni izračun materiala za posamezen par nogavic ali žabic pa temelji na sestavnih proizvodnih artiklih in povprečni ceni uporabljenih materialov. Da bo to bolj nazorno, bom podala primer takšnega izračuna za nekaj izdelkov, ti pa so prikazani v Prilogah 9, 10, 11, 12, 13 in 14. Drugi neposredni stroški na enoto izdelka v letu 2003 glede na leto 2002 pa ostanejo nespremenjeni.

³⁶ Sam izračun količine proizvedenih proizvodov sem dobila tako, da sem seštevku začetnega stanja in prodanim količinam v obravnavanem letu odštela končne zloge tega leta.

³⁷ Sam izračun stroškov na enoto izdelkov sem izvedla tako, da sem pred izračunom ključa, s katerim sem razdelila posredne stroške na proizvod, le-te pred tem razdelila na dva dela. Postavila sem predpostavko, da proizvodnja žabic povzroča 60% posrednih stroškov, ostalih 40% stroškov pa povzroči proizvodnja nogavic. V naslednjem koraku sem za obe kategoriji opredelila ključ, s katerim sem razdelila posredne stroške na enoto proizvoda. Za osnovo ključa pa sem izbrala število proizvedenih žabic in nogavic v posameznem letu.

5.3 Izračun in analiza prispevka za kritje na enoto izdelka

V okviru te točke bo poslovodstvo dobilo odgovor na vprašanje, ali v podjetju s prodajo posameznega izdelka pokrivajo variabilne stroške posameznega izdelka in ali pokrivajo tudi vse ali vsaj del stalnih stroškov na enoto izdelka. Tako negativni prispevek za kritje pomeni, da podjetje s prodajno ceno ne pokriva vseh variabilnih stroškov, in je smiselno, da podjetje preneha s proizvodnjo tega izdelka, saj posluje z izgubo. Če pa je predznak pozitiven, velja, da podjetje s prodajno ceno najverjetneje dosega dobiček, kar pomeni, da podjetje pri obravnavanem izdelku dobiček dejansko doseže (ali pa tudi ne).

Tabela 3: Prispevek za kritje na enoto proizvoda za proučevano podjetje v letih 2002 in 2003 izraženi v SIT

	Prodajna cena za leto 2003	Variabilni stroški na enoto za leto 2003	Prispevek za kritje za leto 2003	Prodajna cena za leto 2002	Variabilni stroški na enoto za leto 2002	Prispevek za kritje za leto 2002	Indeks prispevka za kritje 03/02
ŽABICE							
REBEKA 0-4	700	459,15	240,85	700	324,07	375,93	64,07
REBEKA 5-12	750	521,15	228,85	750	386,07	363,93	62,88
POLO	700	515,51	184,49	700	380,37	319,63	57,72
JAŠ	650	511,15	138,85	650	378,07	271,93	57,06
AKI 0-4	800	463,65	336,35	800	328,57	471,43	71,35
AKI 5-12	850	540,65	309,35	850	405,57	444,43	69,61
GAJA 0-4	700	518,15	181,85	700	383,07	316,93	57,37
GAJA 5-12	750	596,15	153,85	750	461,07	288,93	53,25
JANI	1300	725,05	574,95	1300	595,2	704,8	81,58
PIA	670	594,31	75,69	670	459,26	210,74	35,92
NINA	670	538,84	131,16	670	403,76	266,24	49,26
BETI	540	519,34	20,66	540	384,26	155,74	13,27
CITA	1300	567,03	732,97	1300	433,95	866,05	84,63
ANI	1100	699,03	400,97	1100	556,95	543,05	73,84
NOGAVICE							
FRENK	250	113,71	136,29	250	107,53	142,47	95,66
VOJC	136	114,21	21,79	136	108,03	27,7	78,66
ROŽLE 31-36	126	90,21	35,79	126	84,03	41,97	85,28
LEJA 18-30	220	93,53	126,47	220	91,91	128,09	98,74
LEJA 31-34	220	109,53	110,47	220	107,91	112,09	98,55
ROŽLE 18-31	120	75,21	44,79	120	69,03	50,97	87,88
MARKO	250	87,03	162,97	250	85,41	164,59	99,02
TIM	350	147,09	202,91	350	147,09	202,91	100
VOJC-deb.	220	91,71	128,29	220	85,53	134,47	95,4
KARLI	175	95,71	79,29	175	89,53	85,47	92,77
SPARKY 1-2	250	177,2	72,8	250	175,58	74,42	97,82

	Prodajna cena za leto 2003	Variabilni stroški na enoto za leto 2003	Prispevek za kritje za leto 2003	Prodajna cena za leto 2002	Variabilni stroški na enoto za leto 2002	Prispevek za kritje za leto 2002	Indeks prispevka za kritje 03/02
LOVRO 22-27	122,5	119,71	2,79	122,5	118,09	4,41	63,27
LOVRO 28-30	122,5	119,71	2,79	122,5	118,09	4,41	63,27
LUKA 37-48	135	119,71	15,29	135	118,09	16,91	90,42
MATIC 17-30	270	115,69	154,31	270	114,07	155,93	98,96
MATIC 31-46	320	186,69	133,31	320	185,07	134,93	98,78
LANA	260	118,03	141,97	260	116,41	143,59	98,87
SP. DOKOL.	450	104,71	345,29	450	96,53	353,47	97,69
SPARKY 0-1	195	107,14	87,86	195	103,9	91,1	96,44
SPARKY 1-2	195	107,14	87,86	195	103,9	91,1	96,44
SPARKY 3-4	390	208,35	181,65	390	205,11	184,89	98,25
SPARKY 5-6	390	222,35	167,65	390	219,11	170,89	98,1
SPARKY 7-8	390	256,35	133,65	390	253,11	136,89	97,63
SPARKY 9-10	390	272,35	117,65	390	269,11	120,89	97,32
MAJ	270	101,59	168,41	270	99,97	170,03	99,05
ŠPELA	300	123,59	176,41	300	121,97	178,03	99,09
MARUŠA 1	690	311,51	378,49	690	302,09	387,91	99,99
MARUŠA 2	780	524,51	255,49	780	515,09	264,91	96,44
TEJA-B.V.	240	84,53	155,47	240	82,91	157,09	98,97
INA	250	84,53	165,47	250	82,91	167,09	99,03
COPYCAT	500	235,85	264,15	500	232,61	267,39	98,78
NAJLON							
ZALA	185	121,46	63,54	185	121,46	63,54	100
LINA	185	134,43	50,57	185	134,43	50,57	100
NANA	440	272,37	167,63	440	272,37	167,63	100
SARA	380	254,1	125,9	380	254,1	125,9	100

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s. p. v letih 2002 in 2003

Tabela 3 nam nakazuje, da je podjetje v letu 2002 poslovalo zelo uspešno, saj je pri vseh izdelkih razlika med prodajno ceno in variabilnimi stroški na enoto pozitivna, to pa pomeni, da so vsi ti izdelki ob prodaji podjetju omogočajo pokritje vseh variabilnih stroškov obravnavanega izdelka, hkrati pa tudi to, da podjetje pokriva tudi nekaj fiksnih stroškov. Sami prispevki za kritje³⁸ na enoto izdelka so v letu 2002 zelo različni in znašajo od 4,41 SIT pa do 866,05 SIT na enoto. Najvišje pokritje stroškov na enoto podjetje dosega s prodajo žabic, saj le-ti znašajo od 155,74 SIT do 866,05 SIT na enoto, nekoliko nižje pa zasledimo pri nogavicah in programu najlon žabic. Za podjetje bi bilo smiselno, da bi v tem letu prodajalo

³⁸ Prispevek za kritje pri količinski enoti je opredeljene kot razlika med prodajno ceno obravnavanega poslovnega učinka in njegovim spremenljivimi stroški; omogoča pokrivanje stalnih stroškov in doseganje dobička, pri čemer je potrebno paziti, da pri prodajni ceni le-to znižamo za dane popuste (Turk, 2002, str. 586).

večje število žabic, vendar pa je potrebno opozoriti, da je njihova prodaja omejena na zimski čas in je v veliki meri odvisna tudi od vremena.

Izračuni za leto 2003 (glej Tab. 3, na str. 34) kažejo podobne rezultate, kot so ti v letu 2002, razlika je le v tem, da so vrednosti prispevka za kritje za posamezne izdelke dosti nižje kot leto povprej. Ker se prodajne cene izdelkov proučevanega leta glede na leto povprej niso spremenile, je glavni razlog za tak preobrat v velikem povečanju stroškov, predvsem posrednih stroškov, kar je razvidno tudi iz predhodnih analiz.

Največje znižanje prispevkov za kritje je moč zaslediti pri žabicah (glej Tab. 3, na str. 34), saj so se le-ti znižali od 129,85 do 142,08 SIT, tu pa je potrebno opozoriti, da je od prodaje teh izdelkov v veliki meri odvisen tudi končni rezultat poslovanja, ne glede na to, da prodana količina žabic iz leta v leto pada in za leto 2003 znaša le 21,14 % celotne prodane količine. Razlog za tako gibanje vidim v manjšem številu prejetih naročil in posledično v nižji proizvedeni količini v letu 2003, hkrati pa je bila proizvodnja žabic pogojena še z veliko zalogo iz predhodnih let. Tako se je v tem letu proizvajalo le za podjetje x, ki je naročilo posebne vzorce in barve ter nekaj za obravnavano podjetje samo, vendar je bila ta količina izredno majhna.

Med žabicami bi rada opozorila na znižanje prispevka za kritje pri artiklih Pia, Beti in Nina, ki v letu 2003 dosegajo okoli 135 SIT na izdelek. Ti artikli so delani po naročilu trgovskega podjetja Spar, ki ima močan položaj na trgu in ima veliko pogajalsko moč, kar vpliva na doseženo nižjo prodajno ceno. Lastnica podjetja se je odločila, da bo prodala žabice po določenih pogojih in prodajni ceni zato, ker Spar naroča tudi nogavice (Sparky program in Copycat), s prodajo katerih obravnavano podjetje dosega zadosten dobiček na enoto proizvoda. Tu bi najverjetneje veljalo, da bi podjetje izgubilo posel z nogavicami, če bi prenehalo Sparu dobavljati žabice.

Tudi pri nogavicah je v letu 2003 zaslediti padanje vrednosti prispevka za kritje (glej Tab. 3, na str. 34); padec le-teh pa znaša od 1,62 do 9,42 SIT, kar je zopet posledica velikega povečanja posrednih stroškov. Za program najlon žabic pa drži, da se tako stroški kot tudi prodajne cene teh proizvodov niso spremenile, različni artikli pa dosegajo enake dobičke v obeh obravnavanih letih.

