

# Posebnosti računovodstvenog praćenja i financijskog izvještavanja u djelatnosti proizvodnje

---

Pilar, Ivana

Undergraduate thesis / Završni rad

2019

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Pula / Sveučilište Jurja Dobrile u Puli**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:137:445762>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2025-02-16**



Repository / Repozitorij:

[Digital Repository Juraj Dobrila University of Pula](#)



Sveučilište Jurja Dobrile u Puli  
Fakultet ekonomije i turizma  
„Dr. Mijo Mirković“

**IVANA PILAR**

**POSEBNOSTI RAČUNOVODSTVENOG PRAĆENJA I  
FINANCIJSKOG  
IZVJEŠTAVANJA U PROCESU PROIZVODNJE**

Završni rad

Pula, 2019.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli  
Fakultet ekonomije i turizma  
„Dr. Mijo Mirković“

**IVANA PILAR**

**POSEBNOSTI RAČUNOVODSTVENOG PRAĆENJA I  
FINANCIJSKOG  
IZVJEŠTAVANJA U PROCESU PROIZVODNJE**  
Završni rad

**JMBAG:** 0303065740

**Studijski smjer:** Financijski management

**Predmet:** Poslovno računovodstvo

**Znanstveno područje:** Društvene znanosti

**Znanstveno polje:** Ekonomija

**Znanstvena grana:** Računovodstvo

**Mentor / Mentorica:** izv. prof. dr. sc. Ksenija Černe

Pula, srpanj 2019.

## IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, dolje potpisana \_\_\_\_\_, kandidat za prvostupnika ekonomije/poslovne ekonomije, smjera \_\_\_\_\_ ovime izjavljujem da je ovaj Završni rad rezultat isključivo mogega vlastitog rada, da se temelji na mojim istraživanjima te da se oslanja na objavljenu literaturu kao što to pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da niti jedan dio Završnog rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz kojega necitiranog rada, te da ikoji dio rada krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za koji drugi rad pri bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili radnoj ustanovi.

Student

\_\_\_\_\_

U Puli, \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ godine

IZJAVA  
o korištenju autorskog djela

Ja, \_\_\_\_\_ dajem odobrenje Sveučilištu Jurja Dobrile u Puli, kao nositelju prava iskorištavanja, da moj završni rad pod nazivom \_\_\_\_\_, koristi na način da gore navedeno autorsko djelo, kao cjeloviti tekst trajno objavi u javnoj internetskoj bazi Sveučilišne knjižnice Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli te kopira u javnu internetsku bazu završnih radova Nacionalne i sveučilišne knjižnice (stavljanje na raspolaganje javnosti), sve u skladu s Zakonom o autorskom pravu i drugim srodnim pravima i dobrom akademskom praksom, a radi promicanja otvorenoga, slobodnoga pristupa znanstvenim informacijama.

Za korištenje autorskog djela na gore navedeni način ne potražujem naknadu.

U Puli, \_\_\_\_\_ (datum)

Potpis

\_\_\_\_\_

# SADRŽAJ

UVOD .....	1
1. RAČUNOVODSTVO PROIZVODNJE .....	3
1.1. DEFINICIJA I SPECIFIČNOSTI DJELATNOSTI PROIZVODNJE .....	3
1.2. POJMOVNO ODREĐENJE RAČUNOVODSTVA PROIZVODNJE .....	5
1.3. ZAKONSKI OKVIR RAČUNOVODSTVA PROIZVODNJE .....	7
2. TIJEK PROIZVODNOG PROCESA.....	11
2.1. PLAN PROIZVODNJE .....	11
2.2. NABAVA.....	13
2.3. KALKULACIJA I PRODAJA.....	16
3. OBRAČUN I RASPORED TROŠKOVA.....	23
3.1. TROŠKOVI PROIZVODNJE .....	23
3.2. KNJIŽENJE TROŠKOVA PROIZVODNJE – OBRAČUN I METODE OBRAČUNA.....	24
3.2.1. SUSTAVI OBRAČUNA TROŠKOVA PROIZVODNJE .....	24
3.2.2. METODE OBRAČUNA TROŠKOVA PROIZVODNJE .....	26
3.3. KALO, RASTEP I LOM.....	28
3.4. RASPORED I PRIJENOS TROŠKOVA PROIZVODNJE .....	29
ZAKLJUČAK.....	33
LITERATURA .....	35
POPIS SLIKA .....	38
POPIS TABLICA.....	39
SAŽETAK .....	40
SUMMARY .....	41

## UVOD

Ovaj rad bavi se problematikom računovodstvenog praćenja djelatnosti proizvodnje. Na osnovu mnogih elemenata moguće je tvrditi kako je riječ o nadasve kompleksnoj problematici, a u središte istraživanja pri tome se stavljaju troškovi djelatnosti proizvodnje. Upravo oni ukazuju na složenost računovodstva ove djelatnosti, te indiciraju osnovne razlike u odnosu na neproizvodne ili ostale djelatnosti.

U komparaciji s ostalim djelatnostima, proizvodnja predstavlja višefazni proces koji nalaže važnost količinskog i vrijednosnog praćenja svih faza proizvodnje. Misli se na zalihe inputa, odnosno sirovina i materijala koji se uključuju u proizvodni tijek, troškova rada i ostalih troškova, preko zaliha poluproizvoda do zaliha gotovih proizvoda. U kontekstu navedenoga, složenost računovodstvenog praćenja očituje se u složenosti evidentiranja i praćenja troškova koji u ovome procesu nastaju, a općenito se misli na one koji se izravno tiču proizvodnje i one ostale ili neizravne troškove.

Sljedeća značajka koja ukazuje na kompleksnost ove djelatnosti očituje se u činjenici da se proizvodna društva najčešće bave proizvodnjom raznih proizvoda. U praksi to nalaže potrebu da se izdvoje troškovi koji nastaju u procesu proizvodnje svakog od njih zasebno. Upravo zbog navedenih specifičnosti, koje u središte zanimanja postavljaju troškove, računovodstveno praćenje proizvodnje često se naziva i računovodstvom troškova.

Cilj ovoga rada je pobliže istražiti značenje, obilježja i specifičnosti proizvodne djelatnosti. Svrha rada je specificirati značajke računovodstva proizvodnje, pri čemu se posebna pažnja usmjerava prema elementima proizvodnog procesa i prema troškovima.

Rad se sastoji od pet poglavlja. Nakon uvoda slijedi poglavlje koje iznosi osnovne značajke računovodstva proizvodnje. Ono definira ovaj pojam te obrađuje specifičnosti proizvodnje u odnosu na ostale djelatnosti. Također, ono iznosi definiciju računovodstva proizvodnje i obrađuje njegov zakonski okvir. Sljedeće poglavlje posvećeno je tijeku proizvodnog procesa. Pri tome ono analizira plan proizvodnje ili

proizvodnju, nabavu te kalkulaciju i prodaju. U predzaključnom poglavlju analiziraju se obračun i raspored troškova. Poblje se istražuju troškovi proizvodnje i način njihova knjiženja te ostale specifičnosti u svezi njih. U radu su korištene metode analize i sinteze.



# 1. RAČUNOVODSTVO PROIZVODNJE

Iako se djelatnost proizvodnje ponekad izravno veže uz proizvodnju fizičkih ili materijalnih proizvoda, treba istaknuti kako se u računovodstvenoj praksi implementiraju jednaka pravila i kada je riječ o proizvodnji usluga. Neovisno o kojem je proizvodu riječ, proizvodna društva znatno su kompleksnija od onih ostalih, kako po samoj prirodi, tako i u segmentu računovodstvenog praćenja te izvještavanja. Vodeći izazovi računovodstvenoj praksi očituju se u praćenju pojedinih faza proizvodnje, a posebice u izvještavanju o nastalim troškovima.

## 1.1. DEFINICIJA I SPECIFIČNOSTI DJELATNOSTI PROIZVODNJE

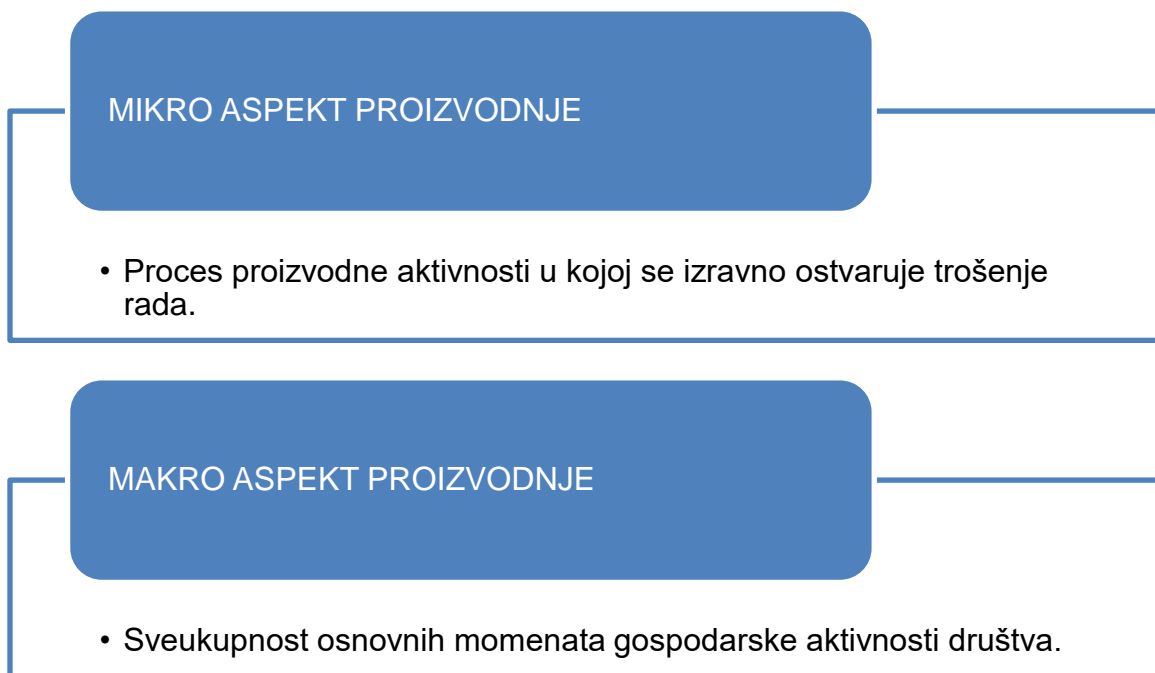
Pristupi pojmovnog određenja djelatnosti proizvodnje obilježeni su isticanjem osnovnih njezinih obilježja, kao i specifičnih karakteristika u odnosu na neproizvodne djelatnosti. Pri tome se u središte interesa postavlja termin proizvodnje, koji je ujedno i temelj ove djelatnosti, osnovno sredstvo diferencijacije, ali i glavni segment koji određuje kompleksnost računovodstvenog praćenja djelatnosti proizvodnje.

