

UNIVERZA V LJUBLJANI  
EKONOMSKA FAKULTETA

ZAKLJUČNA STROKOVNA NALOGA VISOKE POSLOVNE ŠOLE  
**PREDRAČUNAVANJE STROŠKOV PO STROŠKOVNIH  
NOSILCIH**

Ljubljana, september 2023

MARUŠA STANONIK

## IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Maruša Stanonik, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Predračunavanje stroškov po stroškovnih mestih in stroškovnih nosilcih ter kalkuliranje stroškov, pripravljene v sodelovanju s svetovalcem red. dr. prof. Markom Hočevarjem

### 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 plagiatstvo – 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 plagiatstvo 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.
11. da sem preveril verodostojnost informacij, ki izhajajo iz zapisov na podlagi uporabe orodij umetne inteligence.

V Ljubljani, dne 04.09.2023

Podpis študentke: \_\_\_\_\_

## KAZALO

<b>1</b>	<b>UVOD</b> .....	<b>1</b>
<b>2</b>	<b>POMEN RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA UPRAVLJANJE PODJETJA</b> .....	<b>2</b>
2.1	Relativnost računovodskih informacij o stroških .....	2
2.2	Razvrščanje stroškov .....	4
2.3	Stroškovno mesto .....	4
2.3.1	Definicija stroškovnega mesta .....	4
2.3.2	Kategorije stroškovnih mest .....	4
2.4	Stroškovni nosilec .....	6
2.4.1	Definicija stroškovnega nosilca .....	6
2.4.2	Kategorije stroškovnih nosilcev .....	6
2.5	Razporejanje stroškov na stroškovne nosilce .....	7
2.5.1	Neposredni in posredni stroški .....	8
2.5.2	Opredelitev neposrednih in posrednih stroškov .....	9
2.5.3	Razporejanje posrednih stroškov na stroškovne objekte .....	10
<b>3</b>	<b>KATEGORIZACIJA STROŠKOV</b> .....	<b>10</b>
<b>4</b>	<b>KALKULACIJE</b> .....	<b>12</b>
4.1	Kalkulacije glede na čas sestavljanja .....	13
4.2	Delitev kalkulacij .....	14
4.3	Metode kalkulacije stroškov .....	15
4.4	Tradicionalne metode kalkuliranja stroškov .....	15
4.4.1	Osnovne značilnosti tradicionalnega sistema stroškov .....	15
4.4.2	Kalkulacija stroškov z dodatki posrednih stroškov .....	15
4.5	Kalkuliranje lastne cene .....	16
<b>5</b>	<b>SKUPINE STROŠKOVNIH MEST V IZBRANEM PODJETJU</b> .....	<b>17</b>
5.1	Primer kalkulacije po produktih v Izbranem podjetju .....	21
<b>6</b>	<b>SKLEP</b> .....	<b>22</b>
	<b>LITERATURA IN VIRI</b> .....	<b>22</b>

## **KAZALO TABEL**

Tabela 1: Primerjava stroškov in kazalnikov uspešnosti po skupinah stroškovnih mest 20

## **KAZALO SLIK**

Slika 1: Zbiranje in razporejanje stroškov .....9

Slika 2: Organizacijska shema podjetja ..... 19

# 1 UVOD

Vidimo, kako se svet pred našimi očmi nepredvidljivo in hitro spreminja, potenciran z razvojem na številnih znanstvenih in tehnoloških področjih, ki spodbuja človeško ustvarjalnost. Preživetje na trgu bo omogočeno le tistim, ki bodo sposobni izkoristiti te priložnosti, zgraditi tržno privlačne programe, povečevati učinkovitost in predvsem ustvarjati dodano vrednost (Oblak, 2002).

Cene izdelkov na trgu so bolj ali manj določene, zato je edina možnost za ohranjanje konkurenčnosti in idealno za njeno preseganje, da z inovativnimi pristopi zmanjšujemo poslovne stroške. Vsako napredno podjetje potrebuje učinkovit informacijski sistem, ki zagotavlja hitre in celovite informacije o tržnih razmerah. Za zmanjšanje stroškov moramo imeti vpogled v dogajanje tako znotraj podjetja kotu tudi v njegovem okolju (Oblak, 2002).

Računovodstvo je ena izmed funkcij, ki zagotavlja pridobivanje potrebnih podatkov o opravljenem delu in načrtovanje prihodnosti. Finančno računovodstvo posreduje informacije zunanjim uporabnikom, medtem ko je stroškovno računovodstvo primarno usmerjeno k notranjim uporabnikom, in sicer za nadzor stroškov, učinkovitosti in cen njihovih učinkov (Oblak, 2002).

Konkurenčno okolje in svobodno oblikovanje cen potiskata podjetja k vzpostavitvi računovodskega sistema, ki odločevalcem zagotavlja predhodne in nadzorne informacije o učinkovitosti in uspešnost izdelkov, proizvodno prodajnih programov in organizacijskih enot. To je decentralizirano upravljanje, v katerem se skupni poslovni cilji (predvsem skupni poslovni izid) razdelijo na več dosledno načrtovanih in nadzorovanih podciljev. S takšnim pristopom se izognemo neprijetnim presenečenjem ob koncu poslovnega leta (Oblak, 2002).

Zaključna strokovna naloga je razdeljena na dva pomembna dela, ki se osredotočata na različne aspekte poslovnega upravljanja in računovodstva. Prvi del se osredotoča na koncept stroškov in njihovo obravnavo v poslovnem kontekstu. Poglobljeno obravnava stroške kot cenovno izražene potroške prvin poslovnega procesa, ki jih lahko prepoznamo in merimo. V tem segmentu je posebna pozornost namenjena opredelitvi in razumevanju koncepta stroškovnega mesta, ki je ključno za dodeljevanje in sledenje stroškov v poslovnem okolju. Stroškovno mesto je definirano kot funkcionalno, prostorsko ali stvarno zaokrožen del podjetja, kjer se pri poslovanju pojavljajo stroški. Poleg tega se obravnava tudi koncept stroškovnega nosilca, ki predstavlja proizvod ali storitev, na katero se stroški neposredno nanašajo. Ta del tudi razčlenjuje stroške glede na različne kriterije in s tem omogoča boljše razumevanje in upravljanje stroškov v podjetju.

V drugem delu zaključne strokovne naloge je fokus na kalkulaciji, ki je bistvena za določanje cen proizvodov ali storitev. Kalkulacija se obravnava kot ključen proces, ki omogoča prenos stroškov na stroškovne nosilce in izračun lastne cene proizvodov ali storitev. V okviru tega segmenta so predstavljene različne vrste kalkulacij, ki se uporabljajo v različnih okoliščinah in kontekstih. Na koncu je dodan tudi praktični primer razdelitve stroškov na stroškovna mesta iz Izbranega podjetja.

## **2 POMEN RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA UPRAVLJANJE PODJETJA**

V knjigi je direktor nekega podjetja slikovito opisal pomen računovodskih informacij za upravljanje podjetja na naslednji način (Igličar in Hočevar, 2011): »Podjetje je kakor ladja, ki plove po razburkanem morju. Jaz sem kapitan in določiti moram cilj, to je pristanišče, kamor želim priti in smer plovbe. Za naše podjetje je temeljni cilj dobiček na kapital, ki smo ga dobili od lastnikov podjetja. Vendar moramo za uspešno poslovanje dosegati tudi druge cilje, kot so na primer zadovoljstvo naših kupcev, dobre delovne razmere, dobri odnosi z okoljem, večanje tržnega deleža in podobno. Bolj ko je morje okoli nas razburkano, več kot je čeri na poti naše plovbe, bolj smo veliki, težje v poslovanju sprejemamo odločitve. Ko smo bili še majhna barka in še nismo pluli na odprto morje, je bilo odločanje dokaj preprosto. Poznal sem poslovanje in ljudi v podjetju, z dobavitelji in s kupci sem se dogovarjal neposredno, imeli smo svoj tržni delež in konkurenca nas ni ogrožala. Z rastjo podjetja in s prehodom v tržno gospodarstvo se je pri našem odločanju marsikaj spremenilo. Odločanje na podlagi informacij, pogledali smo v nebo in poslušali vremensko napoved, je postalo preveč tvegano. Zato smo v računovodstvu podjetja organizirali poseben oddelek, ki ima nalogo, da z informacijami olajša naše odločanje. Vodja tega oddelka je moj navigator. Na podlagi predračunov, ki jih dobim iz računovodstva, se skupaj s podrejenimi poslovodji odločamo o naših ciljih in poteh. Po določenem času dobimo iz računovodskega oddelka povratno informacijo, ki nam pove, kako dosegamo načrtovane cilje. Na podlagi teh informacij ustrezno ukrepam, da bi podjetje doseglo svoj cilj. Dobro se zavedam, da ni uspešnejši tisti, ki več prepluje, temveč je uspešnejši tisti, ki pravočasno pripluje v pristanišče. Pravo merilo uspešnosti je le doseganje ciljev.«