6 NAČINI ZNIŽEVANJA STROŠKOV

V drugi polovici osemdesetih let so teoretiki prvotnemu cilju računovodstva dodali še cilj, kako bi z izvajanjem računovodstva zmanjšali stroške. Tako so se v naslednjih desetletjih oblikovale različne teorije o zniževanju stroškov (postopek povprečnega zniževanja

predračunov stroškov neproizvajalnih dejavnosti³⁹, postopek analize vrednosti neproizvajalnih dejavnosti, postopek predračunavanja stroškov neproizvajalnih dejavnosti na ničelnem izhodišču⁴⁰, postopek analize vrednosti vodstvene dejavnosti poslovnega sistema⁴¹, ciljnih stroškov⁴² ter drugi načini zniževanja stroškov), pri čemer ima vsak izmed njih svoje prednosti in slabosti. V tem poglavju bom najprej predstavila splošna spoznanja o zniževanju stroškov danes, nato pa še tisto teorijo, za katero menim, da bo dala najboljše rezultate pri zniževanju stroškov v obravnavanem podjetju (Melavc, 2000, str. 207-208).

6.1 Temeljna lastnost stroškov glede na njihova zniževanja

Temeljni poslovni izid določenega poslovnega sistema pri danih prodajnih cenah je odvisen od njegovih stroškov, zato vsak prihranek pri stroških povečuje dobiček ali zmanjšuje izgubo. Toda možnosti prihranka pri neposrednih in posrednih stroških niso enake. Zdi se namreč, da je možnost zniževanja neposrednih stroškov, ki so največkrat spremenljivi stroški, omejena, saj je pri dani tehnologiji le-ta hitro izčrpana. Spreminjanje tehnično-tehnoloških rešitev, ki lahko vplivajo na višino potroškov in s tem na neposredne stroške stroškovnih nosilcev, pa je navadno povezano z inovacijami ali naložbami, to pa največkrat vodi k spreminjanju ravni posrednih, največkrat stalnih stroškov. Zato je možnosti za zniževanje stroškov potrebno iskati v tistih dejavnostih poslovnega sistema, ki niso proizvodjalne narave in so v pretežni meri tudi povzročitelji posrednih stroškov. Gre za različne vodstvene dejavnosti, raziskovalno-razvojne dejavnosti, nabavne, prodajne, finančne in računovodske dejavnosti ter dejavnosti v zvezi z zaposlenimi. Pomen navedenih dejavnosti v poslovnih sistemih zadnja leta narašča, zato stroški v zvezi z njimi naraščajo. Danes pa vemo, da v celotnih stroških določenega poslovnega sistema prevladujejo posredni stroški, ki so večinoma stalne narave. Njihovo raven pa lahko spreminjamo le s spreminjanjem obsega in kakovosti poslovanja (Melavc, 2000, str. 207-208).

³⁹ Ta postopek temelji na zahtevi po sestavljanju predračunov stroškov neproizvajalnih dejavnosti, ki so v predloženi obliki s kakšno povprečno velikostjo, največkrat s povprečnim odstotkom, znižani na spremenljivo višino z vidika poslovnega sistema kot celote. Uporaben je zlasti v okoliščinah, ko je proces racionalizacije v podjetju neizogiben (Melavc, 2000, str. 208-209).

⁴⁰ Oblikovanje predračunov stroškov na ničelnem izhodišču uporabljamo v primeru novo nastalega podjetja, za katerega velja, da moramo narediti predračune stroškov z ničle. Tak pristop izdelave predračunov stroškov je zahteven in omogoča presojo ugodnosti samega postopka predračunavanja, ki od posameznega poslovođa zahteva oblikovanje temeljnega in analitičnega predračuna stroškov ter zavedanje vzrokov in posledic nastanka posameznih vrst stroškov (Melavc, 2000, str. 210).

⁴¹ Pri postopku analize vrednosti vodstvene dejavnosti je v središču pozornosti spoznanje o možnostih zniževanja stroškov vodenja preko opustitve nepotrebnih vodstvenih dejavnosti. Postopek bo uspešen le ob sodelovanju uporabnikov proučevane vodstvene dejavnosti in njihovega soodločanja (Kako gospodariti, 2000, str. 210).

⁴² Za ciljne stroške velja, da naj bi bili tisti, ki bi smeli biti in ne tisti, ki bodo. Tako pri dani prodajni ceni in dobičku ugotavljamo ciljne ali dopustne stroške kot razliko med tržno opredeljeno prodajno ceno in ciljnim dobičkom (Melavc, 2000, str. 210-211).

6.2 Teorija postopka analize vrednosti neproizvajalnih dejavnosti

Postopek analize vrednosti neproizvajalnih dejavnosti teži k zniževanju posrednih stroškov preko ukinitve nepotrebnih učinkov. Postopek temelji na predhodno oblikovanem predračunu stroškov neproizvajalnih dejavnosti, iz katerih so razvidna razmerja, nanašajoča se na posredovanje učinkov neproizvajalnih dejavnosti.

Postopek analize vrednosti neproizvajalnih dejavnosti obsega (Melavc, 2000, str. 209) :

- opredelitev enote raziskovanja, največkrat posameznih stroškovnih mest,
- opredelitev vrste učinkov, ki jih posamezno stroškovno mesto nudi in komu daje,
- opredelitev učinkov, ki jih posamezno stroškovno mesto dobiva od drugih enot, ki so predmet raziskovanja,
- oblikovanje delovnih skupin iz predstavnikov izvajalcev in uporabnikov, ki oblikujejo primerljive učinke in omogočajo spoznanja o možnostih znižanja stroškov,
- proučevanje spoznanj o možnostih znižanja stroškov, upošteva tako posledice na področju znižanja stroškov kakor tudi posledice tveganja zaradi opustitve zagotavljanja določenih učinkov,
- odločitev višje vodstvene ravni glede izvedbe ustreznih ukrepov v zvezi s stroški in učinki ter določitev časa za njihovo uresničenje.

6.3 Možne rešitve za obravnavano podjetje

Na podlagi analize ugotavljam, da se v podjetju v letu 2003 soočajo z nekoliko nižjo razliko med prodajno ceno in variabilnimi stroški, kar pomeni, da pokrivajo vse variabilne stroške ter manj fiksnih stroškov na izdelek kot v letu 2002. Samo stanje podjetja ni kritično, saj še vedno dosega pozitivne vrednosti prispevkov za kritje, kritično pa lahko postane, če bodo vrednosti le-teh padale še naprej in prišle do negativnih vrednosti. Da do tega ne bi prišlo, bi podjetje moralo ukrepati že sedaj. Tako ima na voljo dve možnosti, in sicer, da zviša prodajno ceno izdelkov ali pa začne z zniževanjem stroškov. Prva možnost ni ravno najboljša, saj bi zvišanje cen lahko privedlo do manjšega obsega prodaje, tako obravnavanemu podjetju preostane le to, da prične s procesom zniževanja stroškov na enoto, predvsem posrednih stroškov, saj so ti poglavitni razlog za zniževanje vrednosti prispevkov za kritje v letu 2003.

Katero od možnih metod bo podjetje izbralo, je odvisno od podatkov, ki jih ima na voljo. Na podlagi tega, da so posredni stroški glavni vzrok za povečanje celotnih stroškov, bi se jaz odločila za *postopek analize vrednosti neproizvajalnih dejavnosti*.

S samo analizo celotnih stroškov smo ugotovili, kateri stroški so tisti, ki v veliki meri vplivajo na višanje posrednih stroškov in s tem tudi celotnih stroškov. V podjetju pa bi se morali sestati tudi vsi zaposleni in glede na svoje znanje podati predloge za racionalizacijo v posameznih fazah proizvodnje. Končno odločitev pa bi morala podati lastnica, pri čemer

moram poudariti, da je uspešnost racionalizacije odvisna od prizadevanj vseh zaposlenih v podjetju.

Če pogledamo posamezne vrednosti prispevkov za kritje v letu 2003, ugotovimo, da so le-ti pri nekaterih izdelkih izredno nizki in bi zato pomislili, da bi bilo najbolje, če bi prenehali z njihovo proizvodnjo, vendar pa to ni smiselno pri vseh izdelkih. Za žabice Jaš velja, da jih v podjetju ne proizvajajo že dve leti, ker je povpraševanje po njih že dolgo v upadu. Tako se v letih 2001, 2002 in 2003 prodaja preostala zaloga. Za žabice Pia, Nina in Beti pa ukinitve ni smiselna, saj so to žabice, ki jih kupuje trgovina Interspar. Poleg tega, da jih omenjeno podjetje vzame v veliki količini, pa velja tudi to, da za njih v podjetju izdelujejo tudi celoten program Sparky in Copycat, s katerim dosegajo višje vrednosti prispevka za kritje na enoto proizvoda. Opustimo pa lahko proizvode Lovro 22-27, Lovro 28-30, Maruša in Špela, katerih prodaja je minimalna in upada.

V okviru *neposrednih stroškov* ne vidim veliko možnosti za znižanje le-teh, saj ti zajemajo nujne procese in materiale za izdelavo proizvodov. Lahko bi sicer zamenjali dobavitelje osnovnih materialov (Tkanina, Beti, Kodranka), saj se z vstopom v EU odpirajo nove možnosti, pri čemer se stroški uvoza ne bodo povečevali s stroški carin in bi bil tako pridobljen material lahko dosti ugodnejši kot do sedaj. Pri tem pa mora podjetje paziti, da ne bo izgubilo na kvaliteti izdelkov, saj sedaj uporablja materiale z visokim standardom.

Glede postopka racionalizacije *posrednih stroškov* v podjetju velja, da so ga v podjetju začeli leta 2003, vendar pa ta ni bil uspešen, nasprotno - posredni stroški so narasli. V podjetju bi tako morali veliko pozornosti nameniti iskanju možnosti za znižanje teh stroškov.

Sprva sem menila, da bi se dalo kaj narediti v zvezi s stroški dobav paketov kupcem, vendar sem po pogovoru z lastnico podjetja ugotovila, da je že izbrana najugodnejša možnost dobav, saj PTT postavlja konkurenčne cene in dostava paketov poteka dnevno brez komplikacij. Nesmisel se mi zdi predvsem to, da mora podjetje samo plačevati stroške dostave pri nakupu osnovnega materiala, saj podjetja, kot so Tkanina, Beti, itd., ne krijejo stroškov PTT-ja pri dobavi materiala. Tkanina sicer ponuja prevoz materiala, a le v primeru, da podjetje naroči večjo količino materiala. To možnost bi v podjetju lahko izkoristili le v času sezone, ko je potrošnja materiala velika, izven sezone pa je to nesmiselno.

