

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

ZAKLJUČNA STROKOVNA NALOGA VISOKE POSLOVNE ŠOLE

**ANALIZA IN PREDLOG SPREMEMB SPREMLJANJA
STROŠKOV V IZBRANEM PODJETJU**

Ljubljana, maj 2020

LARA BLAŠKOVIĆ

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Lara Blašković, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Analiza in predlog sprememb spremljanja stroškov v izbranem podjetju, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem viš. pred. mag. Aleksandrom Igličarjem

IZJAVLJAM

1. da sem predloženo delo pripravila samostojno;
2. da je tiskana oblika predloženega dela istovetna njegovi elektronski obliki;
3. da je besedilo predloženega dela jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam oziroma navajam v besedilu, citirana oziroma povzeta v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani;
4. da se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku Republike Slovenije;
5. da se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega dela dokazano plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobila vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označila;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnala v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobila soglasje etične komisije;
8. da soglašam, da se elektronska oblika predloženega dela uporabi za preverjanje podobnosti vsebine z drugimi deli s programsko opremo za preverjanje podobnosti vsebine, ki je povezana s študijskim informacijskim sistemom članice;
9. da na Univerzo v Ljubljani neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravico shranitve predloženega dela v elektronski obliki, pravico reproduciranja ter pravico dajanja predloženega dela na voljo javnosti na svetovnem spletu preko Repozitorija Univerze v Ljubljani;
10. da hkrati z objavo predloženega dela dovoljujem objavo svojih osebnih podatkov, ki so navedeni v njem in v tej izjavi.

V Ljubljani, dne _____

Podpis študentke: _____

KAZALO

UVOD.....	1
1 PREDSTAVITEV IZBRANEGA PODJETJA.....	1
2 ANALIZA STROŠKOV PO NARAVNIH VRSTAH.....	4
2.1 Stroški materiala	5
2.2 Stroški storitev	6
2.3 Stroški amortizacije	8
2.4 Stroški dela	9
2.5 Drugi stroški	10
3 PREDLOG RAZPOREJANJA STROŠKOV PO STROŠKOVNIH MESTIH.....	10
3.1 Razdelitev stroškovnih mest.....	11
3.2 Razvrščanje stroškov po stroškovnih mestih.....	11
3.2.1 Stroški materiala po stroškovnih mestih	12
3.2.2 Stroški storitev po stroškovnih mestih.....	13
3.2.3 Stroški amortizacije po stroškovnih mestih	16
3.3 Ustvarjeni prihodki in stroški stroškovnih mest	18
4 PREDLOGI ZA NAGRAJEVANJE TRGOVSKIH ZASTOPNIKOV IN ZNIŽANJE STROŠKOV	20
SKLEP	21
LITERATURA IN VIRI	22

KAZALO TABEL

Tabela 1: Podatki o poslovanju podjetja v letih 2017 in 2018.....	4
Tabela 2: Stroški po naravnih vrstah v letih 2017 in 2018	5
Tabela 3: Struktura stroškov materiala	5
Tabela 4: Struktura stroškov storitev	7
Tabela 5: Struktura stroškov amortizacije	8
Tabela 6: Stroški dela v letu 2018 in 2017	9
Tabela 7: Stroški materiala po stroškovnih mestih v letu 2018.....	12
Tabela 8: Stroški storitev po stroškovnih mestih v letu 2018.....	13
Tabela 9: Razdelitev aparatov po stroškovnih mestih	16
Tabela 10: Stroški amortizacije po stroškovnih mestih v letu 2018	17
Tabela 11: Pregled prihodkov in stroškov po stroškovnih mestih v letu 2018 – enakomerna porazdelitev	18
Tabela 12: Pregled prihodkov in stroškov po stroškovnih mestih v letu 2018 – razdelitev stroškov glede na ustvarjeno celotno maržo	19

Tabela 13: Nagrajevanje agentov po ustvarjeni celotni marži in stroških.....	21
--	----

KAZALO SLIK

Slika 1:Podjetje Caffè Carraro S. p. A. v Italiji	3
---	---

UVOD

V vsakem podjetju je izjemno pomembno spremljanje stroškov. Obstaja veliko vrst stroškov, katere mora razumeti in jih nadzorovati tako računovodja kot tudi vodstvo podjetja, da lahko učinkovito upravljajo s podjetjem. Stroški zelo vplivajo na dobiček in se prav tako uporabljajo za sprejemanje raznih odločitev, tako v majhnih kot v velikih podjetjih.

Pri zaključni strokovni nalogi se bom osredotočila na stroške izbranega podjetja. To temo sem si izbrala, saj mi je bil predmet stroškovno računovodstvo všeč in sem želela bolj poglobiti svoje znanje. Pri izbiri podjetja sem se odločila za podjetje Caffè Carraro d. o. o., saj sem pri njih opravljala strokovno prakso, tako v srednji šoli kot tudi na fakulteti. Vse stroške v podjetju bom analizirala ter jih razvrstila. Način razvrščanja bo temeljil na izkazu poslovnega izida.

Namen strokovne naloge je, da s pomočjo strokovne literature, s samim komuniciranjem z zaposlenimi v podjetju in pridobljenimi podatki podjetja Caffè Carraro d. o. o. analiziram in primerjam vse nastale stroške v podjetju v letih 2017 in 2018. Poleg tega bi se želela predvsem osredotočiti na razdelitev stroškov po stroškovnih mestih ter posledično ugotoviti uspešnost posameznega trgovskega zastopnika glede na ustvarjene stroške. V prvem delu strokovne naloge bom analizirala stroške po naravnih vrstah, saj jih morajo tako spremljati v vseh podjetjih. V drugem delu bom podjetje razdelila na stroškovna mesta in vsakemu stroškovnemu mestu dodelila stroške s pomočjo razdelilnikov. Ta stroškovna mesta bodo v primeru obravnavanega podjetja regije, saj to podjetje deluje na slovenskem trgu s tremi zastopniki, vsak zastopnik pa ustvari stroške. Četrto stroškovno mesto bosta uprava in nabava, saj tudi tam nastaja kar velik del stroškov. Zaradi neenakomernega dela zastopnikov na slovenskem trgu sem se odločila, da bom glede na njihove ustvarjene prihodke razdelila tudi ustvarjene stroške.

Cilj moje naloge je, da ugotovim, na kakšen način podjetje razdeli stroške in pa tudi kateri stroški so na posameznem stroškovnem mestu največji. Želela bi tudi analizirati, kje bi lahko zmanjšali stroške in pa posledično povečali dobiček. Da bi prišla do tega, je potreben pregled ustvarjenega prometa vsakega zastopnika posebej, prav tako pa tudi ustvarjeni stroški po stroškovnih mestih. Da bi podjetje dobro poslovalo, je potrebno predvsem dobro delo trgovskih zastopnikov na trgu. V zadnjem delu zaključne naloge bom predlagala možne oblike nagrajevanja trgovskih zastopnikov.

1 PREDSTAVITEV IZBRANEGA PODJETJA

Caffè Carraro d. o. o. je podjetje, ki se ukvarja s prodajo kave gostinskim lokalom na slovenskem trgu. Leta 2005 se je direktor podjetja Caffè Carraro S. p. A. v Italiji odločil, da bo razširil svoje podjetje, in sicer z ustanovitvijo novega podjetja na

slovenskem trgu. Zaradi povezanosti med podjetji bom najprej opisala, kako se je poslovanje podjetja pričelo v Italiji.

Leta 1927 je Mario Carraro naredil svoj prvi laboratorij za praženje in pakiranje kave. Leta 1962 je podjetje preselilo svoje prostore v industrijsko cono v Schio. Leto 1970 je izstopalo po svojih inovacijah, saj so med prvimi uvajali pločevinke in pakiranje vakuum kave. V letu 1999 so v industrijskem območju Schio odprli tovarno z letno proizvodno zmogljivostjo 8.000 ton pražene kave. Novo odprta tovarna je bila opremljena z najsodobnejšimi stroji za praženje kave. V letu 2009 so izvažali kavo v več kot 50 držav po svetu. Leta 2015 so odprli nov obrat za proizvodnjo in pakiranje ter povečali letno proizvodno zmogljivost na 16.000 ton. Da bi podjetje dosegalo čim boljše rezultate bilo na trgu boljše od konkurence, podjetje veliko časa in denarja nameni izobraževanju in usposabljanju zaposlenih v podjetju. Nenehno usposabljanje osebja in učinkovitost proizvodnih in organizacijskih procesov potrjujejo tudi pridobljeni certifikati. Eden izmed pomembnejših certifikatov je ISO 9001. Ta mednarodni standard potrjuje nenehno izboljševanje uspešnosti podjetja in omogoča, da Caffè Carraro svojim strankam zagotavlja izboljšanje kakovosti svojih izdelkov in storitev. Naslednji certifikat je BIO. S tem je podjetje pridobilo potrdilo o ekološkem kmetijstvu, ki potrjuje, da je bil proizvod pridelan brez uporabe kemikalij. Tretji pridobljen certifikat je Rainforest. Rainforest Alliance je nevladna organizacija, ki deluje s ciljem zagotavljanja trajnostnih življenjskih pogojev. Ta certifikat vključuje promocijo zdravih ekosistemov. Zadnji pomembnejši pridobljen certifikat je Fairtrade. Fairtrade je najbolj priznan mednarodni etični certifikat na svetu. Cilj Fairtrade organizacije je podpreti najbolj prikrajšane proizvajalce v državah v razvoju in jim omogočiti vstop na trg pod pogojem poštenosti.

