

Utjecaj eksplicitnih i implicitnih troškova na poslovanje poduzeća "MIK-MIK"

Granić, Mia

Undergraduate thesis / Završni rad

2020

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Dubrovnik / Sveučilište u Dubrovniku**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:155:655820>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-06-28**



Repository / Repozitorij:

[Repository of the University of Dubrovnik](#)



SVEUČILIŠTE U DUBROVNIKU
STRUČNI STUDIJ FINANCIJSKI MENADŽMENT

MIA GRANIĆ
UTJECAJ EKSPLICITNIH I IMPLICITNIH TROŠKOVA
NA POSLOVANJE PODUZEĆA „MIK-MIK“

ZAVRŠNI RAD

Dubrovnik, srpanj, 2020.

SVEUČILIŠTE U DUBROVNIKU
STRUČNI STUDIJ FINANCIJSKI MENADŽMENT

UTJECAJ EKSPLICITNIH I IMPLICITNIH TROŠKOVA
NA POSLOVANJE PODUZEĆA „MIK-MIK“

ZAVRŠNI RAD

Predmet: Počela ekonomije
Studij: Preddiplomski stručni studij
Studijski smjer: Financijski menadžment
Mentor: mr. sc. Zrinka Golemac
Student: Mia Granić
Indeks: 0171256203
Stupanj studija: Preddiplomski studij

Dubrovnik, srpanj, 2020.

SAŽETAK

U svakodnevnim razmatranjima pod pojmom dobiti uobičajeno se podrazumijeva računovodstvena dobit. Međutim, ekonomsko razmatranje dobiti uključuje i jednu kategoriju koju računovodstvena dobit zanemaruju, a to su oportunitetni troškovi. Razlika između ovih dviju vrsta dobiti je iznimno važna, jer iako poslovni subjekt plaća porez na temelju računovodstvene dobiti, odluka o njegovom poslovnom uspjehu ovisi prvenstveno o ekonomskoj dobiti. Stoga se kao problem koji se u ovom radu istražuje definira utjecaj određenih troškova na poslovanje poduzeća „MIK-MIK“. Cilj rada je u teorijskom dijelu rada definirati pojam troška, prikazati različite kategorije podjele troškova, kao i njihov utjecaj na poslovanje poslovnog subjekta. U empirijskom dijelu rada na temelju raspoloživih podataka za poduzeće „MIK-MIK“ istražuje se utjecaj pojedinih kategorija troškova na poslovni uspjeh, te se temeljem dobivenih rezultata predlažu smjernice poslovanja u budućnosti.

Ključne riječi: *eksplicitni troškovi, implicitni troškovi, računovodstvena dobit, ekonomska dobit*

SUMMARY

The term profit is usually used when referring to accounting profit. Nevertheless, economic analyses of profit involve an additional category that is rather neglected when speaking of accounting profit and that is opportunity costs. The difference between these two types of profit is extremely important because, although a business entity pays taxes based on accounting profit, whether the business is successful or not depends primarily on the economic profit. Consequently, in the thesis the impact of specific costs onto business operations of the company "MIK-MIK" is explored. The aim of the thesis, in the theoretical part, is to define the concept of cost, show the different categories of cost sharing and their impact onto the business operations of the business entity. In the empirical part, the impact of individual cost categories onto the business success is explored on the basis of the data available. On the basis of the results obtained, guidelines for the future business operations are proposed.

Keywords: *explicit costs, implicit costs, accounting profit, economic profit*

SADRŽAJ:

SAŽETAK

SUMMARY

1. UVOD	1
1.1. Definicija problema.....	1
1.2. Svrha i ciljevi rada	1
1.3. Metodologija rada	2
1.4. Struktura rada.....	3
2. TEORIJSKO DEFINIRANJE POJMA TROŠKOVA.....	4
2.1. Pojmovno određenje troškova.....	4
2.2. Računovodstvena klasifikacija troškova	5
2.3. Ekonomska klasifikacija troškova	9
2.4. Ekonomska dobit nasuprot računovodstvenoj dobiti	17
3. UTJECAJ EKSPLICITNIH I IMPLICITNIH TROŠKOVA NA POSLOVANJE PODUZEĆA „MIK-MIK“	21
3.1. Općenito o poduzeću „MIK-MIK“	21
3.2. Analiza utjecaja eksplicitnih troškova na poslovni uspjeh.....	22
3.3. Analiza utjecaja implicitnih troškova na poslovni uspjeh.....	25
3.4. Planiranje budućih troškova i dobiti poduzeća „MIK-MIK“	28
4. ZAKLJUČAK.....	31
LITERATURA	33
ILUSTRACIJE	34

1. UVOD

1.1. Definicija problema

U suvremenom okruženju poduzeća svoje prihode ostvaruju u uvjetima snažne tržišne konkurencije. Stoga dobit poduzeća, kao temeljni cilj i svrha postojanja i opstanka svakog poduzeća, uveliko ovisi o visini troškova. Jasno je da u suvremenoj tržišnoj ekonomiji upravo troškovi postaju jedini element temeljem kojeg poduzeće može steći određenu prednost u odnosu na konkurentska poduzeća i na taj način ostvariti tržišnu prednost.

Naime, svako poduzeće posjeduje određene resurse ili ih treba pribaviti, te oni predstavljaju trošak za poduzeće. Zadatak menadžmenta je da na najbolji način kombinira raspoložive resurse i da ih angažira na najproduktivniji način kako bi poduzeće ostvarilo što veću dobit. U tom pogledu troškovi čine značajnu ulogu. Upravo na temelju informacija o troškovima menadžeri donose većinu svojih poslovnih odluka te je spoznaja različitih kriterija klasifikacije troškova, njihovog ponašanja i utjecaja na poslovanje nužna za kvalitetno donošenje različitih poslovnih odluka.

Definirani problem koji će se teorijski i empirijski istraživati u ovom radu biti će utjecaj eksplicitnih i implicitnih troškova na poslovanje poduzeća „MIK-MIK” uz utvrđivanje računovodstvene dobiti i potom ekonomske dobiti. Kao rezultat ovakvog načina sagledavanja troškova i utvrđivanja dobiti, ovo istraživanje istraživanje ponuditi će i prikaz troškova i dobiti u budućem poslovanju poduzeća.

1.2. Svrha i ciljevi rada

Kako troškovi postaju sve važniji faktor za donošenje poslovnih odluka, potrebne su sve pouzdanije informacije o troškovima. Slijedom toga razvijeno je mnogo različitih sustava klasifikacije i praćenja troškova. Ovi sustavi pomažu u donošenju odluke o različitim kombinacijama resursa i cijenama proizvoda, te na taj način poboljšavaju korištenje resursa i minimiziranje troškova poslovanja.

Svrha rada je analizirati troškove koji mogu nastati u poslovanju, njihovu ulogu i značaj u poslovnom odlučivanju. Troškovi su jedan od ključnih čimbenika koji utječu na dobit poduzeća te ih je potrebno kontinuirano analizirati kako bi se isti mogli kontrolirati i minimizirati. Pri analizi troškova potrebno je posebno razmotriti kako eksplicitne troškove, tako i implicitne troškove kako bi se donijele ispravne poslovne odluke.

Cilj rada je u teorijskom dijelu definirati pojam troškova, te analizirati različite kategorije podjele troškova i prikazati njihov utjecaj na poslovanje poduzeća. U empirijskom dijelu rada cilj je provedenom analizom utvrditi eksplicitne i implicitne troškove poslovanja na primjeru poduzeća „MIK-MIK”, te temeljem dobivenih podataka utvrditi kako računovodstvenu dobit, tako i ekonomsku dobit poduzeća, koja daje cjelovit odgovor o opravdanosti i učinkovitosti poslovnog poduhvata, te planirati buduće poslovanje.

1.3. Metodologija rada

Kao što je ranije istaknuto rad se sastoji od teorijskog dijela i empirijskog dijela. U teorijskom dijelu rada korištene su induktivna metoda, deduktivna metoda, te metoda analize, metoda sinteze, metoda komparacije i metoda deskripcije kako bi se pojmovno definirali troškovi, detaljno objasnili, klasificirali i grafički prikazali.

Induktivna metoda je korištena kako bi se temeljem pojedinačnih podataka, dokaza, zapažanja i činjenica došlo do općeg zaključka. S druge strane deduktivna metoda je korištena kako se temeljem općeg zaključka i općih sudova došlo do pojedinačnih zapažanja, odnosno posebnih i pojedinačnih zaključaka.

Metoda analize je uobičajeno metoda koja se koristi kako bi se složeni pojmovi, sudovi i zaključci raščlanili na njihove jednostavnije sastavne dijelove i elemente, a u ovom radu metoda analize korištena je kako bi se raščlanili troškovi na pojedine kategorije, odnosno dijelove.

Metoda sinteze korištena je kako bi se jednostavni sudovi povezali u složenije, a u ovom radu troškovi koji su raščlanjeni na kategorije, odnosno dijelove ponovno su povezani u cjelinu.

Metoda komparacije je metoda koja se koristi kako bi se usporedile sličnosti i razlike dvaju ili više objekata, pojava ili događanja. U ovom radu je korištena kako bi se usporedile različite kategorije troškova vezanih uz tematiku ovog rada.

Metoda deskripcije je postupak jednostavnog opisivanja činjenica, procesa i predmeta, te njihovih empirijskih potvrđivanja odnosa i veza. Upravo je metoda deskripcije korištena kako bi se opisali pojmovi troškova i ostali pojmovi koji su usko povezani s njima.

Empirijski dio ovog rada temelji se na podacima i informacijama preuzetih iz internih računovodstvenih izvještaja poduzeća „MIK-MIK”.

1.4. Struktura rada

Rad se sastoji od četiri poglavlja. Upravo prvo poglavlje i drugo poglavlje predstavljaju teorijski dio rada. Prvo poglavlje je uvod i u okviru njega se definira problem, ciljevi i svrha rada, te predstavljaju korištene metode istraživanja i struktura rada. U drugom poglavlju se teorijski definiraju troškovi, te se u okviru njega definira pojam troška, te se vrši klasifikacija troškova prema računovodstvenoj i ekonomskoj teoriji, da bi se na kraju ukazalo na razliku ekonomske nasuprot računovodstvenoj dobiti poduzeća. Ovakav teorijski pristup omogućio je bolje razumijevanje i obradu empirijskog dijela.

