

**SVEUČILIŠTE U RIJECI
POMORSKI FAKULTET U RIJECI**

MAJA JANEŠ

**ANALIZA LUČKIH TROŠKOVA
KAO PODLOGA ZA
DONOŠENJE POSLOVNIH ODLUKA PODUZEĆA**

DIPLOMSKI RAD

RIJEKA, 2014.

SVEUČILIŠTE U RIJECI
POMORSKI FAKULTET U RIJECI

**ANALIZA LUČKIH TROŠKOVA KAO PODLOGA ZA
DONOŠENJE POSLOVNIH ODLUKA PODUZEĆA**

**ANALYSIS OF PORT CHARGES AS A BASIS
REQUIRED TO MAKE BUSINESS DECISIONS FOR
COMPANIES**

DIPLOMSKI RAD

Kolegij: Pomorska i prometna politika

Mentor: prof.dr.sc. Blanka Kesić

Student: Maja Janeš

Matični broj: 0081118637

Studij: Logistika i menadžment u pomorstvu i prometu

Rijeka, rujan, 2014.

Studentica: Janeš Maja

Studijski program: Logistika i menadžment u pomorstvu i prometu

JMBAG: 0081118637

IZJAVA

Kojom izjavljujem da sam diplomski rad s naslovom **ANALIZA LUČKIH TROŠKOVA KAO PODLOGA ZA DONOŠENJE POSLOVNIH ODLUKA PODUZEĆA** izradila samostalno pod mentorstvom prof. dr. sc. Blanke Kesić .

U radu sam primijenila metodologiju znanstvenoistraživačkog rada i koristila literaturu koja je navedena na kraju diplomskog rada. Tuđe spoznaje, stavove, zaključke, teorije i zakonitosti koje sam izravno ili parafrazirajući navela u diplomskom radu na uobičajen, standardan način citirala sam i povezoala s fusnotama i korištenim bibliografskim jedinicama. Rad je pisan u duhu hrvatskoga jezika.

Suglasna sam s objavom diplomskog rada na službenim stranicama.

Studentica

Ime i prezime studentice

Janeš Maja

SADRŽAJ:

1. UVOD	1
1.1 PROBLEM, PREDMET I OBJEKT ISTRAŽIVANJA.....	1
1.2 RADNA HIPOTEZA	2
1.3 SVRHA I CILJEVI ISTRAŽIVANJA.....	2
1.4 ZNANSTVENE METODE.....	2
1.5 STRUKTURA RADA.....	2
2. POJAM I VRSTE TROŠKOVA.....	4
2.1 DEFINICIJA TROŠKOVA.....	4
2.2 ANALIZA OBUJMA I STRUKTURE TROŠKOVA	6
2.3 POKAZATELJI ANALIZE TROŠKOVA	7
2.4 ZNAČAJ TROŠKOVA.....	7
2.5 POJMOVNO RAZGRANIČENJE TROŠKOVA, UTROŠAKA, IZDATAKA, RASHODA I GUBITAKA	8
2.6 VRSTE TROŠKOVA	10
2.6.1 Opća podjela troškova	10
2.6.2 Prirodne vrste troškova.....	11
2.6.3 Ekonomski i neekonomski	14
2.6.4 Podjela troškova prema mjestima i nositeljima.....	14
2.6.5 Direktni i indirektni troškovi.....	15
2.6.6 Fiksni i varijabilni troškovi	16
2.7 RAČUNOVODSTVENI PROCES PRAĆENJA TROŠKOVA	17
3. TROŠKOVI U LUČKOM POSLOVANJU.....	19
3.1 PODJELA LUČKIH TROŠKOVA.....	19
3.1.1 Troškovi s gledišta računovodstva i kalkulacija	20
3.1.2 Lučki troškovi u ovisnosti o promjenama iskorištenosti kapaciteta	22
3.1.3 Troškovi s gledišta ekonomičnosti i rentabilnosti (granični / marginalni)	27
3.1.4 Ukupni troškovi.....	27
3.2 OPORTUNITETNI TROŠKOVI.....	28
3.3 POJAM RELEVANTNOG TROŠKA PRI DONOŠENJU POSLOVNIH ODLUKA.....	28

4. STUDIJA SLUČAJA – KOMPARATIVNA ANALIZA LUČKIH TROŠKOVA IZABRANE LUKE OTVORENE ZA JAVNI PROMET	31
4.1 ANALIZA TROŠKOVA U PODUZEĆU LUKA RIJEKA d.d.	31
4.2 OPĆE ZNAČAJKE RDG-A U PODUZEĆU LUKA RIJEKA d.d.	32
4.3 LUKA RIJEKA d.d.	33
4.3.1 Dionice i struktura vlasništva u temeljnom kapitalu u poduzeću Luka Rijeka d.d.....	36
4.3.2 Organizacijska struktura društva Luka Rijeka d.d.	37
4.4 BILANCA STANJA DRUŠTVA LUKA RIJEKA d.d.	38
5. ZAKLJUČAK	49
LITERATURA	52

1. UVOD

Nedvojbeno je da je zajednički interes i proizvođača dobara i usluga s jedne strane, i potrošača, te društva u cijelosti s druge strane, transformacija ulaznih resursa u izlazne rezultate – uz što je moguće niže troškove, vodeći pri tome računa i o kvaliteti svakog radnog procesa, a o kvaliteti proizvoda odnosno usluga osobito. Konačni efekti takvih procesa odražavaju se kroz karakter poslovnoga rezultata (dobit/ gubitak). Analiza troškova prijeko je potreban i vrlo važan element svake ekonomske analize te dobra podloga za donošenje poslovnih odluka poduzeća.

U ovom radu će se nastojati potvrditi postavljena hipoteza o iznimnom utjecaju troškova poslovanja na donošenje poslovnih odluka poduzeća te na poslovni rezultat poduzeća općenito.

1.1 PROBLEM, PREDMET I OBJEKT ISTRAŽIVANJA

Tema ovog diplomskog rada je analiza lučkih troškova kao podloga za donošenje poslovnih odluka poduzeća.

U okviru ovakve problematike postavljen je i problem istraživanja: nedovoljno analiziranje i praćenje troškova poslovanja s posebnim osvrtom na lučke troškove u poslovanju, te značajan utjecaj tih troškova na donošenje poslovnih odluka.

Iz problema istraživanja definiran je i predmet istraživanja: potrebno je istražiti pitanja vezana uz utjecaj lučkih troškova na poslovanje i donošenje poslovnih odluka te analiza pojedinih troškova.

Problem i predmet istraživanja determiniraju objekt istraživanja, a to je: analiza lučkih troškova.

1.2 RADNA HIPOTEZA

Imajući na umu prethodno naveden problem istraživanja, predmet istraživanja i objekte istraživanja, postavljena je glavna radna hipoteza: objektivnim znanjem i sustavnim proučavanjem pojedinih skupina lučkih troškova nastoji se potvrditi činjenica o iznimnom utjecaju troškova na donošenje poslovnih odluka poduzeća.

1.3 SVRHA I CILJEVI ISTRAŽIVANJA

Svrha je ovog rada, uz pomoć odabranih teorijskih spoznaja i znanstvenih metoda prikazati pojedine skupine lučkih troškova i ukazati na važnost analize tih troškova u poslovanju.

Ciljevi istraživanja su da se radom da uvid u pojedine vrste troškova, uvid u lučke troškove te analiza pojedinih troškova na konkretnom primjeru Društva Luka Rijeka d.d.

1.4 ZNANSTVENE METODE

Pri istraživanju i formuliranju rezultata istraživanja problematike analize lučkih troškova korištene su slijedeće znanstvene metode: induktivna i deduktivna metoda, metoda analize i sinteze, metoda apstrakcije i kontrakcije, metoda dokazivanja i opovrgavanja, komparativna metoda, metoda kompilacije, metoda deskripcije, metodu klasifikacije.

1.5 STRUKTURA RADA

Rezultati istraživanja predloženi su u pet međusobno povezanih dijelova.

U prvom dijelu, uvodu, definirani su problem, predmet i objekt istraživanja, obrazloženi su svrha i ciljevi istraživanja, postavljena je radna hipoteza, navedene su znanstvene metode koje su korištene pri pisanju rada te je dan pregled strukture rada.

U drugome dijelu s naslovom POJAM I VRSTE TROŠKOVA, navedena je definicija troškova, koji je značaj troškova, pojmovno razgraničenje troškova, utrošaka, izdataka, rashoda i gubitaka, analiza obujma i strukture te su navedene pojedine vrste troškova.

U trećem dijelu koji ima naslov TROŠKOVI U LUČKOM POSLOVANJU, obrađene su i analizirane vrste lučkih troškova te je definiran pojam relevantnog troška prilikom donošenja odluka.

U idućoj cjelini obuhvaćene su opće značajke RDG-a Društva Luka Rijeka d.d. kao i analiza računa dobiti i gubitka, te detaljna analiza troškova istog.

Zaključak kao peti dio posljednje je poglavlje rada i on daje prikaz spoznaja do kojih se je došlo tijekom izrade ovog rada. U njemu je iznesena sinteza rada.

2. POJAMI VRSTE TROŠKOVA

Troškovi predstavljaju jedan od najdinamičnijih domena u svakom gospodarstvu. Problematika troškova je uvijek prisutna bilo direktno ili indirektno u velikom broju naučnih disciplina, naročito u ekonomici poduzeća.

Troškovi su izraz i mjera ekonomske žrtve koja je učinjena radi proizvodnje dobara i pružanja usluga. (Karić, 2001, p.4)

Svrha analize troškova je ispitivanje mogućnosti njihova minimiziranja tj. dovesti trošak na najmanju moguću mjeru. Ali to ne znači da svako smanjenje nekog troška istovremeno ne znači i apsolutno smanjenje ukupnih troškova. Smanjenje nekog troška može izazvati povećanje troška nekog drugog elementa, pa je zbog toga menadžment dužan sve to nadzirati, a osnovno polazište nadzora je spoznaja o tome što, na koji način i koliko uzrokuje troškove.

2.1 DEFINICIJA TROŠKOVA

U ekonomskom leksikonu A. Dragičevića nalazi se sljedeća definicija troškova: (Dragičević, 1995, p. 919.)

Trošak- naziv za preoblikovanje jednog pojavnog oblika imovine (dugotrajne, kratkotrajne i financijske) tj. resursa u oblik korisnog učinka (gotovog proizvoda i/ili obavljane usluge), a nastalo je uporabom spomenute imovine, tj. resursa u procesu preoblikovanja odnosno u transformacijskom procesu.