V podjetju v Italiji je 40 zaposlenih. Njihova naloga je, da nabavijo surovo kavo iz Južne Amerike, Azije, Afrike in Srednje Amerike. Ko kava prispe v podjetje, jo pražijo in tako je kava pripravljena za prodajo na trgu. Kavo, ki jo proizvedejo, pakirajo in hranijo v skladišču v Italiji.

V Caffè Carraro S. p. A. pražijo in pakirajo kavo tudi za potrebe slovenskega trga. V skladišču je kava razvrščena glede na to, ali je mleta ali v zrnju. Poleg razdelitve kave na mleto ali v zrnju jo razdelijo tudi glede na to, iz katere države je bila uvožena. V isti zgradbi, kjer poteka proizvodnja, poteka tudi prodaja, in sicer s tem, da imajo svojo trgovino in svoj lokal, kjer lahko stranke kupijo oziroma poizkušajo kavo. Kava, ki jo pakirajo, gre večinoma za potrebe gostinskih lokalov, manj pa namenijo sami prodaji kave v trgovinah. Poleg kave izdelujejo in prodajajo tudi druge dobrine kot na primer vročo čokolado, sladkor, kakav in veliko vrst čajev.

Slika 1: Podjetje Caffè Carraro S. p. A. v Italiji



Vir: lastno delo.

Podjetje Caffè Carraro d. o. o. je bilo ustanovljeno leta 2005. Sedež podjetja je v Kopru, kjer imajo v najemu poslovni prostor, v katerem so štirje stalno zaposleni. Po standardni kvalifikaciji dejavnosti je podjetje del skupine G46.370, ki zajema trgovino na debelo s kavo, čajem, kakavom in začimbami. Delo zaposlenih vključuje komuniciranje z domačimi in tujimi dobavitelji. Glavni dobavitelj je matično podjetje Caffè Carraro S. p. A. v Italiji, od katerega uvažajo kavo, kakav in sladkor za oskrbovanje gostinskih lokalov slovenskega trga. Poleg kave, kakava in sladkorja uvažajo tudi reklamni material (skodelice, servietke, reklamne table ...). Od slovenskega podjetja Aleas d. o. o. nabavljajo personaliziran servirni sladkor, kateri na eni strani vsebuje logotip podjetja, na drugi pa logotip gostinskega lokala. Drugi slovenski dobavitelj je Slaščičarstvo M. M., od njih podjetje kupuje majhne pakirane piškotke.

Zaposleni v Kopru nadzorujejo delo trgovskih zastopnikov na slovenskem trgu. Vsi zastopniki so samostojni podjetniki, ki imajo s podjetjem sklenjeno pogodbo o trgovskem zastopanju (agencijsko pogodbo) za obdobje enega leta. S podpisom pogodbe se pogodbeni stranki zavežeta, da bosta opravljali dogovorjene obveznosti. Trgovski zastopnik se je s podpisom pogodbe zavezal, da bo podjetje redno obveščal o svojem delu na trgu. To vsebuje obveščanje družbe o pogajanju in sklepanju novih pogodb s strankami. Določeni so tudi poslovni cilji in rezultati, ki jih mora zastopnik doseči. Poleg določenega števila pridobitve novih strank, je določena tudi količina prodanih izdelkov. Doseganje in izpolnitev navedenih rezultatov, prodajnih ciljev in količin za posamezno leto je pogoj za podaljšanje pogodbe. Dolžnost podjetja Caffè Carraro d. o. o. je ta, da na svoje stroške zagotovi zastopniku vso potrebno dokumentacijo, vzorce, cenike in reklamno gradivo. Družba je dolžna vsem zastopnikom izplačati provizijo, tudi za tiste posle, ki jih je družba sklenila neposredno s strankami, ki jih je našel zastopnik. Provizija zastopnikov je sestavljena iz fiksnega in variabilnega dela. Višina variabilnega dela provizije je vnaprej določena in se dodeli za vsak kilogram neto prejetih plačil za prodane izdelke. Zastopnik ima pravico do plačila provizije zgolj za tiste sklenjene ali izvršene posle, za katere je stranka družbi v celoti izvedla plačilo svojih obveznosti. Podaljšanje pogodbe je možno le ob uspešnem doseganju rezultatov in izpolnitvijo prodajnih ciljev iz prejšnje pogodbe.

V Ljubljani imajo v najemu skladišče, v katerem imajo zalogo kave, ki omogoča nemoteno oskrbovanje lokalov za največ en mesec. Zalogo kave naročijo zaposleni enkrat mesečno iz Italije. Zaradi majhnosti podjetja se podjetje Caffè Carraro d. o. o. uvršča v skupino majhnih podjetij.

Podatki o poslovanju podjetja zadnjih dveh let so prikazani v spodnji tabeli.

Tabela 1: Podatki o poslovanju podjetja v letih 2017 in 2018

V EUR	2018	2017	Indeks
Celotni prihodki	815.614	833.156	97,9
Izguba iz poslovanja	3.320	24.803	13,4
Sredstva na dan 31. 12.	1.053.555	1.122.418	93,9
Kapital na dan 31. 12.	-204.101	-211.849	96,3
Celotni dobiček	7.748	3.293	235,3
Število zaposlenih	3	3	100,0

Vir: Caffè Carraro d. o. o. (2018a).

Iz tabele 1 vidimo, da so se celotni prihodki v letu 2018 v primerjavi z letom 2017 zmanjšali za 2,1 %. Glavni vir prihodkov je prodaja kave gostinskim lokalom, celotni prihodki pa so se zmanjšali zaradi izgube strank. Sredstva so se v letu 2018 glede na leto 2017 zmanjšala za 6,1 %. Kar je vzpodbudno in pozitivno za podjetje, je izguba iz poslovanja, katera se je zmanjšala za 86,6 % glede na prejšnje leto. Kljub izgubi določenih strank so leta 2018 poslovali bolje kot leta 2017, saj so se stroški zmanjšali. Prav zaradi tega so lahko pokrili izgubo iz prejšnjih let. Negativen kapital je posledica poslovanja podjetja z izgubo v prvih šestih letih poslovanja.

2 ANALIZA STROŠKOV PO NARAVNIH VRSTAH

Hočevar, Čadež in Novak (2012, str. 86) opredeljujejo stroške kot vrednostni potrošek prvin poslovnega procesa za neki določen namen. V tej opredelitvi so pomembni trije vidiki, in sicer:

- s stroški merimo potrošek prvin poslovnega procesa, to je predmetov dela (materiala in surovin), delovnih sredstev (zgradb, strojev in druge opreme, patentov, licenc ...), delovne sile in storitev.
- Stroški so vedno izraženi z denarnimi enotami, kar omogoča, da so različni stroški izraženi z enako mersko enoto.
- Nastanek stroškov je vedno povezan z nekim namenom oziroma stroškovnim nosilcem. Ti nameni pa lahko vključujejo proizvode, oddelke, projekte, kupce ali druge stvari in aktivnosti, za katere želimo stroške ugotavljati.

V tabeli 2 opazimo, da je podjetje v letu 2017 imelo največ stroškov storitev, kateri prevladujejo tudi v letu 2018. Največjo razliko po letih lahko opazimo pri stroških

amortizacije. Razlog za to je, da so bila določena vozila amortizirana, saj jih imajo v podjetju več kot pet let, pri tem pa uporabljajo najvišjo stopnjo amortizacije, in sicer 20 %.