Treće poglavlje predstavlja empirijski dio rada i temelji se na podacima za poduzeće „MIK-MIK“. U njemu se opisuje nastanak i poslovanje poduzeća, temeljem računovodstvenih podataka i informacija sagledavaju se eksplicitni troškovi poduzeća i utvrđuje računovodstvena dobit. Isto poglavlje obuhvaća i empirijsko utvrđivanje implicitnih troškova i ekonomske dobiti, kako bi se u konačnici utvrdio stvarni poslovni uspjeh poduzeća. Temeljem dobivenih rezultata predviđa se poslovanje u budućnosti i mogućnosti unapređenja poslovanja. Na kraju se temeljem teorijskih razmatranja i empirijskog istraživanja donosi zaključak koji navodi glavne rezultate i spoznaje do kojih se došlo u ovom radu.

2. TEORIJSKO DEFINIRANJE POJMA TROŠKOVA

2.1. Pojmovno određenje troškova

Troškovi su značajna računovodstveno-ekonomska kategorija. Nastaju pokretanjem i redovnim poslovanjem poduzeća. Poduzeće je samostalna poslovna organizacija koja obavlja neku ekonomsku djelatnost. Ono proizvodi i trguje dobrima i uslugama radi ostvarivanja dobiti.¹

Da bi poduzeće uopće moglo funkcionirati te stvarati tržišno prihvatljiva dobra ili usluge, potrebni su određeni resursi poput kapitala, prirodnih resursa i ljudskog rada. Resursi, koje je potrebno nabaviti kako bi se normalno odvijao poslovni proces, iziskuju troškove za poduzeće pri čemu su ti troškovi definirani cijenom potrebnih resursa.

Troškovi su važan aspekt poslovanja jer direktno utječu na dobit poduzeća, odnosno smanjuju dobit. S obzirom da „proizvođač donosi proizvodne odluke tako što nastoji maksimizirati profit, odnosno nastoji maksimizirati pozitivnu razliku između ukupnih prihoda i ukupnih troškova“, poduzeće treba što više sniziti svoje troškove.

Minimizacija troškova rezultira uspješnim poslovnim rezultatima i povećava konkurentnu sposobnost poduzeće što je ključno za održivost poslovanja, naročito u suvremenim uvjetima velike i jake konkurencije. Stoga je poznavanje troškova i njihovih odnosa preduvjet za uspješno upravljanje poduzećem.

Pojam troška je usko povezan s pojmovima utrošak, izdatak i rashod te je posebno važno razlikovati navedene pojmove kako bi se mogli pravilno shvatiti troškovi poslovanja. Razumijevanje troškova omogućuje učinkovito upravljanje istima te kvalitetno donošenje odluka temeljem troškova.

Trošak je vrijednosni izraz utrošenih resursa koji su korišteni u svrhu postizanja određenog cilja ili ostvarivanja učinka, a izražava se u novčanim jedinicama. Utrošak predstavlja fizička ulaganja resursa u poslovni proces i izražava se u naturalnim jedinicama. Izdatak je

¹ BeniĆ, Đ. (2004.) *Osnove ekonomije*. Zagreb: Školska knjiga, str. 158.

smanjenje novčanih sredstava, odnosno svaki odljev novca iz poslovnog subjekta, a može nastati prije troška, istodobno s troškom ili nakon troška.

Novčani izdatak ne mora imati karakter troška. Trošak se evidentira u trenutku kada je nastao, a ne onda kada je stvarno plaćen. Prema kvantitativnoj definiciji, trošak je umnožak utroška i cijene utroška što znači da je trošak novčano izraženi utrošak.²

Rashod se definira kao smanjenje ekonomske koristi tijekom obračunskog razdoblja u obliku odljeva ili smanjenja imovine ili stvaranja obveza koje za posljedicu ima smanjenje kapitala, osim smanjenja u svezi s raspodjelom kapitala sudionicima. Iskazuje se kontinuirano u tijeku obračunskog razdoblja.

Rashodi su negativna komponenta poslovnog uspjeha koja se sučeljava s prihodima, pozitivnom komponentom, istog obračunskog razdoblja s ciljem utvrđivanja rezultata poslovanja promatranog obračunskog razdoblja. Oni, osim troškova obuhvaćaju i neposlovne utroške i gubitke koji nemaju karakter troška poput kazni, popusta, negativnih tečajnih razlika i slično. Svi troškovi ne postaju odmah rashodi kada su i nastali već u trenutku kada se učinci koji se proizvode, odnosno imovina na koju se odnose proda, daruje, uništi ili otuđi. Svaki trošak postaje rashod, samo ovisi u kojem obračunskom razdoblju.³

2.2. Računovodstvena klasifikacija troškova

Informacije o troškovima razvrstanim prema različitim kriterijima spadaju u najvažnije računovodstvene informacije koje se koriste za upravljanje uspjehom poslovanja. Osnova su za donošenje kvalitetnih i pravodobnih poslovnih odluka u okviru definiranih ciljeva poslovnog sustava.

Kad je riječ o potrebama menadžmenta za relevantnim informacijama o troškovima u cilju poslovnog odlučivanja, informacije moraju obuhvatiti sljedeća područja:⁴

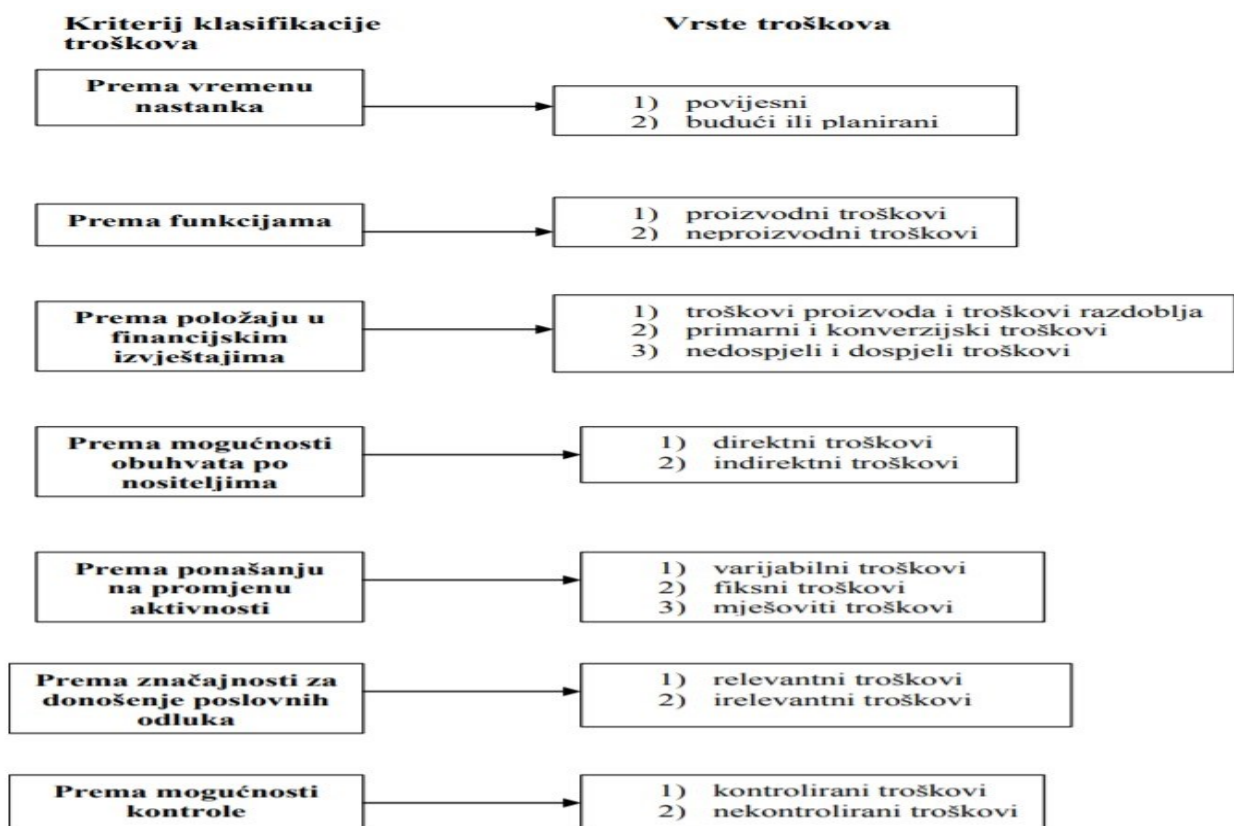
2 Dražić-Lutilsky, I. et al. (2010.) *Računovodstvo*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str. 392.

3 Ibidem, str. 392-393.

4 Ibidem, str. 394.

- Vrednovanje zaliha - menadžmentu su potrebne informacije o tome koji su troškovi uključeni u troškove zaliha poduzeća;
- Utvrđivanje dobiti - menadžment mora znati koji se troškovi oduzimaju od prihoda u izvještaju o dobiti kod utvrđivanja dobiti za određeno razdoblje;
- Financijsko planiranje - temeljem informacija o troškovima menadžment planira i postavlja financijske ciljeve;
- Kontrola poslovanja - informacije o stvarnim troškovima menadžment koristi za ocjenu izvršenja u odnosu na planirane troškove;
- Odlučivanje - menadžment često donosi odluke o izboru između više alternativa na temelju informacija o troškovima poput odluka o prodajnim cijenama, o izboru asortimana proizvoda i usluga i slično.

Najčešća klasifikacija troškova s računovodstvenog aspekta ističe sedam osnovnih kriterija prema kojima se dijele određene skupine troškova, a ilustrira se slikom 1.



Slika 1. Klasifikacija troškova

Izvor: Dražić-Lutilsky, I. et al. (2010.) *Računovodstvo*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str. 396.

Troškovi prema vremenu nastanka dijele se na povijesne, zamjenske i buduće troškove. Povijesni troškovi su knjigovodstvena kategorija. Iskazani su u financijskim i računovodstvenim izvještajima. Nisu relevantni za donošenje poslovnih odluka jer su ti troškovi već nastali u prošlom obračunskom razdoblju i ne mogu se mijenjati, odnosno ne može se utjecati na njih. Značajni su za vrednovanje imovine poduzeća i projekciju budućih troškova.