Pri tom se korisni učinak kao rezultat preoblikovanja tj. transformacije može pratiti s dva motrišta:

- kao količinski izraz rezultata poslovnog procesa
- kao vrijednosni izraz rezultata poslovnog procesa

Korisni učinak kao rezultat funkcioniranja tijekom preoblikovanja pri trgovačkom društvu odnosno poduzetniku najčešće se prezentira kao vrijednosni izraz poslovnog procesa

tj. kao izlaz i na taj način se povezuje s troškom kao ulazom u tijekom preoblikovanja odnosno u transformacijskom procesu. Potrošnja imovine poduzetnika je trošak bez obzira koja ju je poslovna funkcija uzrokovala pod uvjetom da je trošenje obavljeno radi stvaranja učinka.

Markovski navodi slijedeću definiciju troškova: (Markovski, 1983, p. 3)

Troškovi su novčano izražena trošenja sredstava i rada koja su sastavni dijelovi cijene koštanja učinka.

Profesor Karić navodi slijedeću definiciju troškova: (Karić, 2001., p.48)

Troškovi su vrijednosni (novčani) izraz ulaganja osnovnih elemenata proizvodnje, koja nastaju radi stvaranja novih učinaka i ostvarivanja dobitka, a u njih se ubrajaju tekuća ulaganja elemenata proizvodnje koja nastaju u poslovanju gospodarskih subjekata, a koja su uvijek izražena u novcu.

Ulaganjem pojedinih elemenata (predmeta rada, sredstava za rad i ljudskog rada) u proces proizvodnje nastaju troškovi. Prema njihovom porijeklu razlikujemo tri vrste troškova:

- materijalni troškovi (troškovi osnovnog i pomoćnog materijala, energije, sitnog inventara, ambalaže, alata i sl.)
- troškovi stalnih sredstava (amortizacija, tehničko održavanje i sl.)
- troškovi rada (nakande za uloženi ljudski rad koje nazivamo plaće ili nadnice.) (Karić, 2001, p.6)

Analiza troškova ne odnosi se samo na ispitivanje već ostvarenih troškova, nego u prvom redu i na ispitivanje troškova koji tek trebaju nastati, a troškovi se analiziraju kao obujam i struktura za kraće i za duže razdoblje.

2.2 ANALIZA OBUJMA I STRUKTURE TROŠKOVA

Pod analizom obujma troškova, podrazumijeva se ispitivanje troškova kao cjeline, a pod analizom strukture, ispitivanje troškova s aspekta sastavnih dijelova. Strukturiranjem troškova na pojedine dijelove, utvrđuje se gdje je došlo do odstupanja i zašto.

Kriteriji strukturiranja troškova

Troškovi se raščlanjuju prema kriterijima: mjesta troškova, nosioca troškova, mogućnost obuhvaćanja troškova, fiksni i varijabilni troškovi, utjecaji na troškove, vrste troškova i kombiniranje više kriterija. (Vitezić, Popović, 2000, p.239)

- 1) *Strukturiranje prema mjestima nastanka* temelji se na činjenici da se poslovni proces odvija, a time i troškovi nastaju, na raznim mjestima. Kao mjesta nastanka troškova ne smatraju se samo prostorna nego i funkcionalna mjesta, a kao mjesta nastanka troškova smatraju se i mjesta organizirana sa stajališta pojedinih funkcija u poslovnom procesu. Raščlana troškova po mjestima važna je i radi podjele na fiksne i varijabilne troškove. Također, važna je i radi utvrđivanja troškova za buduće razdoblje. (Turk, 1984, p.4)
- 2) *Strukturiranje prema nosiocima* temelji se na činjenici da se svi troškovi odnose na određeni ekonomski učinak kao dio poslovnog rezultata i da se na taj dio poslovnog rezultata i prenose.
- 3) *Strukturiranje prema mogućnosti obuhvata* proizlazi iz činjenice da se raspoređivanje pojedinih troškova na pojedina mjesta i nosioce obavlja kalkulatивно i to izravno i neizravno. Izravno, svi oni troškovi za koje se može utvrditi na koje se mjesto i na kojeg se nosioca odnose, a neizravno svi oni troškovi koji su zajednički za više mjesta i više nosilaca, pa se ne mogu izravno zaračunavati.
- 4) *Strukturiranje na fiksne i varijabilne troškove* temelji se na činjenici da su neki troškovi zavisni (varijabilni, a neki nezavisni (fiksni) u odnosu na obujam poslovanja. Rasčlanom na varijabilne i fiksne troškove dolazi se do realnije osnove za analizu.

- 5) *Strukturiranje prema utjecaju na troškove* temelji se na činjenici da mnogobrojne aktivnosti poduzeća, također i dani uvjeti poslovanja kao objektivni čimbenici na veličinu i dinamiku troškova djeluju preko utjecaja obujma poslovanja, cijena, trošenja i asortimana.
- 6) *Strukturiranje troškova po vrsti* može biti široko i to od globalne skupine pa sve do naziva konkretnog troška. Što je raščlana dublja to je podloga za konkretnu analizu kvalitetnija, a troškovi se najčešće strukturiraju prema globalnim skupinama.
- 7) *Kombinacija više kriterija strukturiranja troškova* je najčešća, pa zbog toga treba napraviti raščlane troškova.

2.3 POKAZATELJI ANALIZE TROŠKOVA

Kod analize troškova koriste se slijedeći pokazatelji:

- Ukupni troškovi – pojedine skupine troškova, kao samostalna veličina
- Ukupni troškovi – pojedine skupine troškova, po jedinici učinka
- Učešće ukupnih troškova – pojedine skupine troškova, u prihodu
- Odnos financijskog rezultata i troškova
- Učešće odnosne skupine troškova u ukupnim troškovima
- Međusobni odnosi pojedinih skupina troškova

Ukupni troškovi kao samostalna veličina izražavaju promjene troškova iz jedne ili više vremenskih jedinica u odnosu na bazičnu vremensku jedinicu, što se uspoređuje s odgovarajućim usporednim veličinama. Udio ukupnih troškova u prihodu ukazuje rastu li brže troškovi ili prihod.

2.4 ZNAČAJ TROŠKOVA

Važnost troškova za razvoj svakog poduzeća je velika. Da bi mogli spoznat značaj troškova te ih kontrolirat potrebno je raspolagat velikom količinom informacija o njima, a sam menadžment poduzeća mora znat upravljati troškovima.

Upravljanje troškovima se može definirati kao postizanje menadžerskih ciljeva na temelju optimalnog angažiranja troškova.

Šire definirano, upravljanje troškovima obuhvaća: (Grupa autora, 1993, p.192)

- predviđanje, planiranje, budžetiranje i kontrolu troškova
- analize koje pokazuju ponašanje troškova ovisno o promjeni okolnosti u kojima su nastali
- analizu uzroka odstupanja od predviđenih veličina
- zadržavanje troškova u prihvatljivim granicama
- osiguranje informacija menadžerima za izbor između alternativa u cilju postizanja optimalnih ekonomskih rezultata

Temeljni je cilj upravljanja troškovima postići što veću dugoročnu korist od ostvarenog troška ili postići određeni menadžerski cilj uz što niže troškove bez dugoročnih negativnih posljedica na rezultat poslovanja i konkurentsku poziciju poduzeća.

Svako se trošenje isplati ako donosi veću dugoročnu korist od vrijednosti žrtvovanih resursa. Cilj je upravljanja troškovima postići što veću dugoročnu korist od ostvarenog troška, a ne racionalizacija troškova pod svaku cijenu, tj. redukcija troškova bez kojih se ne može.

2.5 POJMOVNO RAZGRANIČENJE TROŠKOVA, UTROŠAKA, IZDATAKA, RASHODA I GUBITAKA

TROŠAK je novčani izraz utroška elemenata radnog procesa. Ako je trošak vrijednosni izraz utroška proizvodnih čimbenika (stalne i tekuće imovine, robe i usluga) svrha mu je stvaranje učinaka.

Vrijednosni izraz troška je umnožak utroška i cijene elemenata radnog procesa.

Troškovima se smatraju i troškovi usluga te porezi i doprinosi koji su neovisni o poslovnom rezultatu, a uzrokovani su poslovanjem poduzeća.

Trošak možemo definirati i kao tekuće ili buduće smanjenje sredstava u cilju stvaranja prihoda. Ako se radi o budućem smanjenju sredstava tad je trošak svako povećanje obveza u cilju stvaranja prihoda. (Dimitrić, M.: Računovodstvo troškova – predavanje)

UTROŠAK je fizičko ulaganje materijalnih vrijednosti i dobara u stvaranju učinaka. Tu se podrazumijevaju prirodni troškovi radnog procesa kao što su : sati rada radnika, korištenje strojeva, kWh električne energije itd. (Ibidem)

IZDATAK je smanjenje novčanih sredstava iz blagajne ili s računa u banci. Tu se podrazumijevaju izdaci nastali na „normalan“ način, npr. smanjenje nastalo krađom nije izdatak. To je i svaki odljev i/ili davanje dobara (sirovina iz skladišta). Izdatak nije identičan pojam utroška, a može i ne mora biti povezan s njim. (Ibidem)

Odnosi među izdacima i troškovima mogu bit slijedeći: (Ibidem)

1. troškovi i izdaci ekonomski su međusobno povezani i tada se mogu vremenski preklapati:

- trošak prethodi izdatku – troši se električna energija, a račun će bit ispostavljen i plaćen naknadno
- trošak i izdatak nastaju istovremeno – plaćanje usluga u trenutku izvršenja
- trošak slijedi izdatak – izdatak za nabavu materijala, a trošak će uslijediti tek prilikom potrošnje materijala

2. troškovi i izdaci nisu međusobno povezani

- trošak postoji, a izdatak mu ne prethodi niti će uslijediti – poduzeće je dobilo na poklon sredstva za rad – izdatka nema, a trošak će uslijedit obračunom amortizacije
- postoji izdatak, a troška nema niti će nastati – poduzeće je kupilo dionice ili dalo dugoročni kredit – izdatak je nastao, ali ne i trošak

RASHODI su negativna stavka računa dobiti i gubitka. Svi rashodi nisu istovremeno i troškovi npr. troškovi proizvodnje postaju rashodi tek kada se na temelju prodaje prizna prihod. Ako utrošci izdaci nisu uzrokovani ostvarivanjem poslovnog učinka ne predstavljaju

troškove nego rashode (kazne, penali, naknade štete, manjkovi, izdaci u neposlovne svrhe, otpis ne naplativih potraživanja). (Ibidem)

Izdaci vezani za financiranje ne pripadaju troškovima nego rashodima.