Tabela 2: Stroški po naravnih vrstah v letih 2017 in 2018

STROŠKI v EUR	2018	2017	Strukturni delež 2018 (v %)	Strukturni delež 2017 (v %)	Indeks
STROŠKI MATERIALA	33.438	32.750	7,3	6,5	102,1
STROŠKI STORITEV	247.344	254.254	54,4	50,6	97,3
STROŠKI AMORTIZACIJE	55.194	79.851	12,1	15,9	69,1
STROŠKI DELA	109.380	108.447	24,0	21,6	100,9
DRUGI STROŠKI	9.723	26.967	2,1	5,4	36,1
SKUPAJ STROŠKI	455.079	502.269	100,0	100,0	90,6

Prirejeno po Caffè Carraro d. o. o. (2018c).

2.1 Stroški materiala

»Stroški materiala so cenovno izraženi potroški neposrednega materiala in tistega dela materiala, na katerega se nanašajo posredni proizvodni stroški ter posredni stroški nabavljanja, prodajanja in splošnih služb.« (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 87).

Tabela 3: Struktura stroškov materiala

STROŠKI MATERIALA v EUR	2018	2017	Strukturni delež 2018 (v %)	Strukturni delež 2017 (v %)	Indeks
Stroški materiala za vzdrževanje	12.825	12.279	38,4	37,5	104,4
Stroški energije	17.080	17.043	51,1	52,0	100,2
Stroški drobnega inventarja	1.730	1.665	5,2	5,1	103,9
Stroški pisarniškega materiala	944	722	2,8	2,2	130,7
Stroški drugega materiala	859	1.041	2,6	3,2	82,5
SKUPAJ STROŠKI MATERIALA	33.438	32.750	100,0	100,0	102,1

Prirejeno po Caffè Carraro d. o. o. (2018c).

V podjetju Caffè Carraro stroški materiala zajemajo stroške materiala za vzdrževanje, stroške energije, stroške drobnega inventarja, stroške pisarniškega materiala in stroške drugega materiala.

Pri stroških materiala za vzdrževanje beležijo stroške nadomestnih delov in materiala za vzdrževanje osnovnih sredstev. Le ti zajemajo vzdrževanje kavnih aparatov, ledomatov, pomivalnih strojev in drugih osnovnih sredstev, ki jih podjetje da v najem gostinskim lokalom. Podjetje Caffè Carraro d. o. o. kot najemodajalec nosi stroške montaže, rednega servisiranja in popravila vseh aparatov. Stroški najemodajalca so nakup soli za čiščenje strojev, poleg tega pa je njihova dolžnost ravnati z aparati kot dober gospodar.

Med stroške energije uvrščamo strošek goriva, saj ima podjetje v uporabi pet kombijev in en službeni avto. Stroške goriva spremljajo na podlagi prejetih računov, saj ima vsak trgovski zastopnik svojo Routex kartico. Zaradi uporabe prevoznih sredstev se pojavi drugi strošek materiala, in sicer strošek drobnega inventarja. Ta strošek zajema odpis avtogum. Enkrat letno zamenjajo gume in posledično se to pozna tudi na stroških drobnega inventarja.

Podjetje za poslovne in skladiščne prostore plačuje mesečno najemnino. V sklenjenih najemnih pogodbah so se dogovorili za plačilo najemnine, katera poleg najemnine vsebuje tudi stroške vode, električne energije, ogrevanja in čiščenja. V pogodbi stoji zapis, v katerem se najemjemalec (Caffe Carraro d. o. o.) zaveže, da bo enkrat letno poravnal sorazmerni del stroškov nadomestila za stavbno zemljišče.

Pri oskrbovanju gostinskih lokalov trgovski zastopnik izda račun, ki je enak dobavnici. Zaradi številnih izdanih računov in druge priložene dokumentacije mora podjetje poleg vsega tega v poslovnem prostoru hraniti tudi prejete račune, vse dobropise in pa druge pomembnejše dokumente. Vsi papirji, mape, fascikli in druge pisarniške stvari so del skupine stroškov pisarniškega materiala.

Iz tabele 3 razberemo, da največji strošek v obravnavanih letih predstavljajo stroški energije, povprečno kar 50,7 % vseh stroškov materiala. Pod stroške energije spada gorivo. Vse izhaja iz samega poslovanja podjetja, saj je za podjetje ključno delo zastopnikov na trgu, za opravljanje svojega dela pa nujno potrebujejo prevozno sredstvo, s katerim razvažajo kavo in druge izdelke. Prav zaradi tega je tudi velik strošek gorivo, saj svoje delo opravljajo od ponedeljka do petka in pri tem ustvarijo velik del vseh stroškov materiala.

2.2 Stroški storitev

»Med storitve v ožjem smislu pri knjigovodskem spremljanju uvrščamo storitve, ki so med stroški storitev izkazane v istem obdobju, kot so bile opravljene. Storitve v ožjem smislu so po vsebini zelo raznovrstne. Vanje uvrščamo stroške proizvodnih storitev, stroške najemnin, stroške komunalnih storitev, stroške popravil, stroške zavarovanj, stroške trženja, stroške reprezentance, stroške svetovanj in podobno. Med stroške storitev uvrščamo tudi stroške opravljenih storitev fizičnih oseb (stroški po podjemnih pogodbah, avtorskih pogodbah, stroški študentskega dela)« (Igličar, Hočevnar & Zaman Groff, 2017, str. 209).

Tabela 4: Struktura stroškov storitev

STROŠKI STORITEV v EUR	2018	2017	Strukturni delež 2018 (v %)	Strukturni delež 2017 (v %)	Indeks 2018/17
Stroški vzdrževanja	20.752	20.325	8,4	8,0	102,1
Stroški najemnin	15.325	14.634	6,2	5,8	104,7
Stroški bančnih storitev	2.309	2.047	0,9	0,8	112,8
Stroški zavarovalnih premij	3.750	3.950	1,5	1,6	94,9
Stroški intelektualnih storitev- rač. storitve	5.675	5.680	2,3	2,2	99,9
Stroški storitev fizičnih oseb	120.684	126.139	48,8	49,6	95,7
Stroški reklame	65.274	64.001	26,4	25,2	102,0
Stroški reprezentance	7.386	10.165	3,0	4,0	72,7
Drugi stroški	6.189	7.286	2,5	2,9	84,9
SKUPAJ STROŠKI STORITEV	247.344	254.227	100,0	100,0	97,3

Prirejeno po Caffè Carraro d. o. o. (2018b).

Podjetje Caffè Carraro zajema stroške storitev v 9 podskupin, v katerih nadzorujejo stroške. Prva skupina so stroški vzdrževanja. Stroški vzdrževanja so sestavljeni iz vzdrževanja računalniških programov, vzdrževanja aparatov in pa vzdrževanja kombijev. Znotraj te skupine ima podjetje največ stroškov z vzdrževanjem kavnih in drugih aparatov.

Med stroške najemnin spada najemnina poslovnega prostora, ki ga imajo v najemu v Kopru, in najemnina skladišča v Ljubljani. V strošek najemnin so poleg same najemnine všteti tudi stroški električne energije, stroški vodovodnih storitev in stroški čiščenja poslovnih prostorov. Strošek najemnine je na mesečni ravni fiksni, spreminja pa se letno ob podaljšanju najemne pogodbe.

Sledi skupina stroškov bančnih storitev in pa stroškov zavarovalnih premij. Pri prvi gre za provizijo banke glede sredstev na transakcijskem računu, pri drugi pa za zavarovanje kombiniranih vozil. Leta 2018 se je strošek zavarovalnih premij povečal, saj so nabavili novo prevozno sredstvo in posledično je znesek zavarovanja višji.

Pri stroških intelektualnih storitev ločimo dve skupini. Pri prvi gre za strošek računovodskih storitev. Podjetje ima z računovodjo, ki je samostojni podjetnik, sklenjeno pogodbo o računovodskih in svetovalnih storitvah. V njej sta se zavezala tako naročnik kot tudi izvajalec za točno dogovorjeno plačilo, ki je fiksno. Stroški odvetnikov in sodnih izvršiteljev pa so druga skupina, ki zajema pripravo pogodb z agenti. Prav zato so ti stroški leta 2018 bili ničelni, saj tisto leto niso sklenili nobene nove pogodbe.

Osma skupina zajema stroške reklame, katero sestavljajo reklamni material, ki ga izdajajo gostinskim lokalom (skodelice, serviete, podstavki, predpasniki...), in finančna sredstva za reklamiranje proizvodov ob sklepanju novih pogodb. Stroški reprezentance so v podjetju sorazmerno majhni. V njih so zajeta razna poslovna kosila, dana kava gostinskim lokalom in pogostitev ob zaključku leta. Zadnja skupina, katero uvrščajo med stroške storitev, so drugi stroški storitev, med katere spadajo stroški poštnih storitev, plačila mobilnih telefonov, interneta, carinjena, taks, cestnin, parkirnin in pa registracija vseh službenih vozil. Znotraj te skupine so najvišji stroški cestnin in parkirnin.