Za razliku od povijesnih, zamjenski troškovi se ne evidentiraju, a odnose se na novčanu vrijednost potrebnu za nabavu nove imovine sličnih obilježja. Budući ili planirani troškovi su troškovi koji se odnose na buduće obračunsko razdoblje. Predstavljaju ciljeve menadžmenta koji se trebaju ostvariti budućim poslovnim događajima te se koriste kao kriterij za ocjenu uspješnosti upravljanja poslovanjem i za kontrolu poslovnih aktivnosti.⁵

S obzirom na poslovne funkcije, razlikuju se proizvodni i neproizvodni troškovi. Proizvodni troškovi su oni troškovi koji nastaju u proizvodnoj funkciji, proizvodnjom gotovih proizvoda. To su troškovi direktnog rada, direktnog materijala i opći troškovi proizvodnje. Neproizvodni troškovi su troškovi koji nisu vezani za proces proizvodnje, već za ostale poslovne funkcije u poduzeću. Obuhvaćaju troškove uprave, prodaje i administracije.⁶

Troškovi se mogu podijeliti i prema njihovom položaju u financijskim izvještajima, i to na nedospjele i dospjele, troškove proizvoda i troškove razdoblja te primarne i konverzijske. Nedospjeli troškovi se prezentiraju u bilanci. To su troškovi sadržani u vrijednosti dugotrajne imovine i zaliha. Postaju rashodi, odnosno dospjeli troškovi kada se imovina proda, uništi ili na drugi način otuđi. Uz te troškove, dospjeli troškovi obuhvaćaju i one troškove koji imaju karakter rashoda u trenutku nastanka, a ne uključuju se u troškove nabave imovine kao ni troškove proizvoda. To su troškovi administracije i uprave. Dospjeli troškovi su rashodi razdoblja u kojem nastaju te se nadoknađuju iz prihoda istog obračunskog razdoblja i prezentiraju se u računu dobiti i gubitka.

Troškovi proizvoda su proizvodni troškovi. Oni su nedospjeli troškovi do prodaje proizvoda. Troškovi razdoblja su neproizvodni troškovi i oni se prenose u rashode razdoblja. Primarni troškovi su troškovi direktnih resursa koji se procesom proizvodnje pretvaraju u učinke,

5 Dražić-Lutilsky, I. et al. (2010) Računovodstvo. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str. 397.

6 Ibidem, str. 398.

odnosno nositelje tih troškova. Obuhvaćaju troškove direktnog materijala, sirovina, rezervnih dijelova i slično. Konverzijski troškovi su troškovi nužni da se primarne sirovine transformiraju u korisne učinke poput gotovog proizvoda. Obuhvaćaju troškove direktnog rada i opće troškove proizvodnje.⁷

Prema mogućnosti obuhvata po nositeljima, razlikuju se direktni i indirektni troškovi. Direktni su oni koji se mogu izravno pratiti po nositeljima, odnosno čija se vrijednost može točno definirati po određenom učinku. To su troškovi direktnog materijala i direktnog rada. Indirektni troškovi su oni koji se ne mogu precizno definirati po učincima te se oni mjere i raspoređuju na određene učinke pomoću računovodstvenih metoda alokacije. To su opći troškovi proizvodnje i opći troškovi uprave i prodaje.⁸

Troškovi s aspekta njihova ponašanja na promjenu razine aktivnosti mogu biti:⁹ fiksni, varijabilni i mješoviti te se u nastavku rada detaljnije obrađuju. U praksi su najčešći mješoviti, a to su troškovi koji imaju karakteristike i fiksnih i varijabilnih troškova. Do određene razine aktivnosti trošak je isti (fiksni), a porastom aktivnosti i visina troška raste, odnosno nakon određene granice fiksni trošak prelazi u varijabilni.

Kriterij troškova s obzirom na njihovu značajnost za donošenje poslovnih odluka dijeli troškove na relevantne i irelevantne. Relevantni troškovi su značajni za donošenje poslovne odluke. Služe kao podloga za odlučivanje. Odluka podrazumijeva buduću aktivnost, pa su relevantni troškovi upravo budućí troškovi povezani s alternativama o kojima se odlučuje. Budućí troškovi kod različitih alternativa nazivaju se diferencijalni troškovi. Važni su i oportunitetni troškovi, a to su troškovi propuštene prilike te granični troškovi. Irelevantni troškovi su troškovi koji ne koriste menadžmentu kao informacijska podloga pri odlučivanju te se ne uključuju u analizu troškova.¹⁰

Prema mogućnosti kontrole od strane menadžera razlikuju se kontrolirani i nekontrolirani troškovi. Ova podjela se odnosi na mogućnost menadžera da utječe na troškove, na njihovu visinu i ponašanje. Kontrolirani troškovi su oni nad kojima menadžer na razini nekog dijela ili centra odgovornosti ima kontrolu i za koje je odgovoran. Mogućnost kontrole ovisi o organizacijskoj razini. Što je organizacijska razina viša, veća je i kontrola i odgovornost za

7 Ibidem, str. 399-400.

8 Ibidem, str. 400-401.

9 Ibidem, str. 401-402.

10 Ibidem, str. 403.

troškove. Nekontrolirani troškovi su oni koje menadžer ne može kontrolirati, odnosno na njih ne može utjecati te nema ni odgovornosti za te troškove.¹¹

2.3. Ekonomska klasifikacija troškova

Mikroekonomski aspekt troškova poseban značaj daje analizi troškova s obzirom na njihovu dinamiku u odnosu na dinamiku poslovanja. Troškovi različito reagiraju kroz vrijeme i s obzirom na promjene obujma proizvodnje. Oni se kreću, odnosno rastu ili padaju ovisno o razini aktivnosti. Kretanje troškova kao i njihovi međusobni odnosi utječu na ponudu poduzeća te se u tom kontekstu troškovi dijele na tri temeljne kategorije i to:¹²

- ukupni troškovi,
- prosječni troškovi i
- granični troškovi.

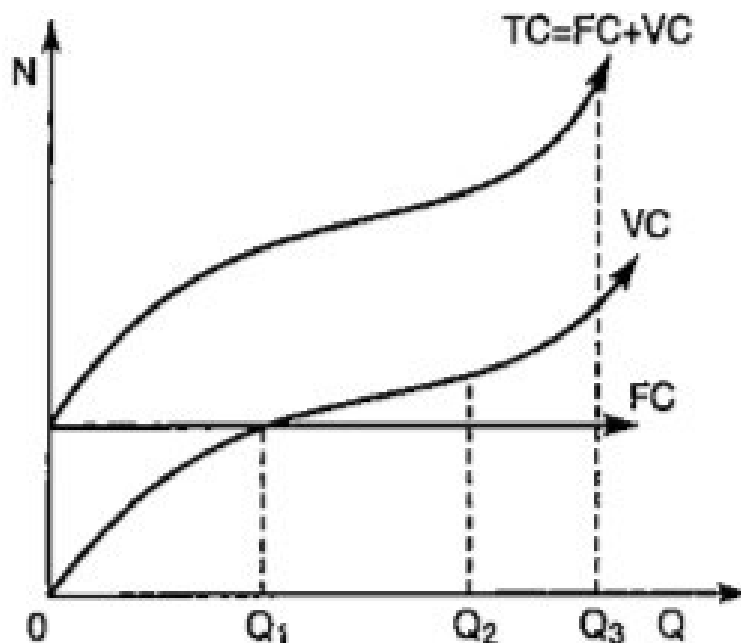
Ukupni troškovi su ukupni novčani izdaci za inpute korištene u proizvodnji. Povećanjem obujma proizvodnje povećavaju se i ukupni troškovi. U kratkom vremenskom razdoblju ukupni troškovi (TC) mogu biti fiksni (FC) i varijabilni (VC). Fiksni troškovi su konstantni i ne mijenjaju se s promjenama obujma proizvodnje. Oni postoje i kada je količina proizvodnje jednaka nuli. Primjeri takvih troškova su amortizacija, najamnina, osiguranje i slično. Varijabilni troškovi se mijenjaju s promjenom obujma proizvodnje. Rastu s povećanjem obujma proizvodnje, odnosno padaju sa smanjenjem obujma proizvodnje, a ukoliko proizvodnje nema varijabilni trošak jednak je nuli. To su troškovi varijabilnih inputa i obuhvaćaju troškove materijala, plaća, pogonske energije i slično.¹³

Ukupni trošak proizvodnje je zbroj fiksnog i varijabilnog troška, a njihovi odnosi su prikazani grafikonom 1.

11 Ibidem, str. 404.

12 Benić, Đ. (2004.) *Osnove ekonomije*. Zagreb: Školska knjiga, str. 194.

13 Ibidem, str. 194.



Grafikon 1. Ukupni, fiksni i varijabilni trošak

Izvor: Benić, Đ. (2004.) Osnove ekonomije. Zagreb: Školska knjiga, str. 195.

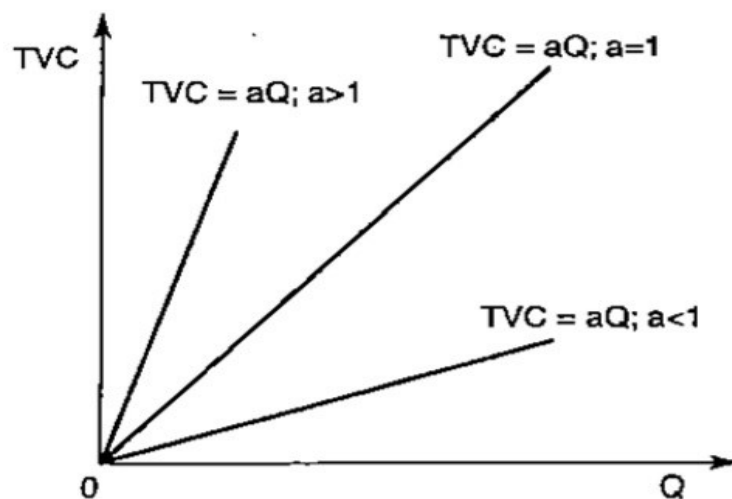
Grafikon prikazuje krivulju ukupnih troškova koja je rezultat zbroja krivulja fiksnog i varijabilnog troška. Kada je količina proizvodnje jednaka nuli, ukupni trošak se sastoji samo od fiksnog dijela. Varijabilni troškovi počinju od nule te rastu s porastom obujma proizvodnje, a posljedično tome rastu i ukupni troškovi. S obzirom da su fiksni troškovi konstanti, ukupni i varijabilni troškovi s porastom obujma proizvodnje jednako rastu.

Međutim, svi varijabilni troškovi ne ponašaju se jednako te oni mogu biti:¹⁴

- proporcionalno varijabilni,
- degresivno varijabilni i
- progresivno varijabilni.

Proporcionalno varijabilni troškovi se mijenjaju u istoj proporciji kao i promjena obujma proizvodnje, a prikazani su grafikonom 2.