Rashodi su kategorija financijskog računovodstva, oni mogu biti:

- ciljni rashodi – oni koji nastaju sa svrhom ostvarenja učinka. Ciljni rashodi su ujedno i troškovi. Ovi troškovi obuhvaćaju i oportunitetne kao i ukalkulirane troškove uključene u interne obračune koji se ne priznaju kod izračunavanja financijskog rezultata kao rashodi.
- prirodni rashodi – svi ostali rashodi koji se ne poduzimaju radi stvaranja učinaka. Ovi se rashodi priznaju kao kategorija financijskog računovodstva za formiranje financijskog rezultata. Neki prirodni rashodi mogu se dovesti u vezu sa stvaranjem učinaka, ali se to ne čini zbog precijenjenosti već je to razlog ne uključivanja u interni obračun.

GUBITAK može biti gubitak predmeta rada i gubitak kao negativni poslovni rezultat. Neizbježno u toku poslovnog procesa, uskladištenja i transporta nastaju gubici predmeta rada. Ti gubici do utvrđene puštene granice su troškovi, a iznad te granice su rashodi. Gubitak kao negativan poslovni rezultat je razlika između prihoda i rashoda (kad je rashod veći od prihoda). (Jelavić et al, 1993, p.186)

2.6 VRSTE TROŠKOVA

Značajke pojedinih skupina troškova nisu istovjetne i mnogi čimbenici ne djeluju na njih na isti način pa je potrebno strukturirati troškove prema vrsti. Te različitosti zahtijevaju razmatranje troškova kao cjeline ali i pojedinih vrsta troškova zasebno .

2.6.1 Opća podjela troškova

Postoje mnogobrojne podjele troškova. Upravljanje troškovima značajno je zbog cjelokupnog poslovanja. Na temelju upravljanja troškovima možemo procijeniti buduće rezultate poslovanja i dobra su nam podloga za donošenje dobrih poslovnih odluka. Različitim klasifikacijama troškovi se razgraničavaju u cilju kontrole njihova kretanja, da bi se omogućilo njihovo alociranje po proizvodima i da bi se olakšao postupak utvrđivanja

efekata raznih poslovnih poduhvata. Veliki broj podjela troškova nametnula je sama praksa obuhvaćanja troškova za različite svrhe.

U literaturi se mogu naći brojne podjele troškova, a Markovski navodi sljedeći podjelu: (Markovski, 1993, p.17)

- 1) Prirodne vrste troškova
- 2) Direktni i indirektni troškovi
- 3) Ekonomski i neekonomski troškovi
- 4) Troškovi po mjestima i nosiocima
- 5) Ukalkulirani, realizirani i naplaćeni troškovi
- 6) Stvarni, planski i standardni troškovi
- 7) Apsorbirani, preapsorbirani i neapsorbirani opći troškovi
- 8) Kratkoročni i dugoročni troškovi
- 9) Troškovi koji se mogu kontrolirati i troškovi van kontrole
- 10) Troškovi proizvodnje i prometa
- 11) Fiksni, varijabilni i polufiksni troškovi
- 12) Ostale podjele troškova

2.6.2 Prirodne vrste troškova

Podjela se troškova prema prirodnim svojstvima temelji na porijeklu njihova nastanka. Ova se podjela smatra temeljnom podjelom troškova, a omogućava utvrđivanje svrhe zbog koje su određeni troškovi nastali. Također osigurava jednoobrazno evidentiranje i praćenje troškova te oblikovanje troškova u bilanci i računu dobiti i gubitka.

Kao najčešća podjela troškova po prirodi spominje se sljedeća podjela: (Jelavić et al, 1993, p.188)

- a) Troškovi sredstava za rad
- b) Troškovi predmeta rada
- c) Troškovi radne snage
- d) Troškovi usluga
- e) Porezi i doprinosi neovisni o poslovnom rezultatu

Kod ove podjele zanemaruju se dvije stvari: (ibidem)

- a) Neki se troškovi mogu uvrstiti u više prirodnih vrsta
- b) Zbog internih obračuna u okviru poduzeća neki se troškovi pojavljuju nekoliko puta u različitim nazivima

Zbog tih problema javlja se sljedeća podjela troškova: (ibidem)

- 1) Troškovi materijala
- 2) Troškovi usluga
- 3) Troškovi amortizacije
- 4) Troškovi bruto plaća
- 5) Porezi i doprinosi neovisni o poslovnom rezultatu

Troškovi materijala – predstavljaju utrošeni materijal, utrošeno gorivo, energija, troškovi inventara te vrijednost ostalih vrsta materijala. Ove troškove čine utrošci materijala pomnoženi odgovarajućom cijenom tog materijala. Često se u praksi ne razlikuje pojam troškovi materijala od pojma materijalnih troškova. Troškovi materijala predstavljaju uži pojam jer materijalni troškovi obuhvaćaju i druge izdatke vezane uz poslovanje poduzeća. Predmete rada čine samo „materijali za izradu“ pa tako i troškovi materijala predstavljaju kalkulativnu stavku u cijeni proizvoda ili usluge kao „materijal za izradu“. Svi ostali rashodi i izdaci, iako predstavljaju materijal, ne predstavljaju predmete rada u užem smislu i spadaju u kategoriju materijalnih troškova, a u kalkulaciji se obračunavaju kao i ostali troškovi ili kao pogonska ili upravno prodajna režija.

Činitelji koji utječu na troškove materijala možemo podijeliti u dvije skupine: (Vitezić, Popović, 2000, p.265)

- 1) Činitelje koji djeluju na utrošak materijala po jedinici, a koji se sastoje od sljedećih skupina:
 - a) oblikovanje proizvoda odnosno usluge (ovisi o značajkama proizvoda ili usluge)
 - b) organizacija (slaba organizacija znači veći utrošak materijala)
 - c) uvjeti rada (npr. zimi se troši i materijal za grijanje)
 - d) oprema i uređaji (neko sredstvo troši više, a neko manje materijala)
 - e) tehnologija (uvjetuje vrstu i količinu materijala)

- f) materijal (supstitucija jednog materijala izaziva promjene u utrošcima drugih materijala)
- g) transport (on je značajan potrošač materijala pa o njemu ovisi i utrošak materijala)
- h) uskladištenje (o njemu ovisi funkcionalnost uskladištenog materijala)
- i) znanje i iskustvo (svi prethodno navedeni čimbenici u velikoj mjeri su rezultat ovog čimbenika)

2) Činitelje koji utječu na visinu cijena, a obuhvaćaju:

- a) ponudu i potražnju
- b) količinu nabave
- c) stupanj organiziranosti nabave poduzeća
- d) transport
- e) financijsku snagu poduzeća
- f) znanje i iskustvo

Značajke trošenja materijala

Djelovanje pojedinih čimbenika koji utječu na trošenje materijala po jedinici i ovisnost tih troškova o obujmu poslovanja je različito za pojedine skupine materijala: (Berberović, Stvarić,1982, p.14.)

1. osnovni materijal
2. pomoćni materijal
3. opći utrošci materijala

Troškovi usluga – su izdaci za popravke koje su obavile druge organizacije, izdaci transporta, putni troškovi, troškovi platnog prometa, poštanski, telefonski troškovi, izdaci za reklame, troškovi osiguranja...

„Ovi troškovi usluga sastoje se u ispitivanju ekonomije korištenja usluga, dakle u možebitnom eliminiranju usluge kao potrebne, smanjenje obujma usluga, supstituciji vrste usluge... “ (Vitezić ,2000, p.270)

Troškovi zaposlenika – su utrošci rada pomnoženi odgovarajućim tarifama, uključujući poreze i doprinose. Na tarife djeluju ponuda i potražnja, propisi te kolektivni ugovori poslodavaca i predstavnika zaposlenih.

Analiza troškova zaposlenih se obavlja slično ukupnim troškovima uz napomenu da se korsite i sljedeći pokazatelji : odnos ukupnog učinka i broja sati, odnos normi i efektivnih sati te odnos ukupnih plaća i broja sati.

Na utrošak rada po jedinici učinka djeluju uglavnom isti čimbenici kao i na utrošak materijala i energije, a najutjecajnici su svakako: oblikovanje proizvoda ili usluge, organizacija, uvjeti rada, oprema i uređaji, tehnologija, materijal te znanje i iskustvo.

2.6.3 Ekonomski i neekonomski

U ekonomske troškove spadaju troškovi sredstava i rada. „ To su u vrijednosti izraženi produktivni utrošci, napravljeni za dobivanje učinaka, odnosno to su troškovi bez kojih se ne bi moglo dobiti proizvod ili izvršiti određena usluga“. (Markovski, 1983, p.20.)

Neekonomski troškovi su izdaci koji pripadaju karakteru troškova na bazi zakonskih propisa. U neekonomske troškove mogu se svrstati doprinosi komorama, stručnim udruženjima, kamate na kredite za osnovna i obrtna sredstva i slično. Neekonomski troškovi ponekad se nazivaju i čvrsto kalkulativnim troškovima i to zato jer ulaze u kalkulaciju proizvoda no nisu nužni za njihovo dobivanje.

Po ovim definicijama može se zaključiti da su ekonomski troškovi ono troškovi bez kojih se ne bi mogao realizirati proizvod, a neekonomski su oni koji nisu nužni da bi se realizirao proizvod.

2.6.4 Podjela troškova prema mjestima i nositeljima

S aspekta podjele troškova prema mjestima njihova nastanka, troškovi se mogu podijeliti na:

- 1) Troškovi koji nastaju u proizvodnim centrima odgovornosti tj. *troškovi proizvodnje (Manufacturing Costs)*
- 2) Troškovi koji nastaju u neproizvodnim centrima odgovornosti tj. *neproizvodni troškovi (Nonmanufacturing Costs)*

Proizvodni i neproizvodni troškovi čine ukupne troškove, odnosno:

Proizvodni troškovi + neproizvodni troškovi = ukupni troškovi

Troškovi se najčešće svrstavaju u tri temeljne skupine, i to:

- 1) Troškovi materijala
- 2) Troškovi rada
- 3) Troškovi režije – troškovi proizvodne režije, troškovi opće režije

Iz navedenog proizlazi da proizvodni troškovi obuhvaćaju troškove materijala, troškove rada i troškove proizvodne režije, dok neproizvodne troškove čine troškovi opće režije.

Proizvodni se troškovi dijele na primarne troškove proizvodnje i troškove proizvodne režije.