### **2.1 Relativnost računovodskih informacij o stroških**

Stroški so vrednostne ocene potrošnje, ki so vezane na elemente poslovnega procesa. Te ocene pridobimo s pomnoževanjem uporabe fiksnih in spremenljivih sestavin z njihovo enotno ceno (Igličar in Hočevar, 2011).

Kaj pomeni potrošnja? Beseda sama namiguje na konzumacijo – konkretno, na konzumacijo posameznih komponent poslovnega procesa ali proizvodnih virov v njihovi naravni obliki. Delovna sredstva, kot so stroji in oprema, se s časom porabljajo zaradi

njihove uporabe. Prav tako se starajo, bodisi fizično ali zaradi ekonomskih dejavnikov. Delavci porabljajo svojo prihofizično energijo, surovine in energija se porabijo v procesu proizvodnje, in tako naprej (Igličar in Hočevvar, 2011).

Potrošnjo določimo z merjenjem ali ocenjevanjem količine porabljenega proizvodnega vira z uporabo določene merske enote (npr. strojne ure, število prevoženih kilometrov, število porabljenih kilovatnih ur itd.). Ko govorimo o potrošnji, ne govorimo o cenah ali drugih denarnih vrednostih, ki jih srečujemo pri obravnavanju stroškov, izdatkov in odhodkov (Igličar in Hočevvar, 2011).

Pomembno je razumeti, da je razprava o stroških nepotrebna ali neustrezna v naslednjih primerih (Pavliha, 2021):

- če v procesu ni elementov poslovnega procesa,
- če so elementi na voljo, vendar niso porabljeni,
- če elemente ni mogoče finančno oceniti ali če njihova pridobitev ne zahteva finančnih sredstev,
- če finančno izraženi potroški niso logično povezani z ustvarjanjem rezultatov,
- če finančno izraženi potroški presegajo upravičen znesek.

Razumevanje teh kriterijev je ključno za razlikovanje med stroški in odhodki, kar je bistvenega pomena pri določanju cen. Le stroški, ki so nepogrešljivi za izdelavo izdelka ali storitve, so relevantni za izračun cen. Zneski, ki niso stroški, ampak so zgolj odhodki, se ne morejo prenesti na kupca, temveč se krijejo iz rednega poslovnega dohodka (Pavliha, 2021).

Davčna zakonodaja omogoča upoštevanje le tistih zneskov pri izračunu davčne osnove, ki so nujno potrebni za izvajanje poslovnega procesa, zato je poznavanje stroškov pomembno izd davčnega vidika (Pavliha, 2021).

Stroške je mogoče analizirati za različne namene, vključno z (Pavliha, 2021):

- celotni stroški: ti služijo kot osnova za primerjavo z načrtovanimi stroški,
- stroški na enoto izdelka: uporabljajo se za oceno prodajne cene,
- stroški po organizacijskih enotah: služijo za oceno odgovornosti in učinkovitosti,
- stroški, povezani s določenim kupcem: uporabljajo se za oceno nadaljnjega sodelovanja z njim.

## **2.2 Razvrščanje stroškov**

Prilagajanje obravnave stroškov je ključno in je vedno odvisno od zastavljenega cilja. Če na primer analiziramo stroške z namenom ocenjevanja uspešnosti vodje določene enote, upoštevamo zgolj tiste stroške, na katere ima vodja neposreden vpliv. Pri ocenjevanju, ali je bolj donosno proizvodnjo izvajati interno ali nakupovati od zunanje dobavitelja, je osredotočenost na ključne stroške ključnega pomena. Vendar, če se osredotočamo na določanje prodajne cene, moramo upoštevati vse stroške. Zaradi teh različnih scenarijev in potreb je nujno, da se stroške razvršča in analizira glede na različne kriterije in aspekte (Pavliha, 2021).

## **2.3 Stroškovno mesto**

### **2.3.1 Definicija stroškovnega mesta**

Stroškovna mesta so področja, na katera se razporedijo stroški na njihovo prvotno mesto. Lahko sledimo neposrednim in posrednim stroškom. SM nam omogočajo, da ločeno prikažemo stroške proizvodnje, nakupovanja, prodaje in stroške skupnih storitev. Namen določanja SM je omogočiti natančnejši obračun stroškov glede načasne ali končne nosilce stroškov, ter pridobiti vpogled v stroške na specifičnih področjih, za katera je nekdo neposredno odgovoren (Računovodja.com, 2007).

SM je lahko funkcionalno, prostorsko ali fizično ločen segment podjetja, kjer se stroški pojavljajo ali so povezani z njim med poslovnim procesom. Pri odločanju in izbiri SM je treba upoštevati več faktorjev, kot so velikost in lokacija enot, specifične značilnosti poslovnega procesa in drugi relevantni elementi (Igličar in Hočevar, 2011).

### **2.3.2 Kategorije stroškovnih mest**

Pri oblikovanju stroškovnih mest je pomembno upoštevati, kako se stroški distribuirajo v povezavi z različnimi poslovnimi učinki. Na splošno lahko SM razvrstimo v dve kategoriji (Koletnik, 1996):

- Proizvodna SM: Ta skupina vključuje SM, ki se nanašajo na osnovne, pomožne in stranske poslovne aktivnosti. Osnovna dejavnost se izvaja na SM osnovnih dejavnosti. Pomožne dejavnosti vključujejo aktivnosti, ki so bistvene za samo proizvodnjo in omogočajo nemoteno izvajanje poslovnega procesa. Stranske dejavnosti na drugi strani predstavljajo poslovne učinke, ki podjetje ustvarja za lastne potrebe in tiste, ki ne sodijo v osnovno dejavnost, pogosto pa se ti učinki izdelujejo iz odpadkov iz primarne dejavnosti.



- Neproizvodna SM: Sem spadajo SM, ki so povezana z nakupovanjem, prodajanjem in administrativnimi dejavnostmi.

Koletnik (1996) pravi, da je značilnost tako zasnovanega SM sistema, da omogoča natančno sledenje in razporejanje stroškov, ki so neposredno povezani z določenimi poslovnimi učinki.

V okviru stroškovnega računovodstva se najprej akumulirajo stroški na določenih stroškovnih mestih, nato pa se te stroške dodeli izdelkom ali storitvami. Zato pogosto označujemo stroškovna mesta kot vmesne stroškovne entitete, da jih razlikujemo od končnih stroškovnih nosilcev. Lahko razlikujemo med proizvodnimi in neproizvodnimi stroškovnimi mesti (Oblak, 2002).

Proizvodna stroškovna mesta lahko razdelimo na (Oblak, 2002):

- Glavna stroškovna mesta, kjer se izvajajo osnovne dejavnosti podjetja
- Pomožna stroškovna mesta, ki podpirajo glavne procese
- Stranska stroškovna mesta, ki prispevajo k dejavnostim, vendar niso ključne za glavno proizvodnjo
- Neindustrijska stroškovna mesta, kot so transport, počitniške hiše itd.

