

КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈУ
БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

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

ПРЕДМЕТ 10:
НАПРЕДНО УПРАВЉАЧКО РАЧУНОВОДСТВО

ЕСЕЈИ

1. Значај оперативних активности за потребе стратегијске анализе трошкова

(да ли су и које активности осим оперативних потребне за стратегијску анализу и на које изазиваче трошкова као и факторе од утицаја је нужно обратити пажњу).

За потребе стратегијске анализе све активности предузећа које стварају вриједност могу се подијелити у двије велике групе.

У прву групу спадају тзв. организационе активности које, одређују организациону структуру и пословни процес предузећа. Међу организационим активностима предузећа могу се препознати двије подгрупе активности: структуралне и процедуралне, тј. извршне активности. Структуралне активности наглашавају економску структуру предузећа и оне могу обухватити, на примјер: изградњу фабрике, избор и структурирање менаџмента, избор и распоређивање радника, избор и употребу процесне технологије, вертикално интегрисање и сл. Насупрот томе, **процедуралне** активности ближе дефинишу пословни процес и опредељују тзв. извршне способности предузећа. То могу бити, рецимо, обезбјеђивање капацитета, **обезбјеђивање** адекватног распореда унутар фабрике/упошљавање радника; обезбјеђивање квалитета, дизајнирање и производњу производа, итд.

Друга велика група активности у предузећу обједињује тзв. оперативне активности. Ради се о активностима које се свакодневно предузимају у предузећу, а њихов број и природа је одређена избором структуралних и процедуралних активности. У ове активности могу се сврстати, на примјер: активности које се спроводе приликом припреме и подешавања машина, пријема и провјере материјала, склапања дијелова, контролисања готових производа, тестирања нових производа, испоруке производа купцима, сервисирања и сл.

Поставља се питање да ли обје групе наведених активности треба да буду предмет интересовања стратегијске анализе трошкова? Веома често у стручној литератури може се срести дефиниција која предузеће описује као скуп људи који се удружују зарад лакшег остваривања индивидуалних циљева. Стојећи чврсто на становишту да су запослени коначни изазивачи дугорочних трошкова, природно је видјети да начин на који је организовано предузеће доминантно утиче на дугорочну структуру његових трошкова. Пошто се стратегијска анализа трошкова у основи бави дугорочном анализом трошкова, то се у њеном фокусу интересовања морају наћи организационе (дакле, структуралне и процедуралне), а не оперативне активности предузећа. Као посљедица тога, изазивачи трошкова организационих активности играју виталну улогу у било којој стратегији чији је циљ смањење трошкова. Међутим, из овога не треба

извући погрешан закључак да оперативне активности предузећа немају никакав стратегијски значај. Напротив, пошто организационе активности дефинишу оперативне активности, анализа оперативних активности и њихових изазивача трошкова може бити итекако корисна повратна информација за поновни стратегијски избор организационих активности. На примјер, уколико се зна да број помјерања проузрокује трошкове руковања материјалом ова информација може бити искоришћена да се ови трошкови смање кроз редизајнирање распореда опреме, а то је процедурална (извршна) активност. Овакви примјери показују да су организационе и оперативне активности међусобно веома чврсто повезане.

Подјела организационих активности може бити искоришћена и за класификовање њихових изазивача трошкова. У вези с тим, треба јасно правити разлику између:

- структуралних и
- извршних изазивача трошкова.

Структуралне активности	Структурални изазивачи трошкова
Изградња фабрика (погона)	Број фабрика (погона), обим, степен централизације
Управљачко структурирање	Управљачки стил и филозофија управљања
Распоређивање запослених	Број запослених, број радних јединица, број функционалних департмана, број профитних и инвестиционих центара итд.
Комплексност	Број производних линија, број специфичних процеса, број јединствених делова производа и си.
Вертикално интегрисање	Економска снага купаца и добављача
Избор и коришћење процесне технологије	Врсте процесне технологије
Процедуралне активности	Процедурални (извршни) изазивачи трошкова
Упошљавање запослених Обезбеђивање квалитета Обезбеђивање распореда опреме Дизајнирање и производња производа Обезбеђивање капацитета	Број радника, степен учешћа (партиципације) и си. Приступ управљању квалитетом Ефикасност распореда опреме Конфигурација производа Искоришћеност капацитета

Структурални изазивачи трошкова настају као последица избора активности који предузеће чини у вези са његовом економском структуром. У вези са тим, пред сваким предузећем налази се пет стратегијских избора који истовремено за собом "вуку" трошкове било ког производа, и то: обим, подручје, тј. ширина, искуство, технологија и комплексност.