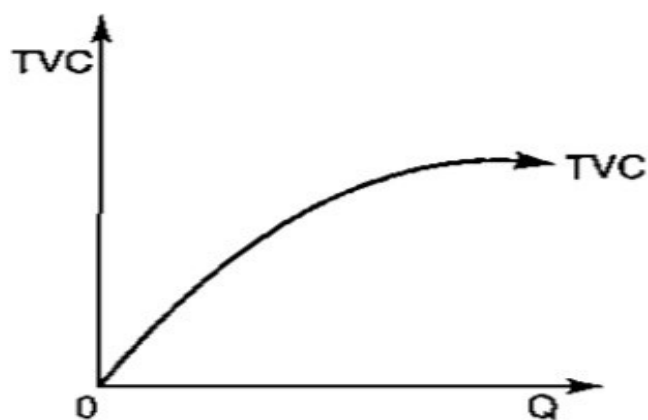
¹⁴ Dražić-Lutitsky, I. et al. (2010.) *Računovodstvo*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str. 402.



Grafikon 2. Proporcionalno varijabilni troškovi

Izvor: Benić, Đ. (2004.) *Osnove ekonomije*. Zagreb: Školska knjiga, str. 194.

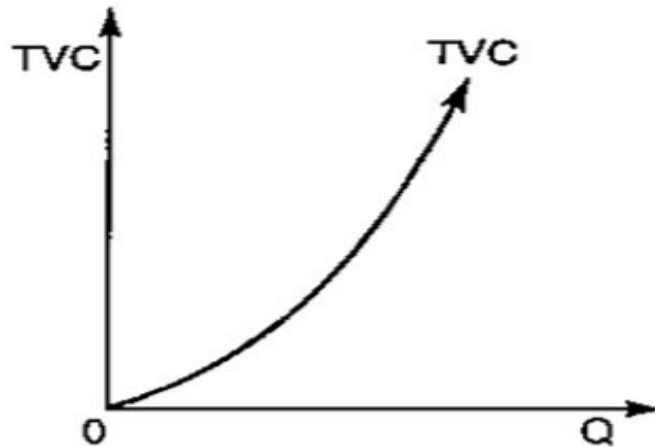
Degresivno varijabilni troškovi se mijenjaju sporije od promjene obujma proizvodnje, što je vidljivo na grafikonu 3.



Grafikon 3. Degresivno varijabilni troškovi

Izvor: Benić, Đ. (2004.) *Osnove ekonomije*. Zagreb: Školska knjiga, str. 195.

Progresivno varijabilni troškovi se mijenjaju brže od promjene obujma proizvodnje te su prikazani grafikonom 4.



Grafikon 4. Progresivno varijabilni troškovi

Izvor: Benić, Đ. (2004) Osnove ekonomije. Zagreb: Školska knjiga, str. 195.

Prosječni trošak je trošak po jedinici ukupne proizvodnje. Često se naziva i jedinični trošak ili cijena koštanja. Dijeli se na:¹⁵

- prosječni ukupni trošak,
- prosječni fiksni trošak i
- prosječni varijabilni trošak.

Prosječni ukupni trošak je ukupni trošak po jedinici ukupnog proizvoda, a dobije se dijeljenjem ukupnih troškova sa ukupnom količinom proizvodnje ili zbrajanjem prosječnih fiksnih i prosječnih varijabilnih troškova, a što se može prikazati sljedećim formulama:

$$ATC = \frac{TC}{Q} \text{ ili } ATC = AFC + AVC, \text{ pri čemu su:}$$

- ATC - prosječni ukupni trošak,
- TC - ukupni trošak,
- Q - količina proizvodnje,
- AFC - prosječni fiksni trošak,
- AVC - prosječni varijabilni trošak.

¹⁵ Ferenčak, I. (2003.) Počela ekonomike. Osijek: Ekonomski fakultet, str. 110-111.

Prosječni fiksni trošak dobije se kao omjer ukupnih fiksnih troškova i količine proizvodnje, pomoću formule:

$$AFC = \frac{TFC}{Q}$$

Prosječni varijabilni trošak je varijabilni trošak po jedinici proizvoda i dobije se formulom

$$AVC = \frac{TVC}{Q}$$

Prosječni troškovi omogućuju i olakšavaju menadžerima proces donošenja određenih odluka i to zbog sljedećeg:¹⁶

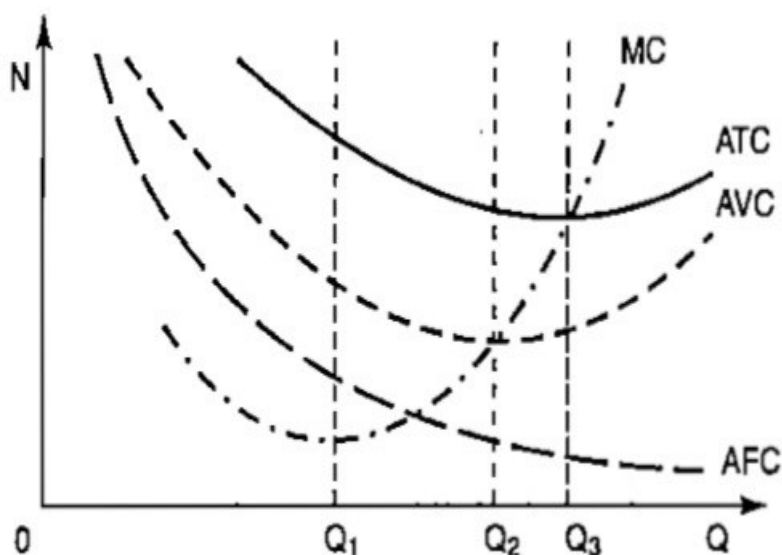
- osiguravaju bolju mjeru izvedbe poduzeća u smislu efikasnosti te je usporedba podataka vremenskih serija i onih iz različitih odjela jednostavnija,
- moguće ih je izravno uspoređivati s cijenom, pa se odluke mogu donositi s obzirom na razinu profita,
- uporabom prosječnih vrijednosti, lakše je razumjeti odnose troškova i količine proizvodnje.

Granični trošak (MC) je trošak proizvodnje dodatne jedinice outputa. Predstavlja promjenu ili povećanje ukupnog troška pri jediničnom povećanju ukupnog proizvoda, a dobije se pomoću izraza¹⁷

$$MC = \frac{\Delta TC}{\Delta Q}$$

Kretanje graničnog troška i prosječnih troškova te njihov međusobni odnos može se prikazati grafikonom 5.

¹⁶ Rupčić, N. (2016.) *Upravljačka ekonomika: teorija i praksa*. Rijeka: Ekonomski fakultet, str. 136.
¹⁷ Ferenčak, I. (2003.) *Počela ekonomike*. Osijek: Ekonomski fakultet, str. 109.



Grafikon 5. Odnos prosječnih troškova i graničnog troška

Izvor: BeniĆ, Đ. (2004.) Osnove ekonomije. Zagreb: Školska knjiga, str. 199.

Dok su ukupni fiksni troškovi konstantni, prosječni fiksni troškovi s povećanjem proizvodnje stalno opadaju jer se ukupni fiksni trošak dijeli sa sve većim outputom. Prosječni varijabilni i prosječni ukupni trošak ponašaju se jednako. U početku opadaju, a zatim rastu pri čemu prosječni varijabilni trošak ostvaruje minimum pri manjem obujmu proizvodnje nego prosječni ukupni trošak. Granični trošak također prvo opada, doseže svoj minimum ranije, a zatim raste te siječe krivulje prosječnog varijabilnog i prosječnog ukupnog troška u njihovim minimumima.

Kretanje prosječnih varijabilnih, prosječnih ukupnih troškova i graničnog troška rezultat je djelovanja zakona opadajućih prinosa. Oni prate promjene prosječnog, odnosno graničnog proizvoda rada na način da opadaju kada prosječni, odnosno granični proizvod raste te rastu kada prosječni proizvod opada.¹⁸

Granični troškovi su od velike važnosti u procesu odlučivanja, a naročito kad je riječ o formiranju cijena gotovog proizvoda. Za maksimizaciju profita, važno je znati da jedinična cijena proizvoda nije samo viša od prosječnog ukupnog troška (čime se pokrivaju svi

¹⁸ Ibidem, str. 112-113.

ekonomski troškovi), već i da granični trošak dodatne jedinice proizvoda nije veći od jedinične cijene. Prema Beniću, a što je razvidno iz grafikona 5, temeljne tri točke na krivulji graničnog troška (MC) daju ključne informacije pri odlučivanju u kratkom roku su:¹⁹

- tjeme krivulje MC - predstavlja prag zakona o prinosima. Pri količini proizvodnje Q_1 MC dostiže svoj minimum, a granični proizvod maksimum te nakon te točke djelovanjem zakona opadajućih prinosa slijedi sporiji porast količine proizvodnje nego porast troškova. AVC i ATC još uvijek opadaju ali sve sporije s povećanjem količine proizvodnje.
- sjecište MC i AVC - naziva se točka zatvaranja te na ordinati pokazuje tržišnu cijenu kojom bi poduzeće pokrivalo TVC ako bi proizvodilo i prodavalo količinu proizvoda Q_2 te bi ostvarivalo jednak gubitak u visini fiksnih troškova kao i kad ne bi proizvodilo.
- sjecište MC i ATC - naziva se prijelomna točka. Na ordinati pokazuje tržišnu cijenu kojom bi poduzeće uz proizvodnju i prodaju količine proizvoda Q_3 pokrilo ukupne eksplicitne i implicitne troškove.

Osim navedenih kriterija klasifikacije troškova, troškovi se mogu podijeliti i na eksplicitne i implicitne, a koji su temelj mikroekonomske analize troškova. Naime, ukupni troškovi poslovanja se dijele u dvije osnovne kategorije, a to su eksplicitni i implicitni troškovi. Zajedno čine strukturu ekonomskih troškova poduzeća. Pri analizi uspješnosti poduzeća i donošenju poslovnih odluka potrebno je uzeti u obzir ekonomske troškove, a ne samo računovodstvene.