Med neproizvodnimi stroškovnimi mesti spadajo (Oblak, 2002):

- Nabava
- Prodaja
- Upravljanje

Na določenih stroškovnih mestih se kopičijo stroški, ki jih ne moremo direktno pripisati specifičnim stroškovnim mestom, kot so na primer stroški energije, zavarovanja ipd. Ta stroškovna mesta se običajno imenujejo posredna ali splošna, ker na njih zbiramo stroške, ki jih je nato treba prerazporediti (Oblak, 2002)

Vsak strošek, ki se dodeli določenemu stroškovnemu mestu, mora imeti določeno odgovornost (npr. stroški, kot so elektrika, telefon in voda). Če ne bi imeli določene odgovornosti za te stroške, bi se lahko nepričakovano povečali. Managerji, ki so odgovorni za te stroške, jih moramo prepoznati in potrditi (Stražišar, 1990).

Princip, ki ga moramo upoštevati pri razvrščanju stroškov po stroškovnih mestih, je, da stroške pripisujemo le tistemu stroškovnemu mestu, ki je dejansko povzročilo te stroške in je zanje tudi odgovorno (Stražišar, 1990).

## 2.4 Stroškovni nosilec

### 2.4.1 Definicija stroškovnega nosilca

Stroškovni nosilec predstavlja proizvod ali storitev, ki je povzročila določene stroške, in na katero se ti stroški nanašajo. SN je lahko celotna količina podobnih rezultatov pri masovni proizvodnji, individualni poslovni rezultat pri enkratni proizvodnji, ali pa serija poslovnih rezultatov pri serijski proizvodnji. V povezavi z vsakim posameznim SN upoštevamo samo tiste stroške, ki nastanejo zaradi njegove izdelave. To je znano kot kalkulacija (Pučko & Rozman, 2000). Ločimo med začasnimi in končnimi SN. Začasni so tisti, ki se še vedno nahajajo v poslovnem postopku podjetja, medtem ko končni zbirajo vse povezane začetne in dodatne stroške in so pripravljeni za prodajo. Odvisno od vrste poslovanja – bodisi masovne, serijske ali po naročilu – mora podjetje ustrezno prilagoditi število stroškovnih nosilcev. Ključno je, da podjetje ne vzpostavi prekomernega števila SN, saj bi sicer nastali stroški preseglj korist. Za določanje stroškov glede na SN je možno uporabiti metodo ocenjevanja učinkov po naslednjih vrstah (Igličar in Hočevnar, 2011):

- neposrednih stroških: stroški, ki se jih lahko jasno dodeli določenim poslovnim učinkom (npr. material, plače itd.),
- stroških proizvodnje: kadar sta tako proizvodnja kot prodaja stabilni,
- variabilnih stroških: ko proizvodnja niha, prodaja pa je stabilna,
- zoženi lastni ceni: ko je proizvodnja stabilna, prodaja pa niha,
- polni lastni ceni.

### 2.4.2 Kategorije stroškovnih nosilcev

Stroškovni nosilci se v podjetjih najpogosteje pojavljajo v obili izdelkov ali storitev, ki jih podjetje proizvaja ali ponuja, bodisi za prodajo ali za notranje potrebe. To lahko vključuje končne izdelke ali sestavne dele, imenovane polizdelki. Stroškovni nosilci se lahko v določenem časovnem obdobju kategorizirajo kot dokončani, nedokončani ali celo zavrženi rezultati (Turk, 1974).

Razporeditev stroškov med različne stroškovne nosilce je odvisna od različnih dejavnikov, med katerimi je tudi specifična narava postopka. Pri serijski proizvodnji je značilno, da se stroškovni nosilci pojavljajo kot skupina izdelkov, proizvedenih glede na določen delovni nalog. Medtem ko pri posamični proizvodnji stroškovni nosilce običajno predstavlja specifičen izdelek ali storitev, ustvarjen glede na določen delovni nalog. Pri

množični proizvodnji je običajno, da se proizvodnja vodi skladno z vnaprej določenim proizvodnim načrtom, ki pokriva določeno časovno obdobje (Turk, 1974).

Medtem ko določamo stroškovna mesta in nosilce, je bistveno, da ne zakompliciramo procesa preveč. Pomembno je razmisliti o dodatnih stroških, ki jih prinaša vsak novi evidenčni sistem, in tak sistem vpeljati le, če prednosti pretehtajo obremenitve (Turk, 1974).

## **2.5 Razporejanje stroškov na stroškovne nosilce**

Podjetja za notranje odločanje pogosto uporabljajo »Pravila skrbnega računovodenja 3«, ki se osredotočajo na razčlenjevanje stroškov glede na stroškovna mesta in stroškovne nosilce. Te informacije so ključnega pomena za interno odločanje znotraj podjetja (Kamenšek, 2019a).

V okviru finančnega računovodstva se stroški ob prvotnem priznavanju kategorizirajo glede na njihove izvirne vrste, kar pomeni, da so razvrščeni glede na (Kamenšek, 2019a):

- stroški materiala
- stroški storitev
- stroški amortizacije
- stroški dela
- stroški dajatev, ki niso odvisne od poslovnega izida
- finančni stroški

Stroški, ki nastajajo v podjetju, se razdelijo na neposredne in posredne. Neposredni stroški so tisti, ki jih lahko neposredno pripisujemo določenemu stroškovnemu objektu, kot so stroški materiala ali dela, ki se neposredno uporabljajo pri proizvodnji končnega izdelka. Medtem pa posredni stroški vplivajo na več stroškovnih objektov, in jih ni mogoče neposredno povezati z določenim izdelkom ali storitvijo. Proizvodna in neproizvodna stroškovna mesta se med seboj razlikujejo v naravi in namenu (Kamenšek, 2019b).

Glede na specifične potrebe stroškovnega računovodstva obstajajo različne metode razporejanja stroškov na poslovne učinke. Na primer, stroški se lahko razporedijo glede na širše ali ožje razumevanje proizvodnih stroškov ali pa se upošteva le spremenljivi del stroškov. Kako bomo stroške razporedili, je odvisno od namena kalkulacije – ali želimo oceniti vrednost zalog, določiti prodajno ceno ali pa sprejeti druge poslovne odločitve (Kamenšek, 2019b).

Končni stroškovni nosilci, kot so izdelki ali storitve, imajo lahko različne vrste neposrednih stroškov. Ti se lahko nanašajo na določene vrste virov, kot je material, ali pa na poslovne učinke na določenih stroškovnih mestih. Kljub temu je potreba po natančnem razporejanju posrednih stroškov manjša, saj se lahko odločitve glede njihovega razporejanja razlikujejo glede na potrebe financiranja ali zunanje poročanje (Kamenšek, 2019b).

### 2.5.1 Neposredni in posredni stroški

Za učinkovito vodenje podjetja je ključno imeti vpogled v stroške povezane z različnimi izdelki ali storitvami. Tako se v vsakem podjetju uporablja oblika stroškovnega računovodstva, ki beleži stroške za namen internega odločanja ter za finančne potrebe (Čadež in Hočevar, 2011).