У позадини било ког од набројаних стратегијских избора стоје одређена питања чије рјешавање значајно утиче на дугорочну структуру трошкова предузећа. Тако, проблем обима поставља питање колико је капитала потребно инвестирати у капацитете предузећа. Проблем подручја поставља питање колики степен вертикалне интеграције је потребан предузећу. Поред обима и подручја на дугорочну структуру трошкова утицаће и нагомилано (не)искуство, одабрани облик технологије који се користи у сва-

кој фази интерног ланца вриједности и, коначно, ширина линија производа или услуга које се нуде купцима.

Други дио претходног приказа представља извршне активности и изазиваче њихових трошкова који такође у значајној мјери одређују дугорочну трошковну позицију предузећа. Наиме, извршни изазивачи трошкова представљају факторе који говоре о способности предузећа да успјешно усмјерава његове производе и услуге ка купцима. Алтернативно, извршни изазивачи трошкова могу се дефинисати као детерминанте које описују способности предузећа да успјешно управља самим собом. За разлику од структуралних изазивача, чији се карактер промјена не мора подударати са промјенама перформанси, промјене извршних изазивача трошкова су у линији са промјенама перформанси. Наиме, код структуралних изазивача трошкова "више не мора увијек да значи боље", о чему свједоче бројни примјери у пословној пракси. Тако, опасности од дисекономије обима инвестиција су увијек присутне. Ово због тога што значајне инвестиције у, нпр. истраживање и развој не морају увијек донијети висок резултат. Слично је са инвестицијама у производне капацитете, маркетинг и сл. Надаље, успјех високог степена вертикалне интеграције није загарантован. Широка линија производа некада може да буде лошији избор од уске линије производа. Превише искуства у динамичном окружењу може проузроковати исто тако лоше перформансе као и премало искуства. Насупрот свему овом, за сваки извршни изазивач трошкова важи гесло "што више - то боље". Листа извршних фактора који могу побољшати трошковну позицију предузећа може да има сљедећи изглед: партиципација запослених, управљање укупним квалитетом, искоришћеност капацитета, ефикасност распореда опреме, конфигурација производа и искоришћавање веза са добављачима и купцима.

У вези са набројаним факторима важно је примјетити да обезбјеђивање високог нивоа сваког од њих води ка побољшању трошковне позиције предузећа, док су примјери дисекономије у овом домену прилично ријетки у пословној пракси. Сагласно томе, логично је да ће се дугорочна трошковна позиција предузећа побољшати уколико су његови радници мотивисани и посвећени сталним побољшањима пословног процеса. Слично је и са усредсређеношћу предузећа на управљање укупним квалитетом. Надаље, до смањења трошкова могуће је доћи повећањем ефикасности распореда опреме у предузећу. Наиме, у посљедње вријеме захваљујући ЈТ филозофији све присутнији су захтјеви да се ранија пракса груписања машина по функцијама, односно департамента мора замијенити груписањем машина сходно очекиваним секвенцама у производњи. Промјене у том правцу могу смањити непотребна "путовања" материјала, дијелова и недовршене производње по предузећу, а све то заједно омогућава значајне уштеде у трошковима. Када је ријеч о конфигурацији производа јасно је да дизајнирање производа са мањим бројем дијелова може редуковати многе трошкове у предузећу. Коначно, анализа ланца вриједности је показала да се успостављање и експлоатисање веза са добављачима и купцима управо чини због тога да би се смањили трошкови и побољшала конкурентност предузећа на тржишту.

На основу претходно датих објашњења могуће је извући неколико закључака.

- Прво, за стратегијску анализу обим пословне активности више не представља најкориснији начин да се објасни понашање трошкова предузећа.
- Друго, умјесто једног, понашање трошкова организационих активности опредјељује велики број фактора. Свака организациона активност има своје (јединствене) изазиваче трошкова који се разликују од изазивача трошкова других активности.