Proizvodnja je vrlo rašireni pojam za koji je moguće tvrditi kako se gotovo svakodnevno koristi u znanosti i praksi, a time je i njegovo javno poznavanje očekivana pojava. Moguće ga je definirati na niz načina, a pri tome se koriste neke vrlo jednostavne definicije, kao i one znatno kompleksnije te stručnije. Najjednostavnije rečeno, proizvodnja predstavlja stvaranje proizvoda, pretvorbu sirovina i materijala u konačne proizvode, kao i proces njihova oblikovanja i modificiranja.

Konkretnije rečeno, riječ je o kontinuiranom procesu prisvajanja, prerade i konačnog oblikovanja sirovina i materijala, kojeg provode ljudi, samostalno ili uz pomoć opreme i alata, a sve kako bi osigurali materijalne uvjete života, te na taj način zadovoljiti potrebe i želje društva (Šoškić, 1984.). Na osnovu navedenoga moguće je tvrditi kako je riječ o povezivajućem procesu između materijalne prirode i ljudi, odnosno društva. U ovome procesu ljudi nastoje koristiti znanja, vještine i ostale resurse te opremu kako bi prilagodili prirodna materijalna dobra vlastitim potrebama i željama, odnosno uvjetima u kojima žive i privređuju.

U ekonomskom smislu, proizvodnja je odnos među proizvođačima, odnosno poslovnim subjektima čije je ekonomsko povezivanje zasnovano na prisvajanju i prilagodbi prirode potrebama ljudi i ekonomije. U suvremenoj ekonomskoj misli i praksi, ovaj se pojam pojašnjava s mikro i makro aspekta (Slika 1.).

### Slika 1. Definicija proizvodnje s mikro i makro aspekta



Izvor: Šoškić, D. (1984.) *Ekonomska enciklopedija I. Beograd: Suvremena administracija. Str. 660.*

Danim definicijama pojašnjava se kako uži ili mikro aspekt poimanja proizvodnje ističe da se ona svodi na aktivnost ljudi u kojoj se realno generira kombiniranje materijalnih i subjektivnih činitelja proizvodnje. Oni rezultiraju aktivnim trošenjem, odnosno procesom rada, preradom prirodnih resursa i formiranjem istih u gotove proizvode namijenjene potrošnji i korištenju.

U ekonomskoj se praksi nešto češće koristi makro aspekt razmatranja proizvodnje, koji je ujedno i prikladniji za analizu problematike i složenosti računovodstvenog praćenja ove djelatnosti. Ovaj pristup ističe kako je riječ o cjelokupnosti ekonomskog procesa nekog gospodarstva i društva, koji integrira proizvodnju, raspodjelu ili razmjenu i potrošnju, a ne samo proces rada i stvaranja.

U ekonomskom ili gospodarskom sustavu proizvodnja je polazna točka drugih elemenata gospodarskog organizma, a ona formira predmete koji odgovaraju potrebama, određuje način njihova zadovoljavanja i stvara nove pobude te zahtjeve za proizvodima koje će naposljetku proizvesti u potrebnim količinama (Šoškić, 1984).

Činitelji proizvodnje u tom kontekstu su predmeti rada, odnosno sirovine, materijali, gotova roba i slično, informacije, energija i ostali slični resursi, djelatnici ili ljudi te sredstva zarade. Svi oni esencijalni su kako bi proizvodnja izvršavala osnovnu funkciju pa im se pridaje poseban značaj u računovodstvu i šire (Kekez, 2002).

Daje se konkretizirati kako je djelatnost proizvodnje temeljna gospodarska djelatnost svake zemlje u kojoj se radom djelatnika i dugotrajne imovine od sirovina i materijala proizvode potrošna dobra namijenjena tržištu za zadovoljavanje njihovih potreba (Knjigovodstvo i računovodstvo, 2002). Cilj je pri tome osigurati proizvodnju potrošnih dobara, a čijom se prodajom ostvaruju prihodi.

Daje se zaključiti kako je proizvodnja temelj svakog gospodarstva i društva. Obilježja proizvodnje koja se odvija u nekom razdoblju rezultat je napretka znanosti, umijeća upravljanja, poslovanja i ostalih činitelja tog vremena.

## **1.2. POJMOVNO ODREĐENJE RAČUNOVODSTVA PROIZVODNJE**

Uzme li se u obzir definicija proizvodnje, koja ukazuje kako je riječ o procesu u kojem se korištenjem inputa dobivaju gotovi proizvodi, računovodstveno praćenje ove djelatnosti podrazumijeva praćenje svih faza ovoga procesa. U tom smislu računovodstvo proizvodnje prati proces angažiranja ulaznih resursa koji se preoblikuju u gotove proizvode, uz nastanak određenih troškova.

U suvremenoj ekonomiji rijetko koje poduzeće proizvodi samo jedan proizvod, kao što je već istaknuto. Vrlo je važno da se pri početku procesa proizvodnje raspolože potrebnim informacijama o svim troškovima na temelju kojih menadžment poduzeća donosi odluke u svezi proizvodnje i ostalih procesa (Miko, Kuček, 2008).

Računovodstvo proizvodnje obuhvaća ulaganja u posebne oblike kratkotrajne imovine, pri čemu od zaliha materijala i sirovina u kombinaciji s radom i ostalim čimbenicima proizvodnje, kao što su energija, strojevi, zgrade i slično, nastaju gotovi proizvodi. Ono ima nekoliko ciljeva i to (Sabolić, 2013: 75):

- ✓ „Osigurati informacije o cijeni proizvodnje za pojedinačni proizvod i ukupni trošak proizvodnje;
- ✓ Osigurati informacije o kretanju i stanju zaliha (naturalno i vrijednosno);
- ✓ Osigurati informacije o financijskom rezultatu prodanih dobara i usluga.“

Navedeni ciljevi ukazuju i na temeljne razlike računovodstva proizvodnje u odnosu na ostala računovodstva. Međutim, tome se pribrajaju i temeljne karakteristike, odnosno značajke računovodstva proizvodnje. Misli se na (Belak, 2009):

- ✓ Računovodstvo zaliha sirovina i materijala, računovodstvo proizvodnje u tijeku i računovodstvo gotovih proizvoda;
- ✓ Raspoređivanje neizravnih troškova na proizvode za što računovodstveni standardi nalažu primjenu troškovnog i menadžerskog računovodstva;
- ✓ Podjelu troškova na fiksne i varijabilne, koji u financijskom računovodstvu ne postoji, te posebne načine obračuna i terećenja tih troškova na zalihe ili na rashode razdoblja, za što je potrebno primijeniti modele menadžerskog računovodstva;
- ✓ Važnost vođenja analitičkog knjigovodstva kad se istodobno proizvodi više različitih proizvoda;
- ✓ Prikaz povećanja i smanjenja zaliha proizvodnje koji korigira troškove tekuće godine na razinu rashoda u računu dobitka i gubitka.

Navedene značajke u struci ukazuju na osnovne elemente ili smjernice računovodstva proizvodnje. One postavljaju imperativ na posebnost ovog računovodstva, a računovođama opisuju zahtjeve i prioritete rada u praksi.

### 1.3. ZAKONSKI OKVIR RAČUNOVODSTVA PROIZVODNJE

Računovodstvo proizvodnje, kao i ostala računovodstva, prvenstveno je uređeno Zakonom o računovodstvu (Zakon o računovodstvu, Narodne novine, NN 78/15). Riječ je o temeljnom zakonskom aktu u Hrvatskoj, koji uređuje računovodstvo trgovačkih društava i poduzetnika. Njime se također razvrstavaju poduzetnici i grupe poduzetnika, specificiraju knjigovodstvene isprave i poslovne knjige, određuje popis imovine i obveza, obvezuje primjena standarda financijskog izvještavanja i definira tijelo za donošenje standarda financijskog izvještavanja te uređuju ostale aktivnosti poduzeća.

Odredbi koje su sadržane u okviru ovog zakona odlikuju bezuvjetno svi poduzetnici. O okviru ovoga zakona pod pojmom poduzetnika misli se na (Zakon o računovodstvu, Narodne novine NN 78/15):

- ✓ „Trgovačko društvo i trgovac pojedinac određeni propisima kojima se uređuju trgovačka društva;
- ✓ Poslovna jedinica poduzetnika iz točke 1.ovoga stavka sa sjedištem u drugoj državi članici ili trećoj državi ako prema propisima te države ne postoji obveza vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja financijskih izvještaja, te poslovna jedinica poduzetnika iz države članice ili treće države koji su obveznici poreza na dobit sukladno propisima kojima se uređuju porezi;
- ✓ Podružnica inozemnih poduzetnika u Republici Hrvatskoj, ako ista nije poslovna jedinica, kako je određeno propisima kojima se uređuju trgovačka društva.“

Svi poduzetnici, radi jednostavnijeg praćenja i ostalih motiva, u praksi se razvrstavaju na nekoliko osnovnih skupina. Misli se na mikro, male, srednje i velike poduzetnike. U kontekstu primjene ovih standarda treba istaknuti kako obvezi odlikuju mikro, mala i srednja poduzeća u Hrvatskoj. S druge strane, velika poduzeća imaju obvezu primjene Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja. U svrhu razvrstavanja ovih poduzeća u Hrvatskoj su definirani konkretni kriteriji. Misli se pri tome na (Belak, 2006):

- ✓ Iznos ukupne aktive;
- ✓ Iznos prihoda;
- ✓ Prosječan broj radnika tijekom poslovne godine.

Nastavno navedenim kriterijima, mikro poduzetnici su oni koji ne prelaze dva od tri navedena granična pokazatelja. Ukupna aktiva ovih poduzetnika iznosi 2.600.000,00 kn, prihodi ne premašuju 5.200.000,00 kn, a prosječan broj radnika iznosi 10. Ukupna aktiva malih poduzetnika ne prelazi 30.000.000,00 kn, prihodi iznose do 60.000.000,00 kn, a prosječan broj zaposlenih ne smije iznositi više od 50. Ukupna aktiva srednjih poduzeća iznosi 150.000.000,00 kn, dok prihodi u pravilu iznose 300.000.000,00 kn, a prosječan broj zaposlenih ne prelazi 250. U konačnici, veliki poduzetnici su oni koji prelaze dva kriterija od ukupno navedenih (Tablica 1.).

**Tablica 1. Kriteriji razvrstavanja poduzetnika**

	<b>Mikro poduzetnici</b>	<b>Mali poduzetnici</b>	<b>Srednji poduzetnici</b>	<b>Veliki poduzetnici</b>
<b>Ukupna aktiva</b>	2.600.000,00 Kn	30.000.000,00 kn	150.000.000,00 kn	Prelaze dva od tri navedena kriterija
<b>Prihod</b>	5.200.000,00 Kn	60.000.000,00 kn	300.000.000,00 kn	
<b>Broj zaposlenih</b>	10	30	250	

Izvor: Zakon o računovodstvu, Narodne novine NN 78/15. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-ra%C4%8Dunovodstvu> (22.05.2019.).

Svi navedeni poduzetnici podliježu većini jednakih obveza i pravila u Hrvatskoj. Primjerice, obvezni su svake godine provoditi reviziju godišnjih financijskih izvještaja. U svrhu javne objave Financijskoj agenciji dostavljaju točna i potpuna financijska izvješća, odnosno godišnja izvješća s revizorskim izvješćem, ako podliježu potrebi revizije te konsolidirana financijska izvješća s revizorskim izvješćem.