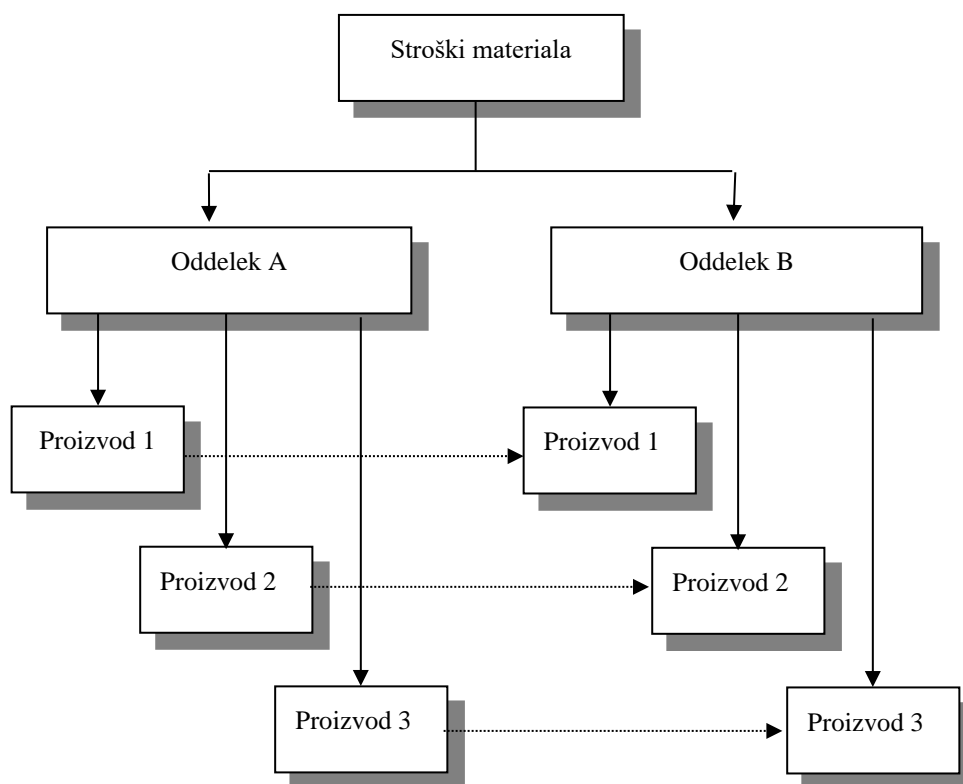
Stroškovno računovodstvo zajema dva koraka:

- zbiranje podatkov o stroških glede na njihovo kategorijo (na primer: material, delo, zunanje storitve, amortizacija itd.),
- dodelitev teh stroškov določenim segmentom in namenom.

S temi segmenti oz. nameni, ki jih imenujemo stroškovni objekti, se določa, za kateri namen ali kaj se točno beležijo stroški (npr. določen izdelek, projekt, oddelek, kupec itd.). Kako bo podjetje definiralo svoje stroškovne objekte je večinoma odvisno od potreb vodstva in specifičnih razlik med stroški pri posameznem segmentu (Igličar in Hočevar 2011).

Slika 1 prikazuje proces zbiranja in dodeljevanja stroškov. Kot je razvidno iz slike 1 najprej zberemo stroške povezane z materialom, nato te stroške razporedimo med oddelke, ki ta material uporabljajo. Končna vrednost stroškov materiala za določen izdelek je potem seštevek materialnih stroškov iz vseh oddelkov. Dodelitev stroškov po oddelkih (ali mestih odgovornosti oz stroškovnih mestih) nam omogoča ocenjevanje učinkovitosti posameznega oddelka. Dodelitev stroškov določenemu izdelku (delitev na stroškovne nosilce) pa pomaga pri oceni vrednosti zaloge končnih izdelkov in pri določanju donosnosti tega izdelka.

Slika 1: Zbiranje in razporejanje stroškov



Vir: priručje po Igličar in Hočevar (2011).

### 2.5.2 Opredelitev neposrednih in posrednih stroškov

Ko razmišljamo o stroških, ki jih lahko ob nastanku neposredno pripišemo specifičnemu stroškovnemu objektu ali ki so rezultat tega stroškovnega objekta, govorimo o neposrednih stroških. Medtem pa obstajajo stroški, ki so povezani z več stroškovnimi objekti. Te stroške označujemo kot posredne, saj jih ni mogoče direktno pripisati določenemu stroškovnemu objektu (Čadež in Hočevar, 2011).

Odločitev, ali so stroški neposredni ali posredni, temelji na tem, ali so neposredno ali posredno povezani s specifičnim stroškovnim objektom in ali je njihova identifikacija ekonomična v okviru poslovnih procesov podjetja (Čadež in Hočevar, 2011).

Pri kategoriziranju stroškov kot neposrednih ali posrednih v podjetju sta ključna dva dejavnika (Oblak, 2002).

- opredelitev stroškovnega objekta in
- ekonomičnost poslovnih procesov.

V računovodstvu lahko natančno razporejanja stroškov predstavlja dodaten finančni zalogaj. Pomembno je, da dodatni stroški, ki nastanejo pri tem, ne presegajo koristi, ki jih takšno razporejanje prinaša (gledano z vidika ekonomske učinkovitosti). Zaradi tega se podjetja večkrat odločijo določene stroške obravnavati kot posredne. Ključna je tudi opredelitev stroškovnega objekta. Glede na to, kako je definiran, lahko isti strošek obravnavamo kot neposreden ali posreden (Čadež in Hočevar, 2011).

### 2.5.3 Razporejanje posrednih stroškov na stroškovne objekte

Dodeljevanje posrednih stroškov stroškovnim objektom lahko ustvarja dvome o točnosti in zanesljivosti računovodskih informacij. Medtem ko neposredni stroški, pripisani posameznemu stroškovnemu objektu, ne povzročajo zmede, pa dodeljevanje posrednih stroškov na podlagi vnaprej določenih ključev ali meril, ki jih izbere vodstvo, lahko vodi do nejasnosti (Čadež in Hočevar, 2011).

## 3 KATEGORIZACIJA STROŠKOV

Podjetniški stroški predstavljajo finančno vrednost porabe sredstev v okviru poslovnih operacij. Za te operacije se uporabljajo materiali, storitve, oprema in zaposleni. Za lažje razumevanje in vrednotenje poslovnih rezultatov in proizvodov se stroški razdelijo po različnih merilih (Bevčič, 2017):

- glede na lokacijo nastanka jih razdelimo na proizvodne in ne-proizvodne ali splošne stroške (stroški prodaje, nabave, administracije),
- glede na njihovo povezanost z obsegom poslovanja, jih delimo na stalne ali fiksne stroške, ki se ne spreminjajo z obsegom poslovanja, in na spremenljive ali variabilne, ki se povečujejo ali zmanjšujejo glede na obseg poslovanja,
- glede na njihovo povezanost z izdelki, jih delimo na neposredne, ki jih lahko dodelimo specifičnim izdelkom in posredne stroške, ki jih ne moremo neposredno povezati z izdelkom, vendar jih kasneje lahko razporedimo po določenem ključu.

Računovodstvo uporablja kriterij za razporeditev stroškov glede na njihove naravne stroškovne vrste, ki so razdeljene v kontnem načrtu v 4. razredu. Spodaj so našteje značilnosti vsake kategorije stroškov glede na njihov vpliv na poslovni izid. Vsak podjetnik si na koncu leta prizadeva za optimizacijo davčne osnove, saj je to seveda ključnega pomena.

- stroški materiala:

Ko izdelamo in prodamo izdelek iz določenega materiala, se pojavijo stroški materiala. Kljub temu, da morda ob koncu leta nabavimo veliko zalogo materiala, se poslovni rezultat ne bo zmanjšal. Ta nabavljeni material se bo pojavil kot zaloga materiala v

bilanci, ne bo pa imen vpliva na poslovne rezultate. Vplival bo na denarni tok, saj bomo morali plačati račun za nakup materiala. Če vrednotimo zaloge polproizvodov ali končnih izdelkov z vključenimi stroški, kot so stroški energije, lahko ti stroški ob koncu leta ostanejo v zalogah in ne vplivajo na poslovno bilanco. To je povezano z izbrano metodo vrednotenja zalog.

Pod strošek materiala uvrščamo material, ves dodaten material in vse surovine za izdelavo izdelka ali storitve. Sem spada tudi strošek energije, elektrike, odpis drobnega inventarja embalaža, pisarniški material itd.

- stroški storitev

Pri obravnavi stroškov storitev, kot so stroški elektrike, ogrevanja, telefona, interneta in najema poslovnih prostorov, je nujno, da se osredotočimo na stroške, ki jih lahko dokažemo in ki so res nujni za poslovne dejavnosti. V skladu z Bevčič (2017) vključujejo te storitve proizvodnjo izdelkov, transport, vzdrževanje osnovnih sredstev, najem prostorov, različna povračila delavcem, razne plačilne in intelektualne storitve, zavarovanja, reprezentacijo, sejme in oglaševanje.