- Треће, сви идентификовани изазивачи трошкова неће бити подједнако стратегијски релевантни у једном дужем временском интервалу. Неки од њих ће због свог значаја вјероватно бити стално под лупом стратегијске анализе трошкова. Због свега тога можда је корисније закључити да ће, генерално гледано, за стратегијску анализу трошкова бити релевантни само они изазивачи чије је надгледање круцијално за побољшање трошковне и диференцијалне позиције предузећа.
- Четврто, за сваки изазивач трошкова постоји одређени оквир који је критичан за разумијевање трошковне и диференцијалне позиције предузећа. Добар аналитичар трошкова мора познавати те оквире како би његова помоћ менаџменту дошла до пуног изражаја.
- Пето, у литератури још увек није дефинисана јединствена листа тзв. фундаменталних изазивача трошкова организационих активности. Сви покушаји су се обично завршавали потпуно различитим листама јер бројни аутори нису успјевали да пронађу праве начине да превазиђу гомилу специфичности које на стратегијском плану објективно постоје између предузећа. Умјесто тога, потребно је да свако предузеће дефинише изазиваче трошкова његових организационих активности и веома брзо ће користи од таквог приступа превазићи укалупљено размишљање о трошковима у функцији само једног изазивача, тј. обима пословне активности.

2. Улога буџета у управљачкој контроли

(Објаснити процес буџетирања и буџете као и њихов значај за потребе менаџмента).

Буџетски процес у методолошком, извештајном и информационом смислу своје упориште проналази у управљачком рачуноводству, односно рачуноводству одговорности као његовом саставном дијелу. Као квантитативне пројекције очекиваних финансијских посљедица намјераваних активности у изабраном буџетском периоду, буџети представљају популаран и широко коришћени управљачки инструмент на свим управљачким нивоима у предузећу. Њихова улога и значај су толико нарасли да се тешко могу замислити већа и сложенија предузећа чији се менаџмент не ослања на буџетирање.

У прилог важности процеса буџетирања и буџета убедљиво говори преглед привредне праксе у тржишно развијеним земљама који указује да преко 90% испитаних великих предузећа саставља и користи буџете. Истраживања која су обухватила финансијске директоре највећих индустријских компанија у УСА, Јапану, Аустралији, Великој Британији и Холандији показала су да је мастер буџет широко коришћени управљачки инструмент. При томе, комплетан мастер буџет припрема 91% испитаних предузећа у УСА, 93% у Јапану, 95% у Аустралији и чак 100% у Великој Британији и Холандији.

Одговор на питање зашто су буџетирање и буџети толико важни можемо пронаћи у чињеници да су они настали као израз реалних потреба менаџмента предузећа, који су у њима видјели средство за ефикасније вођење послова предузећа. При томе, улога буџетирања и буџета је вишеструка. Најважније су:

Планирање. Буџетирање има изузетно важну улогу у процесу свеукупног планирања. Ово не само због тога што се кроз буџете дескриптивни планови преводe у формално квантитативне пројекције, већ и због тога што буџетирање стимулише менаџмент предузећа да планира, односно да размишља унапријед шта ће се десити и да таквим активностима даје приоритет. У том смислу формализација планског процеса, која долази до изражаја нарочито кроз процес буџетирања, једноставно више обавезује менаџмент предузећа. Под притиском стварања реално утемељених пројектованих рачуноводствених извјештаја менаџмент бива принуђен да разматра услове у којима ће предузеће пословати, активности које треба предузимати и могуће промјене ако би дошло до измјена у условима пословања. Буџетирање, наравно, само по себи не рјешава проблем, али омогућава да менаџмент буде свјестан проблема унапријед и да се према тим проблемима на одговарајући начин постави.

Координирање. Буџетирање омогућава ефикасно усклађивање бројних активности на различитим организационим нивоима и њихово логично повезивање у један општи план (мастер буџет) предузећа као цјелине. Тако, на примјер, током процеса буџетирања релативно лако се могу уочити и отклонити несагласности између продајних могућности и производних капацитета, динамике набавке и стварних потреба производње, захтјева маркетинг службе да држи високе залихе готових производа и висок ниво потраживања и могућности предузећа да финансијски поднесе такве активности и сл. Буџети у овом контексту треба да помогну да се активности дијелова ускладе на начин да парцијални интереси буду стављени у функцију остварења циљева предузећа као цјелине.