Eksplicitni troškovi su po svojoj naravi računovodstveni troškovi. Podrazumijevaju stvarne novčane izdatke poduzeća za kupovinu ili najam resursa, a njihova visina ovisi o količini i cijeni nabavljenih resursa.²⁰ Oni su knjigovodstvena kategorija i mogu se klasificirati prema kriteriju prirodne vrste troška koji se koristi za statističke potrebe, porezne svrhe i za izradu financijskih izvještaja u svrhu informiranja eksternih korisnika. S obzirom na navedeni kriterij, eksplicitni troškovi se mogu sistemizirati u sljedeće skupine:²¹

19 BeniĆ, Đ. (2004.) *Osnove ekonomije*. Zagreb: Školska knjiga, str. 198-199.

20 Ibidem, str. 169.

21 Dražić-Lutilsky, I. et al. (2010.) *Računovodstvo*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str. 404-405.

- materijalni troškovi - troškovi sirovina i materijala, energije, ambalaže, trošak materijala i dijelova za održavanje objekata i opreme i ostali;
- troškovi usluga - troškovi izrade i dorade proizvoda, prijevoza, održavanja, zakupnine i najamnine i slično;
- troškovi amortizacije - dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine;
- troškovi plaće zaposlenika - plaće i naknade plaća, porezi i doprinosi na plaće;
- naknade troškova zaposlenicima - dnevnice, troškovi prijevoza, školovanje, stipendiranje i slično;
- ostali troškovi poslovanja.

Za razliku od eksplicitnih troškova, implicitni troškovi se ne evidentiraju u računovodstvu. Oni obuhvaćaju oportunitetne troškove. Odnose se na vrijednost čimbenika koje poduzeće posjeduje i koristi u svom proizvodnom procesu te predstavljaju visinu prihoda koja se može ostvariti zapošljavanjem resursa u nekoj drugoj najboljoj alternativni. Implicitni troškovi mogu biti plaća koju bi poduzetnik mogao zaraditi radeći za nekoga drugoga, povrat na kapital ukoliko ga poduzeće investira, zarada od iznajmljivanja zgrade, zemljišta i ostalih resursa drugom poduzeću i slično. Takvi troškovi nisu povezani sa stvarnim novčanim izdatkom već se njihova vrijednost procjenjuje kao zarada koja bi se mogla ostvariti najboljom alternativnom uporabom angažiranih resursa izvan poduzeća.²²

Podjela troškova na eksplicitne i implicitne važna je za razgraničenje pojmova računovodstvenog i ekonomskog profita. Računovodstveni profit je razlika između ukupnog prihoda i eksplicitnih troškova. To je poslovni profit iskazan u poslovnim knjigama poduzeća te se koristi u računovodstvene, porezne i ostale svrhe. Ekonomski profit je razlika između ukupnog prihoda i eksplicitnih i implicitnih troškova. S obzirom da ekonomisti u troškove uključuju eksplicitne i implicitne troškove, ekonomski profit je mjera ekonomske uspješnosti poslovanja i mora se koristiti pri donošenju investicijskih odluka.²³

22 BeniĆ, Đ. (2004.) Osnove ekonomije. Zagreb: Školska knjiga, str. 169.

23 Ibidem, str. 169.

2.4. Ekonomska dobit nasuprot računovodstvenoj dobiti

Djelujući u uvjetima oštre konkurencije, značajnog poboljšanja prometa, veza i komunikacija, menadžeri veliku pozornost moraju posvećivati profitima kako poduzeće ne bi bilo prisiljeno napustiti tržišnu scenu, odnosno kako oni sami uslijed neostvarenog uspjeha ne bi bili zamijenjeni.²⁴ Iz prethodnog izlaganja je razvidno da je cilj postojanja i opstanka poduzeća – dobit. Ekonomisti obično pretpostavljaju da je cilj poduzeća maksimizirati dobit, te za tu svoju pretpostavku drže da vrijedi u većini slučajeva.²⁵

U stvarnosti nema zadovoljavajuće definicije dobiti. Temeljem činjenice da se iznos novca koji poduzeće ostvaruje od prodaje svog proizvoda zove se ukupni prihod, a da se iznos novca koji poduzeće plaća za kupnju činitelja proizvodnje, dobit je ukupan prihod poduzeća minus ukupni trošak. To jest,

$$\text{dobit} = \text{ukupan prihod} - \text{ukupan trošak.}^{26}$$

poduzeća uobičajeno se definira kao ukupan prihod poduzeća

No, kako je ukazano na činjenicu da se računovodstveno mjerenje troškova uveliko razlikuje od ekonomskog mjerenja troškova, razvidno je da se ta dva pristupa različito mjere i dobit. S računovodstvenog gledišta

$$\text{računovodstvena dobit} = \text{ukupan prihod} - \text{eksplicitni troškovi.}$$

Na ovaj način izračunata dobit, je iznimno važna, jer je ovo dobit koju računovođe koriste za utvrđivanje oporezive dobiti poduzeća. Eksplicitni troškovi se odnose na stvarne izdatke poduzeća za najamnine, rente ili kupovinu činitelja koji su mu potrebni za proizvodnju.²⁷ Riječ je o stvarnim novčanim izdacima poduzeća za sredstva kupljena na tržištima resursa, a u njih se ubrajaju najamnine plaćene za zemljište, postrojenja i opremu, nadnice za rad, kamate

24 Pervan, M. (2008.) *Mikroekonomija, zbirka zadataka*. II. dopunjeno izdanje. Split: Ekonomski fakultet, str. 321.

25 Mankiw, G. N. (2006.) *Osnove ekonomije*. Zagreb: MATE, str. 268.

26 Ibidem, str. 268.

27 Salvatore, D. (1994.) *Ekonomija za menadžere u svjetskoj privredi*. Zagreb: Mate, str. 272.

na kapital, troškovi sirovina, troškovi prijevoza i slično. Kada se svi pobrojani eksplicitni troškovi oduzmu od ukupnog prihoda poduzeća dobije se računovodstvena dobit.

Ekonomska dobit razlikuje se od dobiti iskazane kao računovodstvena dobit, jer ista zanemaruje oportunitetni trošak vlastitih resursa poduzeća koji se koriste u proizvodnji dobara i usluga. Naime, za razliku od računovođa, ekonomisti uključuju i navedene troškove, te ih nazivaju implicitni troškovi. Implicitni troškovi, s druge strane, odnose se na vrijednost faktora koje poduzeće posjeduje i koristi u vlastitoj proizvodnoj aktivnosti.²⁸ Jednostavnije rečeno, implicitni troškovi poduzeća su u biti troškovi korištenja vlastitih resursa u poslovanju poduzeća i ne zahtjevaju novčani izdatak poduzeće. Pod implicitnim troškovima tako se podrazumijeva korištenje vlastitog poslovnog prostora za potrebe poslovanja poduzeća, upotreba vlastitog kapitala, kao i vrijeme vlasnika poduzeća odrađeno u vlastitom poduzeću. Tijekom obračuna ukupnih troškova, novčane isplate koje su ovi samozaposleni resursi mogli zaraditi u najboljoj alternativnoj upotrebi trebaju se izračunati i dodati eksplicitnim troškovima. Ekonomisti stoga uključuju sve troškove – bez obzira na to odražavaju li oni monetarne transakcije ili ne.²⁹

Dakle, ako ukupan prihod poduzeća premašuje sve njegove ekonomske troškove, i eksplicitne troškove i implicitne troškove, preostali dio koji se preostaje naziva se ekonomskom ili čistom dobiti. Prema tome, ekonomska dobit jednaka je ukupnom prihodu umanjenom za sve troškove, i eksplicitne troškove i implicitne troškove.

$$\text{ekonomska dobit} = \text{ukupan prihod} - (\text{eksplicitni trošak} + \text{implicitni trošak})$$

Očito je da upravo razlikovanje eksplicitnih troškova i implicitnih troškova ukazuje na različita gledišta računovođa i ekonomista tijekom analiziranja uspješnosti poslovanja određenog poduzeća.

Računovodstveno gledište tijekom analize uspješnosti poslovanja poduzeća razmatra samo eksplicitne troškove i u pravilu zanemaruje implicitne troškove. Zaključak o uspjehu poslovanja određenog poduzeća, utemeljen na računovodstvenom gledištu, zasniva se na

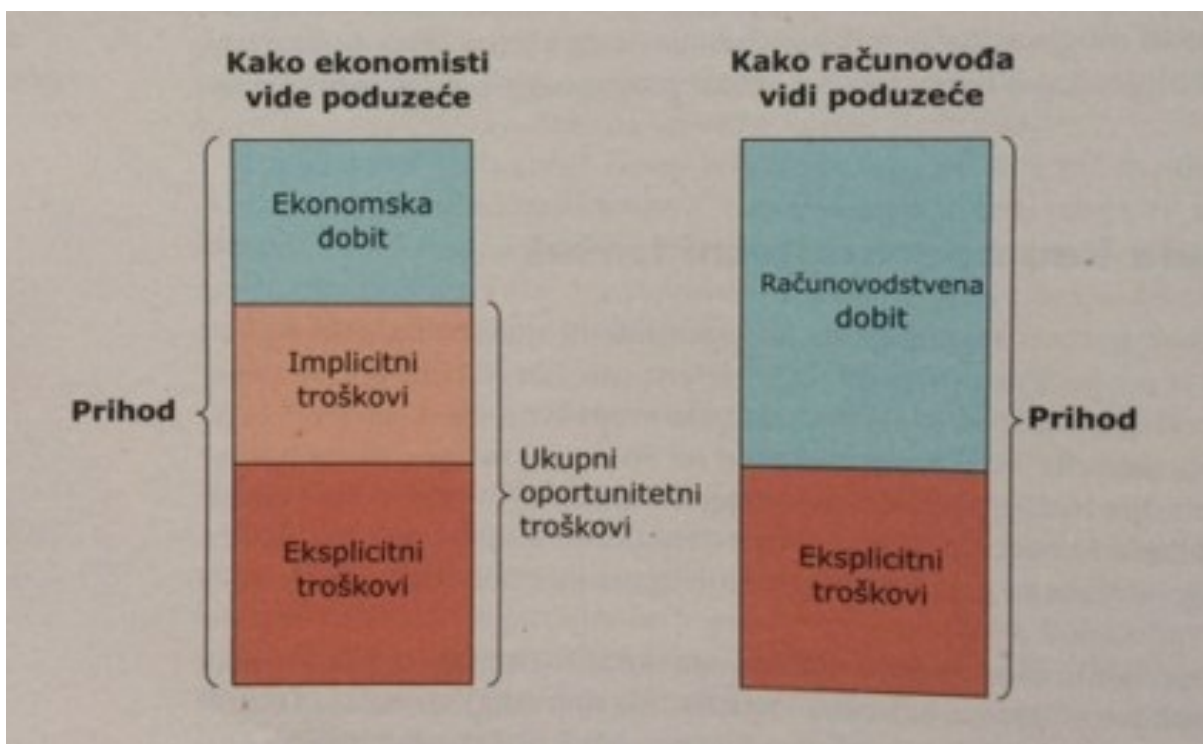
28 Ibidem, str. 272.