Ko govorimo o pisarni v stanovanju za samostojnega podjetnika, ki je lastnik tega stanovanja, moramo določiti kvadrato pisarne v razmerju do celotne kvadrature stanovanja in na podlagi tega uveljavljati poslovne stroške. Vendar je pri družbi z omejeno odgovornostjo postopek nekoliko bolj kompleksen. Kot samostojna pravna oseba, družba z omejeno odgovornostjo najame pisarno in nato na podoben način, preko najemna, procentualno upošteva stroške glede na velikost pisarne.

Med stroške spadajo tudi poslovna potovanja. Pomembno je razumeti, da za priznavanje stroškov povezanih s poslovnimi potovanji potrebujemo potrdilo, kot je potni nalog. Ta potni nalog mora biti popoln in zanesljiv, tako da, ko ga imamo v rokah, točno vemo, kje in zakaj smo potovali.

- stroški reprezentance

Davčno priznanih je 50% stroškov reprezentance, a jih pogosto spregledamo. Ko odpeljemo trenutne ali potencialne poslovne partnerje na kosilo, večerjo ipd., s tem pogosto sklenemo nove poslovne dogovore. Ti posli lahko pripomorejo k povečanju prihodkov v našem podjetju.

- amortizacija

Amortizacija osnovnih sredstev je opredeljena kot strošek, skladno s 33. členom ZDDPO. Kljub temu, da je to stroške, ki ne vodi do dejanskega denarnega odliva, je še vedno pomemben, saj je neke vrste priprava sredstev za nakup novega osnovnega sredstva v prihodnosti. Pogosto se zmotimo pri določanju, kaj šteje za osnovna sredstva, še posebej

ob koncu leta, ko pogosto nakupujemo predmete, kot so kombiji, računalniki ali pohištvo. Vsi ti predmeti postanejo stroški le prek procesa amortizacije. Podobno kot zaloge materialov ali izdelkov, ti stroški ne vplivajo na finančne rezultate tekočega leta. Recimo, če kombi kupimo decembra, se njegova amortizacija začne januarja naslednje leto. Vsako leto se petina njegove vrednosti prenese v stroške, kar zmanjša davčno osnovo. To pomeni, da nakup kombija v letu njegove pridobitve ne bo vplival na finančni izid tega leta.

- rezervacije

Za namene reorganizacije, pričakovane izgube, danih jamstev, pokojninskih obveznosti in jubilejnih nagrad so potrebne rezervacije. Te stroške lahko priznamo le, če smo predhodno oblikovali ustrezne rezervacije in če iz našega preteklega poslovanja obstajajo dokumentirane izkušnje glede reklamacij.

- stroški obresti

Vse obresti, ki so povezane s poslovnim delovanjem, spadajo med stroške obresti.

- stroški dela

V tej kategoriji so zajeti vsi stroški, ki so povezani z zaposlenimi, razen tistih, ki se nanašajo na službene poti in štipendije, saj se ti uvrščajo med stroške storitev. To vključuje stroške, kot so bruto plače, prevoz na delovno mesto, prehrano, regres in druge povezane stroške. Ko vlagamo v nova osnovna sredstva ali razvijamo nov izdelek in so pri tem vključeni tudi zaposleni, moramo biti pozorni na pravilno razporeditev stroškov. Stroški in prihodki morajo biti vedno uravnoteženi. Neustrezno knjigovodstvo, ki vodi v slab finančni izid, lahko negativno vpliva na našo kreditno sposobnost pri iskanju posojil pri bankah.

- drugi stroški

V tej kategoriji se znajdejo stroški, ki jih ne moremo uvrstiti v nobeno od prej omenjenih skupin. Davčni pregledi temu delu stroškov namenjajo posebno pozornost, zlasti če je v evidenci preveč postavk, ki so označene kot »drugi stroški«. Da bi v podjetju optimizirali stroške, je priporočljivo naročiti manj pogosto ali tako, da na koncu meseca prejmemo le en račun. To nam omogoča zmanjševanje stroškov knjigovodstva. Tako lahko v prihodnje sprostimo več sredstev, ki jih nato namenimo za dejanske stroške rasti in širitve poslovanja.

## **4 KALKULACIJE**

Kalkulacije igrajo osrednjo vlogo pri določanju prodajnih cen izdelkov in storitev, ob upoštevanju vpliva tržnih trendov. Ne omogočajo le ocenjevanja stroškov proizvodnje



obstoječih ali novih izdelkov, ampak služijo tudi kot orodje za načrtovanje, nadzorovanje stroškov in reagiranje na morebitna odstopanja od predvidenih

vrednosti. Za podjetja so informacije o stroških proizvodnje, prodaje in cenah bistvene pri poslovnem odločanju (Lozej, brez datuma).

Pri izračunu cen običajno mislimo na stroškovne kalkulacije, ki zajemajo različne stopnje stroškov. Ena glavnih je kalkulacija polne lastne cene, ki vključuje vse proizvodne stroške, vključno z režijskimi in skupnimi stroški. Prodajna cena izdelka pa, poleg proizvodnih stroškov, upošteva neposredne stroške prodaje, tržne priložnosti in zeleno maržo (Lozej, brez datuma).

Temeljni namen kalkulacij cen je informirati poslovno odločanje. Predkalkulacija je ključna za odločanje o začetku ali nadaljevanju proizvodnje določenega izdelka, polizdelka ali komponente. Prav tako je orodje za evalvacijo potreb po spremembah v proizvodnji ali prodajnih strategijah. Pokalkulacija pa omogoča pregled nad preteklim poslovanjem, preverja natančnost predkalkulacij in ugotavlja, ali so bili zastavljeni cilji doseženi. Poleg tega služi kot referenca za tiste, odgovorne za uresničevanje odločitev, in postavlja temelje za odgovornost v zvezi s stroški (Lozej, brez datuma).

Kalkulacija je računsko metoda, s pomočjo katere se stroški prenesejo na stroškovne nosilce, kar nato omogoča določitev lastne cene za določen izdelek ali storitve. Ta postopek podjetjem olajšuje načrtovanje stroškov in napovedovanje bodočih poslovnih izidov. Preko kalkulacij lahko podjetja ocenjujejo, ali bodo zastavljene prodajne cene dovolj za doseganje ciljanih poslovnih rezultatov. Za učinkovito obvladovanje in sledenje stroškom je ključnega pomena, da podjetje vzpostavi robusten stroškovni sistem (Pučko in Rozman, 2000).

#### **4.1 Kalkulacije glede na čas sestavljanja**

Pred začetkom izdelave novega izdelka se oblikuje predračunska kalkulacija. Tehnična priprava dela je odgovorna za njeno oblikovanje, pri čemer se zanaša na standarde in pretekle izkušnje. Za to uporabljajo določene oblike ali obrazce. Ta predračun služi kot osnova za določanje prodajne cene (Stražišar, 1990).

Kadar se proizvodnji postopek, ki traja določen čas, razdeli na različne etape, je potrebno izdelati kalkulacije med samim proizvodnim procesom. Cilj je, da se stroški, ki nastanejo v določenih proizvodnih fazah, primerjajo z predvidenimi (Stražišar, 1990).

Proizvodno knjigovodstvo pripravi obračunsko kalkulacijo oz. končno (Stražišar, 1990):

- v primeru posamične proizvodnje, ko je izdelek dokončan,

- pri serijski proizvodnji, ko je cela serija končana ali, če proizvodnja traja dlje, se za vsako obračunsko obdobje izdelava kalkulacija za izdelane izdelke v tem časovnem obdobju,
- v množični proizvodnji pa na koncu vsakega obračunskega obdobja, bodisi mesečno ali četrletno.

Te kalkulacije temeljijo na finančnih evidencah in vključujejo vse stroške proizvodnje. Na koncu se rezultati iz obračunske kalkulacije primerjajo s predvidenimi vrednostmi iz predračunske kalkulacije. Cilj je ugotoviti odstopanja in razloge za nastale razlike (Stražičar, 1990).