Primarni troškovi proizvodnje sastoje se od troškova koji nastaju kao izravna posljedica aktivnosti proizvodnog centra odgovornosti. To su troškovi materijala neposredno utrošenog u proizvodnji, troškovi proizvodnog rada i drugi specifični troškovi vezani za proizvodnju.

Troškovi proizvodne režije su troškovi koji su posljedica pratećih aktivnosti vezanih za proizvodnju ili troškovi koji se ne mogu izravno povezati s određenim proizvodom ili uslugom.

2.6.5 Direktni i indirektni troškovi

Iz navedenog proizlazi da su primarni troškovi u pravilu izravni (direktni) troškovi, a troškovi proizvodne režije su neizravni (indirektni) troškovi.

Izravni (direktni) troškovi proizvoda ili usluga su troškovi koji nastaju u neposrednoj proizvodnji, tj. oni troškovi koje je moguće i ekonomski opravdano povezati s određenim učinkom.

Neizravni (indirektni) troškovi su oni koje nije moguće povezati s određenim proizvodom ili uslugom, ili je to ekonomski neisplativo. Ti se troškovi u pravilu odnose na više vrsta učinaka pa se posredno raspoređuju po učincima. Neizravni proizvodni troškovi, tj. troškovi proizvodne režije, su troškovi koji nastaju u neposrednoj proizvodnji, ali se ne mogu izravno povezati s određenom proizvodnjom, već se moraju dodati izravnim troškovima po određenom „ ključu “ rasporeda. Ne prate proizvod tijekom procesa izrade. Ovo su tzv.

troškovi razdoblja koji se nakraju dodaju proizvodnim troškovima prilikom oblikovanja prodajne cijene, i to također po određenom „ ključu “ koji može biti jednak „ ključu “ za raspodjelu neizravnih proizvodnih troškova, ali i različit od njega.

Raspored neizravnih troškova otvara pitanje određivanja kriterija po kojem će biti dodijeljeni nekom proizvodu ili usluzi. Rješenje tog pitanja često nije jednostavno jer metode raspodjele često ovise o ciljevima koji se žele postići rasporedom neizravnih troškova. Ipak, mogu se istaknuti dva načela koje je moguće koristiti za raspored neizravnih troškova, i to:

- a) načelo „ korisnosti “ za koje se pretpostavlja da dobiva svaki proizvod od stavke neizravnih troškova
- b) načelo „ sposobnosti “ proizvoda za nošenje tereta neizravnih troškova

Za primjenu načela „ korisnosti “ pri raspoređivanju neizravnih troškova nužno je odrediti odgovarajući pokazatelj koji predstavlja zajednički temelj za raspored. Pokazatelj koji služi za raspored neizravnih troškova mora predstavljati neko obilježje koje je zajedničko svim proizvodima i koje omogućuje njihovu usporedbu. Obično je to neka materijalna komponenta koja određuje proizvode po težini ili opsegu, stupanj angažiranosti kapaciteta, ili ukupan ili pojedinačni iznos izravnih troškova.

Načelo „ sposobnosti “ proizvoda za nošenje tereta neizravnih troškova primjenjuje se u slučajevima kada je načelo „ korisnosti “ neadekvatno ili se pojavljuju teškoće vezane za mogućnost pokrića neizravnih troškova. U tom slučaju neizravni se troškovi raspoređuju razmjerno financijskoj sposobnosti svakog pojedinog proizvoda.

2.6.6 Fiksni i varijabilni troškovi

Fiksni troškovi jesu oni troškovi koji u ukupnom iznosu ostaju isti nezavisno od promjene obujma proizvodnje.

Njihova karakteristika je da se ne povećavaju u njihovom ukupnom iznosu kada se proizvodnja povećava niti se smanjuju kada se proizvodnja smanjuje. Također ostaju isti i kada je proizvodnja maksimalno povećana, a i u slučaju kada se obustavi svaka proizvodnja. Zbog svega toga navedenog nazivaju se stalnim troškovima.

U fiksne troškove spadaju troškovi osnovnih sredstava, čija veličina ne zavisi od stupnja njihova iskorištenja (Markovski,1983, p.41).

Varijabilni su pak, oni troškovi koji u svojoj ukupnosti variraju prije svega s promjenom obujma proizvodnje. Oni se povećavaju s povećanjem i smanjuju s smanjenjem obujma proizvodnje.

Dakle, varijabilni troškovi su isključivo vezani za kretanje volumena proizvodnje tj. stupnja zaposlenosti.

U varijabilne troškove spadaju troškovi materijala, troškovi zaposlenika itd.

2.7 RAČUNOVODSTVENI PROCES PRAĆENJA TROŠKOVA

Zadatak postavljen pred računovodstvo jest što preciznije odrediti iznos troškova koji su nastali u stanovitom razdoblju, a vezano na izvršavanje djelatnosti, bilo proizvodnje proizvoda ili pružanja usluga. U računovodstvu troškova se evidentiraju, analiziraju i kvalificiraju kvantitativne informacije o troškovima. (Karić,2008, p.25) Podaci o troškovima se bilježe i prate prema tijeku procesu proizvodnje i ostalih aktivnosti u poduzeću.

Određeni iznos troškova koji pripisujemo stanovitom obračunskom razdoblju složen je od niza troškova nastalih u različitim razdobljima. Mora se napraviti razlika između nedospjelih troškova odnosno imovine i dospjelih troškova tj. rashoda. (Vašiček, 1997, p.83)

Nedospjeli troškovi su troškovi nastali kod nabave sredstava za koja se očekuje da se davati doprinos stvaranju budućih prihoda.

Iznos dospjelih troškova koji čine negativnu komponentu u utvrđivanju dobiti obračunskog razdoblja, sastavljen je od niza različitih troškova koje sa stajališta mogućnosti uključivanja u vrijednost zaliha djelimo na dvije skupine: proizvodni i neproizvodni troškovi.

Razlikujemo više funkcionalnih područja u računovodstvu troškova: (Fink, 1979, p. 24-26)

1. *Knjigovodstvo troškova* prikuplja, uređuje, bilježi i pohranjuje podatke o nastalim troškovima
2. *Obračun troškova* obrađuje podatke i oblikuje informacije o troškovima te rasporedu troškova po nositeljima
3. *Planiranje troškova* prikuplja, bilježi i oblikuje informacije o budućim troškovima
4. *Nadzor (kontrola) troškova* prati i ocjenjuje ispravnost poslovanja sa stajališta točnosti iskazanih troškova i oblikuje kontrolne informacije o troškovima za potrebe upravljanja u poduzeću

5. *Analiza troškova* utvrđuje uzroke nastanka disproporcija na temelju usporedbe ciljeva - planiranog i rezultata – ostvarenog radi predlaganja donošenja korektivnih odluka.

Informacije o troškovima prate tijek pojedinih faza poslovne aktivnosti u poduzeću. Neophodne su za planiranje poslovanja, organiziranje, kontrolu i donošenje poslovnih odluka. One omogućuju analizu i izbor mogućih načina za rješavanje poslovnih problema. Računovodstvo je odgovorno za mjerenje troškova, pripremu relevantnih informacija kao i njihovo dostavljanje korisnicima u obliku koji je pogodan za odlučivanje.

Računovodstvena analiza je postupak proučavanja podataka iz računovodstvenih predračuna i obračuna s ciljem davanja prijedloga za poboljšanje poslovnih procesa i stanja. Predstavlja dio ukupne analize poslovanja poduzeća. Raščlanjivanjem i uspoređivanjem određenih vrijednosti koji su sadržani u predračunima i obračunima utvrđuje se financijsko stanje i učinkovitost poduzeća, također se utvrđuju i odstupanja planiranih od stvarnih veličina te se na temelju izračunatih pokazatelja predlažu mjere poboljšanja poslovanja.

3. TROŠKOVI U LUČKOM POSLOVANJU

Kao što sam u prethodnom djelu navela pojam troškova jedan je od osnovnih pojmova u ekonomskim znanstvenim disciplinama, pa se često u običnom govoru riječ ekonomija značenjski povezuje s racionalizacijom, odnosno smanjenjem troškova. Ipak, kao što se često događa s osnovnim pojmovima, nema jedinstveno prihvaćene definicije troškova. Može se čak reći da gotovo svaki autor ističe neku posebnost u svojoj definiciji troškova.

Dakle, različito poimanje i definiranje troškova ne mogu sakriti i istovjetno razmišljanje većine autora o pitanjima o kojima postoji gotovo potpuna suglasnost. To su prije svega ova dva pitanja:

- troškovi izražavaju trošenje elemenata određenoga radnog procesa uvijek u novčanim jedinicama, i
- troškovi se svjesno čine radi dobivanja novih korisnih proizvoda ili novih korisnih učinaka (usluga).

3.1 PODJELA LUČKIH TROŠKOVA

U općoj teoriji troškova mogu se naći različite analize i podjele troškova, ovisno o individualnom odabiru kriterija za takvu podjelu pojedinih autora. Prema tome u ovom djelu ne treba ponavljati sve podjele i analize troškova, učinjene prema različitim kriterijima, već ću spomenuti samo one koje su važne za razumijevanje i analizu lučkih troškova.

U skladu s time, ograničit ću se na podjelu troškova s gledišta: (Mitrović, 2008., p.142)

- računovodstva i kalkulacije,
- stupnja korištenja kapaciteta (fiksni i varijabilni troškovi), i
- optimalne ekonomičnosti i rentabilnosti (granični /marginalni/ troškovi).

3.1.1 Troškovi s gledišta računovodstva i kalkulacija

U vezi s kalkulativnim i računovodstvenim gledištem treba istaknuti analizu troškova po:

- vrstama troškova,
- mjestima troškova, i
- nosiocima troškova

Analiza lučkih troškova po vrstama

Analiza po vrstama troškova trebala bi dati odgovor na pitanje kakav je trošak nastao. U odgovoru na to pitanje treba uzeti u obzir prirodu i podrijetlo troška, pa mnogi autori govore o podjeli na prirodne vrste troškova. Općenito se može reći da se takva podjela odnosi na:

- troškove za materijal,
- troškove za osnovna sredstva (amortizacija),
- troškove djelatnika (radne snage),
- troškovi usluga
- porezi i doprinosi neovisni o poslovnom rezultatu
- ostali troškovi

U lučkom poslovanju mogu se naći sve ove vrste troškova u karakterističnom omjeru i karakterističnom značenju za tu djelatnost.

Nadalje ću nešto detaljnije objasniti vrste troškova koje su karakteristične za lučko poslovanje.