Po drugi strani bi bilo smotno, da bi podjetje oblikovalo lastno računovodsko službo, saj so stroški računovodskega servisa izredno visoki. Sami stroški z zaposlitvijo novega zaposlenega mogoče ne bi bili nižji kot stroški teh storitev, vendar bi s tem dosegli večjo ažurnost podatkov in se ognili podvajanju, kot se dogaja sedaj. Novo zaposleni računovodja pa bi lahko opravljal nekatera vsakodnevna opravila v zvezi z odpremo paketov, ki jih sedaj opravlja lastnica podjetja. Le-ta pa bi imela več časa za iskanje in pridobivanje novih kupcev. Sčasoma bi lahko podjetje razširilo svojo proizvodno dejavnost z nudenjem računovodskih storitev, kar bi omogočilo, da bi podjetje prišlo do novega vira zaslužka.

Ugotavljam, da so ravno stroški dela izredno problematični v podjetju, saj je njihov delež med posrednimi stroški izredno visok. Samo znižanje teh stroškov skorajda ni mogoče, saj vsak izmed zaposlenih opravlja točno določeno delo v verigi proizvodnje. Lahko rečem, da je vsak nepogrešljiv v svojem delu. Ti stroški bi se lahko znižali le v primeru, če bi res prišlo do nižje obdavčitve dela s strani države, s čimer bi razbremenili tako delodajalce kot tudi delavce.

7 SKLEP

Proučevanje posameznih skupin stroškov omogoča lažje spoznanje njihovih vsebin ter na ta način njihov vpliv na poslovni uspeh poslovnega sistema. Največje število razvrstitev stroškov pa je zahtevala praksa. Da bi dobili informacije o lastni ceni, je bilo treba stroške deliti na neposredne in posredne. Različno reagiranje posameznih vrst stroškov na spremembo v obsegu poslovanja poslovnega sistema je dalo delitev na stalne in spremenljive stroške. Potreba po predvidevanjih gibanja stroškov v prihodnosti je zahtevala uvedbo planskih in kasneje standardnih stroškov ipd. Vse to je privedlo, da je danes poznavanje stroškov poslovanja nepogrešljiva informacija, ki mora biti poslovodstvu na voljo v vsakem trenutku, da sprejema pravilne odločitve o nadaljnjem poslovanju podjetja.

Da bo podjetje uspešno poslovalo, mora upoštevati naslednja dejstva. V prvi fazi mora biti podjetje ponudnik z najnižjimi stroški, kar ga bo naredilo bolj konkurenčnega od drugih podjetij, hkrati mora to konkurenčnost povečevati s padajočo tendenco stroškov. Da bi v podjetju sprejemali optimalne odločitve, morajo imeti podano popolno stroškovno in dobičkovno sliko za vsak izdelek in za ključne stranke, pri čemer jih klasično računovodstvo ne sme zamegljevati. V končni fazi pa ni pomembno le doseganje visokega dobička, ampak morajo v podjetju paziti tudi na denarni tok, saj bodo s poznavanjem in reguliranjem tega dosegli plačilno sposobnost podjetja v vsakem trenutku.

Na podlagi vseh analiz, ki sem jih v preučevanem podjetju opravila, ugotavljam, da podjetje sicer dosega pozitivni prispevek za kritje za izdelke v letu 2002, vendar pa se je ta v letu 2003 v dobršni meri znižal, kar je posledica velikega povečanja stroškov kot celote. Med stroški so se najbolj povečali posredni stroški, kar je v prvi vrsti posledica nakupa novih delovnih strojev in s tem povečanje stroškov amortizacije, po drugi strani pa so v podjetju zaposlili dva nova delavca, kar je povzročilo povečanje stroškov plač. To pa je v največji meri povzročilo tako poslabšanje v poslovanju podjetja.

Za neposredne stroške sem na podlagi analize ugotovila, da se le-ti iz leta v leta v veliki meri ne spreminjajo. Porast je nastal le v fazi šivanja, vendar pa ta ni tako velik, da bi ogrozilo obstoj podjetja. Za vsa preučevana leta pa velja, da v podjetju s prodajno ceno posameznih izdelkov pokrivajo celotne variabilne stroške na enoto, kar pa ne morem trditi za fiksne stroške, saj le-te v celoti ne pokrivajo v letu 2003.

Za takšno poslabšanje rezultatov pa ni kriva le stroškovna stran v podjetju, ampak je na to v veliki meri vplival tudi upad sprejetih naročil v letu 2003, v podjetju samem pa so se tudi odločili, da ne bodo dobavljali tistim kupcem, ki ne poravnajo svojih obveznosti. Kajti eden od ciljev podjetja je tudi ta, da bi bilo podjetje sposobno plačevati vse svoje obveznosti ob njihovih zapadlostih. Tu pa se pojavi problem, saj se v zadnjem času dogaja, da kupci izdelkov ne poravnajo svojih obveznosti v okviru plačilnih rokov, to pa povzroča za podjetje dodatne stroške, saj mora najeti odvetnike za izterjavo neplačanih terjatev, mora pa se tudi zadolžiti, kar pomeni plačevanje dodatnih obresti, ki jih ne bi bilo potrebno v primeru pravočasnega poravnavanja obveznosti s strani kupcev.

Tako se mora podjetje v prihodnosti osredotočiti na iskanje možnosti za zniževanje stroškov, predvsem mislim tu na posredne stroške. Kakšni bodo ti ukrepi, je odvisno predvsem od podjetja samega, saj zaposleni v njem najbolj poznajo, kje obstajajo rezerve. Stroške pa bo potrebno zmanjšati, saj bo podjetje le tako obstalo na vse bolj zahtevnem domačem in tudi evropskem trgu.

LITERATURA

1. Atkinson Anthony A. et al.: Management Accounting. New Jersey : Prentice Hall, 2001. 595 str.
2. Hieng Romana, Koželj Stanko, Odar Marjan, Štrekelj Vlado: Izkaz uspeha. IKS, Ljubljana, 2002, 1,2, str. 67- 87.
3. Hočevar Marko: Kritičen pogled na nekatere sodobne računovodske metode. IKS, Ljubljana, 2002, 8, str. 85-96.
4. Hočevar Marko: Pomen stroškovnih mest in mest odgovornosti. Računovodstvo za notranje potrebe podjetij, zbornik referatov. Portorož: Lm Veritas, podjetje za računovodsko svetovanje d.o.o, 2000. str. 5-23.
5. Ingram Robert W. et al.: Accounting information for decisions. Cincinnati : South-Western College Publishing, 1999. 1039 str.
6. Kadoič Štefan, Mrkaič Mičo: Ekonomika 1. Kranj : Založba Moderna organizacija, 2000. 279 str.
7. Lucey Terry: Management Accounting. 5th edition. London : Continuum, 2003. 732 str.
8. Maher Michael W., Stickney Clyde P., Weil Roman L.: Managerial accounting. Orlando : Harcourt College Publishers, 2001. 879 str.
9. Mednarodni računovodski standardi. Ljubljana : Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2001. 1357 str.
10. Melavc Dane: Kako gospodariti. Kranj : Založba Moderna organizacija, 2000. 374 str.
11. Potočnik Vekoslav: Kalkulacije in DDV za podjetnike, obrtnike, trgovce,...Ljubljana : Gospodarski vestnik, 1999. 154 str.
12. Rebernik Miroslav: Ekonomika in stroškovna miselnost v sodobnih proizvodnih procesih. Zbornik referatov z 2. skupnega posvetovanja » Obvladovanje stroškov in sodobna tehnologija. Maribor : Tiskarsko-založniška dejavnost TF, 1990. str. 5-27.
13. Slovenski računovodski standardi 2001. 2. izdaja. Ljubljana : Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije in Slovenski inštitut za revizijo, 2003. 339 str.
14. Turk Ivan: Pojemovnik računovodstva, financ in revizije. Ljubljana : Slovenski inštitut za revizijo, 2002. 1082 str.
15. Turk Ivan, Kavčič Slavka, Kokotec-Novak Majda: Finančno računovodstvo 1. izdaja. Ljubljana : Slovenski inštitut za revizijo, 1999. 839 str.
16. Turk Ivan, Kavčič Slavka, Kokotec-Novak Majda: Poslovodno računovodstvo Dopolnjena izdaja. Ljubljana : Slovenski inštitut za revizijo, 2003. 856 str.
17. Turk Ivan, Kavčič Slavka, Koželj Stanko: Stroškovno računovodstvo. Ljubljana : Slovenski inštitut za revizijo, 2003. 591 str.
18. Turk Ivan, Melavc Dane: Računovodstvo. Kranj : Moderna organizacija, 2001. 547 str.
19. Zore Jani: Cenovna politika in metodologija cen v komunalni dejavnosti. Računovodstvo v javnih podjetjih, zbornik referatov. Ljubljana : Lm Veritas, podjetje za računovodsko svetovanje d.o.o, 1999, str. 5-37.
20. Zupančič Vera: Komentar pojasnila 2 k SRS 1- obračunavanje amortizacije. IKS, Ljubljana, 2004, 8, str. 113-116.

21. Zupančič Vera: Končni obračun amortizacije osnovnih sredstev. IKS, Ljubljana, 2003, 12, str. 29-35.

VIRI

1. Interna gradiva podjetja Pletilstva Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.
2. Zakon o spremembah in dopolnitvah zakona o prispevkih za socialno varnost (Uradni list RS, št. 3/98).

PRILOGE

Priloga 1: Opis posameznih vrst proizvodnih dejavnosti

»Na stroškovnih mestih **osnovne dejavnosti** se neposredno ali posredno opravlja tista storitev ali poteka tisti proizvodni proces, zaradi katerega je bila organizacija ustanovljena. Tako poznamo temeljna in splošna stroškovna mesta osnovne dejavnosti, poslovni učinki le-teh kot celote pa *imajo* lahko naravo končnih stroškovnih nosilcev, poslovni učinki posameznega stroškovnega mesta iz celote pa največkrat le naravo začasnih stroškovnih mest« (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 44).

»Na stroškovnih mestih **stranske dejavnosti** organizacija ravno tako proizvaja ali opravlja storitve, vendar pa to ni njen glavni namen niti ni za izvedbo osnovne dejavnosti neizogibno potrebno. S to dejavnostjo se podjetja ukvarjajo le zato, da bi poslovala uspešnejše in bolj smotrno. Ali bo podjetje opravljalo take dejavnosti, je predvsem odvisno od možnosti uspešne prodaje na trgu in izvedljivosti te dejavnosti v samem podjetju, zato tudi vsako podjetje nima oblikovanih tovrstnih stroškovnih mest. Sicer pa tudi tu poznamo temeljna in splošna stroškovna mesta. Poslovni učinki stroškovnih mest stranske dejavnosti kot celote so lahko končni stroškovni nosilci, ni pa to nujno, poslovni učinki posameznega stroškovnega mesta iz celote pa so največkrat le začasni stroškovni nosilci« (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 44).