## 4.2 Delitev kalkulacij

Kalkulacije razumemo kot specifično računovodsko dokumentacijo, ki združuje podatke o vrednosti aktive, detajlih različnih vrst stroškov in določa lastno ali stroškovno ceno izdelkov in storitev. Za pripravo teh kalkulacij mora podjetje najprej identificirati svoje stroške, opredeliti mesta, kamor se ti stroški dodelijo, nato določiti stroškovne nosilce in razporediti stroške med njimi ter izbrati metodologijo za vrednotenje poslovnih rezultatov. Različne vrste kalkulacij lahko kategoriziramo na podlagi različnih kriterijev (Jančič, 2016):

Razvrstitev kalkulacij glede na čas:

- Predkalkulacija: je oblika predhodne kalkulacije, kjer se napovedujejo celotni stroški ter stroški za posamezno enoto izdelka ali storitve
- Tekoča kalkulacija: spremlja se sproti skozi poslovni proces.
- Obračunska kalkulacija: uporabljena za izračun dejanskih stroškov na enoto izdelka po zaključku proizvodnje.

Razvrstitev kalkulacij glede na obseg:

- Posamična kalkulacija: osredotoča se na stroške posameznega izdelka ali storitve
- Skupinska kalkulacija: se uporablja za ugotavljanje skupnih stroškov za celotno skupino izdelkov ali storitev

Kalkulacija glede na ceno, ki je predmet kalkulacije:

- Kalkulacija nabavne cene: osredotoča se predvsem na surovine in materiale, ki jih podjetje kupuje.

- Kalkulacija lastne cene: uporablja se za polproizvode in končne izdelke. Vključuje neposredne stroške materiala, dela ter druge stroške. Posredni stroški se nato dodajo za pridobitev končne lastne cene.
- Kalkulacija prodajne cene: k lastni ceni izdelka dodamo še stroške, povezane z dostavo, kalkulativnim rizikom, načrtovanim dobičkom in morebitnimi popusti.
- Druge vrste kalkulacij: kot primer; kalkulacija uvozne cene ali kalkulacija izvozne cene, ki temelji na nabavni vrednosti izdelka in stroških storitev, kot so stroški prevoza.

### **4.3 Metode kalkulacije stroškov**

V Sloveniji je opaziti evolucijo v pristopih obvladovanja stroškov. Čeprav se tradicionalni pristopi še vedno široko uporabljajo, sodobne računalniške rešitve omogočajo postopno uvajanje novih sodobnejših metod. Nekateri izmed sodobnih konceptov, ki se uveljavljajo v menedžerskem svetu, vključujejo metode, kot sta ABC metoda (angl. Activity Based Costing) in koncept ciljnih stroškov (angl. Target Costing) (Jančič, 2016).

### **4.4 Tradicionalne metode kalkuliranja stroškov**

#### **4.4.1 Osnovne značilnosti tradicionalnega sistema stroškov**

Na podlagi razporejanja stroškov na stroškovne nosilce in vrste proizvodnje razlikujemo med dvema osnovnima skupinama standardnih kalkulacij: delitveno kalkulacijo in kalkulacijo z dodatki posrednih stroškov. V strokovni literaturi je pogosto opisanih devet različnih delitvenih kalkulacij ter štiri različice kalkulacij z dodatki. Kalkulacije z dodatki so primarno namenjene za posamično proizvodnjo, medtem ko so delitvene kalkulacije večinoma uporabljajo v kontekstu množinske proizvodnje (Jančič, 2016).

#### **4.4.2 Kalkulacija stroškov z dodatki posrednih stroškov**

Pri raznovrstni proizvodnji se uporabljajo kalkulacije z dodatki stroškov. Značilnost te metode je, da celotne stroške razdelimo na neposredne in posredne ter nato posredne še na stalne in spremenljive, za določitev lastne cene najprej neposredne stroške razporedimo med različne tipe stroškovnih nosilcev. Posredne stroške pa nato razdelimo s pomočjo določenega ključa. V literaturi se srečamo z dvema glavnima vrstama: zbirno kalkulacijo in diferencialno kalkulacijo z dodatki. Diferencialna kalkulacija uporablja različne osnove za razporejanje različnih posrednih stroškov, medtem ko kalkulacija z dodatki uporablja enako osnovo za razporejanje vseh stroškov na stroškovne nosilce (Jančič, 2016).

## 4.5 Kalkuliranje lastne cene

Ugotavljanje primerne cene za izdelek ali storitev ni preprost proces, ampak zahteva temeljito in preiščljeno analizo. Metem ko nam polna lastna cena omogoča vpogled v celotne stroške, povezane z izdelkom ali storitvijo, to še ne zagotavlja dobička. Zato je za uspešno poslovanje ključno, da prodajna cena presega polno lastno ceno, saj le tako podjetje generira dobiček (Anžlovar, 2021).

Izračun lastne cene (MetaKocka d.o.o., brez datuma):

- stroški neposrednega materiala, ki vključujejo nakupe blaga, pomožnih materialov in drugih sestavnih delov,
- neposredni stroški dela, ki pokrivajo plače in druge stroške povezane z zaposlenimi, ki neposredno sodelujejo pri izdelavi,
- neposredni stroški amortizacije, ki se nanašajo na stroške sredstev, uporabljenih pri izdelavi.

Ko vsote teh treh postavk seštejemo, dobimo skupne neposredne stroške. Le tem dodamo še (MetaKocka d.o.o., brez datuma):

- posredne stroške izdelave, ki vključujejo stroške, ki niso neposredno povezani s specifičnim izdelkom, vendar so potrebni za proizvodnjo,
- posredni stroški, ki vključujejo stroške nabave, prodaje in splošne uprave podjetja.

Ko vsote vseh teh petih postavk seštejemo, dobimo lastno ceno proizvoda. Nazadnje dodamo še (MetaKocka d.o.o., brez datuma):

- predvideni dobiček na vsako enoto izdelka

S tem dosežemo prodajno ceno proizvoda. Ugotovljena prodajna cena ključno orodje za primerjavo s cenami izdelkov konkurentov, preizkušanje tržne reakcije ali uvajanje novega izdelka na trg. Ena izmed glavnih prednosti takšnega izračuna je njegova sposobnost razkritja potencialnih območij optimizacije v kalkulaciji. S tem nam daje vpogled v segmente, kjer bi lahko zmanjšali stroške, in s tem, ob ohranitvi iste prodajne cene, povečali dobiček. Ta analiza nam omogoča strateško razmišljanje in iskanje priložnosti za boljše poslovanje podjetja (MetaKocka d.o.o., brez datuma).

Namen izračuna cene:

- osnova za postavljanje prodajnih cen izdelkov,
- osnova za presojanje donosnosti posameznih izdelkov in/ali programov.

Obstaja pet metod za izračun cene poslovnih učinkov, kot to navaja MetaKocka d.o.o.:

- enostavna delitvena kalkulacija,
- kalkulacija z ekvivalentnimi števili,
- kalkulacija z dodatki,
- kalkulacija vezanih izdelkov,
- kalkulacija po spremenljivih stroških.

Izbira konkretnega pristopa je večinoma odvisna od narave podjetja, njegove proizvodne usmeritve in specifik splošnih stroškov (Kamenšek, 2019).

## **5 SKUPINE STROŠKOVNIH MEST V IZBRANEM PODJETJU**

Računovodske postavke prihodki, stroški in sredstva se nanašajo na upravljano računovodske informacije, katere lahko glede na potrebe odločanja pojasnimo z:

- stroški po mestih odgovornosti,
- spremenljivi in stalni stroški,
- neposredni in posredni stroški,
- dodatni stroški

SM je koncept v računovodstvu in upravljanju stroškov, ki se nanaša na dodeljevanje stroškov določeni lokaciji, oddelku, aktivnosti, projektu znotraj podjetja. Podjetju omogoča lažje in bolj natančno sledenje stroškom ter popolnejši obračun stroškov po stroškovnih nosilcih (Igličar in Hočevar, 2017).