Комуницирање. Буџети представљају вјероватно најбоље формално средство за пословно комуницирање између менаџера различитих дијелова предузећа: одјељења, погона, функција, сектора и сл. Сама логика развијања парцијалних буџета, која између

осталог подразумијева попречно усклађивање активности дијелова и одобравање буџета на вишим буџетским инстанцама, чини буџете веома подесним средством за преношење информација у различитим правцима: по хоризонтали, по вертикали, одозго на доле и одоздо на горе. Базичним буџетским препорукама са врха предузећа се преносе информације нижим хијерархијским нивоима о очекиваним остварењима у контексту општих услова пословања, очекиваним економским трендовима, политици квалитета и сл. Супротним правцем крећу се информације садржане у прелиминарним буџетима о могућностима дјелова у процесу остварења постављених циљева. Ефикасно функционисање предузећа подразумијева да менаџери дијелова буду свјесни да њихови планови могу утицати на остварења других дијелова предузећа и обрнуто, да планови других дијелова могу да одређују ток активности сопственог подручја одговорности. У том смислу, буџети представљају подесно средство за информисање о активностима других дијелова предузећа и сагледавање мјеста и улоге дијелова у остваривању циљева предузећа као цјелине.

Контрола. Прихватањем буџета обезбјеђује се основа за прихватање финансијских посљедица планираних активности и у исто вријеме ствара полазиште (критеријум, ослонац) за процјену остварења. Они су важни за контролу остварења подручја одговорности, али и за контролу ефикасности менаџмента, будући да се кроз процес буџетирања детерминише и одговорност за остварење постављених циљева. Ефикасна контрола је заснована на буџетима и без ње нема пуно смисла. Буџети су основа за поређење планираног са оствареним, идентификовање одговорности и предузимање корективних акција. То је тзв. повратна контрола. Сам процес буџетирања, међутим, чини могућом и тзв. претходну контролу која омогућава идентификовање потенцијалних проблема у пословању у производној, продајној или финансијској сфери који стоје на путу остварења жељених резултата унапријед и предузимање активности како би се они избјегли прије него што се појаве. Буџети омогућавају менаџменту великих и диверсификованих предузећа да децентрализује овлашћења и одговорности, односно да пренесе управљачка права на ниже организационе нивое, али да ипак задржи чврсту контролу кључних активности.

Алокација ресурса. Ресурси предузећа су по правилу ограничени и оптимизирање резултата предузећа подразумијева њихово рационално усмјеравање и коришћење. У том контексту буџети, нарочито у великим и сложеним компанијама значајно олакшавају одлучивање о алокацији капитала. Ово због тога што су они у исто вријеме средство за представљање атрактивности организационих дијелова на својеврсном интерном тржишту капитала. Логична намјера менаџмента да капитал предузећа усмјери ка подручјима најпродуктивније употребе, односно ка потенцијално најпрофитабилнијим дијеловима, наглашава не само значај појединачних буџета дијелова, већ и значај њиховог међусобног поређења.

Екстерно финансирање. Кроз сучељавање планираних примања и издавања готовине буџети откривају потребе предузећа за екстерним финансирањем. Динамика потреба за екстерним изворима (циклична или перманентна) може сугерисати квалитет кредитног аранжмана (дугорочни или краткорочни кредити), остављајући простор да се у овом процесу пронађе онај начин финансирања који ће минимизирати трошкове. У исто вријеме, могућност сагледавања вишкова готовине из пословног процеса олакшава менаџменту вођење политике ликвидности, али и указује на потребу пласирања ослобођених средстава у циљу максимирања рентабилности.

Мотивисање. Буџети су и средство за процјену остварења менаџера, а у исто вријеме и средство којим се може утицати на понашање менаџера и осталих запослених и помоћу кога се могу креирати позитивни мотивациони подстицаји. Ово утолико прије уколико

се примењује партиципативни приступ у развијању буџета, ако су циљеви постављени као реално достижни, овлашћења и одговорности у равнотежи и ако се буџети разумеју и у њима препознају везе између уложених напора у остварење циљева и сатисфакција које слиједи по том основу. Бројни су примјери предузећа која обезбеђују мотивацију за своје менаџере путем политике бонуса која се заснива на оцјени испуњења циљева садржаних у буџету.

3. Општа мјерила перформанси организацијских јединица са становишта мјерења резултата код децентрализованих организација.