»**Pomožna dejavnost** je dejavnost, ki praviloma pomaga osnovni dejavnosti, saj le-ta brez prisotnosti pomožne dejavnosti ne bi bila izvedljiva ali pa bi bila njena izvedba otežena. Poslovni učinki stroškovnih mest pomožne dejavnosti so največkrat prvine poslovnega procesa v osnovni dejavnosti, lahko pa tudi v stranski dejavnosti ali pa prvine v drugih dejavnostih. Temeljna značilnost poslovnih učinkov pomožne dejavnosti je, da *nimajo* narave končnih stroškovnih nosilcev, temveč *imajo* naravo začasnih stroškovnih nosilcev. Le v primerih, da podjetje poslovne učinke teh stroškovnih mest namenja tudi prodaji, imajo le-ti naravo končnih stroškovnih nosilcev« (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 45).

»Med **neproizvajalnimi dejavnostmi** pa poznamo stroškovna mesta nakupne dejavnosti, prodajne dejavnosti in splošnih dejavnosti. Poslovni učinki teh stroškovnih mest so prvine poslovnega procesa tako v osnovni in stranski dejavnosti, kot tudi v pomožni dejavnosti. Zato le-ti *nimajo* narave končnih stroškovnih nosilcev, temveč le začasnih« (Turk, Kavčič, Koželj, 2003, str. 45).

Priloga 2: Vsebina temeljnih načel , ki se morajo upoštevati ob kalkulaciji

Upoštevana načela so sledeča:

- **načelo natančnosti** zahteva, da zajamemo vse stroške, ki jih povzroča proizvodnja določenega izdelka ali izvajanje storitev;
- **načelo stvarnosti** oziroma dokumentiranosti terja, da so vsi zneski, ki jih upoštevamo v kalkulaciji, tudi dokumentirani;
- **načelo primerljivosti** ali urejenosti svetuje, da uredimo vse v kalkulacijo zajete

zneske tako, da jih je mogoče primerjati z ustreznimi zneski v drugih kalkulacijah; to je osnova za kakršnokoli primerjalno analizo kalkulacij;

- **načelo jasnosti in preglednosti** opozarja, da mora biti kalkulacija pregledna in lahko razumljiva vsem uporabnikom;
- **načelo ažurnosti** se zavzema za pravočasno izdelavo kalkulacij;
- **načelo časovne razmejitve** zahteva, da enkratne velike izdatke, ki se nanašajo na daljše obdobje, ki pa jih nato nekaj časa ni, razmejimo oziroma razdelimo na več zneskov, ki jih vračunavamo med stroške v več krajših obdobjih (npr. mesecih) (Potočnik, 1999, str. 47-48).

Priloga 3: Obseg stroškov po naravnih vrstah v SIT in njihova rast za leta 2001, 2002 in 2003

	Vrednosti v letu 2001 v SIT	Vrednosti v letu 2002 v SIT	Vrednosti v letu 2003 v SIT	Indeks 02/01	Indeks 03/02
Stroški delovnih sredstev	2948312,4	2351760	6766847	79,8	287,7
Stroški delovnih predmetov	17474205,85	34842757,6	25802701,33	199,4	74,1
Stroški storitev	7149066,05	9450342,4	7611975	132,2	80,5
Stroški dela	846832,7	12023856	17750249,8	141,9	147,6
Neodvisne dajatve	-	31410	-	-	-
Skupaj stroški	36039905	58700125	57931773	162,8	98,7

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s. p. v letih 2001, 2002 in 2003

Priloga 4: Obseg in rast proizvodnje podjetja Pletilstvo Erika s. p. v merskih enotah za leta 2001, 2002 in 2003

Zap. Št.	Vrste proizvodnega programa	Proizvodnja v letu 2001 v kosih	Proizvodnja v letu 2002 v kosih	Proizvodnja v letu 2003 v kosih	Indeks 02/01	Indeks 03/02
1	Žabe	48129	68158	38717	141,6	56,8
2	Nogavice	54207	132767	165257	244,9	124,5
3	Program najlon žabic	8107	7464	16462	92,1	220,5
4	SKUPAJ 1+ 2	102336	200925	203974	196,3	101,5

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s. p. v letih 2001, 2002 in 2003

Priloga 5: Obseg in struktura celotnih stroškov po posameznih mesecih v merskih enotah za leta 2001, 2002 in 2003

	2001	%	2002	%	2003	%
januar	1860522,4	5,16	4656386,4	7,93	3335741,7	5,75
februar	2066641,5	5,74	3593467	6,12	3618257,5	6,25
marec	3305300,5	9,17	3154812,8	5,38	4185453,7	7,22
april	3219575,9	8,93	3594298,8	6,12	3321167,9	5,74

	2001	%	2002	%	2003	%
maj	1695484,1	4,7	3321078,1	5,67	6488652	11,2
junij	2101974,9	5,84	4322803,8	7,36	4803298,7	8,3
julij	2678898,7	7,43	6546658,5	11,15	6920509,3	11,94
avgust	2819558,9	7,82	2477497,4	4,22	5250743,4	9,1
september	2263530,1	6,28	6307616,3	10,75	6642165,3	11,46
oktober	4044611	11,23	9982285	17,00	3975782	6,85
november	5517128	15,31	6898729	11,75	5051591	8,7
december	4466679	12,39	3844492	6,55	4338410	7,49
Skupaj	36039905	100	58700125	100	57931773	100

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 6: Obseg in struktura naravnih vrst stroškov v merskih enotah za leta 2001, 2002, in 2003

	2001	%	2002	%	2003	%
STROŠKI DELOVNIH SREDSTEV	2948312,4	8,03	2351760	4,0	6766847	11,67
Str. amortizacije	2439292	6,7	2049394	3,49	6402936	11,05
Str. zavarovanj	345816,5	0,9	194139	0,33	248477	0,43
Str. vzdrževanja	163203,9	0,43	108227	0,18	115434	0,19
STROŠKI DELOVNIH PREDMETOV	17474205,85	48,84	34842757,6	59,31	25802701,33	44,5
Str. materiala	15101964	41,7	30524258	52,0	22728188	39,23
Str. pom. materiala	2226167	6,1	3658254	6,2	2399666	4,14
Str. elekt. energije	29335,44	0,06	0	0	0	0
Str. goriva	10767	0,01	176983,1	0,3	261149,8	0,45
Drugi str. Materiala	3000	0,008	133966	0,22	236849,2	0,4
Str. pisar. materiala	30384,79	0,8	151201,1	0,26	107155,2	0,18
Str. drob. inventarja	25982,46	0,05	42736	0,07	39349	0,06
Str. rezervni deli	46605,16	0,13	136369,4	0,23	29584,13	0,039
Str.zaščitnih sredstev	0	0	18990	0,03	760	0,001
STROŠKI STORITEV	7149066,05	19,83	9450342,4	16,09	7611975	13,14
Str. stori. pri proiz.	1199743	3,33	1576592	2,7	2075889	3,9
Str. intel. storitev	735837,4	2,1	1115951	2,0	1505717	2,5
Str. PTT storitev	1112184	3,08	1582188	2,7	1252945	2,2
Str. reklame	831418,2	2,3	1074756	1,84	430138	0,72
Str. mobitel storitev	128652	0,36	210948,3	0,36	204223,4	0,34
Str. plačil prometa	38928,45	0,1	194879,3	0,34	205019	0,34
Str. reprezentance	315070,8	0,82	317111,8	0,54	162544	0,25
Str. telekom storitev	106164,7	0,23	171048,5	0,3	143608,1	0,23
Str. najemnine	0	0	0	0	99294	0,16
Str. prevozov	22278	0,06	5510	0,012	21228	0,03
Str.članarin	16800	0,04	9050	0,018	20150	0,03
Str.zd.storitev	0	0	51500	0,08	0	0
Str odvetnika	416656,9	1,1	45000	0,07	0	0

	2001	%	2002	%	2003	%
Str. komunal. storitev	46409,1	0,13	0	0	0	0
Str. drugih storitev	228169,5	0,6	821073,5	1,3	490814,5	0,81
Str. štud. servisa	1950754	5,4	2274734	3,9	1000405	1,7
STROŠKI DELA	846832,7	23,49	12023856	20,48	17750249,8	30,63
Plače in regres	8329180	2,31	12023856	20,48	17019375	29,4
Prehrana med delom	0	0	0	0	730874,8	1,23
Drugi str. dela	139140,7	0,37	0		0	0
Dajatve, ki niso odvisne	0	0	31410	0,05	0	0
SKUPAJ	36039905	100	58700126	100	57931773	100

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s. p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 7: Cene in rast le-teh za materiale potrebne v proizvodnji podjetja v merskih enotah za leta 2001, 2002 in 2003

	Cena v letu 2001 v SIT/kg	Cena v letu 2002 v SIT/kg	Cena v letu 2003 v SIT/kg	Indeks 02/01	Indeks 03/02
Bombaž 40/1	1 532	1 588	1 664	103,7	104,8
Poliamid 44	1 709	1 687	1 769	98,7	104,9
Poliamid 78	1 409	1 468	1 438	104,2	97,9
Lycra	2 946	3 079	3 024	104,5	98,2
Elastan	1 735	2 273	3 400	131,0	149,6
Elastična gumica 12	19,6 SIT/m	22,1 SIT/m	17,6 SIT/m	112,8	79,6
Elastična gumica 18	31,5 SIT/m	34,1 SIT/m	36,6 SIT/m	108,3	107,3

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s. p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 8: Vrednost in dinamika šivanja v proizvodni podjetja Pletilstvo Erika s. p. v merskih enotah za leta 2001, 2002 in 2003

ARTIKLI	Šivanje v letu 2002 v SIT	Šivanje v letu 2003 v SIT	Indeks 03/02
Rebeka, Polo, Aki, Gaja, Pia, Nina, Beti	59	67	113,6
Jaš	65	71	109,2
Jani	90	93	103,3
Ani	75	81	108
Cita	90	105	116,7

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s. p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 9: Primer izračuna surovin za izdelek Aki 0-4 v podjetju Pletilstvo Erika s. p. v letih 2002 in 2003

