

## Osnove kalkulacij

V. Potočnik (1) je postavil naslednjo definicijo kalkulacij:

»Kalkulacija je računski postopek, s katerim ugotavljamo nabavne, lastne, prodajne in druge cene, hkrati pa je to tudi razporejanje stroškov na tiste izdelke in storitve, ki so njihov nastanek povzročili (tj. stroškovne nosilce).

S postopkom kalkuliranja razumemo proces ugotavljanja stroškov na količinsko enoto izdelka ali storitve. Poleg tega je kalkucija tudi računovodsko poročilo, v katerem so na voljo računovodski podatki in informacije o zneskih sredstev, o zneskih posameznih vrst stroškov, o lastni (stroškovni) ceni, o prodajni ceni ter tudi o poslovnem izidu. Zato so kalkulacije osnova za poslovno ukrepanje v podjetju, saj na podlagi kalkulacij podjetje načrtuje poslovno uspešnost, smotrno postavlja prodajne cene in izvaja številne analize gibanja stroškov in poslovne uspešnosti.«

### **Pri izdelavi kalkulacij upoštevamo naslednja načela:**

- načelo natančnosti, ki zahteva, da zajamemo vse stroške, ki jih povzroča proizvodnja določenega izdelka ali storitve,
- načelo stvarnosti oz. dokumentiranosti, ki terja, da so vsi zneski dokumentirani,
- načelo primerljivosti ali urejenosti, ki omogoča primerljivost z drugimi kalkulacijami,
- načelo jasnosti in preglednosti, ki zahteva jasnost in preglednost vsem uporabnikom,
- načelo ažurnosti, ki se zavzema za pravočasno izdelavo kalkulacij in
- načelo časovne razmejitev, ki zahteva, da enkratne velike izdatke razdelimo na več zneskov, ki jih vračunamo med stroške v več krajših obdobjih.

### **Kalkulacije razlikujemo po različnih merilih:**

- glede na čas (predhodna ali predkalkulacija, sprotna ali tekoča kalkulacija in obračunska ali poznejša oz. pokalkulacija),
- glede na obseg (posamična oz. individualna kalkulacija, pri kateri nas zanimajo stroški enega izdelka in skupinska ali zbirna kalkulacija, pri kateri nas zanimajo stroški, vezani na skupino izdelkov) in
- glede na ceno, ki je predmet kalkulacije (nabavna cena, lastna cena, prodajna cena, uvozna cena, izvozna cena, nabavna cena opreme, itd).

Za uspešno izvedbo kalkulacije moramo poznati stroške, vezane na storitev ali izdelek in vrsto kalkulacije.

### **Po času izdelave kalkulacije ločimo:**

- predkalkulacijo, na osnovi katere se izdelava ponudba, s katero tiskarna poskuša pridobiti naročilo,
- sprotno kalkulacijo, s katero se med procesom izdelave izračunava lastna cena v primeru uporabe drugih materialov ali v primeru določanja optimalnega ali spremembe določenega tehnološkega procesa in
- pokalkulacijo, izdelano na osnovi spremljanja dejanskih stroškov in drugih povratnih informacij iz proizvodnje, s katero se izračunava dejanska lastna cena.

---

1 POTOČNIK, V.: *Kalkulacije in DDV za podjetnike, obrtnike, trgovce*. Gospodarski vestnik, Ljubljana, 1999, ISBN 86-7061-192-9.

## ***Stroški***

Poznavanje stroškov je nujno za pravilno izvedbo kalkulacije.

**Stroške razvrščamo na različne načine:**

- po času (glede na časovno obdobje npr. četrletje, polletje, leto),
- po obliki (materialni stroški, plače s prispevki in davki – bruto plače, stroški financiranja, stroški storitev, stroški razvoja novih izdelkov),
- po nastanku (izdelavni stroški, skladiščni stroški, režijski stroški, upravni stroški),
- po načinu ugotavljanja, kam sodijo (neposredni stroški, vezani na določen izdelek ali storitev in posredni stroški, vezani na celotno poslovanje) in
- po razmerju do sprememb po obsegu poslovanja (stalni oz. fiksni stroški in spremenljivi oz. variabilni stroški).