U kontekstu zakonodavnog okvira treba istaknuti i sljedeće akte:

- ✓ Pravilnik o strukturi i sadržaju financijskih izvještaja – propisuje strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja za trgovačka društva, trgovca pojedinca, poslovne jedinice trgovačkih društava sa sjedištem u drugoj državi članici ili trećoj državi, poslovne jedinice poduzetnika iz države članice ili treće države, podružnice inozemnih poduzetnika u Republici Hrvatskoj, te za pravne i fizičke osobe, koje su obveznici poreza na dobit. On isključuje poduzetnika čije je poslovanje uređeno posebnim propisima tijela ovlaštenih za nadzor njihova poslovanja uz suglasnost ministarstva financija i Odbora za standarde financijskog izvještavanja. Prema njemu, svi navedeni poduzetnici obvezni su sastavljati godišnje financijske izvještaje: bilancu, račun dobiti i gubitka, bilješke uz financijske izvještaje. Srednji i veliki poduzetnici dužni su sastaviti uz ove izvještaje i izvještaj o novčanim tokovima po indirektnoj ili direktnoj metodi te izvještaj o promjenama kapitala, a subjekti od javnog interesa, dužni su sastaviti i izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti (Pravilnik o sadržaju i strukturi godišnjeg izvještaja izdavatelja te obliku i načinu njegova dostavljanja Hrvatskoj agenciji za nadzor financijskih usluga, Narodne novine, NN 114/18);
- ✓ Nomenklatura proizvoda prema industrijskim granama – određuje šifre proizvoda utemeljene na novoj Klasifikaciji proizvoda po djelatnostima Republike Hrvatske – KPD 2008. godine (Državni zavod za statistiku, 2019);
- ✓ Zakon o porezu na dobit – određuje način utvrđivanja i plaćanja poreza na dobit, dok je porezni obveznik trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba rezident Hrvatske i gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarskih procjenjivih koristi (Zakon o porezu na dobit, Narodne novine, NN 177/04);
- ✓ Zakon o obveznim odnosima – uređuje odgovornost za materijalne nedostatke, te jamstvo za ispravnost prodane stvari (Zakon o obveznim odnosima, Narodne novine, NN 35/05);
- ✓ Zakon o zaštiti potrošača – uređuje zaštitu osnovnih prava potrošača pri kupnji proizvoda i usluga, kao i pri aspektima stjecanja proizvoda i usluga na tržištu, i to pravo na zaštitu ekonomskih interesa potrošača, pravo na zaštitu od opasnosti za život, zdravlje i imovinu, pravo na pravnu zaštitu potrošača, pravo na informiranje i izobrazbu potrošača, pravo na udruživanje potrošača u svrhu zaštite njihovih interesa, te pravo na predstavljanje potrošača i sudjelovanje

predstavnik potrošača u radu tijela koja rješavaju pitanja od njihova interesa (Zakon o zaštiti potrošača, Narodne novine, NN 41/14).

Računovodstvena struka obvezna je primjenjivati Hrvatske standarde financijskog izvještavanja. Oni predstavljaju računovodstvena načela i pravila, koje struka mora kontinuirano primjenjivati u praksi (Belak, 2006). Njih donosi Odbor za standarde financijskog izvještavanja sukladno Zakonu o računovodstvu (Zakon o računovodstvu, Narodne novine, NN 78/15, Čl. 18).

Hrvatski standardi financijskog izvještavanja značajni su iz nekoliko razloga. Osnovni cilj im je pojednostavljenje opsežnih Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja. Oni nude kvalitetne i transparentne podatke o financijskom položaju, uspješnosti poslovanja i ostvarenim novčanim tokovima u nekom poduzeću.

Osim toga, služe zadovoljenju javnog interesa te primjeni računovodstvenih politika u struci. Pod ovim pojmom misli se na univerzalnu primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda (MRS-ova), Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja (MSFI-ja) i Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja (HSFI-ja). Pri tome MRS-ovi predstavljaju dogovorena pravila o pripremanju, priznavanju i prezentaciji računovodstvenih stavki poslovnih subjekata, a nadopunjuju ih MSFI standardi. Svi navedeni elementi čine računovodstvene politike, odnosno načela, osnove, pravila i postupke koji se obvezno moraju poštivati prilikom sastavljanja financijskih izvještaja. Njihov cilj je objektivno i fer prezentirati imovinu, obveze, prihode, rashode i kapital poduzeća.



## **2. TIJEK PROIZVODNOG PROCESA**

Sam tijek proizvodnje ukazuje na osnovne faze istoga, a time i na ključne segmente kojima se bavi računovodstvo djelatnosti proizvodnje. Može se govoriti o fazi narudžbe, plana i pripreme, proizvodnje i isporuke. Detaljnije o svakoj od njih raspravlja se u ovome poglavlju pri čemu je cilj ukazati na sve ključne segmente koje istražuje, evidentira i o kojima izvještava računovodstvena praksa na primjeru ove djelatnosti.

### **2.1. PLAN PROIZVODNJE**

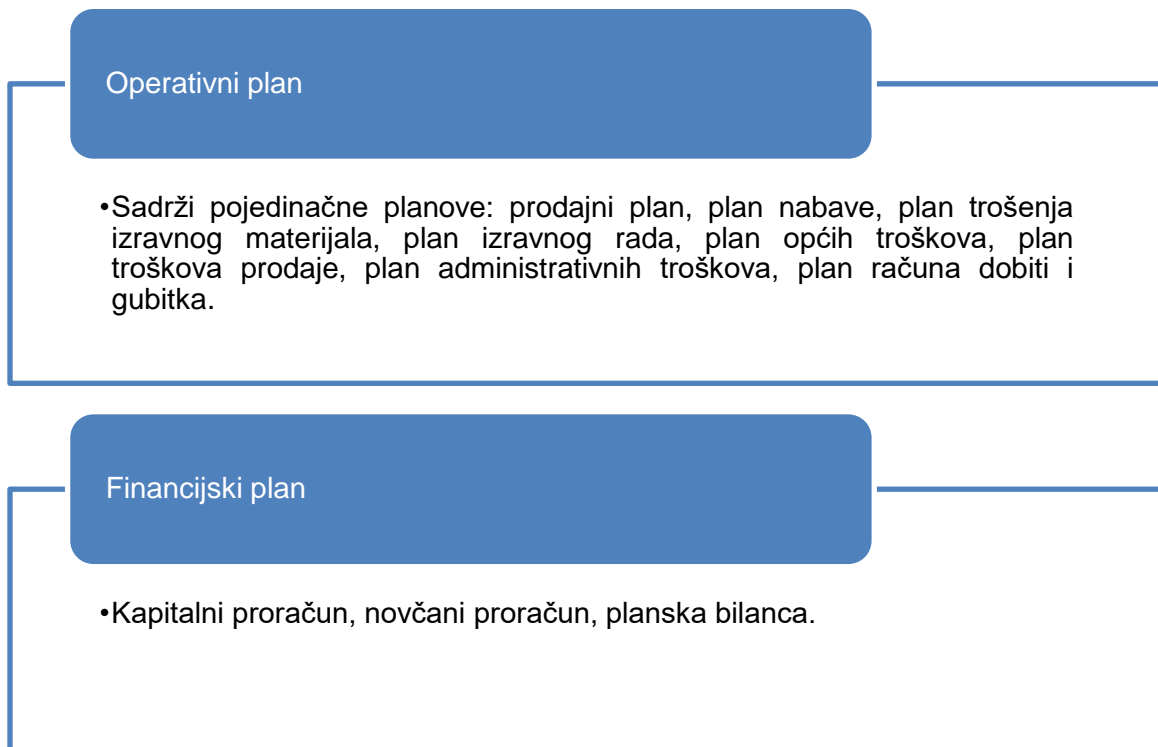
Najjednostavnije rečeno, plan proizvodnje definira što, koliko i kada proizvesti. On najčešće nastaje po zaprimanju narudžbe od strane nekog kupca, a ponekad je rezultat samostalne odluke poduzeća. U tom slučaju prodaja je namijenjena svim potencijalnim kupcima, odnosno tržištu.

Da bi proizvodno poduzeće na učinkovit i uspješan način upotrijebilo raspoložive resurse u ovome procesu, ono sastavlja i koristi se planom proizvodnje. Sam postupak izvodi se sa svrhom zadovoljenja tržišnih potreba te je stvaranja podrške ostvarenju ukupne strategije poduzeća. Sadržajno, plan proizvodnje omogućuje informacije koje su važne za učinkovito upravljanje tijekom materijala i učinkovito korištenje radne snage i proizvodnih resursa (Mateljak, Šundov, 2013).

„Zadatak planiranja proizvodnje uključuje planiranje i nadzor proizvodnog procesa te povezanost s resursima poput materijala, strojeva, radne snage i ostalih čimbenika. Osim toga, zadatak planiranja proizvodnje je da se što točnije predvide količine i vrste proizvoda, te da proizvodnju podijeli u određenim vremenskim razdobljima na radionice (pogone), radne grupe i radna mjesta (Mateljak, Šundov, 2013: 444).“

Planu proizvodnje prethodi definiranje ciljeva i načina za njihovu realizaciju. U tom se procesu pristupa i odabiru optimalnih metoda i strategija njihove realizacije. Načelno se govori o dvije vrste plana proizvodnje (Slika 2.).

## Slika 2. Vrste planova proizvodnje



*Izvor: Belak, V. et al. (2009.) Računovodstvo proizvodnje. Zagreb: Računovodstvo, revizija i financije. Str. 140.*

Pri navedenome, treba istaknuti kako je opće polazište izrade plana proizvodnje formiranje plana prodaje. Konkretnije, plan proizvodnje određuju plan nabave i plan količina zaliha gotovih proizvoda umanjenih za njihovo početno stanje.

Također, vidljivo je kako plan proizvodnje poseban naglasak postavlja na troškove, pri čemu pristupa njihovoj opsežnoj klasifikaciji ili podjeli. Tijekom čitavog procese prate se i kvantificiraju sve skupine troškova, što opravdava naziv računovodstva troškova, koji se koristi u računovodstvenom praćenju ove djelatnosti.

## 2.2. NABAVA

Pod pojmom nabave misli se na nabavu zaliha sirovina, materijala i ugradbenih dijelova. U segmentu ili fazi nabave, računovodstvena struka posebnu pažnju usmjerava prema zalihama. Prema MRS – ovima zalihe predstavljaju imovinu, odnosno imovinu koja se dijeli na sljedeći način (Zakon o računovodstvu, Narodne novine, NN 78/15, Čl. 15):

- ✓ Imovinu koja je namijenjena prodaji u redovnom poslovanju;
- ✓ Imovinu koja je prodaji namijenjena u procesu proizvodnje za takvu prodaju;
- ✓ Imovinu u obliku materijala ili dijelova zaliha koji će biti utrošeni u procesu proizvodnje ili u postupku pružanja usluga.