	Potroški surovin v merskih enotah	Cena materiala v letu 2003 v SIT	Vrednost porabljenih surovin za leto 2003 v SIT	Cena materiala v letu 2002 v SIT	Vrednost porabljenih surovin za leto 2002 v SIT
Bombaž	42,97 g	1 664	71,48	1 588	68,24
Lycra	15,09 g	3 024	45,62	3 079	49,46
El. Gumica 12	0,49 m	17,6 SIT/m	8,62	22,1 SIT/m	10,85
Skupaj	-	-	125,7	-	125,5

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 10: Primer izračuna surovin za izdelek Gaja 0-4 v podjetju Pletilstvo Erika s. p. v letih 2002 in 2003

	Potroški surovin v merskih enotah	Cena materiala v letu 2003 v SIT	Vrednost porabljenih surovin za leto 2003 v SIT	Cena materiala v letu 2002 v SIT	Vrednost porabljenih surovin za leto 2002 v SIT
Bombaž	60,61 g	1 664	100,82	1 588	96,25
Lycra	21,29 g	3 024	64,36	3 079	65,55
El. Gumica 12	0,49 m	17,6 SIT/m	8,62	22,1 SIT/m	10,85
Skupaj	-	-	173,81	-	172,6

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 11: Primer izračuna surovin za izdelek Jani v podjetju Pletilstvo Erika s. p. v letih 2002 in 2003

	Potroški surovin v merskih enotah	Cena materiala v letu 2003 v SIT	Vrednost porabljenih surovin za leto 2003 v SIT	Cena materiala v letu 2002 v SIT	Vrednost porabljenih surovin za leto 2002 v SIT
Bombaž	154,7 g	1 664	257,34	1 588	245,67
Lycra	21,84 g	3 024	66,04	3 079	67,25
Elastan	0,003 g	3 400	10,57	2 273	12,41
El. Gumica 18	0,69 m	36,6 SIT/m	25,25	34,1 SIT/m	23,50
Skupaj	-	--	359,20	-	348,82

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 12: Primer izračuna surovin za izdelek Vojc 37-47 v podjetju Pletilstvo Erika s. p. v letih 2002 in 2003

	Potroški surovin v merskih enotah	Cena materiala v letu 2003 v SIT	Vrednost porabljenih surovin za leto 2003 v SIT	Cena materiala v letu 2002 v SIT	Vrednost porabljenih surovin za leto 2002 v SIT
Bombaž	26,30 g	1 664	43,75	1 588	42,24
Poliamid	11,27 g	1 438	19,93	1 468	19,02
Elastan	0,14 g	3 400	0,27	2 273	0,32
Skupaj	-	-	60,23	-	61,57

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 13: Primer izračuna surovin za izdelek Lana v podjetju Pletilstvo Erika s. p. v letih 2002 in 2003

	Potroški surovin v merskih enotah	Cena materiala v letu 2003 v SIT	Vrednost porabljenih surovin za leto 2003 v SIT	Cena materiala v letu 2002 v SIT	Vrednost porabljenih surovin za leto 2002 v SIT
Bombaž	22,75 g	1 664	37,84	1 588	36,13
Lycra	6,5 g	3 024	19,66	3 079	20,01
Elastan	1,5 g	3 400	3,7	2 273	4,43
Poliamid 78	3,8 g	1 438	7,103	1 468	7,25
Skupaj	-	-	68,302	-	67,83

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 14: Primer izračuna surovin za izdelek Matic 34-46 v podjetju Pletilstvo Erika s. p. v letih 2002 in 2003

	Potroški surovin v merskih enotah	Cena materiala v letu 2003 v SIT	Vrednost porabljenih surovin za leto 2003 v SIT	Cena materiala v letu 2002 v SIT	Vrednost porabljenih surovin za leto 2002 v SIT
Bombaž	62,83 g	1 664	104,52	1 588	99,78
Lycra	7,65 g	3 024	23,12	3 079	23,54
Elastan	3,25 g	3 400	6,29	2 273	7,34
Poliamid 78	0,54 g	1 438	0,78	1 468	0,79
Poliamid 44	0,54	1 769	0,95	1 687	0,92
Skupaj	-	-	135,67	-	132,41

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 15: Lastna cena za posamezen proizvod v podjetju Pletilstvo Erika s. p. v SIT za leto 2002

	Št.	Neposredni stroški na enoto v SIT	Posredni stroški na enoto v SIT	Skupaj
ŽABICE				
REBEKA	0-4	226,1	182,56	408,66
REBEKA	5-12	288,1	182,56	470,66
POLO		282,46	182,56	465,02
JAŠ		280,1	182,56	462,66
AKI	0-4	230,6	182,56	413,16
AKI	5-12	307,6	182,56	490,16
GAJA	0-4	285,1	182,56	467,66
GAJA	5-12	363,1	182,56	545,66
JANI		497,23	182,56	679,79
PIA		305,79	182,56	488,35
NINA		361,29	182,56	543,85
BETI		286,29	182,56	468,85
ANI		335,98	182,56	518,54
CITA		458,98	182,56	642,54
NOGAVICE				
FRENK		74	62,48	136,48
VOJC		74,5	62,48	136,98
ROŽLE	31-36	50,5	62,48	112,98
LEJA	18-30	58,381	62,48	120,861
LEJA	31-34	74,381	62,48	136,861
ROŽLE	18-31	35,5	62,48	97,98
MARKO		51,881	62,48	114,361
TIM		111,94	62,48	174,42
VOJC-deb.		52	62,48	114,48
KARLI		56	62,48	118,48
SPARKY	1-2	142,05	62,48	204,53
LOVRO	22-30	84,56	-	84,56
LOVRO	28-30	84,56	-	84,56
LUKA	37-48	84,56	-	84,56
MATIC	17-30	80,54	62,48	143,02
MATIC	31-46	151,54	62,48	214,02
LANA		82,881	62,48	145,361
SP. DOKOL.		63	62,48	125,48
SPARKY	0-1	36,84	62,48	99,32
SPARKY	1-2	36,84	62,48	99,32
SPARKY	3-4	138,05	124,96	263,01
SPARKY	5-6	152,05	124,96	277,01
SPARKY	7-8	186,05	124,96	311,01
SPARKY	9-10	202,05	124,96	327,01
MAJ		66,44	62,48	128,92
ŠPELA	17-30	88,44	62,48	150,92
MARUŠA	31-46	201,5	187,44	388,94

	Št.	Neposredni stroški na enoto v SIT	Posredni stroški na enoto v SIT	Skupaj
MARUŠA		414,5	187,44	601,94
TEJA-B.V.		49,381	62,48	111,861
INA		49,381	62,48	111,861
COPYCAT		165,55	124,96	290,51
NAJLONKE				
ZALA		121,46	-	121,46
LINA		134,43	-	134,43
NANA		272,37	-	272,37
SARA		254,1	-	254,1

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 16: Lastna cena za posamezni proizvod v podjetju Pletilstvo Erika s. p. v SIT v letu 2003

	Št.	Neposrednih stroški na enoto v SIT	Posredni stroški na enoto v SIT	Skupaj
ŽABICE				
REBEKA	0-4	234,1	476,88	710,98
REBEKA	5-12	296,1	476,88	772,98
POLO		290,46	476,88	767,34
JAŠ		286,1	476,88	762,98
AKI	0-4	238,6	476,88	715,48
AKI	5-12	315,6	476,88	792,48
GAJA	0-4	293,1	476,88	769,98
GAJA	5-12	371,1	476,88	847,98
JANI		500,23	476,88	977,11
PIA		313,79	476,88	790,67
NINA		369,29	476,88	846,17
BETI		294,29	476,88	771,17
ANI		341,98	476,88	818,86
CITA		473,98	476,88	950,86
NOGAVICE				
FRENK		78,56	74,48	153,04
VOJC		79,06	74,48	153,54
ROŽLE	31-36	55,06	74,48	129,54
LEJA	18-30	58,381	74,48	132,861
LEJA	31-34	74,381	74,48	148,861
ROŽLE	18-31	40,06	74,48	114,54
MARKO		51,881	74,48	126,361
TIM		111,94	74,48	186,42
VOJC-deb.		56,56	74,48	131,04
KARLI		60,56	74,48	135,04
SPARKY	1-2	142,05	74,48	216,53
LOVRO	22-30	84,56	-	84,56
LOVRO	28-30	84,56	-	84,56

	Št.	Neposrednih stroški na enoto v SIT	Posredni stroški na enoto v SIT	Skupaj
LUKA	37-48	84,56	-	84,56
MATIC	17-30	80,54	74,48	155,02
MATIC	31-46	151,54	74,48	226,02
LANA		82,881	74,48	157,361
SP. DOKOL.		69,56	74,48	144,04
SPARKY	0-1	36,84	74,48	111,32
SPARKY	1-2	36,84	74,48	111,32
SPARKY	3-4	138,05	148,96	287,01
SPARKY	5-6	152,05	148,96	301,01
SPARKY	7-8	186,05	148,96	335,01
SPARKY	9-10	202,05	148,96	351,01
MAJ		66,44	74,48	140,92
ŠPELA	17-30	88,44	74,48	162,92
MARUŠA	31-46	206,06	223,44	429,5
MARUŠA		419,06	223,44	642,5
TEJA-B.V.		49,381	74,48	123,861
INA		49,381	74,48	123,861
COPYCAT		165,55	148,96	314,51
NAJLON				
ZALA		121,46	-	121,46
LINA		139,43	-	139,43
NANA		272,37	-	272,37
SARA		254,1	-	254,1

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 17: Vrednost in dinamika posrednih stroškov za podjetje Pletilstvo Erika s. p. v merskih enotah za leta 2001, 2002 in 2003

	Posredni stroški za leto 2001 v SIT	Posredni stroški za leto 2002 v SIT	Podredni stroški za leto 2003 v SIT	Indeks 02/01	Indeks 03/02
Str. pomožnega materiala	2226167	3338754	2399666	149,9	71,8
Str. električne energije	29335,49	-	-	-	-
Str. goriva	10767	176983,1	261149,8	1643,7	147,6
Str. rezervnih delov	46605,16	121243,4	29584,13	260,2	24,4
Str. drobnega inventarja	25982,46	15500	39349	59,6	253,9
Str. pisarniškega materiala	30384,79	151201,1	107155,2	497,6	70,8
Drugi str. materiala	3000	133966	236849,2	4465,5	176,8
Str.zaščitnih sredstev	-	18990	760	-	4,0
Str. stori. pri proiz.	1199743	-	-	-	-
Str. prevoznih storitev	22278	5510	21228	24,7	385,3
Str. PTT storitev	1112184	1492765	1252945	134,2	83,9
Str. telekom storitev	106164,7	159518,5	143608,1	150,3	90,0
Str. mobitel storitev	128652	195610,3	204223,4	152,1	104,4
Str. vzdrževanja	163203,9	102960	115434	63,1	112,1