Iz tabele 4 opazimo, da največji delež stroškov storitev predstavljajo stroški storitev fizičnih oseb. V to skupino spadajo plačila zastopnikov, ki opravljajo velik delež dela v podjetju. Njihova plačila ne spadajo pod stroške plač, saj niso zaposleni v podjetju. Njihovo plačilo je provizija, ki je odvisna od plačane realizacije gostinskih lokalov. Kot je razvidno iz tabele, so se ti stroški v letu 2018 povečali zaradi povečanja ustvarjenih prihodkov, posledično pa so se zvišala tudi njihova plačila.

2.3 Stroški amortizacije

Amortizacija je strošek, ki nastaja zaradi prenašanja nabavne vrednosti neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev med odhodke (Igličar et al., 2017, str. 211).

V obravnavanem podjetju imajo veliko osnovnih sredstev in posledično veliko stroškov amortizacije. Vse skupaj spremljajo na kontu 432000, na katerem se nahaja amortizacija opreme. Vsi stroški amortizacije so predstavljeni v spodnji tabeli.

Tabela 5: Struktura stroškov amortizacije

STROŠKI AMORTIZACIJE v EUR	2018	2017	Strukturni delež 2018 (v %)	Strukturni delež 2017 (v %)	Indeks 18/17
Stroški amortizacije kavnih aparatov	28.130	45.063	51,0	56,4	62,4
Stroški amortizacije mlinčkov	4.314	8.512	7,8	10,7	50,7
Stroški amortizacije avtomobilov	8.710	8.710	15,8	10,9	100,0
Stroški amortizacije računalnikov	603	846	1,1	1,1	71,3
Stroški amortizacije senčnikov	411	582	0,7	0,7	70,6
Stroški amortizacije ledomatov	5.416	6.356	9,8	8,0	85,2
Stroški amortizacije pomivalnih strojev	6.671	8.073	12,1	10,1	82,6
Stroški amortizacije strojev za smetano	788	1.557	1,4	1,9	50,6
Stroški amortizacije strojev za čokolado	115	137	0,2	0,2	83,9
SKUPAJ STROŠKI AMORTIZACIJE	55.194	79.851	100,0	100,0	69,1

Prirejeno po Caffè Carraro d. o. o. (2018b).

Podjetje ima od osnovnih sredstev največ kavnih aparatov in prav zaradi tega tudi največje stroške amortizacije le teh. Pri tem je mogoče razbrati, da so se v letu 2018 glede na leto 2017 zmanjšali za 37,6 %. Vzrok tega je, da je podjetje izgubilo kar nekaj strank, posledično gostinski lokali niso vzeli v najem kavnih aparatov in zato se je strošek amortizacije le teh občutno zmanjšal. Podjetje ima poleg kavnih aparatov tudi veliko število mlinčkov za kavo in pa pomivalnih strojev. Vsa ta sredstva dajejo v najem gostinskim lokalom. V stroških amortizacije lahko zasledimo tudi velik strošek amortizacije avtomobilov.

2.4 Stroški dela

Stroški dela vsebujejo vse oblike zaslužkov, ki jih daje podjetje zaposlenim za njihovo opravljeno delo. Zajemajo stroške plač in nadomestila plač zaposlenih, prispevke za socialno varnost, ki bremenijo podjetje, in druge stroške dela. Stroški plač zaposlenih vključujejo znesek čistih plač, znesek akontacije dohodnine in prispevke za socialno varnost, ki bremenijo zaposlene. Čiste plače so nadomestilo za opravljeno delo zaposlenih in se glede na naravo dela določajo na različne načine (glede na število opravljenih ur, glede na obseg opravljenega dela ...). Na čiste plače se obračunavajo dohodnina in prispevki za socialno varnost zaposlenih. Drugi stroški dela vključujejo izplačilo regresa za letni dopust, povračila za prevoz na delo in z njega, za prehrano med delovnim časom, odpravnine ob upokojitvi, darila in nagrade zaposlenim ter drugo (Igličar, Hočevvar & Zaman Groff, 2017, str. 212–214).

Tabela 6: Stroški dela v letu 2018 in 2017

STROŠKI DELA v EUR	2018	2017
Plače zaposlenih	84.733	84.733
Stroški pokojninskih zavarovanj	7.499	7.499
Stroški drugih socialnih zavarovanj	6.143	6.143
Drugi stroški dela	11.005	10.072
SKUPAJ STROŠKI DELA	109.380	108.447

Vir: Caffè Carraro d. o. o. (2018c).

Po kontnem načrtu se na kontu 47 nahajajo stroški dela. Po tem se tudi ravna podjetje Caffè Carraro. Stroški dela v podjetju zajemajo plače zaposlenih, nadomestila plač zaposlenih, ki zajemajo praznike in pa koriščen dopust. Sledi regres za dopust, prevoz na delo in pa prehrano. Zadnja skupina v skupini stroškov dela so delodajalčevi prispevki od plač, nadomestil plač, bonitet, povračil in drugih prejemkov zaposlenecv. Dva zaposlena opravljata svoje delo v pisarni, eden pa servisira vse pokvarjene aparate, ki jih podjetje da v najem gostinskim lokalom. Vsi zaposleni v podjetju prejemajo fiksno plačo za osem urni delavnik.

2.5 Drugi stroški

Slovenski inštitut za revizijo (2018, str. 10) druge stroške uvršča v razred 4 in sicer v skupino 48. V obravnavanem podjetju se v tej skupini osredotočajo le na dve skupini, in sicer:

- dajatve, ki niso odvisne od stroškov dela ali drugih vrst stroškov in
- ostale stroške.

Med dajatve, ki niso odvisne od stroškov dela, beležijo na kontu 480300 druge stroške, in sicer DDV od uporabnin, ki znaša 22 %.

3 PREDLOG RAZPOREJANJA STROŠKOV PO STROŠKOVNIH MESTIH

Ugotavljanje stroškov po stroškovnih mestih ima dvojen namen:

- omogočiti pravilnejšo razdelitev splošnih stroškov na stroškovne nosilce in
- omogočiti pregled gibanja stroškov na mestih, za katera je kdo odgovoren.

Igličar in Hočevar (2011, str. 440) stroškovna mesta odgovornosti razčlenjujeta v dve osnovni skupini:

- standardna stroškovna mesta odgovornosti in
- diskrecijska ali razsodna stroškovna mesta odgovornosti.

Podjetje trenutno ne spremlja stroškov po stroškovnih mestih, zato sem se odločila, da bi jim lahko pri tem pripomogla. Podjetje bom razdelila na stroškovna mesta, katera bodo razdeljena na tri regije, v katerih delujejo zastopniki na slovenskem trgu in pa stroškovno mesto uprave, ki se nahaja v Kopru, kjer ima podjetje tudi poslovni prostor. Vsako stroškovno mesto bo imelo tudi stroškovnega nosilca, saj so v primeru stroškovnih mest regij odgovorni za nastajanje stroškov zastopniki. Glede stroškov nastalih na stroškovnem mestu uprave so stroškovni nosilci vsi zaposleni v podjetju. Delitev stroškov po stroškovnih mestih se mi zdi smiselna, saj trgovski zastopniki ne ustvarijo enakih prihodkov. Na podlagi razdelitve stroškov po stroškovnih mestih bi stroške analizirala in jih primerjala z ustvarjenimi prihodki.

Ker so trgovski zastopniki samostojni podjetniki, se določeni stroški pojavljajo pri njihovem delovanju, a jih v naslednjih poglavjih nisem opredeljevala. Stroški, ki jih zastopniki nosijo sami, so stroški telefona, saj jim ne pripada službeni. Prav tako so stroški povzročitve prekrškov s službenim avtomobilom oziroma kombiniranim vozilom njihov strošek. Kot samostojni podjetniki je njihova dolžnost plačilo prispevkov za socialno varnost. Le-ti zajemajo prispevke za obvezno pokojninsko in

invalidsko zavarovanje, prispevke za obvezno zdravstveno zavarovanje ter prispevke za starševsko varstvo (Borštnik, 2019).

Na drugi strani so stroški, ki jih zastopniki povzročajo podjetju. Med temi so stroški kombiniranih vozil, v povezavi s tem pa tudi strošek goriva, vzdrževanja kombijev in zavarovanja vseh vozil. Eden izmed stroškov, katerega morejo podjetja pokriti, so tudi stroški reklamnega materiala, ki jih zastopniki dajo strankam. Da bi bili uspešnejši, jih je potrebno motivirati in prav zaradi tega se pojavi naslednji strošek, in sicer strošek nagrad za pospeševanje prodaje. Najpomembnejši med vsemi so stroški provizij za opravljeno delo.