## ***Enostaven primer kalkulacije nabavne cene***

Kalkulacija nabavne cene za surovine in materiale temelji na računu dobavitelja po njegovi prodajni ceni z vračunanim davkom na dodano vrednost. Če je proizvajalec davčni zavezanec, bo upošteval neto ceno materiala brez davka na dodano vrednost za kalkulacijo lastne cene izdelka. Vstopni davek na dodano vrednost je terjatev do proračuna, ki jo proračuna šele potem, ko material porabi za svoje izdelke in prodajni ceni prišteje izstopni davek na dodano vrednost:

**Nabavna kalkulacija:**

1. Fakturna vrednost dobavitelja z vračunanim davkom na dodano vrednost (vstopni DDV).
2. Odštejemo vstopni DDV.
3. Čista fakturna vrednost dobavitelja (1 - 2).
4. Obračunani neposredni stroški nabave.
5. Nabavna vrednost materiala (3 + 4)

Na enak način upoštevamo v nabavni kalkulaciji tudi vse posredne stroške, ki jih dobavitelj zaračuna kupcu (provizija, embalaža, transport, zavarovanje, itd)

## ***Enostaven primer kalkulacije lastne cene***

Primer je narejen na osnovi Slovenskih računovodskih standardov:

**Izračun lastne cene izdelka:**

1. Neposredni stroški materiala.
2. Neposredni stroški dela.
3. Drugi neposredni stroški.

**Neposredni stroški (1 do 3), oz. zožena lastna cena.**

4. Posredni proizvodjalni stroški.
5. Posredni stroški nabave.
6. Posredni stroški uprave.
7. Posredni stroški prodaje.
8. Posredni stroški obresti.
9. Neposredni stroški prodaje.

#### **10. Lastna cena (1 do 9).**

#### **V različnih podjetjih se glede na proizvodni program in druge dejavnike uporabljajo različne metode kalkuliranja lastne cene:**

- delitvena kalkulacija (preprosta v podjetjih, ki proizvajajo samo eno vrsto izdelkov in sestavljena v podjetjih, ki proizvajajo samo eno vrsto izdelkov, katerih proizvodnja poteka v več zaporednih fazah in jih podjetje deloma prodaja kot polizdelke),
- kalkulacija z dodatki (preprosta kalkulacija z dodatki v podjetjih, ki proizvajajo več različnih izdelkov, na katere se posredni stroški razporejajo po enem ključu in diferencirana kalkulacija z dodatki v podjetjih, pri katerih se posredni stroški razporejajo po več ključih),
- kalkulacija z enakovrednimi števili (v podjetjih, kjer iz enega osnovnega materiala po enakem postopku izdelujejo istovrstni izdelek, vendar v različnih dimenzijah; enakovredna števila predstavljajo enakovredna – ekvivalentna števila oz. razmerja stroškov med posameznimi vrstami izdelkov na podlagi tehnološkega procesa tj. normativov ali izkušenj),
- kalkulacija vezanih ali vzporednih izdelkov (v podjetjih, kjer proizvajajo glavni in enega ali več stranskih izdelkov),
- kalkulacija po spremenljivih stroških (temelji na razdelitvi stroškov na spremenljive in stalne, pri čemer stalni stroški nastanejo ne glede na to, koliko enot izdelkov proizvedemo, zato porazdelimo na posamezne izdelke le sprejemljive stroške, ki so odvisni od obsega proizvodnje; s kalkulacijo po spremenljivih stroških ugotavljamo prodajne cene izdelkov),
- Kalkulacija na osnovi aktivnosti proizvodnega procesa (sodobna metoda, pri kateri se namesto stroškov upoštevajo aktivnosti, na katere je razdeljen proizvodni proces, povzročitelji stroškov oz. aktivnosti, zaradi katerih stroški nastajajo, stroškovni centri, za katere se ugotavlja neposredne stroške in stroškovni predmeti, ki predstavljajo različne ravni v podjetju, za katere želimo ugotavljati stroške npr. izdelek, serija, proizvodna linija ali celo podjetje; stroške prenašamo na stroškovne predmete v količinskih merskih enotah in ne vrednostno),
- kalkulacija na podlagi ciljnih stroškov (ciljni stroški so največji dovoljeni stroški na vsaki stopnji življenjske dobe izdelka; za razliko od drugih kalkulacij ne ugotavljamo, koliko nas izdelek stane, temveč koliko nas sme največ stati).

## ***Enostaven primer kalkulacije prodajne cene***

Kalkulacija prodajne cene je izdelana na osnovi lastne cene:

### **Izračun prodajne cene izdelka:**

1. Lastna cena.
2. K ugotovljeni lastni ceni podjetje prišteje še stroške, povezane z dostavo (prevoz, zavarovanje, itd.), stroške tujih storitev, kalkulativen riziko, včasih tudi stroške razvoja.
3. Načrtovani dobiček.
4. Znižanja cene in popusti, odobreni v času opravljenega prometa.
- 5. Neto prodajna cena (1 + 2 + 3 – 4).**
6. Davek na dodano vrednost (19 % oz. 8 % od 5).
- 7. Prodajna cena z vračunanim DDV (5 + 6).**