TROŠKOVI MATERIJALA

Materijal predstavlja predmet rada, na kome se odvijaju određene fizičke i kemijske promjene s ciljem dobivanja nove usluge ili proizvoda kako bi se zadovoljile pojedine potrebe društva. (Berberović, Stavrić, 1985, p.34)

U skupinu lučkih materijalnih troškova spadaju troškovi kao što su utrošene sirovine i materijal uključivo i ambalažu i sitni inventar, utrošena energija, utrošeni rezervni dijelovi, utrošeni materijal i dijelovi za tekuće i investicijsko održavanje objekata i opreme i ostali materijalni troškovi.

(<http://rgn.hr/~dkarasa/NIDS/EKONOMIKA%20NAFTNOG%20RUDARSTVA/Ekonomika-8.pdf>, 21.6.2014.)

Čimbenici koji djeluju na visinu troškova materijala:

- cijena materijala
- kvaliteta materijala
- racionalno trošenje materijala

TROŠKOVI AMORTIZACIJE

Troškovi amortizacije jesu troškovi zamjene sredstava za rad. U ovu skupinu lučkih troškova spadaju:

- tekuće i investicijsko održavanje,
- osiguranje osnovnih sredstava

TROŠKOVI DJELATNIKA

U troškove djelatnika tj. radne snage pripadaju sve bruto naknade za uloženi rad radnika i službenika , porezi, prirezi, doprinosi na plaće, troškovi stručnog usavršavanja, školovanja te svi ostali troškovi u vezi sa sadašnjim i budućim radom.

TROŠKOVI USLUGA

Troškovi usluga (proizvodnih i neproizvodnih) kao što su usluge proizvodnje tj. izrade, prijevoza, održavanja objekata i opreme, istraživanja i razvoja, osiguranja imovine, platnog prometa i banaka, promidžbe, reklame, usluge menadžmenta, komunalne usluge, usluge osiguranja za pokriće štete te obveznog osiguranja zaposlenika, zakupnina i najamnina, sajmovi, usluge pošte i telekomunikacija, usluge savjetovanja, usluge odvjetnika, računovođa, revizora i troškovi reprezentacije.

POREZI I DOPRINOSI NEOVISNI O POSLOVNOM REZULTATU

U tu skupinu izdataka pripadaju brojni zakonom propisani doprinosi i porezi, kamate na kredite za osnovna sredstva, kamate na kredite za obrtna sredstva, članarine komorama i drugim stručnim udruženjima, razni ugovorni doprinosi, premije osiguranja i sl.

Analiza lučkih troškova po mjestima ili nositeljima

Pri raščlanjivanju troškova po mjestima ili po područjima odgovornosti treba odgovoriti na pitanje gdje je nastao trošak, odnosno na pitanje tko je najodgovorniji za njegov nastanak .

Raščlanjivanje troškova po mjestima vezano je uz podjelu na izravne i neizravne troškove.

Izravni su troškovi svi oni troškovi koje je ekonomski opravdano i tehnički moguće pratiti neposredno na finalnom rezultatu proizvodnog procesa, odnosno pratiti na finalnom proizvodu ili finalnoj usluzi. Svi ostali troškovi, koje tehnički nije moguće ili ekonomski nije opravdano pratiti neposredno po pojedinim proizvodima ili pojedinim uslugama, zovu se neizravni (opći, režijski) troškovi. Svi se neizravni troškovi moraju na kraju opet prebaciti na finalne proizvode ili finalne usluge po određenim kalkulacijskim metodama.

3.1.2 Lučki troškovi u ovisnosti o promjenama iskorištenosti kapaciteta

Pod analizom strukture troškova podrazumijeva se ispitivanje troškova s motrišta njihovih sastavnih dijelova. Raščlanjivanjem troškova na fiksne, varijabilne i poluvarijabilne utvrđuje se njihova ovisnost o promjenama obujma proizvodnje. (Pupavac ,2009, p.141)

- Fiksni troškovi

Fiksni troškovi ne ovise o veličini tj. količini prometa. To bi u pravilu značilo da fiksni troškovi ostaju jednaki bez obzira na veličinu prometa. Oni su prema svojoj izvornoj klasifikaciji posljedica posjedovanja fizičkog kapaciteta i oni su prisutni bez obzira na razinu

aktivnosti poduzeća. Nastaju iz razloga što je prometno poduzeće instaliralo određene potencijalne kapacitete, bez obzira na to je li se proizvodilo ili nije tj. dali se odvijao promet ili ne.

Tipični primjeri fiksnih ili stalnih troškova su slijedeći:

- koncesija
- amortizacija
- troškovi investicijskog održavanja
- najamnine i zakupnine

U tablici koja slijedi biti će prikazano kretanje fiksnih troškova po toni tereta.

Tablica 1. Kretanje fiksnih troškova

Količina Q	Fiksni trošak	Prosječni fiksni trošak ($f = FT/Q$)
0	8.000,00	-
100	8.000,00	80,00
200	8.000,00	40,00
300	8.000,00	26,67
400	8.000,00	20,00
500	8.000,00	16,00
600	8.000,00	13,33
700	8.000,00	11,43
800	8.000,00	10,00
900	8.000,00	8,89
1000	8.000,00	8,00

Izvor: Izradila studentica

Ako se promatra kretanje fiksnih troškova po toni tereta, fiksni troškovi izraženi po jednoj toni padaju s porastom prometa odnosno, ukoliko je iskorištenost kapaciteta veća, prosječni fiksni trošak biti će manji.

Fiksni troškovi su prilično neelastični pa se teško prilagođuju promjenama obujma prometa. Njihov udio u strukturi ukupnih troškova povećava se na račun varijabilnih troškova.

Pri optimalnom korištenju kapaciteta, fiksni troškovi po jedinici prometnog učinka su najniži.

Povećanjem kapaciteta povećavaju se fiksni troškovi, te se u skladu s tim razlikuju: (Pupavac,2009, p.141) apsolutni fiksni troškovi i relativni fiksni troškovi.

APSOLUTNO FIKSNI TROŠKOVI se ne mijenjaju se u ukupnom iznosu, neovisno o tome u kom stupnju se koriste postojeći kapaciteti odnosno onda kada njegovi kapaciteti privremeno ne rade. Apsolutno fiksni troškovi obrnuto su razmjerni iskorištenju kapaciteta. Npr. ako apsolutni fiksni trošak broda iznosi 40 000 € godišnje, pri prevaljenoj kilometraži od 40 000 tona/ km iznositi će 1 € (40 000 / 40 000), a pri kilometraži od 50 000 tona / km iznositi će 0.80 € (40 000 / 50 000).

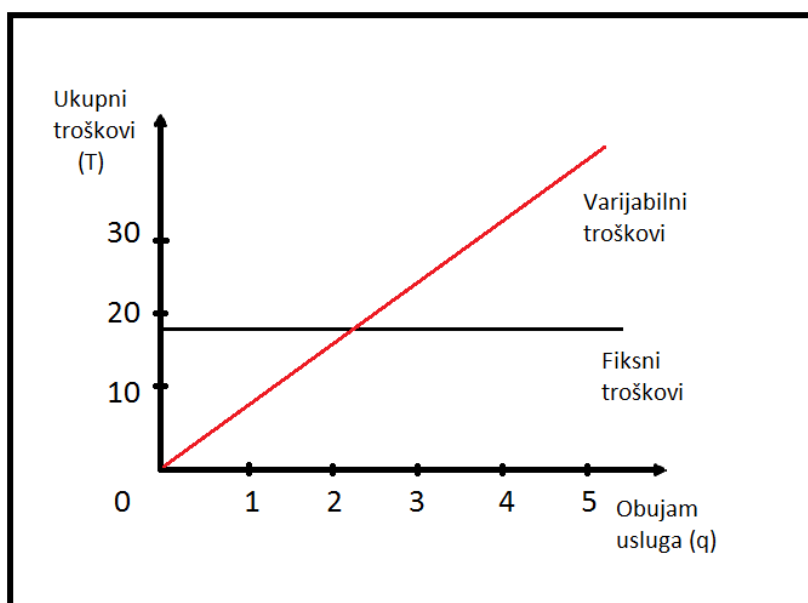
RELATIVNO FIKSNI TROŠKOVI se pojavljuju kada obujam prometnih kapaciteta prekorači određenu zonu zaposlenosti pa se pojavljuju novi relativno fiksni troškovi i s njima skokovito povećanje ukupnih fiksnih troškova. Npr. nabavkom deset kontejnera marke MAERSK i osam tegljača marke MAN u vrijednosti od 10 milijuna kuna uzrokovat će dodatne fiksne troškove. Nakon što se ti troškovi pridodaju postojećim fiksnim troškovima, poprimit će značajke apsolutno fiksnih troškova.

- Varijabilni troškovi

Varijabilni troškovi su troškovi koji ovise o razini aktivnosti poduzeća, odnosno to su troškovi koji se mijenjaju promjenom razine aktivnosti poduzeća. Pretpostavlja se da se varijabilni ili promjenjivi troškovi mijenjaju linearno u odnosu na razinu aktivnosti. Oni su u izravnoj proporciji s promjenom količine ostvarene proizvodnje, ali se mogu kretati i neproporcionalno, zbog čega se dijele na:

- proporcionalne (linearne) varijabilne troškove i
- neproporcionalne (nelinearne) varijabilne troškove

Grafikon 1. Kretanje ukupnih fiksnih i varijabilnih troškova



Izvor: Izradila studentica prema Kesić, B.: Ekonomika luka, Pomorski fakulte, Rijeka, 2003, p. 175

Tablica 2. Kretanje proporcionalno varijabilnih troškova

Količina Q	VT	$v = VT/Q$
0	0	-
100	6.000,00	60,00
200	12.000,00	60,00
300	18.000,00	60,00
400	24.000,00	60,00
500	30.000,00	60,00
600	36.000,00	60,00
700	42.000,00	60,00
800	48.000,00	60,00
900	54.000,00	60,00
1.000	60.000,00	60,00

Izvor: Izradila studentica

Proporcionalni varijabilni troškovi potpuno su razmjerni količini ostvarenih učinaka , dok su po jedinici učinka konstantni.

Tablica 3. Kretanje neproporcionalno varijabilnih troškova

Količina Q	VT	v= VT/Q
0	0	-
100	21.000,00	210,00
200	41.000,00	205,00
300	60.900,00	203,00
400	80.000,00	200,00
500	100.000,00	200,00
600	120.000,00	200,00
700	140.000,00	200,00
800	161.600,00	202,00
900	185.400,00	206,00
1.000	209.000,00	209,99

Izvor: izradila studentica

Neproporcionalni varijabilni troškovi mogu rasti ili padati brže ili sporije u odnosu na razinu aktivnosti, što uvjetuje podjelu na:

- progresivno neproporcionalne varijabilne troškove i
- regresivno neproporcionalne varijabilne troškove

Specifičnost luke je da ona s velikim prometom ima niže ukupne lučke troškove od one s malim prometom. Razlog tome je velika zastupljenost fiksnih troškova u ukupnim lučkim troškovima, a posljedica je visokog udjela lučke infrastrukture u osnovnim sredstvima luke.