	Posredni stroški za leto 2001 v SIT	Posredni stroški za leto 2002 v SIT	Podredni stroški za leto 2003 v SIT	Indeks 02/01	Indeks 03/02
Str. najemnine	-	-	99294	-	-
Str. plačilnega prometa	38298,45	81441,41	205019,5	2126,6	251,7
Str. intel. storitev	735837,4	1025706	1505717	139,4	146,8
Str.zd.storitev	-	51500	-	-	-
Str odvetnika	416656,9	-	-	-	-
Str. štud. servisa	1512652	259281	492601	17,1	189,9
Str. reprezentance	315070,8	317111,8	162544	100,6	51,3
Str. zavarovalnih premij	345816,5	194139	248477	56,1	127,9
Str. reklame	831418,2	1074756	430138,6	129,3	40,0
Str. drugih storitev	325502	711369,9	490814,5	218,5	68,9
Str. komunal. storitev	17143	-	-	-	-
Str. prehrane med delom	-	-	582035,2	-	-
Dajatve, ki niso odvisne	-	31410	-	-	-
Članarine zbormicam	16800	9050	20150	53,9	222,7
Drugi str. Dela	139140,7	-	-	-	-
Plače in regres	6971809	9276531	15320853	133,1	165,2
Amortizacija	2439292	1793220	6402936	73,5	357,1
SKUPAJ	19103740	20738517,51	30772531,63	108,6	148,4

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s. p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 18: Vrednosti in dinamika neposrednih ter posrednih stroškov za podjetje Pletilstvo Erika s. p. v letih 2002 in 2003 v SIT

	Št.	Neposre dni stroški na enoto v SIT za leto 2003	Neposre dni stroški na enoto v SIT za leto 2002	Indeks neposred nih stroškov 03/02	Posredni stroški na enoto v SIT za leto 2003	Posredni stroški na enoto v SIT za leto 2002	Indeks posrednih stroškov 03/02
ŽABICE							
REBEKA	0-4	234,1	226,1	103,5	476,88	182,56	261,2
REBEKA	5-12	296,1	288,1	102,8	476,88	182,56	261,2
POLO		290,46	282,46	102,8	476,88	182,56	261,2
JAS		286,1	280,1	102,1	476,88	182,56	261,2
AKI	0-4	238,6	230,6	103,5	476,88	182,56	261,2
AKI	5-12	315,6	307,6	102,6	476,88	182,56	261,2
GAJA	0-4	293,1	285,1	102,8	476,88	182,56	261,2
GAJA	5-12	371,1	363,1	102,2	476,88	182,56	261,2
JANI		500,23	497,23	100,6	476,88	182,56	261,2
NINA		369,29	361,29	102,2	476,88	182,56	261,2
PIA		313,79	305,79	102,6	476,88	182,56	261,2
BETI		294,29	286,29	102,8	476,88	182,56	261,2
ANI		341,98	335,98	101,8	476,88	182,56	261,2
CITA		473,98	458,98	103,3	476,88	183,56	261,2

	Št.	Neposre dni stroški na enoto v SIT za leto 2003	Neposre dni stroški na enoto v SIT za leto 2002	Indeks neposred nih stroškov 03/02	Posredni stroški na enoto v SIT za leto 2003	Posredni stroški na enoto v SIT za leto 2002	Indeks posrednih stroškov 03/02
NOGAVICE							
FRENK		78,56	74	106,2	74,48	62,48	119,2
VOJC		79,06	74,5	106,1	74,48	62,48	119,2
ROŽLE	31-36	55,06	50,5	109,0	74,48	62,48	119,2
LEJA	18-30	58,38	58,38	100	74,48	62,48	119,2
LEJA	31-34	74,38	74,38	100	74,48	62,48	119,2
ROŽLE	18-31	40,06	35,5	112,8	74,48	62,48	119,2
MARKO		51,881	51,88	100	74,48	62,48	119,2
TIM		111,94	111,94	100	74,48	62,48	119,2
VOJC-deb.		56,56	52	108,7	74,48	62,48	119,2
KARLI		60,56	56	108,1	74,48	62,48	119,2
SPARKY	1-2	142,05	142,05	100	74,48	62,48	119,2
LOVRO	22-30	84,56	84,56	100	-	-	0
LOVRO	28-30	84,56	84,56	100	-	-	0
LUKA	37-48	84,56	84,56	100	-	-	0
MATIC	17-30	80,54	80,54	100	74,48	62,48	119,2
MATIC	31-46	151,54	151,54	100	74,48	62,48	119,2
LANA		82,881	82,88	100	74,48	62,48	119,2
SP. DOKOL.		69,56	63	110,4	74,48	62,48	119,2
SPARKY	0-1	36,84	36,84	100	74,48	62,48	119,2
SPARKY	1-2	36,84	36,84	100	74,48	62,48	119,2
SPARKY	3-4	138,05	138,05	100	148,96	124,96	119,2
SPARKY	5-6	152,05	152,05	100	148,96	124,96	119,2
SPARKY	7-8	186,05	186,05	100	148,96	124,96	119,2
SPARKY	9-10	202,05	202,05	100	148,96	124,96	119,2
MAJ		66,44	66,44	100	74,48	62,48	119,2
ŠPELA		88,44	88,44	100	74,48	62,48	119,2
MARUŠA	17-30	206,06	201,5	102,3	223,44	187,44	119,2
MARUŠA	31-46	419,06	414,5	101,1	223,44	187,44	119,2
TEJA-B.V.		49,38	49,38	100	74,48	62,48	119,2
INA		49,38	49,38	100	74,48	62,48	119,2
COPYCAT		165,55	165,55	100	148,96	124,96	119,2
NAJLON							
ZALA		121,46	121,46	100	-	-	0
LINA		139,43	134,43	103,7	-	-	0
NANA		272,37	272,37	100	-	-	0
SARA		254,1	254,1	100	-	-	0

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 19: Količina in struktura prodanih izdelkov v podjetju Pletilstvo Erika s. p. v letih 2001, 2002 in 2003

	Št.	Prodana količina izdelkov v letu 2001	Deleži za leto 2001 v %	Prodana količina izdelkov v letu 2002	Deleži za leto 2002 v %	Prodana količina izdelkov v letu 2003	Deleži za leto 2003 v %
ŽABICE		44191	40,41	70020	33,65	41306	21,14
REBEKA	0-4	8964	-	10982	-	3282	-
REBEKA	5-12	4852	-	5093	-	4625	-
POLO		4363	-	6991	-	4427	-
JAŠ		722	-	810	-	236	-
AKI	0-4	6497	-	14796	-	4935	-
AKI	5-12	3411	-	7568	-	6346	-
GAJA	0-4	4487	-	3828	-	1357	-
GAJA	5-12	4490	-	2847	-	3637	-
JANI		1129	-	3940	-	1878	-
PIA		750	-	2737	-	3195	-
NINA		1759	-	3523	-	1452	-
BETI		2124	-	3820	-	3812	-
ANI		0	-	1913	-	1039	-
CITA		643	-	1172	-	1085	-
NOGAVICE		59696	54,59	127729	61,38	139441	71,36
FRENK		133	-	144	-	177	-
VOJC		13488	-	27649	-	30519	-
ROŽLE	31-36	8254	-	11279	-	13945	-
LEJA	18-30	9904	-	12844	-	10789	-
LEJA	31-34	2989	-	1982	-	7031	-
ROŽLE	18-31	17789	-	20637	-	19311	-
MARKO		553	-	102	-	2418	-
TIM		290	-	1170	-	791	-
KARLI		825	-	2484	-	3690	-
SPARKY	1-2	0	-	68	-	0	-
LOVRO	22-30	76	-	0	-	0	-
LOVRO	28-30	221	-	316	-	580	-
LUKA	37-48	2462	-	1992	-	3284	-
MATIC	17-30	874	-	7068	-	2661	-
MATIC	31-46	48	-	2646	-	3579	-
LANA		390	-	4776	-	17072	-
SP. DOKOL.		1400	-	5518	-	1678	-
SPARKY	0-1	0	-	4120	-	6475	-
SPARKY	1-2	0	-	2629	-	535	-
SPARKY	3-4	0	-	4874	-	6055	-
SPARKY	5-6	0	-	2046	-	956	-
SPARKY	7-8	0	-	2042	-	2462	-
SPARKY	9-10	0	-	1042	-	775	-
MAJ		0	-	4118	-	846	-
ŠPELA	17-30	0	-	4534	-	300	-

	Št.	Prodana količina izdelkov v letu 2001	Deleži za leto 2001 v %	Prodana količina izdelkov v letu 2002	Deleži za leto 2002 v %	Prodana količina izdelkov v letu 2003	Deleži za leto 2003 v %
MARUŠA	31-46	0	-	1047	-	276	-
MARUŠA		0	-	602	-	271	-
TEJA-B.V.		0	-	0	-	35	-
INA		0	-	0	-	35	-
COPYCAT		0	-	0	-	2895	-
NAJLON		5465	4,99	10350	4,97	14648	7,49
ZALA		2953	-	4673	-	5600	-
LINA		33	-	747	-	791	-
NANA		2466	-	3401	-	3058	-
SARA		13	-	1529	-	5199	-
SKUPAJ		109352	100	208099	100	195395	100

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 20: Celotni stroški za izdelke v podjetju Pletilstvo Erika s. p. za leti 2002 in 2003 v SIT

	Št.	Neposredni stroški na enoto v SIT za leto 2003	Variabilni stroški za leto 2003 v SIT	Celotni variabilni stroški za leto 2003 v SIT	Neposredni stroški na enoto v SIT za leto 2002	Variabilni stroški za leto 2002 v SIT	Celotni variabilni stroški za leto 2002 v SIT
ŽABICE							
REBEKA	0-4	234,1	225,05	459,15	226,1	97,97	324,07
REBEKA	5-12	296,1	225,05	521,15	288,1	97,97	386,07
POLO		290,46	225,05	515,51	282,46	97,97	380,37
JAŠ		286,1	225,05	511,15	280,1	97,97	378,07
AKI	0-4	238,6	225,05	463,65	230,6	97,97	328,57
AKI	5-12	315,6	225,05	540,65	307,6	97,97	405,57
GAJA	0-4	293,1	225,05	518,15	285,1	97,97	383,07
GAJA	5-12	371,1	225,05	596,15	363,1	97,97	461,07
JANI		500,23	225,05	725,05	497,23	97,97	595,2
NINA		369,29	225,05	594,31	361,29	97,97	459,26
PIA		313,79	225,05	538,84	305,79	97,97	403,76
BETI		294,29	225,05	519,34	286,29	97,97	384,26
ANI		341,98	225,05	567,03	335,98	97,97	433,95
CITA		473,98	225,05	699,03	458,98	97,97	556,95
NOGAVICE							
FRENK		78,56	35,15	113,71	74	33,53	107,53
VOJC		79,06	35,15	114,21	74,5	33,53	108,03
ROŽLE	31-36	55,06	35,15	90,21	50,5	33,53	84,03
LEJA	18-30	58,38	35,15	93,53	58,38	33,53	91,91
LEJA	31-34	74,38	35,15	109,53	74,38	33,53	107,91
ROŽLE	18-31	40,06	35,15	75,21	35,5	33,53	69,03
MARKO		51,881	35,15	87,03	51,88	33,53	85,41

