

КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈУ
БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

ИСПИТ ЗА СТИЦАЊЕ ПРОФЕСИОНАЛНОГ ЗВАЊА
ОВЛАШЋЕНИ РЕВИЗОР
(ИСПИТНИ ТЕРМИН: МАЈ 2015.)

ПРЕДМЕТ 10:
НАПРЕДНО УПРАВЉАЧКО РАЧУНОВОДСТВО

I – ЕСЕЈИ

- 1. Проблем инвестиционе основе стопе приноса инвестиционог центра (Питање инвестиционе основе стопе приноса инвестиционог центра је сложено и укључује неколико појединачних питања. Фокусирајте се на основне концепте инвестиционе основе и њихову оправданост).**

Очекивани оквирни одговор:

Питање инвестиционе основе стопе приноса имовинског центра укључује неколико појединачних питања, од којих су три главна:

- основни концепти инвестиционе основе,
- посебно питање третмана лизинга, односно закупа основних средстава од стране инвестиционог центра и
- питање алокације вриједности заједничке имовине предузећа на инвестиционе центре.

Основни концепти средстава (улагања), односно инвестиционих основа за потребе рачунања стопе приноса инвестиционог центра, су:

- укупна средства инвестиционог центра,
- запослена, односно продуктивна средства инвестиционог центра,
- контролабилна имовина инвестиционог центра,
- дугорочна улагања у инвестициони центар, односно укупна имовина (средства) инвестиционог центра умањена за краткорочне обавезе и
- сопствени капитал у дијелу ангажованом за потребе инвестиционог центра и

Укупна имовина је веома популарна основа израчунавања дивизионе стопе приноса. Као главни аргумент за такво рјешење обично се наводи да је циљ обрачуна, па тако и планирања и контроле стопе приноса инвестиционог центра, да се сагледа степен ефикасности коришћења укупних улагања која се односе на инвестициони центар. Ово потпуно независно од извора из којих су та улагања финансирана, на шта, уосталом, инвестициони центар обично и не може да утиче, барем не у довољној мјери да би и начин финансирања морао бити узет у обзир при мјерењу пословних перформанси инвестиционог центра и његовог менаџмента. Под укупним средствима инвестиционог центра треба подразумевати и његову директну (децентрализовану, одвојену) имовину и припадајући (алоцирани) дио заједничке имовине на нивоу предузећа. На примјер, из разлога рационалности, на нивоу централе могу бити задржани финансијски односи с купцима, управљање готовином и еквивалентима готовине и сл. Ниво ангажовања средстава у тим облицима је под утицајем обима и структуре пословних активности инвестиционих центара, па њихове вриједности треба да буду алоциране на инвестиционе центре за потребе рачунања стопе приноса. То, наравно, не значи да сва заједничка имовина треба у исту сврху да буде алоцирана на инвестиционе центре.

Наспрам укупне имовине инвестиционог центра, у обрачуноу стопе приноса може да стоји:

- нето добитак (или губитак) инвестиционог центра или
- пословни добитак инвестиционог центра, односно нето добитак увећан за трошкове директних камата инвестиционог центра.

У оба случаја, добитак је прије пореза, пошто се порез на добитак односи на цјелину предузећа које је једино (не и инвестициони центри) порески обвезник и подноси порески биланс. Према томе, алокација пореза на добит предузећа по инвестиционим центрима била би информационо бесмислена операција.

Запослена, односно продуктивна средства у улози инвестиционе основе за рачунање стопе приноса инвестиционог центра такође је често присутна идеја. По овом методу рачунања из инвестиционе основе се искључују средства која нису у употреби, као, на примјер купљено земљиште за будуће проширење погона, инвестиције у току, основна средства ван употребе и сл. Разлози искључивања проналазе се у тези да таква средства нису учествовала у продуковању дивизионог добитка и да зато и не треба да буду у имениоцу за израчунавање стопе приноса на ангажована средства. Међутим, овакво рјешење не наилази на нешто раширенију примјену. Ово, пак, с тезом да је и у таква дивизиона средства инвестиран капитал предузећа и стављен на располагање инвестиционом центру с циљем његове оплодње. Постојање неискоришћених средстава може бити последица пропуста менаџмента у коришћењу средстава, па би зато њихово искључивање из инвестиционе основе, с последицом веће стопе приноса, могло створити илузију бољих појавних од стварних перформанси инвестиционог центра и његовог менаџмента.