- Poluvarijabilni troškovi

Poluvarijabilni troškovi nazivaju se i miješani troškovi. Razlog tome što se nazivaju i mješoviti troškovi je jer je jedan njihov dio fiksni dok je drugi dio varijabilan. (Pupavac, 2009, p. 145)

Za bolje razumijevanje poluvarijabilnog troška može se primjerice uzeti trošak telefona. Taj trošak ima fiksni element (pretplata koju telefonska kompanija naplaćuje svaki mjesec) i varijabilni element (koji ovisi o broju obavljenih razgovora). Ovi troškovi imaju značajan utjecaj na poslovanje te ih je također potrebno uzeti u obzir prilikom donošenja poslovnih odluka.

3.1.3 Troškovi s gledišta ekonomičnosti i rentabilnosti (granični / marginalni)

- Granični troškovi

Granični troškovi su dodatni troškovi za novo proizvedenu ili novo prevezenu količinu robe ili još jednostavnije rečeno granični troškovi definiraju se kao porast ukupnih troškova uvjetovanih jediničnim povećanjem proizvodnje. Budući da su fiksni troškovi apsolutno fiksni tj. nepromijenjeni i konstantnog obilježja, granični troškovi mogu biti jedino varijabilni troškovi. (Radačić, Šimulčik, 2000, p. 100-111)

- Prosječni ili jedinični troškovi

Prosječni ili jedinični troškovi sastoje se od jediničnih varijabilnih i jediničnih fiksnih troškova. Jedinični varijabilni troškovi su konstantni dok fiksni troškovi po jedinici opadaju. Zbog te konstatacije možemo zaključiti da je veća iskorištenost kapaciteta tj. privlačenje što veće količine tereta koju treba prevesti od posebne važnosti za efikasnost i efektivnost lučkih, ali i svih ostalih poduzeća.

3.1.4 Ukupni troškovi

Ukupni troškovi predstavljaju zbroj fiksnih i varijabilnih troškova. Kako se fiksni troškovi u kratkom roku ne mijenjaju, promjena ukupnih troškova nastaje samo zbog promjene varijabilnih troškova. Zbog toga se granični troškovi mogu definirati kao promjena

ukupnih varijabilnih troškova uvjetovana jediničnom promjenom proizvodnje. (Pupovac, 2009, p.147)

Ukupni troškovi koji nastaju u luci sastoje se od ukupnih lučkih troškova (fiksnih i varijabilnih) i ukupnih troškova broda u luci.

Troškovi vremena broda u luci sastoje se od dva dijela: (Kesić, 2003, p.176)

- Vremena koje brod provede na vezu
- Vremena koje brod provede čekajući vez

Nosilac tih troškova u lučkom poslovanju je brod.

Odnos vremena čekanja i vremena opsluživanja često se upotrebljava kao pokazatelj kvalitete usluge koju luka daje brodaru. Negativna pojava koja se može desiti s porastom prometa je porast vremena čekanja broda na sidrištu. To je pojava koja upozorava na nedostatak kapaciteta ili lošu organizaciju rada.

3.2 OPORTUNITETNI TROŠKOVI

Oportunitetni troškovi označuju propuštene prigode ili troškove kojima se neko poduzeće izlaže poduzimajući ugovoreni posao, a ne neki alternativni. (Radačić, Perić, 2000, p.112) Prema tome svako poduzeće zbog ograničenja proizvodnje ili prometovanja, mora birati između nužnih i luksuznih dobara, između dobara za osobnu potrošnju te između potrošnje i investiranja. Takav odabir usmjeren je u pravcu oportunitetnih troškova, a pokazuje da se pri odluci o trošenju nekog dobra mora žrtvovati nešto drugo. Ili drugim riječima, kada se odluči putovati jednom vrstom prometnog sredstva , ono drugo iako je udobnije, racionalnije, prihvatljivije, mora se žrtvovati. Prema tome, oportunitetni troškovi su mjere onoga što je propušteno kad se donosi neka odluka tj. vrijednost koju bi imala uporaba nekog ekonomskog dobra ili usluge u one svrhe u koje nije upotrijebljena.

3.3 POJAM RELEVANTNOG TROŠKA PRI DONOŠENJU POSLOVNIH ODLUKA

Problem na koji se može naići u mnogim organizacijama, pa tako i u lučkim je da informacijski programi proizvode veliki broj različitih tipova podataka, gdje su mnogi od njih irelevantni tj. nisu nam od koristi prilikom analize i donošenja odluka.

Za upravljanje troškovima neophodno je povezati troškove s odgovornošću menadžera. Menadžeri su ti koji moraju naučiti koji su troškovi uspješni u skladu sa njihovim odlučivanjem, a što zahtjeva njihova vrsta poslovanja. Takvi troškovi se nazivaju relevantni, jer oni su u vezi s odlučivanjem ili procjenjivanjem koje vrše menadžeri. (Pavlović,1999, p.18)

Dvije su značajke koje se pripisuju relevantnim troškovima, a one su slijedeće:

- oni će nastati u budućnosti, i
- oni se razlikuju između izbora alternativa odlučivanja.

Očekivani budući trošak znači da se novčani tijek očekuje, te da će se dogoditi za vrijeme vremenskog razdoblja koje je sadržano u odlučivanju.

Primjerice, jedan menadžer prodaje prilikom razmatranja plana prodaje treba uključiti plaće, provizije, putne troškove te ostale marketinške troškove za koje se očekuje da će nastati za vrijeme tog razdoblja.

Povijesni odnosno prošli događaji također su relevantni prilikom donošenja odluka, ali samo u slučaju ako se očekuje da će djelovati i u budućnosti.

Mnoge poslovne odluke se sastoje u izboru između dvije ili više alternativna. Odluke koje uključuju više nego dvije alternative, nazivaju se mnogostruke – alternative kod izbora odlučivanja. (Pavlović, 1999, p.19)

Važno je također napomenuti, da se često mnoge odluke donose rutinski tj. praktično se i ne primjećuje da su te odluke rezultat izbora između različitih alternativa odlučivanje već se prvenstveno temelje na procjeni i iskustvu. Druge pak uključuju kompleksni pristup procjenjivanja, uključujući raznovrsnost podataka i sofisticirane metode analiza.

Razlike u troškovima između alternativa nazivaju se diferencijalni troškovi. Nazivaju se i inkrementalni troškovi, ili kako se u hrvatskom jeziku nazivaju troškovi porasta ili prirasta. Oni se odnose na one troškove (novčani tijek) koji se mijenja sa promjenama u volumenu proizvodnje ili usluge.

Primjer relevantnog troška

Izvjenski menadžer razmatra mogućnost nabavke novog stroja. U izbor dolaze dva stroja, koji mogu izvršavati iste zadatke i gdje su plaće zaposlenih jednake po satu (situacija sa dvije alternative).

Ne treba napominjati kako plaće zaposlenika nisu relevantan trošak jer bilo da se radi o jednom ili drugom stroju plaće zaposlenika su jednake. No, ukoliko se plaće razlikuju, bilo zbog razlike u kvalifikaciji ili sličnog tada je plaća različita između dvije alternative i ta informacija postaje relevantna kod odlučivanja.

4. STUDIJA SLUČAJA – KOMPARATIVNA ANALIZA LUČKIH TROŠKOVA IZABRANE LUKE OTVORENE ZA JAVNI PROMET

U četvrtoj tematskoj cjelini razrađene su teme 1) Analiza troškova, 2) Opće značajke RDG-a, 3) Luka Rijeka d.d.

4.1 ANALIZA TROŠKOVA U PODUZEĆU LUKA RIJEKA d.d.

Troškovi su srce ekonomije i konkurentske snage svakog poduzeća pa zato i zaslužuju posebnu pažnju. Upravljanje troškovima u sebi integrira planiranje, evidentiranje troškova, analizu izvršenja plana troškova i utvrđivanje uzroka odstupanja te donošenje odluka kojima će se negativna odstupanja ukloniti. (Grupa autora, 2005, p.165) Za efikasno upravljanje troškovima neophodno je poznavanje karakteristika troškova i zakonitosti kretanja troškova. Racionalizacijom troškova povećava se profit poduzeća.

Svrha analize troškova je utvrditi koji se sve troškovi javljaju u poslovanju poduzeća kako bi mogli utvrditi postoji li mogućnost izbjegavanja pojedinih troškova, njihovog smanjenja ili njihovog boljeg raspoređivanja u cilju poboljšanja poslovanja poduzeća.

Luka Rijeka d.d. kao dioničko društvo dužna je na Zagrebačkoj burzi objaviti realan i objektivnan prikaz financijskih izvještaja u skladu sa Zakonom o računovodstvu , Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja utvrđenim od strane Europske komisije i objavljeni u službenom listu Europske komisije i računovodstvenim politikama Društva kao i odgovarajuća objavljivanja svih informacija prema Zakonu i navedenim Standardima. Na dan 31. prosinca 2013. objavljena je posljednja revizija konsolidirane bilance društva Luka Rijeka d.d. i povezanih konsolidiranih računa dobiti i gubitka, izvješća o tijeku novca i promjenama glavnice za navedenu i ostale prethodne godine koje ću koristiti prilikom obrade teme ovog diplomskog rada.

Kao što sam ranije navela revizija se obavlja sukladno Međunarodnim revizijskim standardima. Standardi zahtijevaju da se revizija planira i obavlja na način da se stekne razumno uvjerenje da financijska izvješća ne sadrže materijalno značajne pogreške. Revizija

uključuje provjeru dokaza pomoću testiranja, koji potkrjepljuju iznose i druge informacije objavljene u financijskim izvješćima. Revizija također uključuje i procjenu primijenjenih računovodstvenih načela te ocjenu značajnih procjena Uprave, kao i ocjenu ukupnog prikaza financijskih izvješća.