	Št.	Neposredni stroški na enoto v SIT za leto 2003	Variabilni stroški za leto 2003 v SIT	Celotni variabilni stroški za leto 2003 v SIT	Neposredni stroški na enoto v SIT za leto 2002	Variabilni stroški za leto 2002 v SIT	Celotni variabilni stroški za leto 2002 v SIT
TIM		111,94	35,15	147,09	111,94	33,53	147,09
VOJC-deb.		56,56	35,15	91,71	52	33,53	85,53
KARLI		60,56	35,15	95,71	56	33,53	89,53
SPARKY	1-2	142,05	35,15	177,2	142,05	33,53	175,58
LOVRO	22-30	84,56	35,15	119,71	84,56	33,53	118,09
LOVRO	28-30	84,56	35,15	119,71	84,56	33,53	118,09
LUKA	37-48	84,56	35,15	119,71	84,56	33,53	118,09
MATIC	17-30	80,54	35,15	115,69	80,54	33,53	114,07
MATIC	31-46	151,54	35,15	186,69	151,54	33,53	185,07
LANA		82,881	35,15	118,03	82,88	33,53	116,41
DOKOL.		69,56	35,15	104,71	63	33,53	96,53
SPARKY	0-1	36,84	70,3	107,14	36,84	67,06	103,9
SPARKY	1-2	36,84	70,3	107,14	36,84	67,06	103,9
SPARKY	3-4	138,05	70,3	208,35	138,05	67,06	205,11
SPARKY	5-6	152,05	70,3	222,35	152,05	67,06	219,11
SPARKY	7-8	186,05	70,3	256,35	186,05	67,06	253,11
SPARKY	9-10	202,05	70,3	272,35	202,05	67,06	269,11
MAJ		66,44	35,15	101,59	66,44	33,53	99,97
ŠPELA		88,44	35,15	123,59	88,44	33,53	121,97
MARUŠA	17-30	206,06	105,45	311,51	201,5	100,59	302,09
MARUŠA	31-46	419,06	105,45	524,51	414,5	100,59	515,09
TEJA-B.V.		49,38	35,15	84,53	49,38	33,53	82,91
INA		49,38	35,15	84,53	49,38	33,53	82,91
COPYCAT		165,55	70,3	235,85	165,55	67,06	232,61

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 21: Prikaz izračuna posrednih stroškov na enoto izdelka za podjetje Pletilstvo Erika s.p. v SIT za leti 2002 in 2003

1. ZA LETO 2003

Posredni stroški skupaj = 30 772 532 SIT

60% žabice
18 463 519,2 SIT

40% nogavice
12 309 012,8 SIT

Posredni stroški za žabico = 60% posrednih stroškov / količina proizvedenih žabic v letu
= 18 463 519,2 SIT / 38 717 žabic
= 476,88 SIT / žabica

Posredni stroški za nogavico = 40% posrednih stroškov / količina proizvedenih nogavic v letu
= 12 309 012,8 SIT / 165 257 parov nogavic
= 74,48 SIT / par nogavic

2. ZA LETO 2002

Posredni stroški skupaj = 20 738 517 SIT

60% žabice
12 443 110,2 SIT

40% nogavice
8 295 406,8 SIT

Posredni stroški za žabico = 60% posrednih stroškov / količina proizvedenih žabic v letu
= 12 443 110,2 SIT / 68 158 žabic
= 182,56 SIT / žabica

Posredni stroški za nogavico = 40% posrednih stroškov / količina proizvedenih nogavic v letu
= 8 295 406,8 SIT / 132 767 parov nogavic
= 62,48 SIT / par nogavic

Priloga 22: Celotni stroški na proizvod in njihova dinamika za proučevano podjetje v letih 2002 in 2003 v SIT

	Št.	Stroški na enoto za leto 2003 v SIT	Stroški na enoto za leto 2002 v SIT	Indeks celotnih stroškov 03/02
ŽABICE				
REBEKA	0-4	710,98	408,66	173,9
REBEKA	5-12	772,98	470,66	164,2
POLO		767,34	465,02	165,0
JAŠ		762,98	462,66	164,9
AKI	0-4	715,48	413,16	173,2
AKI	5-12	792,48	490,16	161,7
GAJA	0-4	769,98	467,66	164,6
GAJA	5-12	847,98	545,66	155,4
JANI		977,11	679,79	143,7
PIA		790,67	488,35	161,9
NINA		846,17	543,85	155,6
BETI		771,17	468,85	164,5
CITA		950,86	642,54	147,9
ANI		818,86	518,54	157,9
NOGAVICE				
FRENK		153,04	136,48	112,1
VOJC		153,54	136,98	112,1
ROŽLE	31-36	129,54	112,98	114,7
LEJA	18-30	132,861	120,861	109,9
LEJA	31-34	148,861	136,861	108,7
ROŽLE	18-31	114,54	97,98	116,9
MARKO		126,361	114,361	110,5
TIM		186,42	174,42	106,9
VOJC-deb.		131,04	114,48	114,7
KARLI		135,04	118,48	114,1
SPARKY	1-2	216,53	204,53	105,8
LOVRO	22-30	84,56	84,56	100

	Št.	Stroški na enoto za leto 2003 v SIT	Stroški na enoto za leto 2002 v SIT	Indeks celotnih stroškov 03/02
LOVRO	28-30	84,56	84,56	100
LUKA	37-48	84,56	84,56	100
MATIC	17-30	155,02	143,02	108,4
MATIC	31-46	226,02	214,02	105,6
LANA		157,361	145,361	108,3
SP. DOKOL.		144,04	125,48	114,8
SPARKY	0-1	111,32	99,32	112,1
SPARKY	1-2	111,32	99,32	112,1
SPARKY	3-4	287,01	263,01	109,1
SPARKY	5-6	301,01	277,01	108,7
SPARKY	7-8	335,01	311,01	107,7
SPARKY	9-10	351,01	327,01	107,3
MAJ		140,92	128,92	109,3
ŠPELA		162,92	150,92	107,9
MARUŠA	17-30	429,5	388,94	110,4
MARUŠA	31-46	642,5	601,94	106,7
TEJA-B.V.		123,861	111,861	110,7
INA		123,861	111,861	110,7
COPYCAT		314,51	290,51	108,3
NAJLON				
ZALA		121,46	121,46	100
LINA		139,43	134,43	100
NANA		272,37	272,37	100
SARA		254,1	254,1	100

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 23: Neposredni stroški na proizvod in njihova dinamika za proučevano podjetje v letih 2002 in 2003 v SIT

	Št.	Neposredni stroški na enoto za leto 2003 v SIT	Neposredni stroški na enoto za leto 2002 v SIT	Indeks neposrednih stroškov 03/02
ŽABICE				
REBEKA	0-4	234,1	226,1	103,5
REBEKA	5-12	296,1	288,1	102,8
POLO		290,46	282,46	102,8
JAŠ		286,1	280,1	102,1
AKI	0-4	238,6	230,6	103,5
AKI	5-12	315,6	307,6	102,6
GAJA	0-4	293,1	285,1	102,8
GAJA	5-12	371,1	363,1	102,2
JANI		500,23	497,23	100,6
PIA		313,79	305,79	102,6
NINA		369,29	361,29	102,2

	Št.	Neposredni stroški na enoto za leto 2003 v SIT	Neposredni stroški na enoto za leto 2002 v SIT	Indeks neposrednih stroškov 03/02
BETI		294,29	286,29	102,8
CITA		473,98	459,98	103,0
ANI		341,98	335,98	101,8
NOGAVICE				
FRENK		78,56	74	106,2
VOJC		79,06	74,5	106,1
ROŽLE	31-36	55,06	50,5	109,0
LEJA	18-30	58,381	58,381	100
LEJA	31-34	74,381	74,381	100
ROŽLE	18-31	40,06	35,5	112,8
MARKO		51,881	51,881	100
TIM		121,46	111,94	108,5
VOJC-deb.		56,56	52	108,8
KARLI		60,56	56	108,1
SPARKY	1-2	142,05	142,05	100
LOVRO	22-30	84,56	84,56	100
LOVRO	28-30	84,56	84,56	100
LUKA	37-48	84,56	84,56	100
MATIC	17-30	80,56	80,54	100
MATIC	31-46	151,54	151,54	100
LANA		82,881	82,881	100
SP. DOKOL.		69,56	63	110,4
SPARKY	0-1	36,84	36,84	100
SPARKY	1-2	36,84	36,84	100
SPARKY	3-4	138,05	138,05	100
SPARKY	5-6	152,05	152,05	100
SPARKY	7-8	186,05	186,05	100
SPARKY	9-10	202,05	202,05	100
MAJ		66,44	66,44	100
ŠPELA		88,44	88,44	100
MARUŠA	17-30	206,06	201,5	102,3
MARUŠA	31-46	419,06	414,5	101,1
TEJA-B.V.		49,381	49,381	100
INA		49,381	49,381	100
COPYCAT		165,55	165,55	100
NAJLON				
ZALA		121,46	121,46	100
LINA		139,43	134,43	103,7
NANA		272,37	272,37	100
SARA		254,1	254,1	100

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 24: Celotni stroški za proučevano podjetje v letih 2001, 2002 in 2003 izraženi v SIT