Контролабилна имовина (средства) инвестиционог центра представља само онај дио ангажоване пословне имовине за дивизионе потребе који је под контролом менаџера инвестиционог центра. Њено стављање у улогу инвестиционе основе за рачунање стопе приноса оправдава се намјером да се обезбиједи поузданија мјера остварења самог менаџмента, што се разликује од пословних остварења инвестиционог центра. Наспрам контролабилне имовине у обрачуну контролабилне стопе приноса треба да стоји контролабилни добитак. Тек тако обрачуната стопа приноса моћи ће послужити сврси којој је намијењена, тј. оцјени перформанси менаџмента инвестиционог центра. То, наравно, није и мјера остварења инвестиционог центра, која је шири концепт и проистиче из сучељавања његове нето зараде и укупне имовине инвестиционог центра, што је најраспрострањенија метода мјерења и информациона подлога оцјене његових укупних перформанси.

Остали концепти инвестиционе основе за обрачун дивизионе стопе приноса, као што су дугорочна улагања у инвестициони центар и сопствени капитал, су ријетко примијењени концепти. Ради се о дугорочним улагањима (укупна средства умањена за краткорочне обавезе) подобним за инвестициону основу ако је узимање краткорочних кредита под непосредном контролом менаџера инвестиционог центра, а да је сопствени капитал инвестициона основа са убједљиво најмање препорука од свих других основа рачунања дивизионе стопе приноса.

2. Елементи организационог устројства управљачког рачуноводства (Описати одговорности и задатке шефа рачуноводства у имплементацији управљачког рачуноводства, те проблеме који могу настати у комуникацији управљачких рачуновођа и линијског менаџмента).

Прелазак рачуноводства у сферу управљања најбоље одражава назив контролор који се користи као термин за ознаку радног мјеста, скупа послова и задатака, рачуновође у европском смислу. Шеф је финансијском и управљачком рачуноводству, а подређен предсједнику или вице-предсједнику финансија. На основу стране литературе може се закључити да контролор између осталог има задатак:

- развијања рачуноводства од уобичајеног ка управљачком,
- обезбјеђивања ефикасног особља и рачунарске и друге технике,
- надгледања и усмјеравања рада персонала у рачуноводственим одјељењима,
- формулисања специјалних извештаја за топ менаџмент,
- савјетовања менаџера у проблемским ситуацијама,
- учествовања као члан топ менаџмента у дефинисању остварљивих циљева и избору мјера кључних фактора успјешности,
- учествовања у процесу контроле и анализе резултата предузећа као цјелине и његових дијелова,
- прилагођавање и интерпретирање финансијских извештаја свог и туђих предузећа за потребе менаџмента,
- дефинисања структуре извјештавања предрачунских, обрачунских и контролних извјештаја, те времена и канала дистрибуције.

Овом приликом нужна је сарадња са топ менаџментом и менаџерима осталих нивоа управљања, који треба да науче како да се користе наведеним извјештајима.

Кључни задатак је устројство управљачког рачуноводства тј. његових елемената: рачуноводства трошкова у складу са информационом захтјевима менаџмента и рачуноводственог планирања и рачуноводствене контроле.

Контролор одређује начин рада, кораке у буџетирању, временски распоред, те задатке рачуноводственог планирања које оно треба да реализује:

- прикупљањем и обрадом искуствених информација,
- сажимањем појединачних и припремом општих планова,
- тестирањем прихватљивости планирања.

Контролор такође пружа и потребну помоћ у планирању, обезбеђењем неопходне комуникације менаџера различитих функција и рачуновођа укључених у планирање. Ова активност је веома значајна, јер рачуноводствена улога (превасходно информативна и савјетодавна), често није правилно схваћена и узрок је неразумијевања и напетости.