4.2 OPĆE ZNAČAJKE RDG-A U PODUZEĆU LUKA RIJEKA d.d.

Ocjena poslovnih rezultata tvrtke donosi se na temelju analize financijskih izvješća za određeno obračunsko razdoblje, a to su bilanca stanja te račun dobiti i gubitka, a po potrebi i ostala financijska izvješća (izvješća o svim promjenama glavnice, izvješće o novčanim tijekovima, računovodstvene politike i bilješke uz financijska izvješća). Račun dobiti i gubitka spada u temeljna financijska izvješća tvrtke. On sadrži prihode, rashode i razliku između njih koja može biti dobit ili gubitak. On, zapravo, prikazuje uspjeh i učinkovitost poslovanja poduzeća koja se ostvaruje u određenom razdoblju, a sastavlja se na temelju računa glavne knjige na kojima se evidentiraju prihodi i rashodi obračunskog razdoblja. Sadržaj računa dobiti i gubitka u materijalnom i formalnom smislu propisan je Zakonom o računovodstvu, a razlikuje se za male, srednje i velike poduzetnike.

Neke institucije prilikom procjene boniteta tj. kredibiliteta poduzeća traže financijska izvješća za protekle dvije godine što se smatra da je dovoljno za prikaz financijske stabilnosti poduzeća.

U tablici koja slijedi biti će prikazana analiza računa dobiti i gubitka Društva Luka Rijeka d.d. za 2012. i 2013. godinu.

Tablica 4. Analiza Računa dobiti i gubitka Društva Luka Rijeka d.d.

	2012.	2013.	%
POSLOVNI PRIHODI	188.334.032	181.716.924	-3,5
1. Prihod od prodaje	169.130.415	146.201.436	-13,6
2. Ostali poslovni prihodi	19.203.617	35.515.488	84,9
POSLOVNI RASHODI	181.659.534	173.160.387	-4,7
1. Materijalni troškovi	58.705.162	59.356.956	1,1
a. Troškovi sirovina i mat.	23.023.392	21.637.690	-6,0
b. Ostali vanjski troškovi	33.174.021	29.947.150	-9,7
2. Troškovi osoblja	74.414.325	73.468.902	-1,3

a. Neto plaće i nadnice	46.457.496	46.052.128	-0,9
b. Troškovi poreza i doprinosa iz plaće	17.689.015	17.665.713	-0,1
c. Doprinosi na plaće	10.267.814	9.751.061	-5,0
3. Amortizacija	9.026.664	8.767.805	-2,9
4. Ostali troškovi	4.606.816	1.563.843	-66,1
FINANCIJSKI RASHODI	5.842.119	10.714.964	83,4
1. Kamate, tečajne razlike i drugi rashodi s nepovezanim poduzetnicima	5.842.119	10.714.964	83,4
UKUPNI PRIHODI	194.049.187	188.998.379	-2,6
UKUPNI RASHODI	187.501.653	183.875.351	-1,9
DOBIT ILI GUBITAK PRIJE OPOREZIVANJA	6.547.534	5.123.028	-21,8
POREZ NA DOBIT	718.332	385.749	-46,3
DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA	5.829.202	4.737.279	-18,7

Izvor: Izradila studentica prema <http://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=LKRI-R-A>, 21.7.2014.

Iz tablice je vidljivo da su se ukupni prihodi 2013. godine, u odnosu na prethodnu 2012. godinu smanjili za 2,6%. Kod prihoda od prodaje vidi se značajno odstupanje, smanjenje od 13,6%. Smanjili su se i ukupni rashodi za 1,9%. Samim time što je smanjenje prihoda veće od smanjenja rashoda, smanjila se i dobit promatranog razdoblja za 18,7%.

4.3 LUKA RIJEKA d.d.

Luka Rijeka d.d., dioničko društvo za usluge u pomorskom prometu, lučke usluge, skladištenje roba i špediciju, sa skraćenim nazivom Luka Rijeka d.d. (http://www.lukarijeka.hr/Data/Files/196_20120427172323318/Luka%20Rijeka%20d.d%20Nekonsolidirano%20GFI_2011..pdf, 15.7.2014.)

Luka Rijeka, kao ključno prometno-logističko i telekomunikacijsko čvorište, locirana na osobito dobrom geostrateškom i geoprometnom području te da posjeduje osobito značajne

izvore međunarodnog javnog prometa, kojeg generiraju zemlje njezine primarne i sekundarne gravitacijske zone, koja seže duboko u područje Središnje i Istočne Europe. Luka Rijeka d.d kao prva luka Republike Hrvatske, sastavni je dio sustava luka sjevernog Jadrana te u značajnijoj mjeri pridonosi razvitku gospodarstva Hrvatske. Najveći je koncesionar za prekrcaj suhih tereta na području riječke luke, i tržišno orijentirano trgovačko društvo koje temeljem ugovora o koncesiji obavlja osnovnu djelatnost : lučke usluge odnosno prekrcaj robe i skladištenje na osam specijaliziranih terminala te ostale gospodarske djelatnosti (servise lučke mehanizacije, održavanje i korištenje objekata podgradnje i nadgradnje, učvršćivanje, oblaganje i osiguranje tereta, kontrola kakvoće i količine robe i mnoge druge). (http://www.lukarijeka.hr/hr/o_nama/profil_drustva/default.aspx, 15.7.2014.)

Njezin dobar prometni položaj, kao i duga pomorska tradicija su izdvojili riječku luku i pripadajući kopneno pomorski prometni pravac iz nacionalnih okvira.

Također je važno napomenuti kako luka Rijeka predstavlja najveću luku na Jadranu i najvažniju luku Republike Hrvatske, a riječki prometni pravac ima karakteristiku najvitalnijeg kopneno-pomorskog prometnog pravca hrvatske države. Zakonska regulativa Republike Hrvatske (Pomorski zakonik iz 1994.g. i Zakon o morskim lukama iz 1995.g.) razvrstala je riječku luku kao luku od osobitog međunarodnog i gospodarskog značenja za Republiku Hrvatsku i dodijelila joj status luke otvorene za međunarodni javni promet. Prema Zakonu o pomorskom dobru i morskim lukama pojam luke otvorene za javni promet bi značilo da je to svaka morska luka, koju pod jednakim uvjetima može uporebljavati svaka pravna ili fizička osoba sukladno njenoj namjeni i u granicama raspoloživih kapaciteta.

Luka Rijeka d.d. je nositelj prvenstvene koncesije od 2000.godine do 2012.godine, a na osnovu izmjena Zakona o pomorskom dobru i morskim lukama (N.N. 141/2006), pokrenut je zahtjev za produljenje koncesijskog razdoblja na novih 30 godina, počevši od 2012.godine do 2042.godine.

Tablica 5. Profil društva Luka Rijeka d.d.

SKRAĆENI NAZIV:	LUKA RIJEKA d.d. PORT OF RIJEKA j.s.c. HAFEN RIJEKA A.G.	
ADRESA:	Riva 1, 51 000 Rijeka, Republika Hrvatska	
TELEFON:	+ 385 51 496 000	
EMAIL:	info@lukarijeka.hr	
WEB SITE:	www.lukarijeka.hr	
DATUM OSNIVANJA:	25.01.1999.	
OIB:	92590920313	
MBS – TRGOVAČKI SUD RIJEKA:	040141664	
ŠIFRA DJELATNOSTI:	63 111	
TEMELJNI KAPITAL:	598.047.500 HRK	
BROJ EMITIRANIH DIONICA:	SERIJA A: 3.011.830	SERIJA B: 2.968.645
OZNAKA DIONICE:	LKRI - R-A	ISN: HRLKRIRA0007
KOTACIJA:	ZAGREBAČKA BURZA	
DJELATNOST:	usluge u pomorskom prometu, lučke usluge, skladištenje roba i špedicija	
UKUPNA POVRŠINA U KONCESIJI:	1.176.043 m ²	
PRVENSTVENA KONCESIJA:	2000.-2012.	
NOVO KONCESIJSKO RAZDOBLJE:	2012.-2042.	

Izvor: Izradila studentica prema

http://www.lukarijeka.hr/hr/o_nama/profil_drustva/default.aspx, 15.7.2014

Tablica 6. Temeljni kapaciteti društva Luka Rijeka d.d. po specijaliziranim teretima

TERMINAL	KAPACITET (tone)
Kontejnerski i RO- RO terminal	1.000.000
Terminal za žitarice i ugljen (silos)	800.000
Terminal za željeznu rudu i ugljen (Bakar)	3.000.000
Terminal za umjetna gnojiva	100.000
Terminal za voće (hladnjača)	50.000
Terminal za stoku	100.000
Terminal za tekuće terete (Sušak)	50.000
Pogon konvencionalnih tereta (Rijeka, Sušak)	3.000.000
Pozadinska skladišta (Škrljevo)	500.000
Terminal za drvo	400.000
UKUPNO	9.000.000

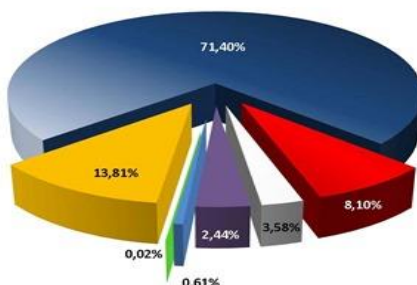
Izvor: Statistika „Luke Rijeka“ d.d., 21.7.2014.

Instalirani kapacitet lučkih terminala za promet od oko 9.000.000 t suhih tereta godišnje, predstavlja simboličan iznos, koji Luku Rijeka svrstava u red većih luka međunarodnog javnog prometa. Međutim, istraživanja su pokazala kako se radi o tehnološki zastarjeloj opremi, koja je s oko 80% nabavne vrijednosti otpisana, što znači da se danas s takvom opremom ne može računati na privlačenje novih količina tereta, niti se može ponuditi konkurentnija cijenu za lučko-transportne usluge. Ovakve prilike Luke Rijeka d.d. bile su razlog zbog čega je riječka ruka pristupila osuvremenjivanju prekrcajnih i drugih kapaciteta.

4.3.1 Dionice i struktura vlasništva u temeljnom kapitalu u poduzeću Luka Rijeka d.d. Dionice Luke Rijeka d.d. uvrštene su u kotaciju javnih dioničkih društava Rješenjem Komisije za vrijednosne papire RH. Prema podacima Središnje depozitarne agencije na dan 30. rujna 2013.godine najveći broj dionica je u vlasništvu Republike Hrvatske, Agencije za upravljanje državnom imovinom(71,4%), Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje

(8,11%) i Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje (3,58%) što ukupno daje 83,09%, dok je ostatak od 16,91% u vlasništvu većeg broja manjih dioničara.