3.1. За које је организацијских јединица (центре) потребно дефинисати општа мјерила са становишта мјерења резултата? (3 бода)

3.2. Наведите и образложите најважније мјере резултата по датим организацијским јединицама (центрима). (17 бодова)

РИЈЕШЕЊЕ:

3.1. За које је организацијских јединица потребно дефинисати општа мјерила са становишта мјерења резултата?

Са становишта мјерења резултата организацијских јединица потребно је дефинисати општа мјерила за:

- a) инвестицијске центре
- b) профитне центре
- c) приходне центре
- d) трошковне центре
- e) дискрецијске трошковне центре. (3 бода)

3.2. Наведите и образложите најважније мјере резултата по датим организацијским јединицама.

(a) **Инвестицијски центри** су највиши хијерархијски ниво организацијских јединица. Њима је могуће мјерити кориштени капитал. Инвестицијски центри су најчешће посебне правне особе које израђују финансијске извјештаје. Код инвестицијских центара, менаџери су одговорни за поврат на инвестирани капитал.

Два најчешћа и најважнија мјерила успјешности инвестицијских центара су:

- **Поврат на инвестирано (РОИ)**
- **Економски профит (ЕП)**

Економски профит = Профит – Трошак капитала

Нето економски профит = Нето профит – Трошак капитала

Трошак капитала = Властити капитал x Стопа цијене властитог
Капитала (3 бода)

(b) **Профитни центри** су организацијске јединице чији менаџери су одговорни за остварени профит у односу на неку стандардну мјеру. Најважнија финансијска мјерила профитних центара су:

- профитни допринос и
- профитна маржа.
- **Профитни допринос** показује колики је допринос профитног центра укупном профиту. Профитни допринос се израчунава овако:

$$\begin{aligned} & \text{Приход од продаје} \\ - & \text{Варијабилни трошкови} \\ = & \text{Гранични допринос П.Ц.} \\ - & \text{Фиксни трошкови П.Ц.} \\ = & \text{Профитни допринос П.Ц.} \end{aligned}$$

- **Профитна маржа** је однос профита и прихода профитног центра и рачуна се у два ступња:

$$\text{Profitna marža prije poreza} = \frac{\text{Profit prije oporezivanja}}{\text{Prihod od prodaje}} \quad (4 \text{ бода})$$

$$\text{Neto profitna marža} = \frac{\text{Neto profit}}{\text{Prihod od prodaje}}$$

ц) Приходни центри су организацијске јединице чији су менаџери одговорни за остварење прихода а остале мјере као што су продајне цијене, трошкови и слично су задане.

Најважнија мјерила успјешности приходних центара су:

$$\text{Odnos ostvarenog i planiranog prihoda} = \frac{\text{Ostvareni prihod}}{\text{Planirani prihod}}$$

$$\text{Prihod po zaposlenom} = \frac{\text{Ostvareni prihod}}{\text{Broj zaposlenih}}$$

$$\text{Porast prihoda} = \frac{\text{Prihod tekuće razdoblja}}{\text{Prihod prethodnog razdoblja}}$$

(4 бода)

- (d) **Трошковни центри** су организацијске јединице чији менаџери су одговорни за економизирање с трошковима најчешће на односу између оутпута и инпута. Најважније мјере успјешности трошковних центара су:

$$\text{Kolicina proizvodnje} = \frac{\text{Ostvarena kolicina}}{\text{Planirana kolicina}}$$

$$\text{Odnos troškova po jedinici} = \frac{\text{Ostvareni troškovi po jedinici}}{\text{Planirani troškovi po jedinici}}$$

$$\text{Odnos fiksnih troškova po jedinici} = \frac{\text{Fiksni troškovi}}{\text{Broj jedinica}}$$

$$\text{Postotak škarta} = \frac{\text{Ostvareni postotak škarta}}{\text{Standardni postotak škarta}}$$

(4 бода)

(e) Дискрецијски трошковни центри су трошковни центри којима се оутпут не да квантитативно мјерити на јасан и једноставан начин. То су организацијске јединице као што су: правна служба, кадровска служба, финансије и рачуноводство, служба набавке, истраживање и развој, маркетинг и слично. Због тога се резултати таквих јединица процјењују квалитативно а затим ако је могуће квантифицирају најчешће методама оцјењивања успјешности. У трошковном смислу резултати тих јединица се процјењују односом остварених трошкова према буџетираним трошковима. **(2 бода)**.