Често се догађа да топ менаџмент да овлашћења рачуноводственим одјељењима и врло неодређено нареди менаџерима да сарађују. Сам са одушевљењем прима приједлоге и притиска друге да их спроводе, што способни менаџери не желе да трпе, осјећају се пониженим, отворено траже смјену рачуновођа наводећи, да се на овај начин нарушавају њихова овлашћења и јединство команди.

Надаље, рачуновође предлажу план, други доносе одлуку о усвајању и проводе је у дјело, што ствара идеалну ситуацију пребацивања кривице. Рачуновође ће тврдити да је план добар, али није успио, јер је оперативан менаџер неспособан и незаинтересован или злонамјеран. Менаџер задужен за остварење ће тврдити да је план лош и да су га измислили непрактични теоретичари.

Пошто не спроводе оно што предлажу, постоји могућност размишљања рачуновођа у вакуму, уколико не познају сложеност посла линијских руководиоца. Ово је неопходно да се не би превидјеле важне ствари код давања препорука, за које је потпуно разумијевање проблема кључно. Рачуновођама се савјетује да не стављају у неугодан положај менаџере, претјераним истицањем заслуга за своје идеје. Оперативни менаџери су ти који прихватају идеје и који сnose одговорност за провођење истих.

Са друге стране, лако је схватити нестрпљење стручњака и служби који виде шта би требало да се учини у појединој ситуацији, а менаџер је са друге стране спор и неспретан. Због тога, стручњаци из

рачуноводства са специјализованих знањем чини их уједно и жељним команде, што може изазвати већ раније наведене негативне реакције.

Проблем односа линијских менаџера и такозваних служби па и рачуноводствених, није само један од најтежих са којима се сучељавају предузећа, он представља извор многих неефикасности. Рјешавање тог проблема изискује велику вјештину управљања и стрпљивог подучавања особља. Линијски менаџери требају схватити да је циљ рачуноводства да им помогне, а не да им прави проблеме. Управљачке рачуновође могу сматрати да су успјели у својој улози, када им се менаџери обрате за савјет и рјешавање проблема.

Однос рачуноводственог и менаџерског комуницирања треба разумјети као континуирани динамички процес. Комуникацијски јаз може да настане на различитим нивоима управљања, а углавном због различитих нивоа рачуноводственог и нерачуноводственог образовања и неекономског образовања (инжењери, технолози, правници и сл.). Отежано разумијевање и коришћење рачуноводствених извјештаја из домена управљачког рачуноводства од стране менаџера нерачуновођа (посебно неекономиста) односи се нарочито на квантитативне рачуноводствене извјештаје из стратегијског управљачког рачуноводства.

Како су услови привређивања све сложенији, менаџерима постају неопходни све сложенији и суптилнији извјештаји. У циљу повећања својих корисничких способности менаџери могу да користе додатно образовање и интерну консултацију са рачуновођама. Рачуновође такође требају да шире своје научне и стручне спознаје те да припремају квалитетне и употребљиве рачуноводствене извјештаје за потребе менаџмента на свим нивоима одлучивања. При томе, рачуноводствено извјештавање треба бити ослоњено на општи концепт квалитета рачуноводствених извјештаја из аспекта садржаја (релевантности), презентације и објелодањивања (упоредивости и разумљивости), препрека и ограничења (благовремености и рационалности).

На успостављање одговарајуће уређености између менаџмента и управљачког рачуноводства значај има: професионална рачуноводствена регулатива, потенцијална законска и подзаконска регулатива, интерна рачуноводствена регулатива (рачуноводствене политике, правилник о рачуноводству и одлукама које се детаљно одређује укупност организације рачуноводственог информационог система).

3. Трансферне цијене у интерној размјени код децентрализованих сложених предузећа - основне групе и примјена.