3.1 Razdelitev stroškovnih mest

Za podjetje Caffè Carraro d. o. o. bi oblikovala štiri stroškovna mesta. Ta stroškovna mesta bi razdelila glede na agente, ki delujejo na slovenskem trgu, in sicer:

- stroškovno mesto 42,
- stroškovno mesto 25.
- stroškovno mesto 52,
- stroškovno mesto uprava.

V podjetju imajo zastopnike razdeljene po zaporednih številkah. Vsak zastopnik ustvari določeno količino stroškov in prav zaradi tega sem se odločila, da bodo zastopniki razdeljeni na stroškovna mesta.

Stroškovno mesto 42 vsebuje delo zastopnika na območju Gorenjske, Dolenjske in Ljubljane z okolico. Na tem stroškovnem mestu ima trgovski zastopnik v uporabi službeni kombi, katerega potrebuje za distribucijo kave gostinskim lokalom. Sledi stroškovno mesto 25, kjer zastopnik opravlja delo na območju Štajerske in Prekmurja. Zadnji zastopnik je pod stroškovnim mestom številka 52. Ta deluje na področju celotne Obale in Goriške pokrajine. Zadnje stroškovno mesto se ne nanaša na delo zastopnikov, temveč na delo zaposlenih v podjetju. Na tem stroškovnem mestu nastane kar velik del vseh stroškov.

3.2 Razvrščanje stroškov po stroškovnih mestih

Vse stroške v podjetju razvrščajo le po naravnih vrstah. V nadaljevanju bom stroške razdelila na neposredne in posredne stroške, posredne stroške pa bom s pomočjo razdelilnika razdelila na stroškovne nosilce. Posredni stroški so z vidika podjetja stroški, ki jih ustvarijo v veliki meri trgovski zastopniki, nekatere pa zabeležimo tudi na stroškovnem mestu uprave. Neposredni stroški se nanašajo le na eno stroškovno mesto. Pri neposrednih stroških je določen le en stroškovni nosilec. Za to razdelitev sem se odločila, saj zastopniki ne ustvarjajo istega prometa, prav tako pa tudi ne stroškov. S to analizo bi pripomogla k boljšemu delovanju podjetja, možnega stimuliranja trgovskih

zastopnikov in nadzorovanju stroškov. Na ta način bi podjetje imelo večjo preglednost nad zastopniki in nad njihovim poslovanjem, prav tako pa tudi nad celotnimi stroški.

$$KD = \frac{\text{posredni stroški}}{\text{osnova}} \times 100 \quad (1)$$

V podjetju ustvarijo tako posredne kot tudi neposredne stroške. Neposredni stroški se nanašajo na stroškovno mesto uprave, medtem ko se posredni stroški večinoma delijo na agente.

3.2.1 Stroški materiala po stroškovnih mestih

Prva postavka v razvrščanju stroškov po stroškovnih mestih so stroški materiala, katere sem razdelila s pomočjo razdelilnika na vsa stroškovna mesta. V podjetju so nastali določeni stroški, ki se nanašajo na stroškovno mesto uprave in jih zato nisem razdelila.

Tabela 7: Stroški materiala po stroškovnih mestih v letu 2018

STROŠKI MATERIALA v EUR	2018				
	SKUPAJ 2018	SM 42	SM 25	SM 52	SMNU
Stroški materiala za vzdrževanje	12.825	5.619	4.153	3.053	
Stroški energije	17.080	2.600	3.210	3.197	8.073
Stroški odpisa avtogum	1.459	98	387	390	586
Stroški drobnega inventarja in embalaže	271				271
Stroški pisarniškega materiala	944				944
Drugi stroški materiala	859	345	152	126	236
SKUPAJ STROŠKI MATERIALA	33.438	8.662	7.902	6.766	10.110

Vir: Caffè Carraro d. o. o. (2018c).

Stroške materiala za vzdrževanje sem razdelila glede na število kavnih aparatov, ki jih ima podjetje v lasti, saj so ti stroški povezani z njihovim vzdrževanjem. Prav zaradi tega se ti stroški ne nanašajo na stroškovno mesto uprave in nabave.

Primer: Stroški materiala za vzdrževanje so v letu 2018 znašali 12.825 EUR, število kavnih aparatov pa 210. Vsako stroškovno mesto ima določeno število kavnih aparatov, katere pomnožimo z dobljenim ključem.

$$\text{Ključ 1} = \frac{\text{stroški materiala za vzdrževanje}}{\text{število kavnih aparatov}} = \frac{12.825}{210} = 61,07 \text{ EUR/kavni aparat} \quad (2)$$

Iz enačbe (2) opazimo, da so stroški materiala za vzdrževanje kavnih aparatov v letu 2018 znašali 61,07 EUR/kavni aparat.

Naslednji stroški so stroški energije. Tukaj sem imela veliko pomoč, saj podjetje spremlja račune goriva po mesecih in po zastopnikih. Velik strošek energije je na stroškovnem mestu uprave in nabave, saj imajo v lasti tri prevozna sredstva, medtem ko ima vsak zastopnik po eno vozilo. Pri odpisu avtogum sem razdelila stroške na podlagi prejetih računov menjave in nakupa gum za posameznega zastopnika posebej. Sledita dve skupini stroškov, ki se nanašajo v celoti na stroškovno mesto uprave in nabave in jih zaradi tega ni bilo potrebno deliti oziroma izračunati ključa. Ti dve mesti sta stroški drobnega inventarja in embalaže ter stroški pisarniškega materiala. Zadnja skupina so drugi stroški materiala, ki vsebujejo čistila za stekla, razna motorna olja ter palčke in pokrovčke za kozarčke za kavo take-away. Vse te sem razdelila na podlagi prejetih računov, ki so jih dobili v podjetju.

Iz tabele 8 je razvidno, da je v letu 2018 največ stroškov nastalo na stroškovnem mestu uprave, sledita pa stroškovni mesti 42 in 25.

3.2.2 Stroški storitev po stroškovnih mestih

Pri razdelitvi stroškov storitev sem v pomoč imela podatke o številu strank, številu trgovskih zastopnikov ter številu kavnih in drugih aparatov.

Tabela 8: Stroški storitev po stroškovnih mestih v letu 2018

STROŠKI STORITEV v EUR	2018				
	SKUPAJ 2018	SM 42	SM 25	SM 52	SMNU
Stroški transportnih storitev	544				544
Stroški vzdrževanja računalniških programov	3.878				3.878
Stroški vzdrževanja aparatov	7.543	3.305	2.442	1.796	
Stroški vzdrževanja vozil	9.331	2.362	437	680	5.852
Stroški najemnin	15.549				15.549
Stroški bančnih storitev	2.309				2.309
Stroški zavarovalnih premij	3.750	770	770	770	1.440
Stroški intelektualnih storitev- rač. storitve	5.674				5.674
Stroški storitev fizičnih oseb	120.684	43.955	30.492	20.848	25.389
Stroški pospeševanja prodaje	39.768	15.759	19.351	4.658	
Stroški reklame	25.506	8.896	9.646	5.948	1.016
Stroški reprezentance	7.386	1.633	3.082	2.231	440
Stroški PTT, telefonije, interneta	1.533				1.533
Stroški taks, sodni stroški	223				223
Stroški carinjenja, špedicije	1.811				1.811
Stroški cestnin, parkirnin	1.120	180	180	222	538
Stroški registracije vozil	735	144	87	85	419
SKUPAJ STROŠKI STORITEV	247.344	77.004	66.487	37.238	66.615

Prirejeno po Caffè Carraro d. o. o. (2018c).

Stroški storitev so druga skupina. Ta skupina je najbolj pomembna za razdelitev stroškov po stroškovnih mestih. V tej skupini so najpomembnejši stroški vzdrževanja osnovnih sredstev (aparatorov), kjer se ti stroški razdelijo glede na število aparatorov, ki jih zastopniki dajejo v najem gostinskim lokalom.