29 Samuelson, P.A., Nordhaus, W. D. (2010.) Ekonomija. Devetnaesto izdanje. Zagreb: MATE, str.139.

sagledavanju priljeva novčanih sredstava u poduzeće i odljevu novčanih sredstava iz poduzeća.

S druge strane, ekonomisti uvijek pokušavaju „skinuti veo s novca“ kako bi otkrili stvarne posljedice koje leže iza doalrskih tokova te kako bi izmjerili stvarne troškove resursa neke aktivnosti.³⁰ Nadalje, ekonomsko gledište tijekom analize uspješnosti poslovanja poduzeća izučava načine kako poduzeće donosi poslovne odluke o proizvodnji i cijenama. Budući da se ove odluke temeljene i na eksplicitnim i na implicitnim troškovima, ekonomisti uključuju i jedne i druge u mjerenje troškova poduzeća.³¹

Prikaz viđenja ekonomista nasuprot računovođama daje slika 2. koja jasno prikazuje da kada ekonomisti analiziraju poduzeće uključuju sve oportunitetne troškove, dok računovođe uključuju samo eksplicitne troškove. Iz navedenih razloga ekonomska dobit je u pravilu manja od računovodstvene dobiti.



Slika 2. Ekonomisti nasuprot računovođama

Izvor: Mankiw, G. N. (2006.) Osnove ekonomije. Zagreb: MATE, str. 270.

30 Ibidem, str. 139.

31 Mankiw, G. N. (2006.) Osnove ekonomije. Zagreb: MATE, str. 269.

U okviru ovog razmatranja svakako treba spomenuti i koncept normalna dobit. Normalna dobit je onaj iznos dobiti koji zadržava poduzetnika u odnosnoj gospodarskoj aktivnosti, odnosno u poduzeću, pa se on kao implicitni trošak u ekonomskoj analizi uobičajeno iskazuje s eksplicitnim troškovima u sklopu ukupnih troškova.³² Dakle, upravo implicitni troškovi uključuju normalnu dobit kako bi privukli i zadržali poduzetnika koji se bavi sadašnjom proizvodnom ili uslužnom djelatnošću.

32 Benić, Đ. (2004.) *Osnove ekonomije*. Zagreb: Školska knjiga, str. 169.-170.

3. UTJECAJ EKSPLICITNIH I IMPLICITNIH TROŠKOVA NA POSLOVANJE PODUZEĆA „MIK-MIK“

3.1. Općenito o poduzeću „MIK-MIK“

U nastavku rada obrađuju se troškovi pokretanja i poslovanja vlastitog poduzeća koji je rezultat poduzetničke aktivnosti autorice rada. Poduzetnička aktivnost odnosi se na sveukupan proces planiranja i pokretanja poduzetničkog pothvata od ideje do prepoznavanja prilike i u konačnici realizacije ideje putem osnivanja poduzeća.

Poduzeće je osnovano kao obrt, koji predstavlja trajno i samostalno obavljanje dopuštenih gospodarskih djelatnosti od strane fizičkih osoba radi postizanja dobiti koja se ostvaruje proizvodnjom, prometom ili pružanjem usluga na tržištu. Prednost ovakvog pravnog oblika poduzeća je da obrt može biti i sezonski, što znači da se registriranu djelatnost može obavljati najduže devet mjeseci tijekom jedne kalendarske godine.³³

Analizirano poduzeće „MIK-MIK“ je registrirano kao sezonska djelatnost i to za pripremu i usluživanje hrane te ostale zabavne i rekreacijske djelatnosti. Smješteno je na gradskoj plaži u Pločama te u svojoj ponudi nudi sljedeće proizvode: kuhani kukuruz, hot dog, pomfrit, nizozemske palačinke, osvježavajuće napitke i najam ležaljki.

Poduzeće je osnovano u lipnju 2019. godine te je obavljao registriranu djelatnost kroz razdoblje od dva mjeseca te se stoga u radu analiziraju troškovi pokretanja obrta kao i poslovanja prve godine. Pri osnivanju poduzeća vlasnica nije imala na raspolaganju vlastita osnovna sredstva potrebna za obavljanje registrirane djelatnosti već je posao započela od nule što joj je predstavljalo dodatni izazov u poslovanju.

Obrađeni podaci, korišteni u ovom radu, objavljeni su javno, jer je autorica rada ujedno i vlasnica poduzeća. Iz navedenog razloga u radu je javno korišteno ime navedenog poduzeća.

33 Zakon o obrtu. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/297/Zakon-o-obrtu> (29.5.2020.)

3.2. Analiza utjecaja eksplicitnih troškova na poslovni uspjeh

Prilikom pokretanja vlastite djelatnosti, kao što je ranije istaknuto, poduzetnica nije imala na raspolaganju potrebna osnovna i obrtna sredstva za obavljanje registrirane djelatnosti, te se odlučila na kupnju istih. Nabava potrebitih osnovnih i obrtnih sredstava financirana je iz vlastitih izvora. Na taj način poduzetnica je stekla određenu imovinu koju je korištena isključivo u svrhe poslovanja registrirane djelatnosti.

Osim osnovnih i obrtnih sredstava, a s obzirom da je poduzetnica istovremeno i zaposlenica drugog poslovnog subjekta, poslovanje je zahtijevalo upošljavanje jedne osobe na pola radnog vremena.

Samo osnivanje, pokretanje i redovito poslovanje poduzeća kroz promatrano razdoblje rezultirali su određenim iznosom eksplicitnih troškova, koji su prikazani u tablici 1.

Tablica 1. Eksplicitni troškovi poduzeća „MIK-MIK“ u 2019. godini

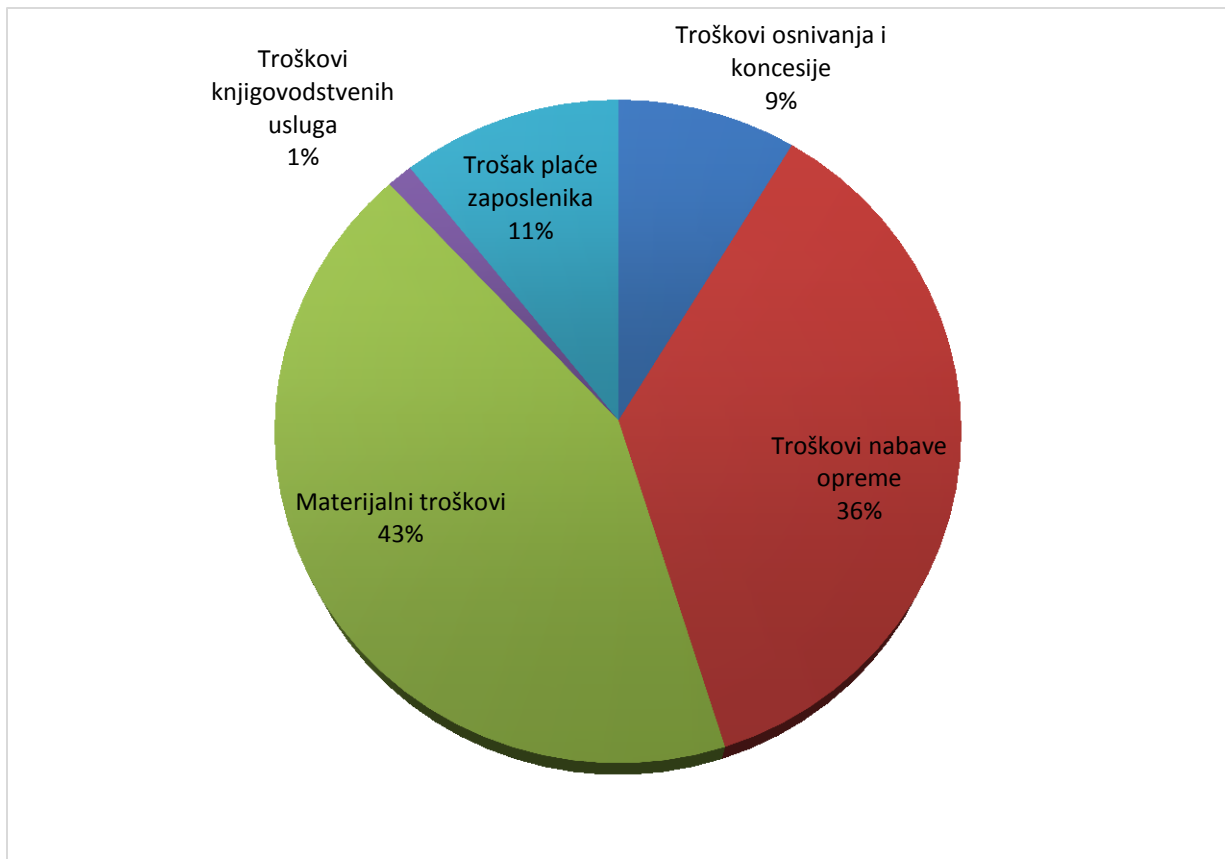
REDNI BROJ	EKSPLICITNI TROŠKOVI	IZNOS U KN
1.	Trošak osnivanja obrta	1.430,00
2.	Trošak koncesije gradu	2.000,00
3.	Trošak štanda	2.500,00
4.	Trošak električnih aparata	10.000,00
5.	Trošak ambalaže i sitnog inventara	1.500,00
6.	Trošak plina	630,00
7.	Trošak struje	800,00
8.	Troškovi materijala za pripremu hrane i pića	14.000,00
9.	Trošak ležaljki	1.890,00
10.	Trošak knjigovodstvenih usluga	500,00
11.	Trošak plaće zaposlenika	3.000,00
12.	Trošak doprinosa na plaću	1.223,26
UKUPNI EKSPLICITNI TROŠKOVI		39.473,26

Izvor: Izračun autorice

Većina navedenih troškova u tablici 1 odnosi se na osnivanje i pokretanje obrta te oni čine gotovo polovicu vrijednosti ukupnih troškova. Troškovi osnivanja obrta i koncesije za rad

iznose 3.430,00 kn, a troškovi nabave potrebnih resursa za pokretanje i redovno obavljanje djelatnosti iznose 15.140,00 kn, što ukupno predstavlja 18.570,00 početnih troškova poduzetnice. Ostali troškovi se odnose na redovno poslovanje kroz razdoblje od dva mjeseca, a njihova vrijednost iznosi 20.903,26 kn.