U proizvodnim poduzećima, odnosno u računovodstvu djelatnosti proizvodnje, prate se zalihe materijala, zalihe djelomično dovršenih ili polugotovih proizvoda i zalihe gotovih proizvoda. Ove se zalihe razlikuju s obzirom na daljnju namjenu. Prve dvije skupine određuju nastavak proizvodnje, dok su zalihe gotovih proizvoda spremne za isporuku na tržištu.

Trošak dovođenja zaliha na skladište naziva se troškom ulaznih zaliha. U praksi je važno njih dovesti na minimum, kako bi i sami troškovi bili što niži. Osim toga, računovodstvena praksa veliku pažnju posvećuje određenim problemima koji se o pitanju zaliha mogu pojaviti.

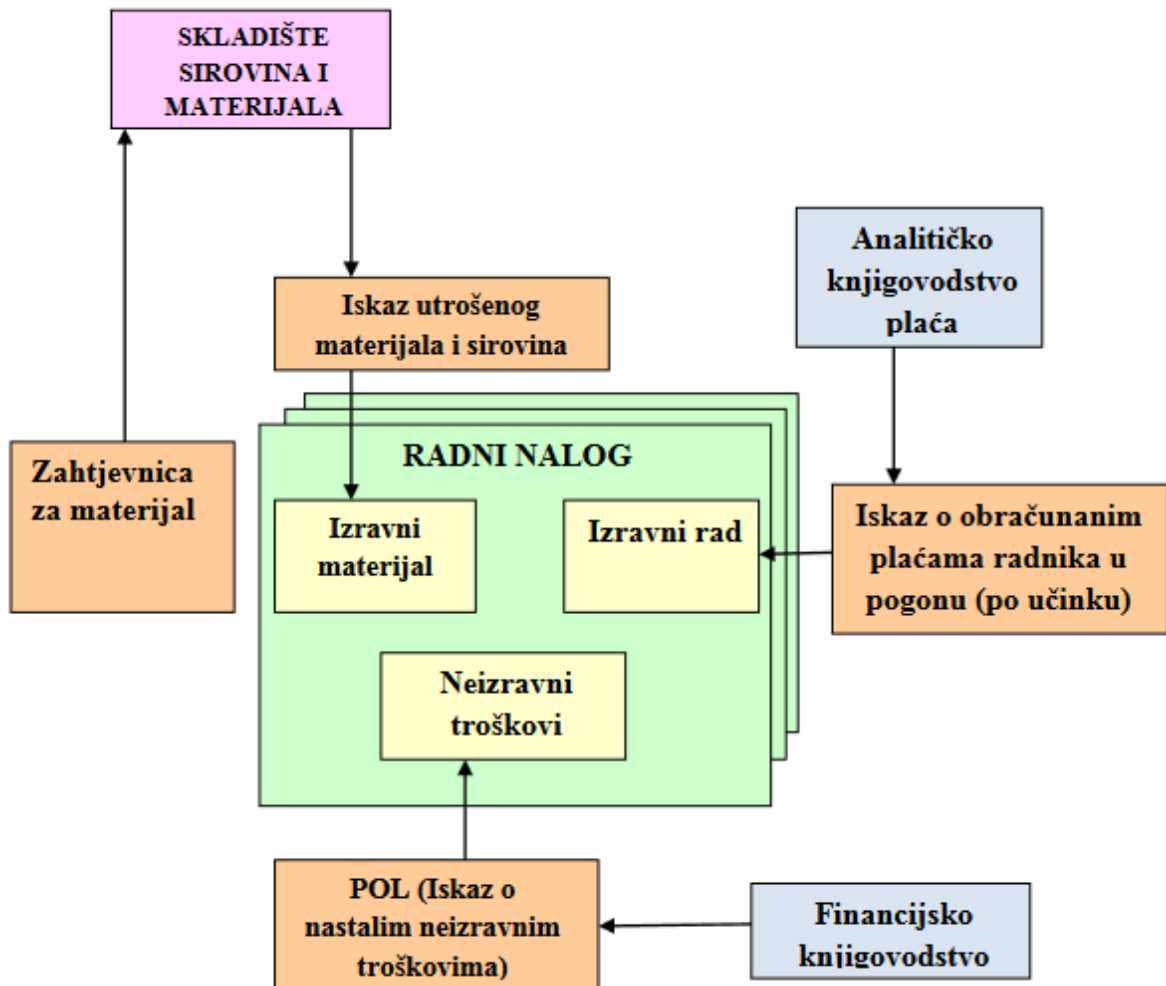
Primjerice, moguće je povećanje otpisa neispravnih zaliha ili randman, odnosno iskoristivost sirovina, materijala i dijelova. Zadatak računovodstvene struke je spriječiti, reducirati i otkloniti ove probleme. Način na koji sprječava navedeno podrazumijeva usporedbu otpremnice dobavljača s narudžbom poduzetnika (poduzeća) i zaprimanje jedino ispravne količine sirovina, materijala i dijelova (Belak, 2006).

Kada se u praksi pojavi količina nusproizvoda i korisnog otpada, također se poduzimaju određene mjere. Važno je povremeno obavljati mjerenja i otkloniti postojeće manjkavosti ovih zaliha u smislu optimalne proizvodne upotrebe ili prodaje istih. Kada ove zalihe idu u daljnju proizvodnju govori se o doradi, te se na adekvatan način knjiže troškovi, odnosno pripisuju se određenim zalihama i nazivaju se troškovima dorade. U tom slučaju računovođe imaju obvezu sastavljanja otpremnice i naposljetku primke.

U procesu nabave i cjelokupnom tijeku proizvodnje računovodstvena struka u djelatnosti proizvodnje podliježe obvezi sastavljanja brojnih isprava, odnosno dokumenata. U tome se najvećim djelom dočarava kompleksnost ovoga računovodstva.

Zadatak je pri tome na adekvatan način knjižiti nastale promjene. Primjerice sastavljaju se dokumenti koji predstavljaju iskaz izdanih sirovina i materijala, iskaz obračunanih plaća radnika u pogonu, raspored općih troškova prema mjestima nastanka (POL – Pogonski obračunski list) i predatnica (Slika 3.).

Slika 3. Iskazi računovodstva proizvodnje



Izvor: Pelivan, I. (2016.) Računovodstveno praćenje procesa proizvodnje na primjeru poduzeća Novokmet d.o.o. Dostupno na: <https://repozitorij.efst.unist.hr/islandora/object/efst:72/preview> (22.05.2019.). Str. 22.

Navedena slika prikazuje kretanje isprava i povezanost među njima. Također, ona biva argument složenosti provedbe računovodstvenog praćenja djelatnosti proizvodnje.

Zahtjevnica za materijalnom služi kao opskrba skladišta i u svrhu pribavljanje inputa za proizvodnju. Suprotno tome, iskaz utrošenog materijala dolazi iz skladišta i potvrđuje količinsku i vrijednosnu dimenziju utroška za potrebe proizvodnje. Vidljivo je kako u radnom nalogu bivaju iskazani izravni i neizravni troškovi, što razmatra financijsko računovodstvo. Financijsko knjigovodstvo prema podacima iz POL-a pruža informacije o neizravnim troškovima. Analitičko knjigovodstvo posvećeno je iskazu u svezi rada, odnosno plaća radnika.

### **2.3. KALKULACIJA I PRODAJA**

Predposljednja faza proizvodnje je kalkulacija, a ista se često integrirano razmatra s prodajom. Pojam kalkulacije najjednostavnije je objasniti kao računanje ili izračun cijene dobara, odnosno proizvoda i usluga, te kao dio trgovačkog društva u smislu organizacijske cjeline u kojoj se kalkulira cijena usluga i dobara. Treba istaknuti kako se kalkulacija provodi za svaku skupinu ili vrstu proizvoda te usluga zasebno, ali i za svako mjesto troškova. Osnova kalkulacije je uzročnost, što implicira da konačna cijena biva determinirana ili uzrokovana troškovima koji su nastali tijekom proizvodnje (Belak et al., 2009).

Za potrebe boljeg razumijevanja pojma kalkulacije ističu se osnovne namjene ili funkcije iste. Misli se pri tome na (Belak et al., 2009):

- ✓ Kontrolu proizvodnje i poslovanja;
- ✓ Izračun ili definiranje cijene;
- ✓ Stvaranje osnovne za poslovnu politiku poduzeća;
- ✓ Izračun internih obračunskih cijena;
- ✓ Podloga za usporednu postupaka i troškova;
- ✓ Izračun vrijednosti za inventuru i za bilancu;
- ✓ Određivanje vrijednosti u slučaju štete te slično.

Važno je istaknuti kako se vodeći značaj pridaje kontroli, kao funkciji kalkulacije. Ona je presudna za svaki proizvodni proces poduzeća, a o kvaliteti kontrole ovisi izravno i konačni ishod poslovanja. Primjerice kontrola utječe na rentabilnost, profitabilnost i ostale osnovne pokazatelje poslovanja poduzeća.

Kako bi se kalkulacija provela na optimalni način, računovodstvo djelatnosti proizvodnje mora brinuti o njezinim temeljnim načelima i to (Belak, 2006):

- ✓ Načelo točnosti – ono zahtijeva da se kalkulacijom obuhvate svi troškovi koji su nastali u proizvodnji određenog proizvoda ili usluge;
- ✓ Načelo preglednosti – ono ističe da troškovi moraju biti prikazani pojedinačno po vrstama i razvrstani po skupinama radi preglednosti;
- ✓ Načelo prilagođenosti – zahtijeva da sadržaj kalkulacije i postupak izrade budu prilagođeni vrstama i sastavu učinka proizvodnje;
- ✓ Načelo usporedivosti – ističe da oblik, sadržaj i rezultat kalkulacije omogućuju njezinu usporedbu s planskim podacima;
- ✓ Načelo pravovremenosti – ukazuje da kalkulacija treba biti sastavljena na vrijeme, prije donošenja odluka;
- ✓ Načelo ekonomičnosti – zahtijeva da se pri izradi kalkulacije koriste najjednostavniji postupci, koji ne zahtijevaju više vremena i truda nego što je potrebno za dobivanje informacije.

Sumirajući navedena načela, moguće je dati nešto opsežniju definiciju kalkulacije i na taj način detaljnije obrazložiti njezinu funkciju u okviru računovodstva djelatnosti proizvodnje. Može se istaknuti kako je riječ o procesu identificiranja, praćenja i evidentiranja svih vrsta troškova, koji se specifično iskazuju u okviru pojedinih skupina i vrsta. Dobiveni podaci na taj način služe usporedbi rezultata s očekivanjima i ciljevima poduzeća, ali i kao osnova za daljnje poslovno odlučivanje. U tom kontekstu zaključuje se kako je kalkulacija jedan od temeljnih procesa upravljanja poduzećem, odlučivanja u poduzeću i planiranja tržišnog nastupa.

S obzirom na iskazane teorijske osnove u svezi navedenoga, daje se implicirati kako se kalkulacija može klasificirati na razne načine. Osnovni kriteriji i podjele prikazuju se u nastavku (Tablica 2.).