Primer: Stroški storitev za vzdrževanje osnovnih sredstev (aparatorov) so v letu 2018 znašali 7.543 EUR, podjetje pa je strankam v najem dalo 210 kavnih aparatorov. Iz tega sledi enačba (3) za izračun stroškov po stroškovnih mestih, ki nam pove, da je za vzdrževanje enega kavnega aparata povzročeno za 35,92 EUR stroškov.

$$Ključ\ 2 = \frac{\text{Stroški za vzdrževanje aparatorov}}{\text{število kavnih aparatorov}} = \frac{7.543}{210} = 35,92\ \text{EUR/kavni aparat} \quad (3)$$

Stroški vzdrževanja vozil so razdeljeni na podlagi prejetih računov. Naslednja pomembna skupina so stroški storitev fizičnih oseb, ki zajemajo provizijo zastopnikov. Njihova provizija temelji na podlagi plačane mesečne realizacije. Skupino bom razdelila na podlagi računov, ki jih zastopnik kot samostojni podjetnik izda podjetju. Pomembno je to, da ima podjetje sklenjeno pogodbo o trgovskem zastopanju z vodjo vseh trgovskih zastopnikov. Tega nisem vključila v nobeno stroškovno mesto posebej, saj ima podjetje le strošek storitev fizičnih oseb oziroma plačila njegovega dela.

Stroški zavarovanja so razdeljeni na zastopnike, in sicer vsak zastopnik ima enak strošek zavarovanja avtomobilov, saj imajo enake kombije ter posledično isti strošek. Stroškovno mesto uprave in nabave ima pri tem večji strošek, saj ima v lasti avtomobil in dva kombija, posledično je tudi strošek zavarovanja višji.

Primer: Podjetje je leta 2018 imelo v uporabi pet kombiniranih vozil in en službeni avtomobil. Stroški zavarovanja so znašali 3.750 EUR, katere sem delila le s številom kombiniranih vozil, saj je zavarovanje avtomobila dražje. Od zavarovalnih premij odštejemo znesek zavarovanja avtomobila in na koncu prištejemo ta znesek na stroškovno mesto uprave. Iz enačbe (4) sledi podatek, da bi v primeru delitve stroškov na stroškovna mesta znašal strošek zavarovalne premije enega kombiniranega vozila 616,20 EUR.

$$Ključ\ 3 = \frac{\text{Stroški zav. premij}}{\text{št. kombiniranih vozil}} = \frac{3.750 - 669}{5} = 616,20\ \text{EUR/kombinirano vozilo} \quad (4)$$

Naslednje tri pomembne skupine so stroški reprezentance, reklame in pospeševanja prodaje. Stroški pospeševanja prodaje se nanašajo na tri stroškovna mesta. Razdeljeni so na podlagi sklenjenih pogodb o poslovnem sodelovanju, katere so zastopniki za določeno obdobje sklenili z gostinskimi lokali. Za to razdelitev ni potrebna razdelitev s pomočjo ključa, saj so ti stroški dejanski. Znesek se od stranke do stranke spreminja, saj se podjetje z vsako stranko dogovori za različno višino zneska, ki ga bo stranka namenila pospeševanju prodaje. Podjetje prakticira sklepanje pogodb s stranko za

petletno obdobje in zavezujoče kilograme kave. Na podlagi te pogodbe stranka podjetju izstavi račun, ki se prikazuje med stroški pospeševanja prodaje.

Stroški reklame zajemajo reklamni material (skodelice, servietke, reklamne table, predpasniki ...) in so razdeljeni na vsa štiri stroškovna mesta. Razlog temu je ta, da ima tudi stroškovno mesto uprave vedno določeno število reklamnega materiala na zalogi, ki jih agenti še niso dali v uporabo nobenemu gostinskemu lokalu. Ti se nahajajo v skladišču v Ljubljani. Stroški reprezentance so prav tako razdeljeni na vsa štiri stroškovna mesta. Pri zastopnikih je v strošek reprezentance zajeta kava, ki jo dajo gostinskim lokalom, na stroškovnem mestu uprave pa so stroški reprezentance pogostitve poslovnih partnerjev (poslovna kosila, večerje ...).

Ena izmed postavk v stroških storitev so tudi stroški cestnin in parkirnin. Le ti vsebujejo parkirnine pri oskrbovanju gostinskih lokalov in pa letne vinjete za vsa vozila. Prav zaradi tega je tudi te stroške potrebno razdeliti.

$$Ključ\ 4 = \frac{Stroški\ cestnin}{Število\ kombiniranih\ vozil} = \frac{900}{5} = 180\ EUR/kombinirano\ vozilo \quad (5)$$

V enačbi (5) stoji prikaz stroškov cestnin oziroma strošek vinjet za kombinirana vozila v letu 2018. Temu znesku je potrebno dodati še strošek letne vinjete za osebni avtomobil, ki se nanaša le na stroškovno mesto uprave. Na stroškovnem mestu 52 je poleg vinjete zabeležen še znesek parkirnin v Piranu med oskrbovanjem strank. Preostali znesek se nanaša na stroškovno mesto uprave, saj so tam nastali stroški pri parkiranju avtomobila v večjih mestih in pri plačilu cestnin v tujini.

Pri registraciji vozil je strošek dejanski, na podlagi prejetih računov za vsakega zastopnika posebej.

Določeni stroški se nanašajo le na stroškovno mesto uprave in jih zato ni potrebno razdeliti. Ti stroški so stroški transportnih storitev, računalniških programov, najemnin, intelektualnih storitev in drugi. Transportni stroški so stroški poročanja Intrastata, le ti pa zajemajo plačila poročanja dobav blaga znotraj Evropske Unije. Stroški računalniških programov vsebujejo letne stroške za program Pantheon, katerega podjetje vsakodnevno uporablja. Najemnina je naslednji strošek, ki se nanaša samo na stroškovno mesto uprave, saj zastopniki večino svojega dela opravljajo na terenu in jim v sklopu podjetja ni potrebno imeti svojega lastnega poslovnega prostora. Podjetje ima z računovodjo sklenjeno pogodbo o računovodskih storitvah, zaradi tega se tudi ta strošek nanaša na upravo.

Iz zgornje tabele lahko razberemo, da so stroški storitev fizičnih oseb največji. Največji del teh stroškov je nastal na stroškovnem mestu 42. Na tem mestu se nahaja zastopnik, ki ustvari največ prometa, ima največ strank in posledično tudi najvišje plačilo za opravljeno delo.

Sledijo stroški pospeševanja prodaje, ki so razdeljeni po številu sklenjenih novih pogodb z gostinskimi lokali. Pri tem lahko ugotovimo, da je v letu 2017 pridobil oziroma sklenil največ pogodb zastopnik pod zaporedno številko 25, ta trend pa se je nadaljeval tudi v letu 2018.

3.2.3 Stroški amortizacije po stroškovnih mestih

Tretja skupina stroškov so stroški amortizacije, za katere je potrebno za vse postavke izračunati ključne, da bi lahko razdelili stroške. Pri razdelitvi stroškov amortizacije po stroškovnih mestih sem prišla s pomočjo števila kavnih aparatov, raznih strojev in drugih osnovnih sredstev, ki jih ima podjetje v lasti in katere agenti dajejo v najem gostinskim lokalom. Količina stroškov, ki se nanaša na posamezno stroškovno mesto, je odvisna od števila gostinskih lokalov, ki jih agent oskrbuje. Prav zaradi tega so stroški variirali po letih glede na število gostinskih lokalov, ki jih je agent oskrboval. Pri kavnih aparatih, mlinčkih, ledomatih, pomivalnih strojih, strojih za smetano in strojih za čokolado sem stroške razdelila na tri stroškovna mesta, saj se nanašajo le na gostinske lokale.

Iz tabele 9 lahko razberemo, da je imelo podjetje v letu 2018 v lasti 210 kavnih aparatov in mlinčkov, 85 ledomatov ter 92 pomivalnih strojev. Poleg vsega naštetega ima podjetje med svojimi osnovnimi sredstvi, ki se amortizirajo, tudi stroje za smetano in čokolado. Vsota vseh osnovnih sredstev, ki jih ima podjetje v lasti, je tudi osnova za razvrščanje oziroma izračun amortizacije sredstev. V letu 2018 se je število vseh aparatov zmanjšalo zaradi zmanjšanja obsega dela in izgube strank.

Tabela 9: Razdelitev aparatov po stroškovnih mestih

	Skupaj 2017	2017			Skupaj 2018	2018		
		SM 42	SM 25	SM 52		SM 42	SM 25	SM 52
Kavni aparati	224	87	84	53	210	92	68	50
Mlinčki	224	87	84	53	210	92	68	50
Ledomati	91	37	34	20	85	35	32	18
Pomivalni stroji	98	39	36	23	92	37	35	20
Stroji za smetano	4	2	1	1	3	2	1	
Stroji za čokolado	2		2		2		2	

Prirejeno po Caffè Carraro d. o. o. (2018d).

V tabeli 10 stoji prikaz razdelitve stroškov amortizacije po stroškovnih mestih v letu 2018, pri kateri mi je v pomoč prišla bruto bilanca podjetja Caffè Carraro d. o. o.