ЗАДАЦИ

Задатак број 1:

Трговачко предузеће „А“ у продајном асортиману има и телевизоре. Планирано је да се телевизори понуде по цијени од 1.000 н.ј. по комаду. Предузеће купује телевизоре од локалног произвођача за 600 н.ј. уз уговорну одредбу по којој ће бити у могућности да непродате телевизоре врати. Продаја ће се одвијати у изнајмљеном простору другог правног лица које је трговачком предузећу понудило двије варијанте за плаћање:

варијанта 1 – фиксна цијена закупнине у износу од 10.000 н.ј.

варијанта 2 – 10% од укупних прихода остварених током периода продаје.

Претпоставка је да трговачко предузеће неће имати других трошкова.

I Обим продаје за преломну тачку у случају коришћења прве варијанте је:

- а) 30 комада
- б) 28 комада
- в) 35 комада
- г) 0 комада

Тачан одговор је: 25 комада.

Потврда:

варијанта 1:

$$ПТ (К) = ФТ / ЖКД = 10.000 / (1.000 - 600) = 25 \text{ телевизора}$$

II Обим продаје за преломну тачку у случају коришћења друге варијанте је:

- а) 35 комада
- б) 30 комада
- в) 25 комада
- г) 0 комада

Тачан одговор је: г).

Потврда:

варијанта 2:

$$ПТ (К) = ФТ / ЖКД = 0 / (1.000 - (600 + (1.000 \times 0,1))) = 0 \text{ комада}$$

III Трговачко предузеће остварује исту вриједност пословног резултата при продаји од:

- а) 130 комада телевизора

- б) 120 комада телевизора
- в) 60 комада телевизора
- г) 100 комада телевизора

Тачан одговор је: г).

Потврда:

$$\begin{aligned} \text{пословни добитак} &= \text{приходи} - \text{варијабилни трошкови} - \text{фиксни трошкови} \\ \text{пословни добитак за варијанту 1} &= (1.000 \times K) - (600 \times K) - 10.000 \\ \text{пословни добитак за варијанту 2} &= (1.000 \times K) - ((600 \times K) + (0,1 \times 1.000 K)) - 0 \\ \text{пословни добитак за варијанту 1} &= \text{пословни добитак за варијанту 2} \\ (1.000 \times K) - (600 \times K) - 10.000 &= (1.000 \times K) - ((600 \times K) + (0,1 \times 1.000 K)) - 0 \\ 400 K - 10.000 &= 300 K \\ 100 K &= 10.000 \\ K &= 100 \text{ комада телевизора} \end{aligned}$$

Провјера:

за $K = 100$ телевизора, пословни добитак за обје опције је 30.000 н.ј.:

варијанта 1: $400 K - 10.000 = (400 \times 100) - 10.000 = 40.000 - 10.000 = 30.000$ н.ј.

варијанта 2: $300 K = 300 \times 100 = 30.000$ н.ј.

IV Трговачко предузеће сматра варијанту један бољом од варијанте два плаћања закупнине, у случају да се телевизори продају у обиму између 60 и 80 комада телевизора. Ова констатација је:

а) нетачна

б) тачна

в) ни под којим условима варијанта један не може бити боља од варијанте два

г) у свим случајевима варијанта један је боља од варијанте два.

Тачан одговор је: а).

за количине веће од 100 комада, нпр. 101:

варијанта 1 обезбјеђује пословни добитак $= (400 \times 101) - 10.000 = 30.400$ н.ј.

варијанта 2 обезбјеђује пословни добитак $= 300 \times 101 = 30.300$ н.ј.

трговачко предузеће сматра варијанту 1 бољом од варијанте 2.

за количине мање од 100 комада, нпр. 99:

опција 1 обезбјеђује пословни добитак $= (400 \times 99) - 10.000 = 29.600$ н.ј.

опција 2 обезбјеђује пословни добитак $= 300 \times 99 = 29.700$ н.ј.

трговачко предузеће ће преферирати опцију 2.

V Степен оперативне полуге (леверица) за продају обима активности одабраног из питања означеног са ИИИ овог задатка је:

а) оперативна полуга за варијанту један је 1,33, а за варијанту два је 1.

б) оперативна полуга за варијанту један је 0,75, а за варијанту два је 1.

в) оперативна полуга за варијанту један је 2,33, а за варијанту два је 1,50.

г) оперативна полуга за варијанту један је 1,50, а за варијанту два је 1,33.