V Izbranem podjetju razporejajo stroške po stroškovnih mestih in mestih odgovornosti. V nadaljevanju je predstavljena ta delitev. Ločimo tri vrste vzpostavitve stroškovnih mest, in sicer funkcionalno, prostorsko ali stvarno opredeljena stroškovna mesta (Oblak, 2002). V podjetju imajo vzpostavljena stroškovna mesta glede na funkcionalno in prostorsko opredelitev stroškovnih mest.

V podjetju uporabljajo dva kriterija imenovanja stroškovnih mest. Število 1 na prvem mestu nam pove, da gre za proizvodnjo, število 2 označuje razvojni center, število 9 pa upravo.

V Izbranem podjetju imajo vzpostavljene 4 skupine stroškovnih mest, ki se povezujejo v poslovne enote in sicer Plastikarna Dobje, Plastikarna Črnomelj, Razvojni center in Uprava. Na podlagi te delitve v podjetju knjižijo stroške in prihodke.

Stroškovna mesta, ki se začnejo z 1 so proizvodna stroškovna mesta, stroškovna mesta, ki se začnejo z 2 so stroškovna mesta Razvojno orodjarskega centra, stroškovna mesta, ki se začnejo z 9 so podporne službe in jih v podjetju označujejo kot Uprava.

Številka na drugem mestu označuje lokacijo:

1- Lokacija Dobje

3 - Lokacija Črnomelj

Primer: 11 je proizvodnja v Dobju, 13 je proizvodnja v Črnomlju.

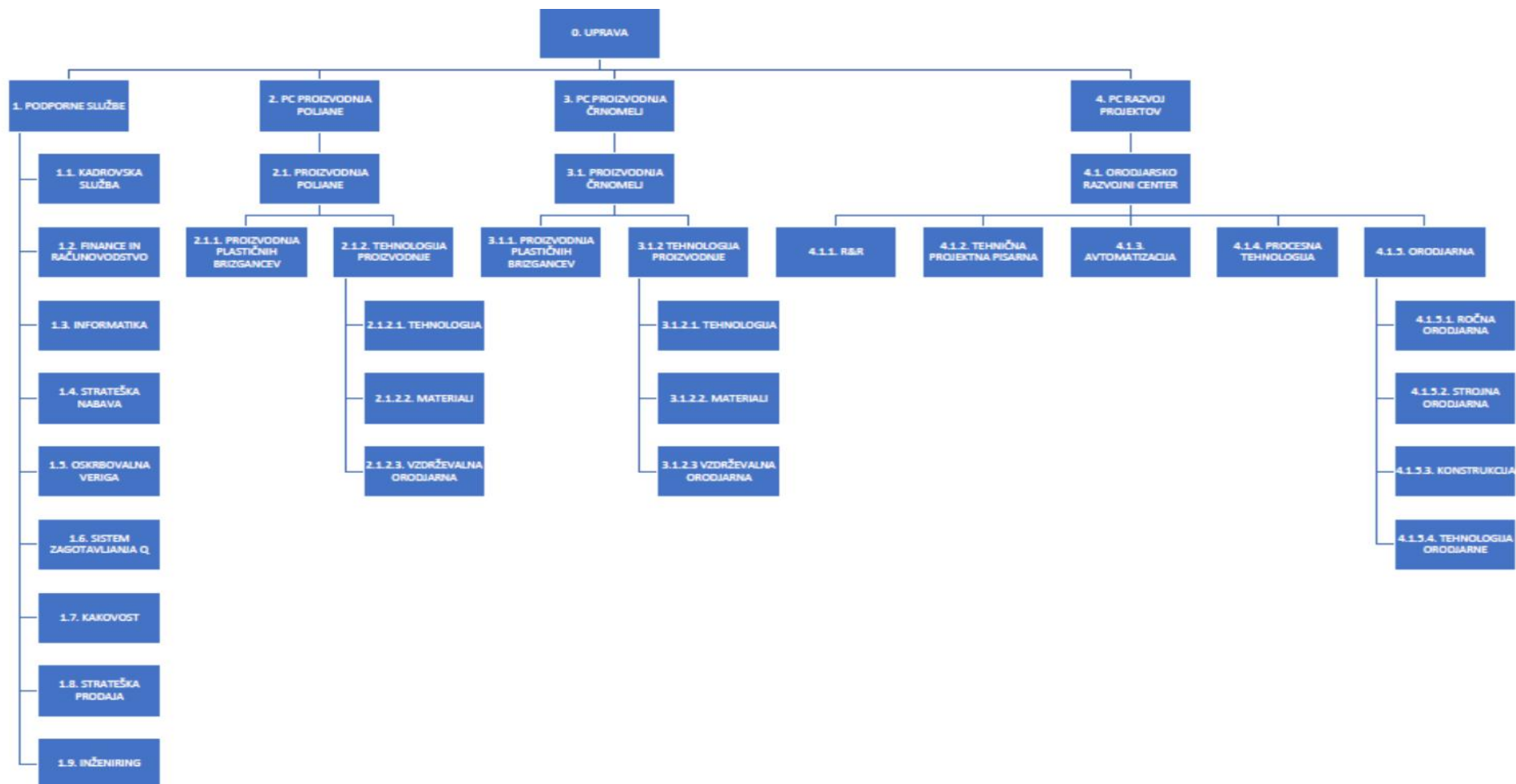
Poleg stroškovnih mest, ki sledijo organizacijski strukturi podjetja in predstavljajo skupino delovnih mest, obstajajo v vsaki poslovni enoti tudi stroškovna mesta, kjer se nahajajo skupine strojev glede na tonažo (brizganje plastike v proizvodnji) ali določeno strojno obdelavo (orodjarna).

Podporne službe predstavljajo naslednja stroškovna mesta:

- kadrovska služba z oznako 9112,
- finance in računovodstvo 9113,
- informatika 9114,
- strateška nabava 9117,
- oskrbovalna veriga 9108,
- sistem zagotavljanja kakovosti 9115,
- kakovost 9103, 9303
- strateška prodaja 9105,
- inženiring 9116, 9316

Pri proizvodjalnih podjetjih poznamo proizvodjalna in neproizvodjalna stroškovna mesta, zato bi lahko v podjetju razdelili med proizvodjalna stroškovna mesta plastikarno Dobje in plastikarno Črnomelj, med neproizvodjalna pa razvojni center ter upravo. Slika 2 prikazuje organizacijsko shemo podjetja, s katero sovпада tudi razdelitev stroškovnih mest.

Slika 2: Organizacijska shema podjetja



Vir: Izbrano podjetje (2023).

Podatki v tabeli 1 predstavljajo različne vrste stroškov in kazalcev uspešnosti za štiri skupine stroškovnih mest- Plastikarna Dobje, Plastikarna Črnomelj, Razvojni center in Upravo - skupaj pa dajejo tudi agregatne podatke za podjetje kot celoto.

*Tabela 1: Primerjava stroškov in kazalnikov uspešnosti po skupinah stroškovnih mest*

	Plastikarna Dobje	Plastikarna Črnomelj	Razvojni center	Uprava	SKUPAJ
Stroški material	16.173.474	8.340.348	4.146.512	312.042	28.972.377
Stroški storitev	1.774.934	361.327	1.009.494	2.806.492	5.952.249
Amortizacija	1.152.401	512.485	166.650	793.503	2.625.040
Stroški dela	2.494.363	1.824.550	2.958.022	4.021.351	11.298.287
Drugi stroški	6.282	2.712	7.880	166.197	183.071
EBITDA	8.228.696	3.869.091	281.465	-6.460.653	5.918.596
EBIT	7.076.295	3.356.603	114.815	-7.254.156	3.293.557

*Vir: Lastno delo (2023).*

Najbolj očitna razlika med stolpci je v višini stroškov, ki se razlikujejo glede na skupino stroškovnih mest in vrsto stroškov. Na primer, Plastikarna Dobje ima najvišje stroške materiala, medtem ko imajo najvišje stroške dela v Upravi. Plastikarna Črnomelj ima nizke stroške storitev in amortizacije v primerjavi z drugimi skupinami stroškovnih mest.