**Tablica 2. Kriteriji kalkulacije**

Kriterij	Pojašnjenje
Prema vremenu sastavljanja kalkulacije	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planske kalkulacije – sastavljaju se za neko plansko razdoblje i sastavni su dio ukupnog plana poduzeća, a objedinjuju veličine koje se žele ostvariti;</li> <li>• Prethodne ili predkalkulacije – planske kalkulacije, no sastavljaju se neposredno prije početka poslovnog procesa;</li> <li>• Međukalkulacije – sastavljaju se u faznoj proizvodnji kako bi se utvrdile cijene poluproizvoda neke faze proizvodnje;</li> <li>• Naknadne (obračunske) kalkulacije – sastavljaju se nakon završetka poslovnog procesa i temelje se na stvarnim podacima.</li> </ul>
Prema cijenama koje se određuju	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kalkulacije nabavne cijene ili troška nabave – koriste se u nabavi kako bi se utvrdio njezin trošak;</li> <li>• Kalkulacije cijene proizvoda ili usluge koja se koristi u proizvodnim i uslužnim poduzećima – služi utvrđivanju cijene tog proizvoda ili usluge;</li> <li>• Kalkulacije prodajne cijene – koriste se u procesu prodaje radi utvrđivanja prodajne cijene.</li> </ul>
Prema potpunosti obuhvaćanja troškova	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kalkulacije koje obuhvaćaju sve troškove – puna cijena koštanja;</li> <li>• Kalkulacije koje obuhvaćaju samo dio troškova – varijabilni troškovi.</li> </ul>
Prema karakteru troškova koji se uzimaju u obzir za vrednovanje učinaka	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planski troškovi;</li> <li>• Stvarni troškovi;</li> <li>• Standardni troškovi.</li> </ul>

Izvor: Perčević, H. (2019.) *Računovodstveno praćenje proizvodnje i gotovih proizvoda.*

Dostupno

na:

<http://www.efzq.unizq.hr/UserDocsImages/RAC/hpercevic/racunovodstvo/Ra%C4%8Dunovodstveno%20pra%C4%87enje%20proizvodnje%20i%20gotovih%20proizvoda.pdf>

(23.05.2019.).



Evidentno je kako pojedine vrste kalkulacija služe konkretnim ciljevima. Sukladno tome, za utvrđivanje pojedinih vrsta troškova i određenih cijena koriste se neke od navedenih vrsta kalkulacija, odnosno primjenjuju se pripadajući kriteriji. Na razini poduzeća i čitavog proizvodnog procesa koriste se sve vrste kalkulacija, čime se dobiva detaljniji uvid u svaku pojedinu aktivnost i fazu procesa.

Za provedbu kalkulacija u praksi koriste se razne metode i tehnike. Načelno se govori o trima osnovnim metodama, a to su (Belak et al., 2009):

- Divizione ili djelidbene metode kalkulacije;
- Dodatne ili adicijske metode kalkulacije.

Na primjeru divizionih ili djelidbenih metoda kalkulacije jedinični trošak proizvoda se utvrđuje dijeljenjem troškova dovršene proizvodnje s proizvedenim proizvodima. Sukladno tome, one se koriste u procesnoj proizvodnji. U praksi postoji nekoliko vrsta ovih metoda. To su (Perčević, 2019):

- ✓ Čista, jednostavna ili obična djelidbena kalkulacija – proizvodnja jednog proizvoda u velikim serijama;
- ✓ Višefazna djelidbena kalkulacija – višefazna proizvodnja jednog proizvoda, pri čemu se za svaku fazu određuje trošak poluproizvoda, a u posljednjoj fazi trošak konačnog proizvoda;
- ✓ Kalkulacija na temelju ekvivalentnih brojeva – primjenjuje se kod proizvodnje srodnih proizvoda, a proizvodi se razlikuju na osnovu nekih naturalnih pokazatelja.
- ✓ Kalkulacija vezanih proizvoda – odnosi se na proizvodnju osnovnih i nusproizvoda, pri čemu se procjenjuje njihova vrijednost i naposljetku oduzima od troška ukupne proizvodnje.

U slučaju čiste djelidbene kalkulacije jedinični trošak proizvoda jednak je omjeru troškova proizvodnje i količine proizvoda. Primjerice, ako je ukupni trošak proizvodnje iznosio 100.000,00 kuna, a proizvedeno je 100 proizvoda, jedinična cijena proizvoda iznositi će 1.000,00 kuna.

Kod višefazne djelidbene kalkulacije jedinična cijena dovršenog proizvoda računa se kao i na prethodnom primjeru. Kod kalkulacije na temelju ekvivalentnih brojeva neki proizvod ima ekvivalent 1,00 i on je osnovni proizvod. Na osnovnu njega računaju se ekvivalenti svih drugih proizvoda. Konkretnije, vrijednost ekvivalentne jedinice jednaka je omjeru troška dovršene proizvodnje i zbroja ekvivalentnih jedinica. Pri tome je vrijednost dovršene proizvodnje jednaka umnošku ekvivalentnih jedinica i količine proizvodnje, a jedinična cijena proizvoda rezultat je omjera pokazatelja kao i na prethodnim primjerima.

Kalkulacija je predzaključna faza procesa proizvodnje. On se okončava fazom prodaje, odnosno plasiranjem dobara na tržište i prema kupcima, na temelju izračunate cijene na načine o kojima je prethodno bilo riječi. Treba naglasiti kako se proizvodi prije plasmana na tržište ili prema drugim dionicima šalju u skladište. Prilikom prodaje izrađuju se i otpremnica i izlazni račun poduzeća. Ovi dokumenti iskazuju podatke u svezi vrste i količine proizvoda, te cijene. Otpremnica sadrži cijenu proizvoda ili usluge bez uračunatog PDV-a, a može biti i bez iskazane cijene. Cijenu s PDV-om sadrži izlazni račun. Ponekad se otpremnica i izlazni račun izdaju kao jedinstveni dokument (Slika 4.).

## Slika 4. Račun-otpremnicica



**YOUR COMPANY**  
YOUR SLOGAN HERE

COMPANY d.o.o.  
Ulica 38, 21000 Podstrana  
OIB: 87214158885, Matični broj: 455555  
Telefon: 021/271 777, FAX: 021/271 777  
IBAN: 230000-13635843  
e-Mail: info@COMPANY-st.hr  
WEB: www.COMPANY-st.hr

---

Datum dokumenta: Split, 21.10.2013 11:02  
Datum valute: 20.10.2013  
Datum isporuke: 21.10.2013  
Operater: Ivan Horvat  
Način plaćanja: TRANSAKCIJSKI RAČUN

Kupac:  
ACME d.o.o.  
Visoka 111  
Split, 21000  
Hrvatska  
Matični broj: 098765  
OIB: 9876543211  
Granic Mate

### RAČUN OTPREMNICICA R-1 br.76-1-1

Opis	Kol.	Jed.	Cijena	Rb. (%)	Iznos s popustom	Iznos (HRK)
Računab	1,00	KOM	2.500,00	0,00	2.500,00	2.500,00
Printer	1,00	KOM	1.000,00	0,00	1.000,00	1.000,00
Instalacija operativnog sustava i podšarivanje e-mail klijenta	1,00	SAT	250,00	0,00	250,00	250,00
<b>Ukupno</b>						<b>3.750,00</b>
Rabat:						0,00
<b>Neto iznos:</b>						<b>3.750,00</b>
PDV(25,00% osnovica: 3.750,00)						937,50
<b>UKUPNO:</b>						<b>4.687,50</b>
Uplaćeno bruto po računu za predjama br: 75-1-1						1.000,00
Osnovica iz predjama: 800,00, PDV (25,00%) iz predjama: 200,00						
<b>Razlika za plaćanje po računu nakon obračuna predjama:</b>						<b>3.687,50</b>

Roba je u vlasništvu Tvrtke do podmirivanja računa!  
Predmet servisa dostupan je za preuzimanje nakon podmirivanja usluge popravka!

**Faktarizira:** \_\_\_\_\_

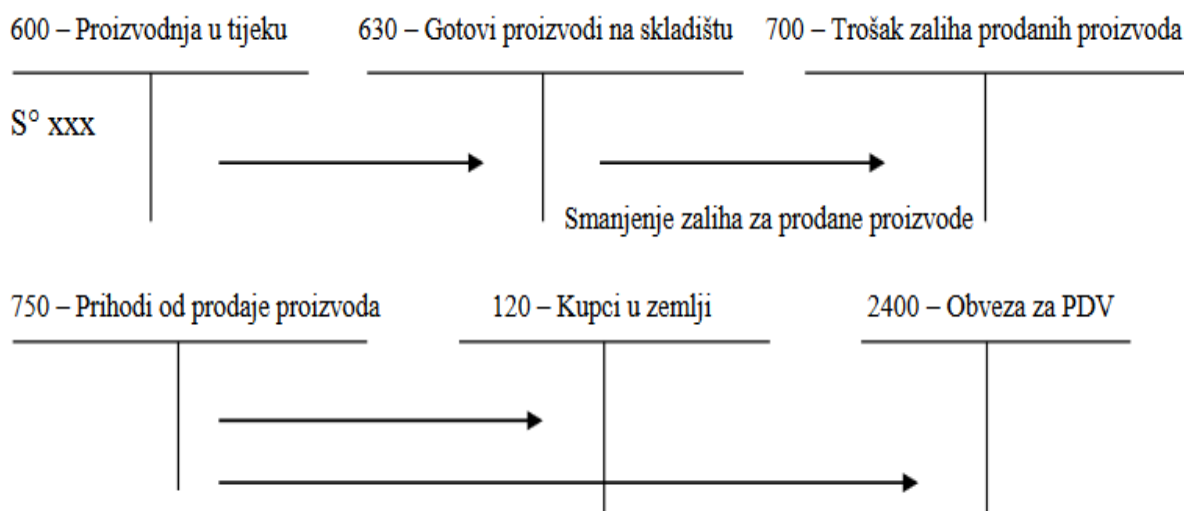
Izvor: Njuškalo (2019.) Veleprodaja – fiskalna kasa. Dostupno na: <https://www.njuskalo.hr/softver/prodaja-ponude-nalozi-racuni-fiskalizacija-oglas-11683319> (23.05.2019.).

Kod prodaje je važno iskazati način knjiženja u glavnoj knjizi. Pri tome vrijede sljedeća pravila (Belak et al., 2009):

- ✓ Potraživanja od kupaca uz istodobno priznavanje prihoda i to po prodajnoj cijeni bez PDV-a;
- ✓ Obveza za obračunani PDV;
- ✓ Smanjenje zaliha uz istodobno knjiženje troška zaliha prodanih proizvoda.

U svrhu jasnijeg pojašnjenja i shvaćanja načina knjiženja ove aktivnosti, u nastavku se daje njezin prikaz. Pri tome se misli na prodaju koja se provodi iz skladišta poduzeća prema kupcima (Slika 4.).

### Slika 5. Knjiženje prodaje gotovih proizvoda



Izvor: Pelivan, I. (2016.) *Računovodstveno praćenje procesa proizvodnje na primjeru poduzeća Novokmet d.o.o.* Dostupno na: <https://repositorij.efst.unist.hr/islandora/object/efst:72/preview> (22.05.2019.). Str. 28.