	Celotni stroški v letu 2001 v SIT	Celotni stroški v letu 2002 v SIT	Celotni stroški v letu 2003 v SIT
Str. materiala	15101964	30524258	22728188
Str. pomožnega materiala	2226167	3658254	2399666
Str. električne energije	29335,49	0	0
Str. goriva	10767	176983,1	261149,8
Str. rezervnih delov	46605,16	136369,4	29584,13
Str. drobnega inventarja	25982,46	42736	39349
Str. pisarniškega materiala	30384,79	151201,1	107155,2
Drugi str. materiala	3000	133966	236849,2
Str.zaščitnih sredstev	0	18990	760
Str. stori. pri proiz.	1199743	1576592	2075889
Str. prevoznih storitev	22278	5510	21228
Str. PTT storitev	1112184	1582188	1252945
Str. Telekom storitev	106164,7	171048,5	143608,1
Str. mobitel storitev	128652	210948,3	204223,4
Str. vzdrževanja	163203,9	108227	115434
Str. najemnine	0	0	99294
Str. plačilnega prometa	38928,45	194879,3	205019
Str. intel. storitev	735837,4	1115951	1505717
Str.zd.storitev	0	51500	0
Str odvetnika	416656,9	45000	0
Str. štud. servisa	1950754	2274734	1000405
Str. reprezentance	315070,8	317111,8	162544
Str. zavarovalnih premij	345816,5	194139	248477
Str. reklame	831418,2	1074756	430138
Str. drugih storitev	228169,5	821073,5	490814,5
Str. komunal. storitev	46409,1	0	0
Str. Prehrane med delom	0	0	730874,8
Dajatve, ki niso odvisne	0	31410	0
Str. članarin	16800	9050	20150
Drugi str. Dela	139140,7	0	0
Plače in regres	8329180	12023856	17019375
Str. amortizacija	2439292	2049394	6402936
SKUPAJ	36039905	58700126	57931773

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s. p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 25: Neposredni stroški v SIT po posamezni enoti izdelka za podjetje Pletilstvo Erika s. p. v letu 2002

	Št.	material	Obr. 1	paranje	Obr. 2	šivanje	likanje	pakiranje	kartoni	ovojni trakovi	drugo	skupaj
Rebeka	0-4	115	3,5	6,5	6	59	10	10	16,1	-	-	226,1
Rebeka	5-12	177	3,5	6,5	6	59	10	10	16,1	-	-	288,1
Polo		183	-	6,5	-	59	10	10	13,96	-	-	282,46
Jaš		163	3,5	6,5	6	65	10	10	16,1	-	-	280,1
Aki	0-4	126	3,5	-	6	59	10	10	16,1	-	-	230,6
Aki	5-12	203	3,5	-	6	59	10	10	16,1	-	-	307,6
Gaja	0-4	174	3,5	6,5	6	59	10	10	16,1	-	-	285,1
Gaja	5-12	252	3,5	6,5	6	59	10	10	16,1	-	-	363,1

	Št.	material	Obr. 1	paranje	Obr. 2	šivanje	likanje	pakiranje	kartoni	ovojni trakovi	drugo	skupaj
Frenk		74	-	-	-	-	-	-	-	4,56	-	74
Vojc		64	-	4,5	-	-	-	6	-	4,56	-	74,5
Rožle	31-36	40	-	4,5	-	-	-	6	-	4,56	-	50,5
Leja	18-30	44	1,5	-	-	-	-	8	3,481	-	1,4	58,381
Leja	31-34	60	1,5	-	-	-	-	8	3,481	-	1,4	74,381
Rožle	18-31	24	-	5,5	-	-	-	6	-	4,56	-	35,5
Marlo		39	2	-	-	-	-	6	3,481	-	1,4	51,881
Zala		100,63	-	-	-	-	-	6	11,4	-	3,43	121,46
Tim		65	-	-	-	32	-	6	7,54	-	1,4	111,94
Lina		125	-	-	-	-	-	6	-	-	3,43	134,43
Vojc D.		50	2	-	-	-	-	-	-	4,56	-	52
Karli		49	2	-	-	-	-	5	-	4,56	-	56
Sparky	1-2	114	1,5	4,5	-	-	-	12	7,54	-	2,51	142,05
Lovro	22-30	80	-	-	-	-	-	-	-	4,56	-	84,56
Lovro	28-30	80	-	-	-	-	-	-	-	4,56	-	84,56
Luka	37-48	80	-	-	-	-	-	-	-	4,56	-	84,56
Matic	17-30	65	2	-	-	-	-	6	7,54	-	-	80,54
Matic	31-46	136	2	-	-	-	-	6	7,54	-	-	151,54
Jani		359	-	7,5	-	90	12	12	16,73	-	-	497,23
Nana		251,54	-	-	-	-	-	6	11,4	-	3,43	272,37
Lana		68	2	-	-	-	-	8	3,481	-	1,4	82,881
Pia		203	3,5	-	6	59	10	10	11,59	-	2,7	305,79
Nina		252	3,5	6,5	6	59	10	10	11,59	-	2,7	361,29
Dok.		58	-	-	-	-	-	5	-	4,56	-	63
Beti		177	3,5	6,5	6	59	10	10	11,59	-	2,7	286,29
Ani		201	3,5	7,5	8	75	12	12	16,98	-	-	335,98
Sara		233,27	-	-	-	-	-	6	11,4	-	3,43	254,1
Cita		308	3,5	7,5	8	90	13	12	16,98	-	-	458,98
Sparky	0-1	20	1,5	-	-	-	-	6	7,54	-	1,8	36,84
Sparky	1-2	20	1,5	-	-	-	-	6	7,54	-	1,8	36,84
Sparky	3-4	110	1,5	4,5	-	-	-	12	7,54	-	2,51	138,05
Sparky	5-6	124	1,5	4,5	-	-	-	12	7,54	-	2,51	152,05
Sparky	7-8	158	1,5	4,5	-	-	-	12	7,54	-	2,51	186,05
Sparky	9-10	174	1,5	4,5	-	-	-	12	7,54	-	2,511	202,05
Maj		50	1,5	-	-	-	-	6	7,54	-	1,4	66,44
Špela	17-30	72	1,5	-	-	-	-	6	7,54	-	1,4	88,44
Maruša	31-46	195	1,5	-	-	-	-	5	-	4,56	-	201,5
Maruša		408	1,5	-	-	-	-	5	-	4,56	-	414,5
Teja		37	1,5	-	-	-	-	6	3,481	-	1,4	49,381
Ina		37	1,5	-	-	-	-	6	3,481	-	1,4	49,381
Copycat		137	2	4,5	-	-	-	12	7,54	-	2,51	165,55

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.

Priloga 26: Neposredni stroški v SIT po posamezni enoti izdelka za podjetje Pletilstvo Erika s. p. v letu 2003

	Št.	material	Obr. 1	paranje	Obr. 2	šivanje	likanje	pakiranje	kartoni	ovojni trakovi	drugo	skupaj
Rebeka	0-4	115	3,5	6,5	6	67	10	10	16,1	-	-	234,1
Rebeka	5-12	177	3,5	6,5	6	67	10	10	16,1	-	-	296,1
Polo		183		6,5		67	10	10	13,96	-	-	290,46
Jaš		163	3,5	6,5	6	67	10	10	16,1	-	-	286,1
Aki	0-4	126	3,5	-	6	67	10	10	16,1	-	-	238,6
Aki	5-12	203	3,5	-	6	67	10	10	16,1	-	-	315,6
Gaja	0-4	174	3,5	6,5	6	67	10	10	16,1	-	-	293,1
Gaja	5-12	252	3,5	6,5	6	67	10	10	16,1	-	-	371,1
Frenk		74	-	-	-	-	-	-	-	4,56	-	78,56
Vojc		64	-	4,5	-	-	-	6	-	4,56	-	79,06
Rožle	31-36	40	-	4,5	-	-	-	6	-	4,56	-	55,06
Leja	18-30	44	1,5	-	-	-	-	8	3,481	-	1,4	58,381
Leja	31-34	60	1,5	-	-	-	-	8	3,481	-	1,4	74,381
Rožle	18-31	24	-	5,5	-	-	-	6	-	4,56	-	40,06

	Št.	material	Obr. 1	paranje	Obr. 2	šivanje	likanje	pakiranje	kartoni	ovojni trakovi	drugo	skupaj
Marko		39	2	-	-	-	-	6	3,481	-	1,4	51,881
Zala		100,63	-	-	-	-	-	6	11,4	-	3,43	121,46
Tim		65	-	-	-	32	-	6	7,54	-	1,4	111,94
Lina		130	-	-	-	-	-	6	-	-	3,43	139,43
Vojc D.		50	2	-	-	-	-	-	-	4,56	-	59,56
Karli		49	2	-	-	-	-	5	-	4,56	-	60,56
Sparky	1-2	114	1,5	4,5	-	-	-	12	7,54	-	2,51	142,05
Lovro	22-30	80	-	-	-	-	-	-	-	4,56	-	84,56
Lovro	28-30	80	-	-	-	-	-	-	-	4,56	-	84,56
Luka	37-48	80	-	-	-	-	-	-	-	4,56	-	84,56
Matic	17-30	65	2	-	-	-	-	6	7,54	-	-	80,54
Matic	31-46	136	2	-	-	-	-	6	7,54	-	-	151,54
Jani		359	-	7,5	-	93	12	12	16,73	-	-	500,23
Nana		251,54	-	-	-	-	-	6	11,4	-	3,43	272,37
Lana		68	2	-	-	-	-	8	3,481	-	1,4	82,881
Pia		203	3,5	-	6	67	10	10	11,59	-	2,7	313,79
Nina		252	3,5	6,5	6	67	10	10	11,59	-	2,7	369,29
Dok.		60	-	-	-	-	-	5	-	4,56	-	69,56
Beti		177	3,5	6,5	6	67	10	10	11,59	-	2,7	294,29
Ani		201	3,5	7,5	8	81	12	12	16,98	-	-	341,98
Sara		233,27	-	-	-	-	-	6	11,4	-	3,43	254,1
Cita		308	3,5	7,5	8	105	13	12	16,98	-	-	473,98
Sparky	0-1	20	1,5	-	-	-	-	6	7,54	-	1,8	36,84
Sparky	1-2	20	1,5	-	-	-	-	6	7,54	-	1,8	36,84
Sparky	3-4	110	1,5	4,5	-	-	-	12	7,54	-	2,51	138,05
Sparky	5-6	124	1,5	4,5	-	-	-	12	7,54	-	2,51	152,05
Sparky	7-8	158	1,5	4,5	-	-	-	12	7,54	-	2,51	186,05
Sparky	9-10	174	1,5	4,5	-	-	-	12	7,54	-	2,511	202,05
Maj		50	1,5	-	-	-	-	6	7,54	-	1,4	66,44
Špela	17-30	72	1,5	-	-	-	-	6	7,54	-	1,4	88,44
Maruša	31-46	195	1,5	-	-	-	-	5	-	4,56	-	206,06
Maruša		408	1,5	-	-	-	-	5	-	4,56	-	419,06
Teja		37	1,5	-	-	-	-	6	3,481	-	1,4	49,381
Ina		37	1,5	-	-	-	-	6	3,481	-	1,4	49,381
Copycat		137	2	4,5	-	-	-	12	7,54	-	2,51	165,55

Vir: Interna gradiva podjetja Pletilstvo Erika s.p. v letih 2001, 2002 in 2003.