Struktura eksplicitnih troškova promatranog obrta može se jasno prikazati i pomoću grafikona 6.



Slika 3. Struktura eksplicitnih troškova poduzeća „MIK-MIK“ u 2019. godini

Izvor: Izračun autorice

U strukturi eksplicitnih troškova prevladavaju materijalni troškovi. Oni čine 43% ukupnih eksplicitnih troškova, a obuhvaćaju troškove sirovina i materijala potrebnih za proizvodnju gotovih proizvoda namijenjenih prodaji, troškove utrošene energije poput struje i plina te troškove ambalaže i sitnog inventara. Troškovi nabave potrebne opreme čine 36%, a troškovi

osnivanja obrta 9%, što zajedno predstavlja udio od 45% u ukupnim eksplicitnim troškovima. Visok udio troškova pokretanja vlastitog poslovanja rezultat su potrebe za kupnjom svih potrebnih osnovnih sredstava koje poduzetnica nije imala na raspolaganju u trenutku otvaranja obrta. Ostalih 12% troškova su troškovi plaće zaposlenika i knjigovodstvenih usluga.

Navedeni troškovi poslovanja mogu se analizirati i prema podjeli na fiksne i varijabilne troškove čiji zbroj predstavlja ukupne troškove te se prikazuju u tablici 2.

Tablica 2. Ukupni, fiksni i varijabilni troškovi poduzeća „MIK-MIK“ u 2019. godini

VRSTE TROŠKOVA	IZNOS U KN
FIKSNI TROŠKOVI	22.543,26
Trošak osnivanja obrta	1.430,00
Trošak koncesije gradu	2.000,00
Trošak štanda	2.500,00
Trošak električnih aparata	10.000,00
Trošak ležaljki	1.890,00
Trošak knjigovodstvenih usluga	500,00
Trošak plaće zaposlenika	3.000,00
Trošak doprinosa na plaću	1.223,26
VARIJABILNI TROŠKOVI	16.930,00
Troškovi materijala za pripremu hrane i pića	14.000,00
Trošak ambalaže i sitnog inventara	1.500,00
Trošak plina	630,00
Trošak struje	800,00
UKUPNI EKSPLICITNI TROŠKOVI	39.473,26

Izvor: Izračun autorice

Iz tablice 2 razvidno je da u strukturi troškova prevladavaju fiksni troškovi kao posljedica početnih ulaganja vlasnice obrta. Fiksni troškovi se većinom odnose na nabavu opreme potrebne za obavljanje djelatnosti, dok varijabilni obuhvaćaju troškove redovnog odvijanja poslovanja. Zbrojem navedenih fiksnih i varijabilnih troškova dobiju se ukupni eksplicitni troškovi, a oni iznose 39.473,26 kn.

Daljnjom analizom potrebno je dobivene troškove sučeliti s prihodima kako bi se utvrdio rezultat poslovanja. Oduzimanjem eksplicitnih troškova od ukupnog prihoda dobije se računovodstveni profit, odnosno

$$\text{računovodstveni profit} = \text{ukupni prihod} - \text{eksplicitni troškovi} .$$

U promatranom razdoblju poduzetnica je ostvarila ukupni prihod u iznosu od 56.212,00 kn te primjenom prethodnog izraza se može izračunati računovodstvenu dobit, a što je prikazano tablicom 3.

Tablica 3. Računovodstvena dobit poduzeća „MIK-MIK“ u 2019. godini

UKUPNI PRIHOD PODUZEĆA „MIK-MIK“	56.212,00
EKSPLICITNI TROŠAK	- 39.473,26
RAČUNOVODSTVENA DOBIT PODUZEĆA „MIK-MIK“	16.738,74

Izvor: Izračun autorice

Ukupni prihodi su veći od eksplicitnih troškova i poduzetnica je ostvarila zadovoljavajuću računovodstvenu dobit što s računovodstvenog stajališta ukazuje na zadovoljavajući poslovni uspjeh. Ipak, za ocjenu uspješnosti poslovanja nije dovoljno sagledati samo računovodstvenu dobit već u analizu troškova treba uzeti u obzir i implicitni trošak te ekonomsku dobit kako bi se sveukupno sagledala opravdanost pokretanja poduzetničkog pothvata i uspjeh poslovanja. Stoga se nadalje u radu analiziraju implicitni troškovi poslovanja poduzeća MIK-MIK.

3.3. Analiza utjecaja implicitnih troškova na poslovni uspjeh

Implicitni troškovi poslovanja poduzeća odnose se na alternativne mogućnosti uporabe resursa poduzeća i vlastiti rad poduzetnice. Vrijednost tih troškova predstavlja prihod kojeg se poduzetnica odrekla donošenjem i realizacijom određenih poslovnih odluka.

U slučaju promatranog poduzeća, poduzetnica nije prilikom otvaranja i pokretanja vlastitog posla imala na raspolaganju vlastita osnovna sredstva za obavljanje djelatnosti već je iste

trebala kupiti te oni za prvu godinu poslovanja čine eksplicitne troškove. Međutim, poduzetnica je vlastita novčana sredstva uložena u poslovanje mogla investirati i ostvariti eventualnu zaradu. Također, poduzetnica je vrijeme utrošeno u rad za vlastiti obrt mogla utrošiti i obavljajući isti ili sličan posao u nekom drugom poduzeću te tako ostvariti plaću. Navedeno predstavlja implicitne troškove poslovanja poduzetnice.

Za razliku od eksplicitnih troškova koji podrazumijevaju konkretne troškove, odnosno stvarne novčane izdatke poduzetnice, implicitni troškovi nisu stvarno nastali te se njihova visina određuje temeljem procjene. U svrhu izračuna ukupnih implicitnih troškova i u konačnici ekonomske dobiti koriste se sljedeći podaci:

- vlastita novčana sredstva poduzetnice uložena u poslovanje iznose 18.570,00 kn,
- fiksna kamatna stopa 0,02 % + premija 12,50%³⁴,
- prosječna mjesečna bruto plaća po zaposlenome u djelatnosti pripreme i usluživanja hrane i pića u 2019. godini – 5.387,00 kn³⁵.

Temeljem raspoloživih podataka napravljen je izračun povrata na oročeni depozit i isti je prikazan na slici 4.

Kalkulator za izračun	
Vremenski rok	1 godina
Uplata glavnice	18.570 HRK
Kamata stopa na depozit	0.02 %
Rentna uplata	0 Godišnje
Premijska stopa	12.50 %
Izračunaj	
Ukupno uloženo	18.570,00 HRK
Zarađena kamata	3,71 HRK
Zarađena premija	0,46 HRK
Procijenjena vrijednost pri dospjeću nakon 1 god.	18.574,18 HRK

Slika 4. Povrat na oročeni depozit temeljem Premium štednja plus paketa

34 Opće informacije o oročenom depozitu – Premium štednja plus paket – Privredna banka Zagreb od 24.02.2020.

35 Prosječna mjesečna bruto plaća po zaposlenome u pravnim osobama prema područjima NKD-a 2007. – Razdoblja, obrada prema obrascu JOPPD – Državni zavod za statistiku.

Tablica 4 daje prikaz implicitnih troškova obrta i njihov ukupan iznos.

Tablica 4. Implicitni troškovi poduzeća „MIK-MIK“ u 2019. godini

REDNI BROJ	IMPLICITNI TROŠKOVI	IZNOS U KN
1.	Zarađena kamata	3,71
2.	Zarađena premija	0,46
3.	Plaća vlasnice poduzeća	11.282,00
UKUPNI IMPLICITNI TROŠKOVI		11.286,17

Izvor: Izračun autorice

Ukupni implicitni troškovi poduzetnice rezultat su izgubljenog povrata na moguću oročenu štednju i prihoda u obliku plaće ostvarene kod drugog poduzetnika te iznose 11.282,00 kn. Implicitni troškovi za promatrano razdoblje prve godine poslovanja su niži od eksplicitnih troškova. Zbrojem eksplicitnih i implicitnih troškova dobije se ukupni ekonomski trošak koji se sučeljava sa ostvarenim prihodima istog promatranog razdoblja kako bi se utvrdio rezultat poslovanja. Negativan rezultat predstavlja ostvareni gubitak dok pozitivan predstavlja ekonomski profit. Izračun ekonomskog profita može se prikazati izrazom

$$\text{ekonomski profit} = \text{ukupni prihod} - (\text{eksplicitni trošak} + \text{implicitni trošak}),$$

Za promatrani obrt, izračun ekonomskog profita se prikazuje tablicom 5.

Tablica 5. Ekonomska dobit poduzeća „MIK-MIK“ u 2019. godini

UKUPNI PRIHOD PODUZEĆA „MIK-MIK“	56.212,00
EKSPPLICITNI TROŠAK + IMPLICITNI TROŠAK	- 50.759,43
EKONOMSKA DOBIT PODUZEĆA „MIK-MIK“	5.452,57

Izvor: Izračun autorice

Iz tablice je razvidno da je ostvareni prihod veći od ukupnog ekonomskog troška te je obrt ostvario pozitivan poslovan rezultat i s ekonomskog stajališta, odnosno ekonomsku dobit u iznosu od 5.452,57 kn. S obzirom na dobivene rezultate provedene analize smatra se da je poduzetnica donijela ispravnu odluku o pokretanju vlastitog poslovanja te da uspješno upravlja istim. Međutim, jedna od nerijetkih grešaka poslovanja je osloniti se na kratkoročnu dobit. Za dugoročno održiv uspjeh nužno je sagledati i planirati buduće poslovanje kako bi se donijele ispravne buduće odluke te se u nastavku rada vrši analiza budućih troškova sa svrhom donošenja odluke o ostanku u istoj djelatnosti i nastavku poslovanja.

3.4. Planiranje budućih troškova i dobiti poduzeća „MIK-MIK“

Kako je već prethodno navedeno, troškovi direktno utječu na visinu zarade te ih je potrebno planirati i kontrolirati kako bi se istima uspješno upravljalo s ciljem maksimiziranja profita. Prethodna analiza troškova predstavlja temelj za planiranje budućeg poslovanja, a što će predstavljati informacijsku podlogu za ocjenu isplativosti i učinkovitosti obavljanja iste djelatnosti i sljedeću sezonu.