Poduzeću ili poduzetniku se priznaju prihodi od prodaje onda kada je na kupca prenesen značajni dio rizika i koristi od posjedovanja dobra, kao i kada prodavatelj ne zadržava stalno pravo upravljanja dobrima u onoj razini u kojoj je povezano s vlasništvom niti učinkovito kontrolira prodaju. Osim toga, priznavanje prihoda od prodaje vrši se i kada se ne može pouzdano izmjeriti vrijednost prihoda, kada postoji očekivana vjerojatnost pritjecanja ekonomskih koristi kod poduzetnika te kada troškovi koji su nastali ili će nastati u budućnosti nemaju mogućnost preciznog kvantificiranja.

### 3. OBRAČUN I RASPORED TROŠKOVA

O troškovima je dijelom već bilo riječi u ovome radu. Posebno je značajno istaknuti da upravo njihovo praćenje i evidentiranje predstavlja vodeći izazov računovodstvenoj stuci na primjeru djelatnosti proizvodnje. Detaljnije i vrstama troškova proizvodnje, načinu njihova knjiženja te ostalih specifičnosti u svezi njihova računovodstvenog praćenja i izvještavanja slijedi u ovome poglavlju.

#### 3.1. TROŠKOVI PROIZVODNJE

Kao što i sam naziv kaže, troškovi proizvodnje predstavljaju ukupan trošak ovoga procesa. Najjednostavnija njihova podjela pri tome je podjela na troškove proizvodnje i ostale, neproizvodne troškove (Tablica 3.).

**Tablica 3. Troškovi proizvodnje**

<b>Troškovi proizvodnje</b>	<b>Opći, neproizvodni troškovi</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Troškovi direktnog materijala – sirovine koje se posredstvom rada ljudi, korištenja tehnologije i opreme pretvaraju u gotove proizvode;</li><li>• Troškovi direktnog rada – nadnice, plaće, dodaci na plaće, naknade nadnica i plaća;</li><li>• Opći troškovi proizvodnje – režijski troškovi koji nastaju uslijed i za potrebe proizvodnje.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Troškovi administracije, uprave i prodaje.</li></ul>

*Izvor: Dražić Lutilsky I., Perčević, H. (2006.) Računovodstveni modeli ocjene profitabilnosti proizvoda. Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu. Vol.4 No.1. Prosinac 2006. Str. 313.*

Neproizvodni ili opći troškovi nastaju neovisno o procesu proizvodnje dobara. S druge strane, troškovi proizvodnje su svi troškovi koji se obračunavaju prema proizvodima.

Razvrstavanje ovih troškova značajno je jer se na taj način određuje trošak proizvodnje, a naposljetku služi i kalkulaciji jedinične cijene proizvoda.

Troškovi direktnog materijala i troškovi direktnog rada su direktni troškovi proizvodnje. Oni se identificiraju s proizvedenim jedinicama. Opći troškovi proizvodnje su indirektni i alociraju se primjenom računovodstvenih metoda na nositelje. Također, indirektni troškovi su i troškovi administracije, uprave i prodaje, s obzirom da se ne mogu identificirati s proizvedenim jedinicama.

Treba konkretizirati da su troškovi direktnog materijala i rada varijabilni jer ovise o količini proizvodnje. Opći troškovi su mješovitog karaktera a u računovodstvenoj praksi pristupa se njegovu jasnom razvrstavanju.

### **3.2. KNJIŽENJE TROŠKOVA PROIZVODNJE – OBRAČUN I METODE OBRAČUNA**

U ovome dijelu rada pristupa se analizi knjiženja troškova proizvodnje. Pri tome se zasebno analiziraju sustavi te metode njihova obračuna.

#### **3.2.1. SUSTAVI OBRAČUNA TROŠKOVA PROIZVODNJE**

Zbog potrebe alokacije troškova proizvodnje na njihove nositelje primjenjuju se sustavi njihova obračuna. Njihov značaj očituje se, pored navedenoga, u osnovnim funkcijama i zadacima ovih sustava. Prvenstveno se misli na njihov doprinos u identificiranju pojedinih vrsta troškova, klasifikaciji troškova prema proizvodima i prema vremenu, evidentiranju istih prema mjestu njihova nastanka, kao i utvrđivanju jediničnog troška proizvoda, a naposljetku i prodajne cijene (Belak et al., 2009).

Sustavi obračuna troškova proizvodnje razvijali su se kroz nekoliko razdoblja, a pratili su napredak i razvoj računovodstva djelatnosti proizvodnje. Domaći i inozemni autori pristupaju na različite načine klasificiranja ovih razvojnih ili evolucijskih razdoblja. U kontekstu sustava obračuna troškova proizvodnje važno je diferencirati one tradicionalne i suvremene, koji su rezultat ovoga razvoja.

**Tablica 4. Sustavi obračuna troškova proizvodnje**

Tradicionalni sustavi	Suvremeni (odabrani) sustavi
<p><i>Raspored općih troškova na mjesta troškova:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Što, koliko, kada i za koga proizvesti;</li> <li>• Radni nalog – upute o proizvodnji;</li> <li>• Mjesečna razina neovisno i fazi završetka proizvodnje;</li> <li>• Direktni troškovi se raspoređuju na radni nalog, a indirektni na temelju stope dodatka.</li> </ul> <p><i>Procesni sustav obračuna:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Procesna proizvodnja;</li> <li>• Proizvodnja nije uvjetovana narudžbom;</li> <li>• Nepoznata količina proizvodnje i nepostojanje radnih naloga;</li> <li>• Ukupne rashode čine troškovi prodanih proizvoda i troškovi razdoblja.</li> </ul>	<p><i>Obračun troškova na osnovu aktivnosti (ABC metoda):</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kratkoročno identificira sve troškove i dugoročno povećava udio fiksnih;</li> <li>• Uvažava troškove hijerarhije – trošak jedinice proizvoda, trošak serije proizvoda, trošak potpore proizvoda, trošak potpore pogona.</li> </ul> <p><i>Obračun ciljnih troškova:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukazuje na dozvoljeni trošak proizvoda;</li> <li>• Oblikuju strukturu troškova proizvoda s obzirom na zahtjeve tržišta.</li> </ul> <p><i>Obračun troškova životnog vijeka proizvoda:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukupni troškovi životnog vijeka svedeni na vrijednost odlučivanja;</li> <li>• Zbroj troškova ulaganja, korištenja i održavanja te ostalih troškova;</li> <li>• Trošak u odnosu na vijek proizvoda.</li> </ul>

Izvor: Perčević, H. (2019.) *Računovodstveno praćenje proizvodnje i gotovih proizvoda.*

Dostupno

na:

<http://www.efzq.unizq.hr/UserDocsImages/RAC/hpercevic/racunovodstvo/Ra%C4%8Dunovodstveno%20pra%C4%87enje%20proizvodnje%20i%20gotovih%20proizvoda.pdf>

(23.05.2019.).

Svaki od ovih sustava susreće se s konkretnim ograničenjima, koje je u praksi vrlo važno uzeti u obzir. Tradicionalni sustavi obračuna troškova susreću se s problemom utjecaja promjene strukture troškova na njihovu alokaciju, nepouzdanosti jediničnog troška i profitabilnosti proizvoda, a time i na donošenje loših poslovnih odluka.

Koristi suvremenih metoda obračuna troškova, koje ujedno bivaju argument za opravdanost njihove primjene u suvremenoj ekonomiji, odnose se na reduciranje i otklanjanje ovih nedostataka. Smatra se kako ovi sustavi razmatraju kretanje troškova u sadašnjosti i budućnosti što je presudno za optimalno određivanje cijene dobara, ali i za formiranje strategije poslovanja. Može se konkretizirati kako se oni oslanjaju na primjenu strategije upravljanja troškovima, kao najkritičnijim segmentom poslovanja.

### *3.2.2. METODE OBRAČUNA TROŠKOVA PROIZVODNJE*

Osim sustava obračuna troškova proizvodnje, potrebno je detaljnije se osvrnuti i na metode njihova obračuna. Prethodno spomenuti računovodstveni standardi nalažu potrebu korištenja točno određenih metoda obračuna troškova, kako bi se objektivno i cjelovito izvještavalo u svezi njih.

Pri tome se koriste sljedeće metode (Vuk, 2014):

- Metode vrednovanja zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda;
- Metode obračuna troškova zaliha sirovina i materijala;
- Metode obračuna amortizacije;
- Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s pomoćnih na glavna mjesta troškova;
- Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s glavnih mjesta troškova na nositelje troškova.

Metodom vrednovanja zaliha pristupa se mjerenju zaliha, odnosno troškova nabave ili utržive vrijednosti. Pri tome se odabire niža vrijednost. U ovu metodu uključeni su svi troškovi nabave zaliha, konverzije i sličnoga. Prema Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja u ove troškove ne uključuju se troškovi zaliha, odnosno troškovi otpadnog materijala, rada i drugih proizvodnih troškova, administrativni opći



troškovi koji se ne odnose na dovođenje zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje, troškovi skladištenja i troškovi prodaje. Oni se računovodstveno evidentiraju kao rashodi razdoblja.

U skupinu metoda obračuna troškova zaliha sirovina i materijala svrstavaju se FIFO metoda, metoda ponderiranog prosječnog troška, LIFO metoda, HIFO metoda, NIFO metoda i metoda stalnih cijena (Belak et al., 2009). U svrhu izvještavanja koriste se isključivo FIFO (engl. *first in -first out*) metoda i metoda ponderiranog prosječnog troška (Belak et al., 2009).

FIFO metoda je postupak u kojem se prvo nabavljene zalihe prve i troše u postupku proizvodnje. Sukladno tome, vrijednost utrošenog materijala obračunava se po starijim cijenama koje su najčešće i niže što implicira niži trošak proizvodnje, a naposljetku i cijene dobra. S druge strane, metoda ponderiranog prosječnog troška predstavlja postupak u kojem se trošak specificira na osnovu prosječnog ponderiranog troška svih stavki na početku razdoblja i troška sličnih stavki koje su kupljenje ili proizvedene u tom razdoblju (Belak et al., 2009).

Metode obračuna amortizacije generiraju visinu općih troškova proizvodnje. One u obzir uzimaju trošak amortizacije kao neizravan trošak.

Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s pomoćnih na glavna mjesta troškova su izravna (direktna) metoda, neizravna (indirektna) metoda i recipročna metoda. Izravna se primjenjuje kada se troškovi terete samo na jedno pomoćno mjesto, neizravna metoda se primjenjuje kada postoji više takvih mjesta. Recipročna metoda se koristi kada se troškovi na pomoćnim mjestima raspoređuju na glavna mjesta prema postotku.

Metode raspoređivanja općih troškova proizvodnje s glavnih mjesta troškova na nositelje troškova su tradicionalni i suvremeni sustavi obračuna troškova, o kojima je već bilo riječi u prethodnom dijelu ovoga poglavlja.

### 3.3. KALO, RASTEP I LOM

U okviru praćenja djelatnosti proizvodnje, ali i ostalih djelatnosti pažnja se posvećuje i pojmovima kao što su kalo, rastep, lom i kvar. Riječ je o gubicima koji nastaju tijekom proizvodnje i poslovanja, a evidentiraju se kao troškovi, odnosno rashodi proizvodnje.