Drug pomemben kazalnik uspešnosti, ki ga prikazujejo podatki je EBITDA (dohodek pred obrestmi, davki, amortizacijo in amortizacijo), ki predstavlja poslovni izid pred upoštevanjem obresti, davkov in amortizacije. Plastikarna Dobje ima najvišji EBITDA, medtem ko je Razvojni center v negativnem EBITDA.

EBIT je še en kazalnik uspešnosti, ki izraža poslovni dobiček pred upoštevanjem obresti in davkov. Uprava ima najnižji EBIT, medtem ko ima Plastikarna Dobje najvišji EBIT.

Skupni podatki nam kažejo, da so stroški dela in materiala največji delež od skupnih stroškov, medtem ko so stroški storitev, amortizacije in drugi stroški relativno manjši delež.



## 5.1 Primer kalkulacije po produktih v Izbranem podjetju

Dejavnost Izbranega podjetja je predelava termoplastov in orodjarstvo. Nekateri pomembni proizvodi so izdelki za avtomobilsko industrijo, med njimi pomembni zobniki, tulci ter ostale tehnične komponente (Izbrano podjetje, 2021). Spodaj je prikazan poenostavljen primer kalkulacije na njihovih zobnikih.

Produkt: plastični zobnik, velikost: standardna; uporaba v avtomobilski industriji

Neposredni stroški materiala:

- termoplastična granulata: 1,50 EUR/zobnik

Neposredni stroški dela:

- strošek delovne ure: 12 EUR/uro

- čas izdelave 0,05 ure/zobnik

- skupaj: 0,60 EUR/zobnik

Posredni proizvodjalni stroški:

- energija (stroji za brizganje): 0,20 EUR/zobnik

- amortizacija opreme: 0,25 EUR/zobnik

- kontrola kakovosti: 0,15 EUR/zobnik

- skupaj: 0,60 EUR/zobnik

Kalkulacija stroškov:

- skupaj stroški: 1,50 EUR (material) + 0,60 EUR (delo) + 0,60 EUR (posredni stroški) = 2,70 EUR/zobnik

Marža in določanje cene

- marža: 25%

- prodajna cena: 2,70 EUR + 25 % (0,675) = 3,375 EUR/zobnik

V predstavljenem primeru, je potrebno opozoriti, da je bilo zaradi lažje predstavitve kalkulacije izpuščenih nekaj podrobnosti. V praksi je potrebno pri takšnih analizah vključiti široko paleto dejavnikov, kot so vrste in kakovosti materialov, različni popusti pri večjih naročilih, posebnosti v proizvodnem postopku, ter razne stroške, ki nastajajo v povezavi z logistiko, marketingom, raziskavami in razvojem ter administracijo. Prav tako

je pomembno nenehno spremljati tržne trende, konkurenčne cene in druge elemente, ki lahko vplivajo na postavljanje cen.

## **6 SKLEP**

Velik pomen računovodskih podatkov pri poslovnem odločanju je viden predvsem pri kreiranju predračunov, ki pomagajo pri strateškem planiranju, in pri sestavljanju poročil, ki služijo kot orodje za nadzor poslovanja.

Računovodski predračuni ponujajo formalne in kvantitativne zasnove poslovnih planov, ki jih vodstvo sprejme in za katere prevzame odgovornost za njihovo uresničitev. Ti pomagajo pri odkrivanju novih informacij o prihajajočem poslovanju podjetja, s tem pa se tveganje poslovanja zmanjša.

Ko je na mizi več možnih poslovnih odločitev, je potrebno vsako od njih posebej analizirati in iskati nove informacije, da bi se v turbulentnem poslovnem okolju pravilno odločili in s tem zagotovili stabilnost in rast podjetja.

Pogosto potrebujemo računovodske informacije, ko moramo izbrati eno od naslednjih možnosti:

- Zavračanje ali sprejemanje specifičnega naročila,
- opustitev proizvoda ali odprava oddelka,
- vzpostavljanje novih proizvodov ali ustanavljanje novih oddelkov,
- določanje prodajne cene,
- notranje opravljanje aktivnosti ali zunanji nakup (izdelati ali kupiti).

Razvoj informacijske tehnologije nam omogoča vse bolj točno sledenje stroškov. Ko se soočamo z dejstvom, da je potrebno stroške zmanjšati zaradi konkurenčnih pritiskov na trgu, nam lahko pravočasne in natančne informacije pomagajo. Do njih lahko pridemo samo, če imamo učinkovit sistem za načrtovanje in spremljanje stroškov, pa tudi za reagiranje na morebitna odstopanja od predvidene poti.

## **LITERATURA IN VIRI**

1. Anžlovar, K. (2021, 3. april). *Določanje polne lastne cene produkta ali storitve*. [http://www.talentiran.si/index.php?option=com\\_content&view=article&id=3106&catid=150&Itemid=671](http://www.talentiran.si/index.php?option=com_content&view=article&id=3106&catid=150&Itemid=671)
2. Bevčič, L. (2017, 19. junij). *Stroški v podjetju*. <https://mladipodjetnik.si/podjetniski-koticek/racunovodstvo/stroski-v-podjetju>

3. Čadež, S. in Hočevar, M. (2011). *Stroškovno računovodstvo*. Ekonomska fakulteta.
4. Igljučar, A. in Hočevar, M. (2011). *Računovodstvo za managerje*. (2. popravljena in prenovljena izd.). GV založba.
5. Igljučar, A. in Hočevar, M. (2017). *Osnove računovodstva*. Ekonomska fakulteta.
6. Izbrano podjetje. (2021). *Letno poročilo podjetja za leto 2020*. Dobje
7. Jančič, S. (2016). *Analiza računovodenja po stroškovnih mestih in stroškovnih nosilcih v podjetju X* (diplomsko delo). Ekonomska fakulteta Maribor.
8. Kamensšek, D. (2019a, 2. september). *Razporejanje stroškov na stroškovne nosilce s pomočjo kalkulacij – praktičen primer*. <https://www.findinfo.si/medijsko-sredisce/v-srediscu/248368>
9. Kamensšek, D. (2019b, 2. avgust). *Razporejanje stroškov na stroškovne nosilce s pomočjo kalkulacij – praktičen primer*. <https://www.findinfo.si/nasveti-in-clanki/FCLN101D20190801N0P1315285698>
10. Koletnik, F. (1996). *Računovodstvo za notranje uporabnike informacij*. Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev.
11. Lozej, M. (brez datuma). *Kalkulacije cen v (proizvajalnih) podjetjih* [objava na blogu]. <https://prelistaj.si/clanki/asset-management/kalkulacije-cen/>
12. MetaKocka d.o.o. (brez datuma). *Kako izračunamo lastno in prodajno ceno produkta?* [objava na blogu]. <https://blog.metakocka.si/kako-izracunamo-lastno-in-prodajno-ceno-produkta/>
13. Oblak, T. (2002). *Predračunavanje stroškov po stroškovnih mestih in stroškovnih nosilcih v okviru koncepta kontrolinga*. (seminarska naloga). Univerza v Mariboru. Fakulteta za organizacijske vede Kranj.
14. Pavliha, J. (2021, 30. september). *Računovodske informacije potrebne za poslovodno odločanje – stroški*. <https://pavliha.org/racunovodske-storitve/racunovodstvo/racunovodske-informacije-potrebne-za-poslovodno-odlocanje-stroski/#h-metoda-nenehnega-izbolj-evanja-procesov>
15. Pučko, D. in Rozman, R. (2000). *Ekonomika podjetja*. Ekonomska fakulteta
16. Računovodja.com. (2007, 19. junij). *Slovenski računovodski standard 16 – Stroški po vrstah, mestih in nosilcih*. <https://www.racunovodja.com/clanki.asp?clanek=611>
17. Stražišar, M. (1990). *Stroški: spremljanje in kalkulacija*. Zveza društev računovodskih in finančnih delavcev Slovenije
18. Turk, I. (1974). *Stroškovno računovodstvo*. Moderna organizacija.