Tabela 10: Stroški amortizacije po stroškovnih mestih v letu 2018

STROŠKI AMORTIZACIJE (v EUR)	SKUPAJ 2018	SM 42	SM 25	SM 52	SMNU
Stroški amortizacije kavnih aparatov	28.130	12.324	9.109	6.698	
Stroški amortizacije mlinčkov	4.314	1.890	1.397	1.027	
Stroški amortizacije avtomobilov	8.710	1.363	1.312	1.467	4.568
Stroški amortizacije računalnikov	603	101	101	101	302
Stroški amortizacije senčnikov	411			411	
Stroški amortizacije ledomatov	5.416	2.230	2.039	1.147	
Stroški amortizacije pomivalnih strojev	6.671	2.683	2.538	1.450	
Stroški amortizacije strojev za smetano	788	525	263		
Stroški amortizacije strojev za čokolado	115		115		
SKUPAJ	55.194	21.115	16.873	12.300	4.906

Vir: Caffè Carraro d. o. o. (2018b).

Kot primer izračuna amortizacije lahko vzamemo amortizacijo kavnih aparatov v letu 2018. Celoten strošek amortizacije kavnih aparatov je v letu 2018 znašal 28.130 EUR, le tega pa je potrebno razdeliti na tri stroškovna mesta, in sicer po sledeči formuli.

$$Amortizacija = \frac{Am. \text{ kavnih aparatov}}{\text{število kavnih aparatov}} = \frac{28.130}{210} = 133,95 \text{ EUR/kavni aparat} \quad (6)$$

Tako lahko izračunamo, da je v letu 2018 ob upoštevanju enakomernega časovnega amortiziranja strošek amortizacije enega kavnega aparata znašal 133,95 EUR.

Določeni gostinski lokali nimajo v najemu nobenega aparata, temveč imajo s podjetjem le sklenjeno pogodbo za nakup določene količine kave. Število vseh aparatov se je po letih spreminjalo. Posledično so te aparate prodali, ker so bili starejši in se je zaradi tega tudi strošek amortizacije zmanjšal. Strošek, ki se nanaša le na upravo in nabavo, je tudi strošek amortizacije telefona, saj imajo agenti svoj telefon, medtem ko imata dva zaposlena službenega.

Stroški dela predstavljajo v celoti strošek stroškovnega mesta uprave in nabave, saj so samo tam zaposleni.

3.3 Ustvarjeni prihodki in stroški stroškovnih mest

Da bi prišla do pomembnih ugotovitev, je potreben naslednji korak, in sicer primerjava ustvarjenih prihodkov od prodaje zastopnika in pa ustvarjeni stroški stroškovnih mest. Na podlagi tega sem se osredotočila predvsem na primerjavo vseh zastopnikov ter pregled njihove uspešnosti. Da bi lahko ugotovila uspešnost posameznega zastopnika, je bilo potrebno vse stroške, ki so nastali na stroškovnem mestu uprave in nabave, razdeliti na preostala stroškovna mesta. Te sem razdelila s pomočjo ključa, katerega imenovalc je bilo število gostinskih lokalov, ki jih trgovski zastopniki oskrbujejo. Določene prihodke ustvari tudi stroškovno mesto uprave. Zaradi tega sem te prihodke razdelila procentualno glede na njihov ustvarjen promet. Stroški plač se nanašajo na stroškovno mesto uprave in jih je prav tako potrebno razdeliti na ostala stroškovna mesta. Pri tem sem te stroške razdelila enakomerno na vsa stroškovna mesta. Največji delež prihodkov, ustvarjenih na stroškovnem mestu uprave, pripada stroškovnem mestu številka 42.

Tabela 11: Pregled prihodkov in stroškov po stroškovnih mestih v letu 2018 – enakomerna porazdelitev

2018			
V EUR	SM 25	SM 52	SM 42
Prihodki	246.714	168.341	353.556
NV prodanega blaga	88.437	60.343	126.735
Ustvarjena celotna marža	158.277	107.998	226.821
Stroški materiala	7.902	6.766	8.662
Stroški storitev	66.488	37.238	77.004
Stroški amortizacije	16.873	12.300	21.115
Stroški plač	36.460	36.460	36.460
Drugi stroški	3.241	3.241	3.241
SKUPAJ	27.313	11.993	80.339

Prirejeno po Caffè Carraro d. o. o. (2018c).

Tabela 11 prikazuje, da je v letu 2018 šlo najslabše zastopniku na stroškovnem mestu 52, in sicer v letu 2017. Če analiziramo vse zastopnike po njihovi dobičkonosnosti, se najpomembnejši nahaja na stroškovnem mestu številka 42, saj je posloval z dobičkom in ustvaril največ prihodkov. Razlog tega je ta, da deluje na najbolj pomembnem delu Slovenije, kjer ima podjetje Caffè Carraro največ strank. Če stroškovno mesto 42 ustvari največ prihodkov, se na drugi strani nahaja zastopnik na stroškovnem mestu 52, ki je posloval najslabše, poleg tega pa je s tem stroškovnim mestom povezana velika količina stroškov. Izjemno pomembno je razvrščanje in analiza prejetih računov

vsakega trgovskega zastopnika posebej, saj je posledično lažje spremljanje stroškov in dodeljevanje nagrad posameznemu agentu.

Pri razdelitvi stroškov bi lahko namesto enakomerne porazdelitve stroškov dela in drugih stroškov po vseh stroškovnih mestih uporabila ustvarjene prihodke vsakega stroškovnega mesta. Na podlagi tega bi se količina stroškov spremenila. Kot primer bi lahko bili stroški plač, katere sem v prvem primeru razdelila enakomerno na vsa stroškovna mesta in kateri so v letu 2018 znašali 36.460 EUR na stroškovno mesto. V primeru da bi te stroške razporejala glede na ustvarjene prihodke trgovskega potnika, bi se znesek stroškov plač spremenil. Pri tem sem si pomagala s spodnjo formulo.

$$\text{Stroški plač} = \frac{109.380}{493.096} = 0,22 \text{ EUR/ustvarjeno celotno maržo} \quad (7)$$

Poleg stroškov plač bom tudi druge stroške razdelila glede na ustvarjeno celotno maržo. Drugi stroški so v letu 2018 znašali 9.723 EUR, medtem ko je ustvarjena celotna marža vseh stroškovnih mest znašala 493.096 EUR.

$$\text{Drugi stroški} = \frac{9.723}{493.096} = 0,01 \text{ EUR/ustvarjeno celotno maržo} \quad (8)$$

Tabela 12: Pregled prihodkov in stroškov po stroškovnih mestih v letu 2018 – razdelitev stroškov glede na ustvarjeno celotno maržo

2018	SM 25	SM 52	SM 42
V EUR			
Prihodki	246.714	168.341	353.556
NV prodanega blaga	88.437	60.343	126.735
Ustvarjena celotna marža	158.277	107.998	226.821
Stroški materiala	7.902	6.766	8.662
Stroški storitev	66.488	37.238	77.004
Stroški amortizacije	16.873	12.300	21.115
Stroški plač	35.109	23.957	50.314
Drugi stroški	3.121	2.130	4.472
SKUPAJ	28.784	25.607	65.254

Prirejeno po Caffè Carraro d. o. o. (2018c).

Iz tabele 12 razberemo, da so se drugi stroški in stroški plač spremenili glede na znesek le teh v tabeli 11, kjer sem predpostavila enakomerno porazdelitev po vseh stroškovnih mestih. V tabeli 12 so se zaradi tega spremenili tudi končni zneski oziroma dobički stroškovnih mest. Glede na takšno razdelitev bi trgovskemu zastopniku na stroškovnem

mestu 52 šlo najslabše, še vedno pa bi najbolje šlo trgovskemu zastopniku na stroškovnem mestu 42, kateremu bi se sicer dobiček zmanjšal za 15.085 EUR glede na razdelitev stroškov v tabeli 11.

Cilj vseh trgovskih zastopnikov so čim višji prihodki od prodaje ter čim nižja nabavna vrednost. Višje prihodke od prodaje ustvarijo s čim nižjim danim rabatom gostinskim lokalom, medtem ko je nabavna vrednost odvisna zgolj od stroškovnega mesta uprave. Ti lahko dosežejo nižjo nabavno vrednost z raznimi pogajanjem ali pa s količinskimi rabati. Vrste stroškov so po stroškovnih mestih enake, vendar pa se količinsko razlikujejo glede na velikost oskrbovanega terena in glede na število strank posameznega zastopnika.