Postoje razni primjeri kala, rastepa, kvara i loma. Primjerice u trgovini oni nastaju djelovanjem raznih procesa, kao što su isušivanje, smrzavanje, razbijanje, kvarenje i slično. Nadalje, u ugostiteljstvu je moguće govoriti o fizičkim djelovanjima koji vode prema ovim posljedicama, u skladištima ili kuhinji.

Normativi ukupnih gubitaka na ime kala, rastepa, kvara i loma primjenjuju se u postocima od količine proizvedenih ili prodanih proizvoda u obračunskom razdoblju, pa ih mogu primjenjivati poslovni subjekti koji osiguravaju evidencije o količinama proizvedenih ili prodanih dobara (Infos, 2019). Treba istaknuti kako je u Hrvatskoj propisan Pravilnik (odluka) o dopuštenom manjku s naslova kala, rastepa, loma i kvara na proizvodima koji se mogu knjižiti kao troškovi poslovanja (Narodne novine, NN 129/2007).

U skladu s ovim Pravilnikom i Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost (Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine, NN 79/13), obvezi plaćanja ovog poreznog oblika ne podliježu manjkovi ove prirode. Točnije, riječ je o (Sirovica, 2017):

- Manjkovi s naslova kala, rastepa, kvara i loma u visini koju propisuje Obrtnička komora;
- Tehnološki manjak koji nastaje u proizvodnji do visine normativa koji utvrđuju poduzetnik ili strukovna organizacija;
- Manjak dobara uslijed neodgovarajuće kvalitete, proteka roka trajanja, kala, rastepa, kvara i loma do visine koja je utvrđena od strane Komore, ukoliko o tome postoji potrebna dokumentacija. U slučaju isteka roka manjak se ne priznaje ako je roba nabavljena tri mjeseca prije isteka roka, izuzev ako je riječ o robi koja ima rok trajanja do tri mjeseca;
- Isporuka hrane bez naknade (donacije).

Visina priznavanja ovih troškova određena je odlukama Gospodarske komore Republike Hrvatske. Pri tome postoje tri odluke, odnosno ona koja vrijedi za trgovinu, ugostiteljstvo te žitarice i proizvode od žitarica i brašna.

U proizvodnoj djelatnosti, predmetnim Pravilnikom propisano je da se kod poduzetnika, poreznog obveznika manjkovi dobara smatraju izuzimanjem u nepoduzetničke svrhe i podliježu oporezivanju, osim kala, rastepa, kvara i loma. Isto se tretira najviše do visine utvrđene odlukom Gospodarske i Obrtničke komore i manjkova dobara nastalih djelovanjem više sile, kao što je i istaknuto.

Pri tome, tehnološki manjak koji je nastao u procesu proizvodnje smatra se porezno priznatim do visine utvrđene normativima prema vrsti djelatnosti. Nastavno navedenome, normativi mogu biti utvrđeni od strane poduzetnika ili strukovne grupacije, a ako ih nema utvrđuje ih Porezna uprava procjenom na temelju međuovisnosti između prihoda i rashoda (Milinković, 2013).

„Pri oporezivanju manjka vlastitih proizvoda, tržišnom cijenom i poreznom osnovicom smatraju se vlastiti troškovi utvrđeni prema računovodstvenim propisima. Cijena vlastite proizvodnje je vrijednost koja se iskazuje kao cijena koštanja proizvoda, sa svim materijalnim i nematerijalnim troškovima (Milinković, 2013: 22).“

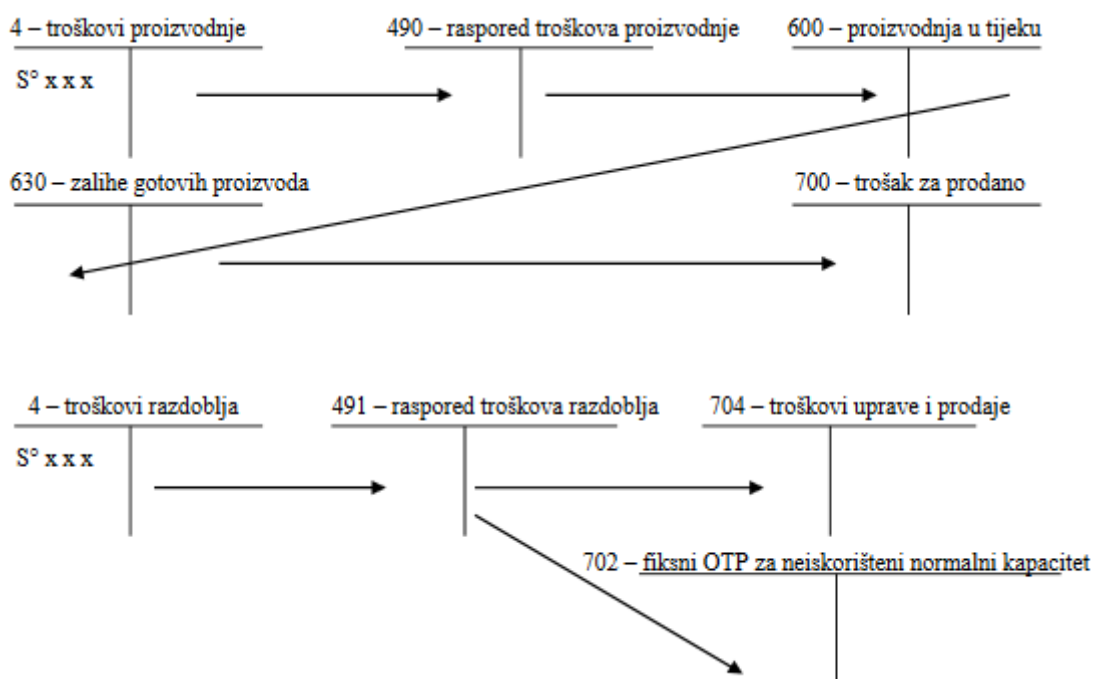
### **3.4. RASPORED I PRIJENOS TROŠKOVA PROIZVODNJE**

Osim do sada iskazanih podjela troškova proizvodnje, ističe se kako se oni dijele i na uskladištive te neusklađene troškove. Uskladištivi se pri tome svrstavaju u troškove zaliha, a time i cijenu dobra. Računovodstveno se evidentiraju kao rashodi. Neusklađeni troškovi ne uključuju vrijednost zaliha i nisu vezani za proizvodnju, a knjiže se kao rashodi razdoblja u kojem nastaju. U njih se ubrajaju već spomenuti troškovi uprave, prodaje i administracije, amortizacija dugotrajne imovine, najam imovine i slično (Baica, 2017).

U svrhu praktičnog knjiženja izravnih i neizravnih troškova, u praksi se provode određeni izračuni, odnosno postupci koji su sukladni računovodstvenim politikama. Pri tome se sastavlja pogonski obračunski list koji predstavlja ispravu koja sadrži informacije o rasporedu troškova na uskladištive i troškove razdoblja, kao i zbrojene podatke za prijenos razreda 6 i razreda 7, podatke za praćenje troškova i podatke za kalkulacije (Baica, 2017).

Prilikom knjiženja poslovnih događaja u djelatnosti proizvodnje primarno se ukupni troškovi knjiže na kontima troškova, a misli se na razred 4. Naposljetku je važan njihov prijenos na konta proizvodnje u tijeku i konta gotovih proizvoda. Raspored troškova proizvodnje obavlja se na sljedeći način (Slika 6).

**Slika 6. Raspored troškova proizvodnje i raspored troškova razdoblja**



Izvor: Vuk, J. (2014.) *Posebности godišnjih financijskih izvještaja u proizvodnoj djelatnosti. Računovodstvo, revizija i financije. Zagreb. Str. 96*

Prema danom prikazu ukazuje se na tijek i pravila knjiženja proizvodnog procesa ovih poduzetnika. Naime, računovodstvo djelatnosti proizvodnje sve nastale troškove u proizvodnji knjiži kao troškove poslovanja i kao financijske troškove (Baica, 2017):

- ✓ Troškovi poslovanja na kontima 40 - Troškovi sirovina i materijala, 41 - Ostali vanjski troškovi (troškovi usluga), 42 - Troškovi dugoročnih rezerviranja, 43 - Amortizacija, 44 - Ostali troškovi poslovanja - troškovi za radnike, 45 - Ostali troškovi poslovanja - porezi i doprinosi koji ne ovise o rezultatu, 46 - Ostali troškovi poslovanja i 47 - Troškovi osoblja;
- ✓ Financijske troškove koje je moguće uključiti u zalihi proizvodnje u tijeku i gotovih proizvoda na konto skupine 48.

Oni troškovi koji se odnose i mogu se uključiti u zalihe, na temelju radnog naloga ili na kraju obračunskog razdoblja prenose se preko konta 490 (Raspored troškova za obračun proizvoda i usluga) na konta skupine 60 (Proizvodnja u tijeku). Prijenos troškova, odnosno njegovo knjiženje moguće je izvršiti i preko konta skupine 5 (Interni obračuni).

Pri tome, moguće je evidentirati i dio transakcija prijenosa na konta skupine 70, odnosno kao rashoda razdoblja na konto 703 (Troškovi neiskorištenog kapaciteta) te na konto 702 (Troškovi prodanih zaliha nedovršenih proizvoda i poluproizvoda).

U nastavku se daje primjer knjiženja prodaje gotovih proizvoda.

*Primjer 1. Stanje gotovih proizvoda je 20.000 komada. Jedinična vrijednost proizvoda je 100,00 kuna, a ukupna vrijednost zaliha gotovih proizvoda je 2.000.000,00 kuna.*

*-kupcu je prodano 900 proizvoda, pri čemu izlazni račun iznosi 150.000,00 kuna (120.000,00 kuna osnovice + 30.000,00 kuna PDV-a).*

*-potrebno je isknjižiti zalihe prodanih proizvoda za 900 komada.*

<b>6300</b> <b>Proizvodi u skladištu</b>	
So 2.000.000,00	90.000,00 (1b)
<hr/>	
<b>1200</b> <b>Potraživanja od kupaca u zemlji od prodaje proizvoda, roba i usluga</b>	
(1a) 150.000,00	
<hr/>	
<b>260030</b> <b>PDV prema izdanim računima za isporuke tuzemnim kupcima - 25%</b>	
	30.000,00 (1a)
<hr/>	
<b>700</b> <b>Troškovi prodanih zaliha gotovih proizvoda iz skladišta</b>	
(1b) 90.000,00	
<hr/>	
<b>7520</b> <b>Prihod od prodaje proizvoda na domaćem tržištu</b>	
	120.000,00 (1a)
<hr/>	

Izvor: Baica, N. (2017.) Računovodstvo proizvodnje. Dostupno na: [http://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/casopisprivitak/ripup\\_09-2017-019.pdf](http://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/casopisprivitak/ripup_09-2017-019.pdf) (24.05.2019.). Str. 35.