- **Основне групе модела трансферних цијена (2 бода)**
- **Наведите и укратко образложите основне моделе прве групе трансферних цијена, те неке њихове предности и недостатке. (9 бодова)**
- **Наведите и укратко образложите основне моделе друге групе трансферних цијена, те неке њихове предности и недостатке. (9 бодова)**

МОГУЋИ ОДГОВОР :

Основне групе модела трансферних цијена:

- ТРЖИШНО засноване. ТРОШКОВНО засноване и КОМБИНОВАНЕ. (2 бода)

Наведите и укратко образложите основне моделе прве групе трансферних цијена, те неке њихове предности и недостатке:

- **ПРЕВЛАДАВАЈУЋА ТРЖИШНА ЦИЈЕНА** - може се користити као интерне цијена у случајевима кад се за одређени производ или услугу може утврдити цијена по којој се трансферира претежна количина тог производа или услуге. У пракси се тржишна цијена најчешће користи у случајевима кад профитни центар који је интерни добављач велики дио својих производа или услуга уобичајено продаје на тржишту, а дио у интерној размјени. Основне предности примјене превладавајуће тржишне цијене у интерној размјени су: подстицање тржишног надметања центара одговорности, могућност успоређивања интерне ефикасности пословања наспрам вањских услова, смањење интерних конфликта, те могућности порезних олакшица (у неким земљама). Основни недостаци су: високи трошкови и временски обим потребан за одређивање актуалних тржишних цијена, поготово када се оне често мијењају, јако осцилирајуће тржишне цијене, које могу водити погрешним одлукама када служе као основ за одлучивање о затварању дијелова предузеча или укидању појединих дијелова производње, званичне цијене (објављене листе) и нису увијек праве цијене (често се за сваког купца нуде индивидуални рабати и попусти), проблеми при размјени међупроизвода за које не постоје тржишне цијене.

- **ПРИЛАГОЂЕНА ТРЖИШНА ЦИЈЕНА** – једнака је преовладавајућој тржној цијени коригованој за тржне мањкавости и трансферне трошкове који се у интерној размјени не појављују. Стога се ова цијена у литератури често назива и тржишном цијеном умањеном за трошкове продаје или набавке. Основне предности: подстицај оптималном искориштењу властитих капацитета, разлика између екстерног и интерног тржишта постиже се снижењем трошкова трансфера, могућност знатних уштеда за центре одговорности који купују. Основни недостаци су: тешко је одредити "фер" одбитак, самовољно постављени одбици могу узроковати конфликте, могуће је изобличење упоредне базе са екстерним подuzeћима исте дјелатности. Најчешћа примјена у грађевинарству.

- **ДОГОВОРЕНА ТРЖИШНА ЦИЈЕНА**- трансферна цијена може бити: најнижа тржишна цијена или просјечна тржишна цијена или тржишна цијена сличних производа према договору. Најнижа тржишна цијена представља највишу цијену која се може понудити интерном купцу и најнижу цијену која се може понудити екстерном купцу. На овај начин се смањује демотивација интерног купца, јер је третиран једнако као и екстерни купци. Модел просјечне тржне цијене представља, просјечну цијену производа у грани привреде у којој се одвијају трансфери. Предност при употреби ових цијена наглашена је кроз мању зависност од могућег варирања превладавајуће тржишне цијене, јер се користи просјек укупне понуде. Недостатак просјечне тржишне цијене састоји се у томе да она не осигурава конкурентски притисак вањских цијена јер просјечне тржишне цијене не одражавају ни једну актуалну цијену. Модел тржишне цијене сличних производа врло је сличан тршковној методи са додатком добити. Овдје се као полазиште узима тржишна цијена слично производа и кроз хипотетску конструкцију трошкова одређује цијена властитог производа.