Тачан одговор је: а).

Потврда:

степен оперативног леверица = контрибуциони добитак / пословни добитак = (JKД x К)
/ ПД

варијанта 1 $(400 \times 100) / 30.000 = 1,3333$

варијанта 2 $(300 \times 100) / 30.000 = 1,0000$

Задатак број 2:

Предузеће производи три врсте производа; А,Б,Ц. Познати су буџетирани и стварни подаци за текућу годину:

Буџет	А	Б	Ц	УКУПНО
Продајна цијена по јединици	2.800	2.000	10.000	
Варијабилни трошкови по јединици	800	500	5.000	
Маржа доприноса по јединици	2.000	1.500	5.000	
Обим продаје	1.000	200	800	2.000
Продајни микс (према обиму)	50	10	40	100
Маржа доприноса	2.000.000	300.000	4.000.000	6.300.000

Стварни резултати	А	Б	Ц	УКУПНО
Продајна цијена по јединици	2.700	2.000	9,000	
Варијабилни трошкови по јединици	800	600	5.500	
Маржа доприноса по јединици	1.900	1.400	3.500	
Обим продаје	990	330	880	2.200
Продајни микс (према обиму)	45	15	40	100
Маржа доприноса	1.881.000	462.000	3.080.000	5.423.000

Израчунати слиједећа одступања:

- Варијансу статичног буџета, (4 бода)
- Варијансу флексибилног буџета, (4 бода)
- Варијансу обима продаје, (4 бода)
- Варијансу продајног микса и (4 бода)
- Одступање количине продаје (4 бода)

РЈЕШЕЊЕ:

- а) Варијанса статичног буџета (4 бода)**

Производ	Стварни резултат	Статични буџет	Варијанса
А	1.881.000	2.000.000	119.000 У
Б	462.000	300.000	162.000Ф
Ц	3.080.000	4.000.000	920.000У
УКУПНО	5.423.000	6.300.000	877.000 У

- б) Варијанса флексибилног буџета је варијанса између стварних резултата и износа флексибилног буџета заснованог на стварном износу продатих производа (4 бода)**

Производ	Стварни резултат	Флексибилни буџет	Варијанса
А	1.900*990	2.000*990	99.000 У
Б	1.400*330	1.500*330	33.000 У
Ц	3.500*880	5.000*880	1.320.000 У
УКУПНО			1.452.000 У

ц) Варијанса обима продаје показује разлику између стварне и буџетиране количине мјерене буџетираном маржом покрива по јединици. **(4 бодова)**

Производ	Стварни јединице продаје		Количина продаје према статичном буџету		Буџетирана маржа доприноса по јединици		Варијанса обима продаје
А	(990	-	1.000)	*	2.000	=	20.000 У
Б	(330	-	200)	*	1.500	=	195.000 Ф
Ц	(880	-	800)	*	5.000	=	400.000 Ф
УКУПНО							575.000 У

д) Варијанса продајног микса (4 бода)

Варијанса продајног микса је разлика између буџетираног износа стварног продајног микса и буџетираног износа буџетираног продајног микса. У слиједећој табели је приказа начин израчунавања варијансе продајног микса.

Производи	Количина стварне укупне продаје * (процент стварног продајног микса – процент буџетираног продајног микса) * буџетирана маржа доприноса по јединици	Варијанса продајног микса
А	$2.200 * (0,45 - 0,50) * 2000$	220.000 У
Б	$2.200 * (0,15 - 0,10) * 1.500$	165.000 Ф
Ц	$2.200 * (0,40 - 0,40) * 5000$	0
Укупно		55.000 У

е) Одступање количине продаје (4 бода)

Одступање количине продаје је разлика између буџетираног износа заснованог на стварном броју продатих производа и и буџетираног микса према износу статичног буџета. Формуле и начин израчунавања су приказани у слиједећој табели:

Производи	(Стварни број свих продатих производа – буџетирани број продатих производа) * процент буџетираног продајног микса * буџетиртана маржа доприноса по јединици	Одступање количине продаје
А	$(2200 - 2000) \times 0,50 \times 2000$	200.000 Ф
Б	$(2200 - 2000) \times 0,10 \times 1500$	30.000 Ф
Ц	$(2200 - 2000) \times 0,40 \times 5000$	400.000 Ф
УКУПНО		630.000 Ф