Tablica 6. Projekcija eksplicitnih troškova poduzeća „MIK-MIK“ u 2020. godini

EKSPLICITNI TROŠKOVI	IZNOS U KN
Trošak koncesije gradu	2.000,00
Trošak ambalaže i sitnog inventara	1.500,00
Trošak plina	630,00
Trošak struje	800,00
Troškovi materijala za pripremu hrane i pića	14.000,00
Trošak knjigovodstvenih usluga	500,00
Trošak plaće zaposlenika	4.732,82
UKUPNI EKSPLICITNI TROŠKOVI	24.162,82

Izvor: Izračun autorice

Rezultati istraživanja tržišta pokazuju potencijalnu potražnju za proizvodima koje nudi poduzetnica putem svog obrta. Proizvodi su jedinstveni i prepoznatljivi i ne postoji značajna konkurencija na širem gradskom području. Uz pretpostavku istog obujma proizvodnje i prodaje gotovih proizvoda može se napraviti projekcija troškova budućeg poslovanja.

Predviđaju se niži eksplicitni troškovi poslovanja u odnosu na prethodno obračunsko razdoblje dok se očekuje rast implicitnih troškova što će biti prikazano tablicama 6 i 7.

Iz tablice 6 je razvidno da su eksplicitni troškovi budućeg poslovanja značajno niži od eksplicitnih troškova prethodnog obračunskog razdoblja, i to za iznos od 15.310,44 kn. Razlog tome je što u strukturi budućih troškova nema početnih troškova ulaganja, odnosno troškova osnivanja obrta i nabave potrebne opreme. Projicirani troškovi proizlaze iz redovnog poslovanja, a najvećim djelom obuhvaćaju materijalne troškove te troškove knjigovodstvenih usluga i troškove osoblja.

Tablica 7. Projekcija implicitnih troškova poduzeća „MIK-MIK“ u 2020. godini

IMPLICITNI TROŠKOVI	IZNOS U KN
Trošak štanda	2.500,00
Trošak električnih aparata	8.500,00
Trošak ležaljki	1.500,00
Plaća vlasnice kod drugog poduzetnika	10.022,00
UKUPNI IMPLICITNI TROŠKOVI	22.522,00

Izvor: Izračun autorice

Prema tablici 7 projicirani implicitni trošak je veći od troška prethodnog obračunskog razdoblja. Razlog tome je što implicitni trošak budućeg razdoblja, osim iznosa plaće koju je moguće ostvariti radom za drugog poduzetnika, čini i tržišno priznata vrijednost vlastite opreme poduzetnice (procjena poduzetnice prema istraživanju tržišta) koja se planira koristiti za redovno odvijanje poslovanja. Umjesto korištenja vlastite opreme u svrhe vlastitog poslovanja, ista se može prodati, a zarađeni novac investirati.

Temeljem projekcije eksplicitnih i implicitnih troškova mogu se izračunati temeljne ekonomske veličine što se prikazuje tablicom 8.

Tablica 8: Projekcija računovodstvene i ekonomske dobiti poduzeća „MIK-MIK“

Red. br.	Stavka	Iznos u kn
1.	Ukupni prihod	56.212,00
2.	Eksplicitni trošak	24.162,82
3.	Implicitni trošak	22.522,00
4.	Ekonomski trošak	46.684,82
5.	Računovodstveni profit	32.049,18
6.	Ekonomski profit	9.527,18

Izvor: Izračun autorice

Provedenom analizom i projekcijom budućeg poslovanja može se zaključiti da će obrt poslovati uspješno i u budućem poslovnom razdoblju. Obrt ostvaruje i računovodstveni profit i ekonomski. S obzirom na računovodstveni profit može se zaključiti da će poduzetnica i u budućem poslovnom razdoblju uspješno pokrivati svoje troškove i ostvariti zadovoljavajuću dobit te da će poslovanje biti financijski stabilno. Ekonomski profit ukazuje da se raspoloživi vlastiti resursi koriste optimalno te da se poslovanje treba nastaviti. Odluka poduzetnice o ostanku u istoj djelatnosti i na istom tržištu je opravdana.

4. ZAKLJUČAK

Troškovi su ključan aspekt poslovanja jer direktno utječu na dobit poduzeća, odnosno smanjuju dobit. Pojam troška odnosi se na vrijednosni izraz utrošenih resursa koji su korišteni u svrhu postizanja određenog cilja ili ostvarivanja učinka, a izražava se u novčanim jedinicama i potrebno ga je razlikovati od pojmova utrošak, izdatak i rashod.

Troškovi se mogu razvrstati prema različitim kriterijima i pružaju najvažnije informacije koje su podloga za donošenje kvalitetnih i pravodobnih poslovnih odluka u okviru definiranih ciljeva poslovnog sustava. S računovodstvenog aspekta troškovi se dijele prema sljedećem: vremenu nastanka, funkcijama, položaju u financijskim izvještajima, mogućnosti obuhvata po nositeljima, ponašanju na promjenu aktivnosti, značajnosti za donošenje poslovnih odluka i mogućnosti kontrole.

Ukupni troškovi su ukupni novčani izdaci za inpute korištene u proizvodnji. Povećanjem obujma proizvodnje povećavaju se i ukupni troškovi. U kratkom vremenskom razdoblju ukupni troškovi se dijele na fiksne i varijabilne. Fiksni troškovi su konstantni i ne mijenjaju se s promjenama obujma proizvodnje dok se varijabilni troškovi mijenjaju s promjenom obujma proizvodnje. Prosječni ukupni trošak je ukupni trošak po jedinici ukupnog proizvoda, a dobije se dijeljenjem ukupnih troškova sa ukupnom količinom proizvodnje ili zbrajanjem prosječnih fiksnih i prosječnih varijabilnih troškova. Granični trošak je trošak proizvodnje dodatne jedinice outputa.

S mikroekonomskog stajališta važna je podjela troškova na eksplicitne i implicitne te na ukupne, prosječne i granične troškove. Eksplicitni troškovi su računovodstveni troškovi i odnose se na stvarne novčane izdatke poduzeća za kupovinu ili najam resursa, a njihova visina ovisi o količini i cijeni nabavljenih resursa. Obuhvaćaju materijalne troškove, troškove usluga, amortizacije, plaće i slično.

Implicitni troškovi nisu povezani sa novčanim izdatkom. Oni obuhvaćaju oportunitetne troškove. Odnose se na vrijednost čimbenika koje poduzeće posjeduje i koristi u svom proizvodnom procesu te predstavljaju visinu prihoda koja se može ostvariti zapošljavanjem resursa u nekoj drugoj najboljoj alternativi.

Utjecaj troškova na poslovanje prikazan je putem analize eksplicitnih i implicitnih troškova pokretanja i poslovanja poduzeća. Rezultati istraživanja su pokazali da je promatrano poduzeće ostvarilo i računovodstvenu dobit i ekonomsku dobit, te da je odluka o pokretanju

poslovanja bila opravdana. Također, daljnjom analizom je utvrđeno da poduzeće može ostvariti zadovoljavajući poslovni uspjeh i u budućem poslovanju. Može se zaključiti da poduzetnica uspješno kombinira raspoložive resurse, te s obzirom na optimalnu uporabu resursa poslovanje treba nastaviti.

LITERATURA

1. Benić, Đ. (2004.) *Osnove ekonomije*. Zagreb: Školska knjiga
2. Dražić-Lutinsky, I. et al. (2010.) *Računovodstvo*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
3. Ferenčak, I. (2003.) *Počela ekonomije*. Osijek: Ekonomski fakultet
4. Karić, M. (2006.) *Ekonomika poduzeća*. Osijek: Ekonomski fakultet.
5. Mankiw, G. N. (2006.) *Osnove ekonomije*. Zagreb: MATE
6. Pervan, M. (2008.) *Mikroekonomija, zbirka zadataka*. II. dopunjeno izdanje. Split: Ekonomski fakultet
7. Opće informacije o oročenom depozitu – Premium štednja plus paket – Privredna banka Zagreb od 24.02.2020.
8. Prosječna mjesečna bruto plaća po zaposlenosme u pravnim osobamr prema područjima NKD-a 2007. – Razdoblja, obrada prema obrascu JOPPD – Državni zavod za statistiku.
9. Rupčić, N. (2016.) *Upravljačka ekonomika: teorija i praksa*. Rijeka: Ekonomski fakultet
10. Salvatore, D. (1994.) *Ekonomija za menadžere u svjetskoj privredi*. Zagreb: Mate
11. Samuelson, P.A., Nordhaus, W. D. (2010.) *Ekonomija*. Devetnaesto izdanje. Zagreb: MATE
12. Zakon o obrtu. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/297/Zakon-o-obrtu>

ILUSTRACIJE

Slika 1. Klasifikacija troškova

Slika 2. Ekonomisti nasuprot računovođama

Slika 3. Struktura eksplicitnih troškova poduzeća „MIK-MIK“ u 2019. godini

Slika 4. Povrat na oročeni depozit temeljem Premium štednja plus paketa

Grafikon 1. Ukupni, fiksni i varijabilni trošak

Grafikon 2. Proporcionalno varijabilni troškovi

Grafikon 3. Degresivno varijabilni troškovi

Grafikon 4. Progresivno varijabilni troškovi

Grafikon 5. Odnos prosječnih troškova i graničnog troška

Tablica 1. Eksplicitni troškovi poduzeća „MIK-MIK“ u 2019. Godini

Tablica 2. Ukupni, fiksni i varijabilni troškovi poduzeća „MIK-MIK“ u 2019. godini

Tablica 3. Računovodstvena dobit poduzeća „MIK-MIK“ u 2019. godini

Tablica 4. Implicitni troškovi poduzeća „MIK-MIK“ u 2019. godini

Tablica 5. Ekonomska dobit poduzeća „MIK-MIK“ u 2019. godini

Tablica 6. Projekcija eksplicitnih troškova poduzeća „MIK-MIK“ u 2020. godini

Tablica 7. Projekcija implicitnih troškova poduzeća „MIK-MIK“ u 2020. Godini

Tablica 8: Projekcija računovodstvene i ekonomske dobiti poduzeća „MIK-MIK“

Izjava

Izjavljujem pod punom moralnom odgovornošću da sam završni rad izradila samostalno, isključivo znanjem stečenim na stručnom preddiplomskom studiju Financijski menadžment, služeći se navedenim izvorima podataka i uz stručno vodstvo mentorice mr. sc. Zrinke Golemac, kojoj se još jednom srdačno zahvaljujem.