- **ИНТЕРНА ЦИЈЕНА ПО МОДЕЛУ КОНТРИБУЦИЈСКЕ МАРЖЕ** – заснива се на одређивању удјела сваког центра одговорности у остатку од продајне цијене кад се од ње одбију варијабилни трошкови. Удјел у остатку одређује се сразмјерно постотку признатих варијабилних трошкова у укупним варијабилним трошковима. Она се користи за одређивање интерних цијена кад се ради о заједничком приходу оствареном на заједничком производу. Ова метода овиси о признавању варијабилних трошкова, што упућује на њезину успоставу при интерној размјени између псеудопродитних центара. Збир контрибуцијске марже и признатих варијабилних трошкова чини приход псеудопродитног центра. Бољи или лошији резултат од планираног у псеудопродитним центрима заснива се на разлици између признатих и стварних варијабилних трошкова и на разлици између планираног и оствареног прихода. Основна предност ове методе је што разлика између планираних и остварених варијабилних трошкова, која може дати позитивна или негативна одступања, требала би представљати мотивацију менаџера на снижавање варијабилних трошкова. Недостатак ове методе је да менаџери немају утјецаја на реализацију фиксних трошкова. Осим тога, велики недостатак ове методе је да она углавном не осигурава информације за израчунавање цијена појединачних активности. Примјена технике контрибуцијске марже изазива жестоке сукобе око признавања варијабилних трошкова кад су они већи од планираних код појединих псеудопродитних центара. (9 бодова)

Наведите и укратко образложите моделе друге групе трансферних цијена, те неке њихове предности и недостатке:

- **ПУНИ ТРОШКОВИ** – представљају збир варијабилних и фиксних трошкова, који су присутни у репродукцијском процесу. Овај модел се може заснивати на стварним, стандардним или планираним пуним трошковима, у зависности од начина изабране рачуноводствене методе за утврђивање трошкова. Основа методе је обрачун и приказ свих трошкова који су повезани са реализацијом производа. Ова метода је најчешће присутна у пракси. Интерне цијене, које се заснивају на стварним трошковима имају предност лаког и директног одређивања на основу постојећих рачуноводствених података, те при томе нису потребни никакви комплицирани модели обрачуна трошкова. Основни недостатак ове методе је повећање цијена у случају недовољног искориштења постојећих капацитета. Код ове цијене се и неекономичност процеса пребацује у интерну цијену. Ако се користе планирани трошкови, отпада могућност оптерећивања цијене ради неекономичности процеса, али могу настати конфликти између центара одговорности ради обрачуна насталих одступања. Важан негативни аспект интерних цијена, на бази пуних трошкова је усмјеравање добити према центрима одговорности који преузимају производе, а не оним који их производе. Стога се ова цијена употребљава као интерна цијена искључиво при интерној размјени између трошковних центара.

- **УВЕЋАНИ ПУНИ ТРОШКОВИ** – по овом моделу интерна трансферна цијена формира се од збира фиксних и варијабилних трошкова на које се додаје и одређени добитак по јединици производа. Често се у литератури и пракси назива "трошкови плус" методом. Ова техника може се користити за стандардне или стварне трошкове. Због једноставности у пракси често се користи, иако јој је првенствени недостатак да не уважава у довољној мјери оптимални заједнички обим производње.

Информације о трошковима које су основа система, најчешће служе и као основ за одређивање додатка за добит, јер се тај додаток обично одређује као постотак од трошкова и у правилу га одређује централа односно главни уред.

-**ОПОРТУНИТЕТНИ ТРОШКОВИ (ОПОРТУНИТУ ЦОСТС)** - се дефинишу као мјера жртвованог прихода који је могао бити остварен ангажовањем капацитета на производњи производа који се може продати на екстерном тржишту по тржишној цијени умјесто да се капацитети ангажују на производњи неког фазног производа који се пласира на интерном тржишту и као такав нема своје тржишне цијене. У том случају профитни центар има жртвовани (изгубљени) приход јер на дијелу капацитета не производи производ који би се могао пласирати на екстерно тржиште. У смислу

рачуноводства, опортунитетни трошкови нису стварни трошкови него је то мјера за формирање трансферне цијене фазног производа који иначе нема тржишну цијену јер се не може самостално пласирати на тржишту.

-МАРГИНАЛНИ ТРОШКОВИ - као основа за утврђивање интерних трансферних цијена узимају се маргинални трошкови .У концепту маргиналних трошкова,користе се стандардни трошкови.код одређивања маргиналне трансферне цијене вриједи правило, да треба производити онај обим производње при којем су укупни маргинални трошкови једнаки тржишној цијени. Ово је више теоретски него практичан модел.