Prilikom prodaje gotovih proizvoda provodi se knjiženje izlaznog računa. Odnosno knjiži se potraživanje od kupaca, uz knjiženje prihoda od prodaje. Istovremeno se knjiži razduženje zaliha gotovih proizvoda na način da se troškovi proizvodnje u zalihama gotovih proizvoda sa konta skupine 63 (Gotovi proizvodi) prenesu u rashode obračunskog razdoblja na konto 700 (Troškovi prodanih zaliha gotovih proizvoda iz skladišta), konto 701 (Troškovi prodanih zaliha gotovih proizvoda iz prodavaonica), konto 704 (Troškovi zaliha isporučenih gotovih proizvoda u jamstvenom roku) i konto 708 (Troškovi zaliha poljoprivrednih proizvoda). Pri tome, dobra se prebacuju s konta 490 na konto 630 pa je riječ o prijenosu iz razreda 4 u razred 7, preko razreda 6.

## ZAKLJUČAK

Provedenim istraživanjem dočaran je značaj proizvodnje, kao djelatnosti, na razini gospodarstva, a time i pripadajućeg društva. Zaključuje se kako je riječ o generatoru ekonomskog razvoja i napretka, a time i blagostanja lokalne zajednice.

Cilj proizvodnje je stvaranje novih dobara, kao i utrživanje njihove vrijednosti, odnosno stvaranje profita. Pri tome je namjera poduzeća osigurati što veće prihode, a oni su rezultat omjera troškova i cijene dobara. Kako bi profit bio što veći, optimalnim se smatra maksimizirati cijenu dobara, uz minimiziranje troškova proizvodnje. Ipak, u tome procesu važno je biti oprezan kako se ne bi išlo na štetu kvalitete dobara ili konkurentnosti poduzeća na tržištu.

Računovodstvo djelatnosti proizvodnje, sukladno obilježjima ove djelatnosti, ima imperativni značaj, s obzirom da ono prati i izvještava o napretku, uspjehu i kretanju proizvodnje općenito. Specifičnost istoga nazire se u kompleksnosti faza i proizvodnog procesa, brojnosti troškova, kao i ostalim specifičnostima proizvodnje, o kojima je bilo riječi u ovome radu.

Iako se računovodstvo proizvodnje provodi sukladno univerzalnim zakonodavnim odredbama, načelima i vrijednosti šire računovodstvene struke, zamijećene su i određene razlike. Pri tome se ističe posebna pažnja koja se posvećuje obračunu troškova, kao i njihovo specificiranje i kalkuliranje konačne cijene, s obzirom na iste.

Opravdano se računovodstvo proizvodnje naziva i računovodstvom troškova. Naime, uz odsustvo pravilnog upravljanja troškovima, a što se zasniva na adekvatnim računovodstvenim postupcima, nerealno je očekivati uspješan financijski rezultat poduzeća. U okviru navedenoga, osnovna zadaća računovodstva proizvodnje je pratiti, obračunavati i raspoređivati troškove proizvodnje, kao i identificirati te predvidjeti njihov budući tijek, uspješno odrediti cijenu dobra na osnovu kalkulacije, kao i kontinuirano provoditi kontrolu i analizu čitavog procesa. Na taj način, računovodstvo proizvodnje osigurava učinkovito upravljanje imovinom, kao i ekonomičnost proizvodnje te profitabilnost poduzeća.

Računovodstvo proizvodnje razvijalo se kroz nekoliko razdoblja, a očekivano je modificiranje istoga i u budućnosti. U tom kontekstu ono će pratiti promjene u poslovanju, proizvodnim procesima, kao i zahtjeve tržišnih zbivanja. U središte će i dalje biti postavljena osnovna načela i vrijednosti računovodstvene struke, no moguće je očekivati nešto drugačije pristupe obračuna troškova, a time i knjiženja poslovnih događaja i procesa.



## LITERATURA

### Knjige:

1. Belak, V. (2006.) Profesionalno računovodstvo. Zagreb: Zgombić & Partneri
2. Belak, V. et al. (2009.) Računovodstvo proizvodnje. Zagreb: Računovodstvo, revizija i financije
3. Kekez, F. (2002.) Proizvodni sustavi. Slavonski brod: Strojarski fakultet
4. Miko, L., Kukec, S. K. (2008.) Računovodstvo. Varaždin: TIVA
5. Sabolić, D. (2013.) Osnovni pojmovi teorije proizvodnje. Zagreb: FER
6. Šoškić, D. (1984.) Ekonomska enciklopedija I. Beograd: Suvremena administracija
7. Vuk, J. (2014.) Posebnosti godišnjih financijskih izvještaja u proizvodnoj djelatnosti. Zagreb: Računovodstvo, revizija i financije

### Članci:

1. Dražić Lutilsky I., Perčević, H. (2006.) Računovodstveni modeli ocjene profitabilnosti proizvoda. Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu. Vol.4 No.1. Prosinac 2006.
2. Milinković, I. (2013.) Knjiženje inventurnih viškova i manjkova utvrđenih godišnjim popisom. Računovodstvo i porezi u praksi. 12 (2013). Str. 21.-29.
3. Sirovica, K. (2017.) Inventurne razlike kod obrtnika. Računovodstvo i financije. Prosinac (2017.) God LVII. Str. 110.-117.

### Internet izvori:

1. Baica, N. (2017.) Računovodstvo proizvodnje. Dostupno na: [http://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/casopisprivitak/ripup\\_09-2017-019.pdf](http://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/casopisprivitak/ripup_09-2017-019.pdf) (07.06.2019.)
2. Državni zavod za statistiku (2019.) Nomenklatura proizvoda. Dostupno na: <https://www.dzs.hr/Hrv/important/Nomen/Standardi/Nomenklatura%20industrijskih%20proizvoda-NIP2016.pdf> (29.05.2019.)

3. Infos (2019.) Kako nastaje kalo, rastep i lom. Dostupno na: [http://infos.hok.hr/faq/f\\_tehnicka\\_pitanja/f6\\_propisi\\_norme\\_i\\_standardi/kako\\_nastaje\\_kalo\\_rastep\\_i\\_lom](http://infos.hok.hr/faq/f_tehnicka_pitanja/f6_propisi_norme_i_standardi/kako_nastaje_kalo_rastep_i_lom) (12.06.2019.)
4. Knjigovodstvo i računovodstvo (2002.) Proizvodnja: pojam, kalkulacija, metode kalkulacije. Dostupno na: <http://knjigovodstvo-racunovodstvo.blogspot.com/2009/11/proizvodnja-pojam-kalkulacija-metode.html> (27.05.2019.)
5. Njuškalo (2019.) Veleprodaja – fiskalna kasa. Dostupno na: <https://www.njuskalo.hr/softver/prodaja-ponude-nalozi-racuni-fiskalizacija-oglas-11683319> (01.06.2019.).
6. Pelivan, I. (2016.) Računovodstveno praćenje procesa proizvodnje na primjeru poduzeća Novokmet d.o.o. Dostupno na: <https://repositorij.efst.unist.hr/islandora/object/efst:72/preview> (29.05.2019.).
7. Perčević, H. (2019.) Računovodstveno praćenje proizvodnje i gotovih proizvoda. Dostupno na: <http://www.efzg.unizg.hr/UserDocsImages/RAC/hpercevic/racunovodstvo/Ra%C4%8Dunovodstveno%20pra%C4%87enje%20proizvodnje%20i%20gotovih%20proizvoda.pdf> (01.06.2019.).

#### Zakoni i ostali akti:

1. Odluka o dopuštenom manjku s naslova kala, rastepa, kvara i loma u proizvodima u trgovini, Narodne novine, NN 129/2007. Dostupno na: [https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2007\\_12\\_129\\_3703.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2007_12_129_3703.html) (12.06.2019.)
2. Pravilnik o sadržaju i strukturi godišnjeg izvještaja izdavatelja te obliku i načinu njegova dostavljanja Hrvatskoj agenciji za nadzor financijskih usluga, Narodne novine, NN 114/18. Dostupno na: [https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2018\\_12\\_114\\_2224.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2018_12_114_2224.html) (29.05.2019.)
3. Zakon o porezu na dobit, Narodne novine NN 117/04. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/99/Zakon-o-porezu-na-dobit> (07.06.2019.)
4. Zakon o porezu na dohodak, Narodne novine NN 115/16. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/85/Zakon-o-porezu-na-dohodak> (07.06.2019.)

5. Zakon o računovodstvu, Narodne novine NN 78/15. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-ra%C4%8Dunovodstvu> (29.05.2019.)
6. Zakon o računovodstvu, Narodne novine NN 78/15. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-ra%C4%8Dunovodstvu> (29.05.2019.)
7. Zakon o zaštiti potrošača, Narodne novine NN 41/14. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/193/Zakon-o-za%C5%A1titi-potro%C5%A1a%C4%8Da> (07.06.2019.)

## POPIS SLIKA

Slika 1. Definicija proizvodnje s mikro i makro aspekta .....	4
Slika 2. Vrste planova proizvodnje.....	12
Slika 3. Iskazi računovodstva proizvodnje .....	15
Slika 4. Račun-otpremnica.....	21
Slika 5. Knjiženje prodaje gotovih proizvoda .....	22
Slika 6. Raspored troškova proizvodnje i raspored troškova razdoblja.....	30

## POPIS TABLICA

Tablica 1. Kriteriji razvrstavanja poduzetnika.....	8
Tablica 2. Kriteriji kalkulacije.....	18
Tablica 3. Troškovi proizvodnje .....	23
Tablica 4. Sustavi obračuna troškova proizvodnje.....	25

## SAŽETAK

Računovodstvo proizvodnje po mnogočemu se razlikuje od računovodstva ostalih djelatnosti. Često se naziva i računovodstvom troškova s obzirom da posebnu pažnju usmjerava njihovu obračunu.

Proizvodnja predstavlja višefazni proces koji nalaže potrebu za količinskim i vrijednosnim praćenjem svih faza proizvodnje. Misli se na zalihe inputa, troškova rada i ostalih troškova, preko zaliha poluproizvoda do zaliha gotovih proizvoda. Složenost računovodstvenog praćenja očituje se u složenosti evidentiranja i praćenja troškova koji u ovome procesu nastaju.

Dodatni izazov računovodstvu proizvodnje predstavlja činjenica da se u praksi najčešće proizvodi više proizvoda ili usluga i nekoliko vrsta unutar svake skupine. Primjenom računovodstvenih politika i načela važno je izvještavati o svakom od njih. Kvaliteta računovodstvenog praćenja proizvodnje generira uspješnost poslovanja, u smislu ekonomičnosti, profitabilnosti i konkurentnosti.

*Ključne riječi: proizvodnja, računovodstvo proizvodnje, troškovi.*

## **SUMMARY**

Production Accounting is significantly different from the accounting of other business activities. Often it is also called Cost Accounting.

Production is a multi-stage process that requires the need for quantitative and valuable monitoring of all production stages. It is thought of stock of input, labor costs and other costs, over inventories of semi-products to stockpiles of finished products. The complexity of this accounting reflects on the complexity of recording and tracking the costs that are generated in this process.

Additional challenge of Production Accounting is the fact that accounts are most often produced by several products or services and several types within the group. By applying accounting policies and principles, it is important to inform about each of them. The quality of accounting monitoring of production generates business success, in terms of economy, profitability and competitiveness.

*Key words: production, Production Accounting, costs.*