4 PREDLOGI ZA NAGRAJEVANJE TRGOVSKIH ZASTOPNIKOV IN ZNIŽANJE STROŠKOV

Eden izmed predlogov pri nagrajevanju zastopnikov je pridobivanje novih strank. Stranke so izjemno pomemben faktor v tem podjetju, saj sodelovanje z njimi prinese prihodke podjetja. Vsaka novo pridobljena stranka bi za zastopnika lahko pomenila denarno nagrado. Ta nagrada bi bila odvisna od količine kave, ki bi jo gostinski lokal vzel in pa tudi od vrste osnovnih sredstev, ki bi jih stranka vzela v najem. Poleg tega bi bila odvisna tudi od obdobja vezave gostinskih lokalov s podjetjem.

Eden izmed ukrepov zniževanja stroškov je v tem, da bi gostinski lokali uporabljali kavne in druge aparate, ki so že bili v uporabi in posledično podjetju ne bi bilo potrebno kupiti novih. Pri tem je prednost podjetja ta, da imajo zaposlenega serviserja in jim posledično ni potrebno plačati zunanjim sodelavcem za popravilo le teh. Trgovski zastopniki bi svoje stroške zniževali tudi na način, da bi oskrbovali posamezne gostinske lokale le enkrat do dvakrat mesečno. V tem času bi jim zagotovili zalogo kave za nemoteno delovanje vse do drugega obiska. Pri tem bi zmanjšali stroške goriva, saj se jim ne bi bilo treba voziti večkrat mesečno do posameznih lokalov. Pri zniževanju stroškov bi lahko pripomoglo tudi zniževanje stroškov reklamnega materiala. Ob prenehanju sodelovanja z gostinskim lokalom bi zastopnik reklamni material prevzel nazaj in dal novo pridobljenim strankam. Dodeljevanje nagrad bi potekalo tudi v primeru, da bi čim več strank pridobil brez dodatnega rabata in s tem bi bila večja razlika v ceni. Podjetje prodaja kavo po enotnem ceniku, vendar pa imajo z vsakim gostinskim lokalom različen procent rabata.

Zaradi majhnosti podjetja in neposrednega vpliva agentov na poslovanje podjetja bi lahko podjetje zastopnike nagrajevalo po sistemu provizij, po katerem bi njihova nagrada bila določena kot odstotek ustvarjenih prihodkov od prodaje. Sedanji sistem v podjetju deluje tako, da zastopnik dobi za plačilo provizijo, katera je odvisna od plačane realizacije. S takšnim sistemom so zastopniki motivirani in se zavzemajo, da stranke v čim krajšem roku poravnajo svoje obveznosti.

K obstoječemu sistemu bi dodala letno nagrajevanje. Za sistem nagrajevanja bi bila razpredelnica, ki bi vsebovala razrede. Razredi bi bili dodeljeni glede na ustvarjeno celotno maržo in pa po odstotku stroškov od ustvarjene celotne marže. Sledila bi nagrada, ki bi bila dodeljena procentualno glede na razliko med ustvarjeno celotno maržo in odstotkom stroškov.

Tabela 13: Nagrajevanje agentov po ustvarjeni celotni marži in stroških

Ustvarjena celotna marža	Odstotek stroškov od ustvarjene celotne marže	Razredi	Višina nagrade (v %)
50.000–100.000	40	1.	0,5
100.000–150.000	50	2.	1,0
150.000–200.000	60	3.	1,5
200.000–250.000	65	4.	2,0
250.000 +	70	5.	2,5

Vir: lastno delo.

SKLEP

Vsako podjetje si želi poslovati z dobičkom. Da bi to lahko doseglo, je potrebno analizirati predvsem stroške v podjetju. Le ti pa niso dovolj, da bi ugotovili, kako posluje podjetje. Za to potrebujemo tudi ustvarjen promet oziroma prihodke. Odločila sem se za podjetje Caffè Carraro d. o. o s sedežem podjetja v Kopru. Ugotovila sem, da so v podjetju razvrščali stroške le po naravnih vrstah. Iz tega sem opazila, da je v podjetju največ stroškov storitev, saj ima podjetje tri trgovske zastopnike, njihova plačila pa so del skupine stroškov storitev. V drugem delu sem razdelila stroške na tri stroškovna mesta. Ta stroškovna mesta sestavljajo trije zastopniki, medtem ko četrto stroškovno mesto predstavlja stroškovno mesto uprave. Vse sem razdelila po zaporednih številkah, in sicer: 25 – Štajerska, 42 – Gorenjska in 52 – Primorska. Na vsakem mestu so nastali posredni in neposredni stroški, katere sem razdelila s pomočjo ključa.

Pri posrednih stroških sem ugotovila, da je osnova pri razdelitvi le teh večinoma število kavnihih aparatov in drugih osnovnih sredstev, ki so povezani s posrednimi stroški. Pri stroških materiala predstavljajo največji del stroški energije, ki zajemajo stroške goriva, katere je bilo potrebno razdeliti s pomočjo ključa. Stroški storitev fizičnih oseb predstavljajo največji delež vseh stroškov storitev. Le ti se nanašajo na tri stroškovna mesta, stroškovna mesta trgovskih zastopnikov. Pri razdelitvi stroškov amortizacije po

stroškovnih mestih so mi v veliko pomoč prišli podatki o številu kavnih aparatov, ledomatov in drugih osnovnih sredstev, ki so bili osnova za razdelitev le teh.

V zadnjem delu sem se osredotočila na analizo prihodkov in stroškov posameznega trgovskega zastopnika. Ugotovila sem, da je potrebno v podjetju vzpostaviti različne načine nagrajevanja in znižanja stroškov. Kot dober primer znižanja stroškov v podjetju je znižanje stroškov reklamnega materiala ob prenehanju poslovanja z gostinskim lokalom. Poleg znižanja tega dela stroškov bi morale podjetje trgovske zastopnike motivirati, da bi se tudi oni zavzeli za znižanje vseh stroškov. Da bi podjetje to doseglo, je potrebno trgovske zastopnike motivirati, in sicer z nagrado, ki bi v predlaganem primeru bila letna, dodeljena na podlagi razlike med ustvarjenimi prihodki in ustvarjenimi stroški. Ugotovila sem, da ima največji vpliv na uspešno poslovanje podjetja trgovski zastopnik pod zaporedno številko 42, saj ustvari največje prihodke ter pri tem tudi procentualno nižje stroške.

Pri pisanju zaključne naloge sem se naučila veliko novih stvari. Ena izmed teh je delo v računalniškem programu Pantheon, s katerim podjetje dela že od vsega začetka poslovanja. S tem programom sem si precej pomagala, saj so tam razdeljeni tako stroški kot tudi ustvarjen promet po potnikih. Poleg računalniškega programa sem se bolj osredotočila na poslovanje podjetja in na samo komunikacijo znotraj podjetja, med zaposlenimi in trgovskimi zastopniki.

LITERATURA IN VIRI

1. Borštnik, B. (2019, 1. julij). Zavod mladi podjetnik. *Koliko znašajo prispevki za s.p.?* Pridobljeno 21. aprila 2020 iz <https://mladipodjetnik.si/podjetniskikoticek/racunovodstvo/prispevki-za-samostojne-podjetnike-za-socialno-varnost>
2. Caffè Carraro d. o. o. (2018a). *Bilanca stanja* (interno gradivo). Koper: Caffè Carraro d. o. o.
3. Caffè Carraro d. o. o. (2018b). *Bruto bilanca stanja* (interno gradivo). Koper: Caffè Carraro d. o. o.
4. Caffè Carraro d. o. o. (2018c). *Izkaz poslovnega izida* (interno gradivo). Koper: Caffè Carraro d. o. o.
5. Caffè Carraro d. o. o. (2018d). *Obračun izdanih računov* (interno gradivo). Koper: Caffè Carraro d. o. o.
6. Hočevār, M., Čadež, S. & Novak, A. (2012). *Poslovodno računovodstvo*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
7. Igličar, A. & Hočevār, M. (2011). *Računovodstvo za managerje* (2. izd.). Ljubljana: GV Založba.
8. Igličar, A., Hočevār, M. & Zaman Groff, M. (2017). *Osnove računovodstva*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.

9. Slovenski inštitut za revizijo. (2016). *Slovenski računovodski standardi*. Pridobljeno 22. februarja 2020 iz <https://si-revizija.si/datoteke/standardi/1533/srs-2016-www.pdf>
10. Slovenski inštitut za revizijo. (2018). *Priporočeni enotni kontni načrt za gospodarske družbe, samostojne podjetnike posameznike, zadruge, nepridobitne organizacije*. Pridobljeno 14. marca 2020 iz <https://si-revizija.si/datoteke/standardi/1538/enotni-kontni-nacrt-gd-2019-2.pdf>