-ВАРИЈАБИЛНИ ТРОШКОВИ - као основа за утврђивање интерних трансферних цијена узимају се варијабилни трошкови по јединици тј.. Трансферна цијена = укупни варијабилни трошкови / количина производа у јединицама мјере У оквиру ове технике фиксни трошкови нису обухваћени и најчешће се узимају као временски трошкови који се додају на крају. Интерна цијена узаснивајуна на варијабилним трошковима је добар показатељ у краткорочном одлучивању о пословној политици јер омогућава израчунавање минималног обима заједничке производње. Основна предност интерне цијене је у томе што она омогућава флексибилнији приказ резултата појединих центара одговорности.

(Нпр. Иако је укупни резултат предузеча позитиван, код појединих центара трошкова може се појавити губитак са аспекта пуних (фиксних и варијабилних) трошкова. У том случају би, наиме, интерна цијена израчуната на основу пуних трошкова стварала губитке код појединих центара трошкова, што би могло блокирати трансфере или довести у питање производњу).

II - ЗАДАЦИ

1. Предузеће **ФАБРИКА** производи комплексна пластична стражња свјетла за аутомобиле користећи процес убризгавања у калупе. Директни материјали се додају на почетку процеса. Трошкови производње се додају равномјерно током процеса. Шкартиране јединице се откривају при инспекцији на крају процеса и отуђују по нула цијени. Претпоставимо да дозвољени шкарт јесте 15% исправног произведеног оутпута. Предузеће користи *ФИФО метод* у процесном обрачуну трошкова. Располажемо слједећим информацијама о стварним трошковима за април 201X. године:

	Физичке јединице	Еквивалентне јединице	
		Директни и материјал	Трошкови производње
Производња у току, 1. април ^а	15.000	30.000	18.000
Започето током текућег периода	25.000		
Исправне јединице довршене и изнесене током текућег периода	20.000	40.000	40.000
Дозвољен и недозвољен шкарт	4.000	8.000	8.000
Производња у току, 30. април ^б	16.000	32.000	32.000

^а степен довршености: директни материјали 100 %; трошкови производње 60 %.

^б степен довршености: директни материјали 100 %; трошкови производње 75 %.

Укупни трошкови за април 201X. године:

Почетне залихе		
Директни материјали	КМ 240.000	
Трошкови производње	180.000	
УКУПНО ПОЧЕТНЕ ЗАЛИХЕ		420.000
Директни материјали додати током априла		420.000
Трошкови конверзије додати током априла		583.200
Укупни трошкови за обрачун	КМ	<u>1.423.200</u>

Урадите слједеће:

1. Израчунајте трошак по еквивалентној јединици за директне материјале и трошкове конверзије (10 поена)
2. Сабрати укупне трошкове за обрачун и придружити их довршеним и изнесеним јединицама (укључујући дозвољени шкарт), недозвољеном шкарту и јединицама у завршним залихама (8 поена)
3. Колики је трошак исправне јединице, довршене и изнесене? (2 поена)

РЈЕШЕЊЕ:

Према подацима датим у задатку видимо да укупни шкарт у овом предузећу износи 4.000 јединица. Овај број обухвата и јединице дозвољеног и јединице недозвољеног шкарта.

Дозвољени шкарт износиће 20.000 исправно произведених јединица $\cdot 15\% = 3.000$ јединица.

Разлика до нивоа 4.000 укупно шкартираних једница биће недозвољени шкарт, и он износи 1.000 јединица.

Након ових израчунавања можемо резимирати ток физичких јединица производа, те извршити обрачун излазних јединица у еквивалентним јединицама. То су прва два корака уобичајене процедуре од пет корака за обрачун трошкова прераде са шкартом.

Ток производње	Корак 1 физичке јединице	Корак 2 еквивалентне јединице	
		Директни материјал	Трошкови конверзије
Корак 1 и 2			
Недовршена производња на почетку	15.000		
Започето током периода	25.000		
У обрачуну	40.000		
Завршени производи 20.000 јединица			
- из почетних залиха недов.произ.15.000јед. $15.000 \cdot (100\% - 100\%)$; $15.000 \cdot (100\% - 60\%)$	15.000	0	6.000
- започето и завршено у периоду 5.000 јед. $5.000 \cdot 100\%$; $5.000 \cdot 100\%$	5.000	5.000	5.000
Дозвољени шкарт 3.000 јед. $3.000 \cdot 100\%$; $3.000 \cdot 100\%$	3.000	3.000	3.000
Недозвољени шкарт 1.000 јед $1.000 \cdot 100\%$; $1.000 \cdot 100\%$	1.000	1.000	1.000
Недовршена произ. на крају 16.000јед. $16.000 \cdot 100\%$; $16.000 \cdot 75\%$	16.000	16.000	12.000
Укупно у обрачуну (еквивалентне јединице)	40.000	25.000	27.000
Корак 3	Укупни трошкови	Директни материјал	Трошкови конверзије
Недовршена производња на почетку	420.000		
Додати трошкови у периоду	1.003.200	420.000	583.200
Број еквивалентних јединица		25.000	27.000
Трошкови по еквивалентној јединици		16,80	21,60
Корак 4			
Укупни трошкови	1.423.200		
Корак 5			
Завршени и трансферисани производи (20.000)			
Недовршена произв. на почетку (15.000)	420.000		
- трошкови додати током периода $0 \cdot 16,8$; $6.000 \cdot 21,6$	129.600 549.600	0	129.600
- Укупно прије дозвољеног шкарта			
Започето и завршено прије дозвољеног шкарта (5.000 x38,4) $5.000 \cdot 16.80$; $5.000 \cdot 21,6$	192.000	84.000	108.000
Дозвољени шкарт (3.000) $3.000 \cdot 16.80$; $3.000 \cdot 21,6$	115.200	50.400	64.800

Укупно трошкови трансферисани	856.800		
Недозвољени шкарт (1.000 x 38,4)	38.400	16.800	21.600
Недовршена производња на крају (16.000) 16.000·16,8; 12.000· 21,6	528.000	268.800	259.200
Укупни трошкови у обрачуну	1.423.200		

1. Трошак по еквивалентној јединици за директни материјал је 16,8 КМ, а за трошак конверзије 21.6 КМ.

2. Сабирање и придруживање трошкова довршеним јединицама, недозвољеном шкарту и јединицама у завршним залихама приказано је у претходној табели.

3. Трошак исправне јединице, довршене и изнесене је 42.84 КМ. Износ смо добили дијелењем укупних трошкова довршених и изнесених јединица од 856.800 КМ са укупним бројем довршених јединица тј. 20.000 ком.

2. Предузеће „Конац“ је произвођач дизајнираних одијела. Трошкови сваког одијела представљају збир три варијабилна трошка (трошкова директног материјала, трошкова директног производног рада и производних индиректних трошкова) и фиксних индиректних производних трошкова. Варијабилни производни индиректни трошкови су расподијељени на свако одијело на бази планираних директних производних сати рада по једном одијелу. За јуни 201X. за свако одијело је планирано 4 сата рада. Планирани варијабилни производни индиректни трошкови по сату су 24 KM, остварени 23 KM по сату. Планирани број одијела који се треба произвести у јуну 201X. је 1.040 комада. Стварни варијабилни индиректни трошкови у јуну 201X. били су 104.328 KM за 1.080 одијела, почетних и завршних. Није било почетних залиха одијела, нити је остало на залихи. Стварни директни производни сати рада у јуну били су 4.536 сати. Планирани фиксни производни индиректне трошкови за јуни 20X1. су 124.800 KM, а стварни 127.832 KM.

Урадите сљедеће:

- интегрисану анализу одступања индиректних производних варијабилних трошкова,

(10 поена)

- интегрисану анализу одступања индиректних фиксних трошкова. (10 поена)

РЈЕШЕЊЕ:

Према захтјевима задатка потребно је урадити интегрисану анализу одступања индиректних производних варијабилних трошкова.