Grafikon 2. Vlasnička struktura društva na dan 30. rujna 2013. godine



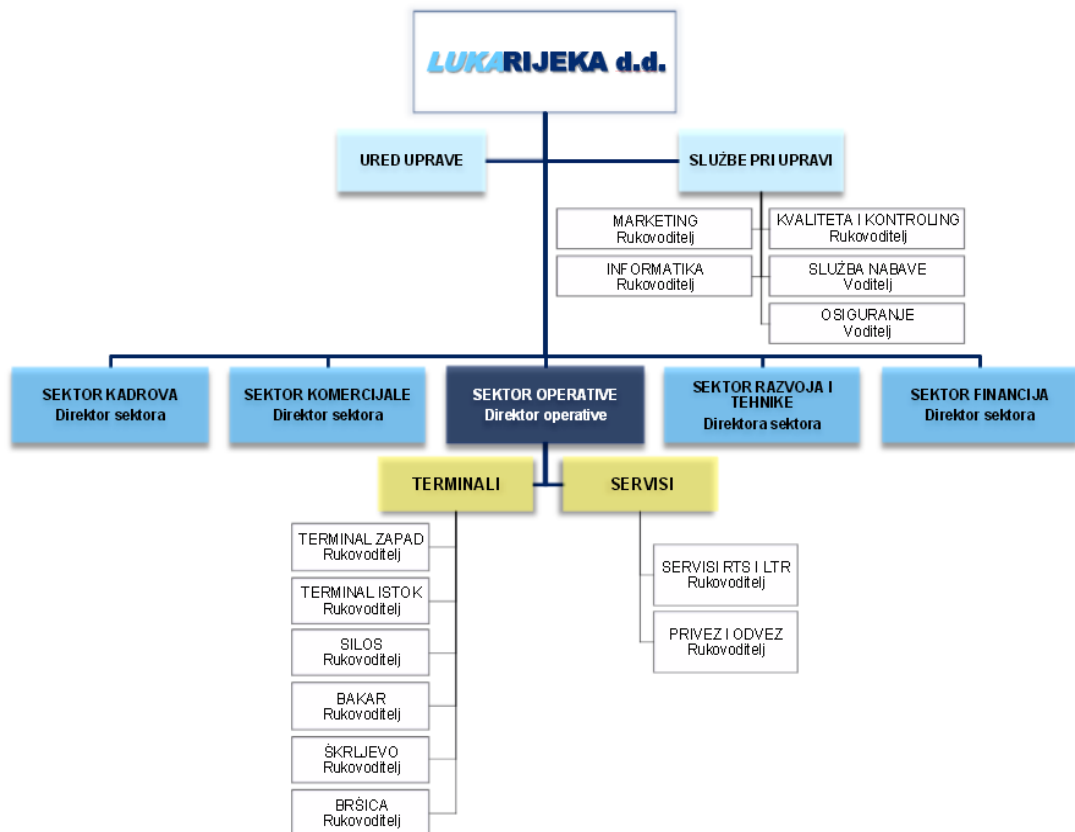
VLADA REPUBLIKE HRVATSKE AGENCIJA ZA UPRAVLJANJE DRŽAVNOM IMOVINOM (AUDIO)	71,4044 %	
HRVATSKI ZAVOD ZA ZDRAVSTVENO OSIGURANJE	8,1060 %	
HRVATSKI ZAVOD ZA MIROVINSKO OSIGURANJE	3,5816 %	
SOCIETE GENERALE – SPLITSKA BANKA d.d. [CROATIA OSIGURANJE d.d.]	2,4426 %	
JADROLINIJA	0,6173 %	
PLOVPUT d.o.o.	0,0296 %	
MALI DIONIČARI	13,8184 %	

Izvor: <http://www.lukarijeka.hr/>, 21.7.2014.

4.3.2 Organizacijska struktura društva Luka Rijeka d.d.

Poslovanje Društva se obavlja putem pet organizacijskih jedinica: kadrovska, komercijalna, razvoj i tehnika, financije i operativa (Zapad, Istok, Silos, Bakar, Škrljevo, Bršica te dva servisa za privez i odvez te lučko transportni radnici i rukovatelji tehničkim sredstvima. Kada se govori o organizacijskoj strukturi Luke Rijeka d.d. misli se na poslovne zadatke, odgovornosti, radna mjesta koja su definirana Pravilnikom o unutarnjoj organizaciji.

Tablica 7. Organizacijska shema društva Luka Rijeka d.d.



Izvor: <http://zse.hr/userdocsimages/financ/LKRI-fin2011-1Y-REV-K-HR.pdf>,
21.7.2014.

4.4 BILANCA STANJA DRUŠTVA LUKA RIJEKA d.d.

Bilanca je osnovni računovodstveni obračun, « konto » tvrtke. U bilanci se projicira čitavo poslovanje tvrtke. Ona se stalno mijenja i stalno odgovara na pitanje što se dogodilo s uloženim kapitalom. Drugim riječima **bilanca** je sustavni pregled imovine, kapitala i obveza na određeni datum. Sastoji se od dva sastavna dijela, aktive i pasive. Jedan je od pet financijskih izvještaja koje obvezno godišnje sastavljaju trgovačka društva. Bilanca pokazuje financijski položaj društva, imovinu kojom raspolaze društvo, obveze društva i vlasničku glavnica.

Osnovno pravilo bilance je ujednačenost aktive i pasive i to tako da aktiva prikazuje imovinu po njenim vrstama i likvidnosti (unovčivosti), a pasiva prikazuje izvore, po njihovim vrstama i ročnosti, tj. pasiva odgovara na pitanje iz kojih izvora je stečena ukupna imovina društva, iz vlastitih ili tuđih izvora i koliko su trajni ti izvori. (<http://hr.wikipedia.org/wiki/Bilanca>)

Bilanca stanja ovog Društva u 2011., 2012. i 2013. godini prikazana je u tablici koja slijedi.

Tablica 8. Bilanca stanja Društva Luka Rijeka d.d.

OPIS	2011.	2012.	2013.	INDEKS (2012/2011)	INDEKS (2013/2012)
AKTIVA					
a.) Potraživanja za upisani, a neuplaćeni kapital	/	/	/	/	/
b.) Dugotrajna imovina	474283206	487353404	507014834	102,76	104,03
Nematerijalna imovina	1435188	1477698	3292687	102,96	222,83
Materijalna imovina	381914640	399061964	415638627	104,49	104,15
Financijska imovina	76701644	73795271	77053525	96,21	104,42
Potraživanja	13472803	12265692	9850733	91,04	80,31
c.) Kratkotrajna imovina	131307480	107110093	72261918	81,57	67,47
Zalihe	2322951	1408398	1364528	60,63	96,89
Potraživanja	56368447	54435743	33752450	96,57	62,00
Financijska imovina	70172306	48796580	34733088	69,54	71,18
Novac u banci i blagajni	2443776	2469372	2411852	101,05	97,67
d.) Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i nedospjela naplata prihoda	31191727	30901205	2941332	99,07	9,52
e.) Gubitak iznad visine kapitala	/	/	/	/	/
f.) UKUPNA AKTIVA	636782413	625364702	61160869007	98,21	97,33
g.) Izvanbilančni zapisi	/	/	/	/	/
PASIVA					
a.) Kapital i rezerve	454199826	460141708	463818039	101,31	100,80
b.) Dugoročna rezerviranja za rizike i troškove	/	/	/	/	/
c.) Dugoročne obveze	64509904	64878483	67498838	100,57	104,04
d.) Kratkoročne obveze	96481707	81336262	73141949	84,30	89,93
e.) Odgođeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja	9868694	7255967	4231250	73,53	58,31
f.) UKUPNA PASIVA	636782413	625364702	608690076	98,21	97,33
g.) Izvanbilančni zapisi	/	/	/	/	/

Izvor: Izradila studentica prema <http://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=LKRI-R-A>

Ukupna vrijednost aktive Društva na dan 31.12.2012. godine je iznosila 625.364.702 kn, u odnosu na prethodnu 2011. godinu vrijednost iste je smanjena za 1,79%. U 2013.

godini evidentno je također smanjenje ukupne vrijednosti aktive za 2,67%. Najveći udio u ukupnoj aktivi Društva u promatranim godinama čini dugotrajna imovina.

Dugotrajna imovina obuhvaća sredstva s procijenjenim korisnim vijekom trajanja dužim od dvanaest mjeseci. Ista se iskazuje po trošku nabave koji uključuju sve zavisne troškove do stavljanja sredstva u uporabu. Dugotrajna imovina Društva Luka Rijeka d.d. sastoji se od nematerijalne imovine, materijalne imovine, financijske imovine, potraživanja te odgođene porezne imovine. Pratimo li vrijednost dugotrajne imovine kroz navedene godine, vidimo da je njena vrijednost rasla: u usporedbi s 2012. godinom u 2013. porasla je za čak 4,03%, dok je u 2012. godini u odnosu na 2011. porasla za 2,76%. Dugotrajna imovina raste uslijed investiranja u novu opremu.

Povećanje nematerijalne imovine u 2013. godini za čak 122,83% u odnosu na prethodnu odnosi se na sanaciju kolosijeka u vlasništvu LU Rijeka na Orlandovom gatu za potrebe instalacije dvije nove dizalice.

Kratkotrajnu imovinu Društva čine zalihe, potraživanja te novac u banci i blagajni. Podaci o kratkotrajnoj imovini pokazuju njeno smanjenje kroz ove tri promatrane godine. U strukturi aktive kratkotrajna imovina u 2013. godini iznosi 72.261.913 kn ili 11,87% ukupne aktive. Ukupna vrijednost kratkotrajne imovine u 2011. godini iznosila je 131.307.480 kn i ta je vrijednost smanjena u idućoj godini za čak 18,43%, dok je 2013. godine ta vrijednost smanjena za 32,53%.

Ukupnu pasivu najvećim dijelom čine kapital i rezerve sa 71,32% u 2011. godini, 73,58% u 2012. godini te 76,2% u 2013. godini. Dugoročne obveze Društva na dan 31.12.2013. godine iznose 67.498.838 i čine 11,1% ukupne pasive.

Kratkoročne obveze sudjeluju sa 15,15% u 2011. godini te 13,0% udjela u pasivi u 2012. godini. Kratkoročne obveze društva na dan 31.12.2013. iznose 73.141.949 kn i čine 12,01% pasive. Kratkoročne obveze se odnose na obveze prema povezanim poduzetnicima, obveze za zajmove, depozite i sl., obveze prema bankama i drugim financijskim institucijama, obveze za predujmove, obveze prema dobavljačima, obveze po vrijednosnim papirima, prema zaposlenima, obveze za poreze i doprinose i slična davanja, obveze po osnovi dugotrajne imovine namijenjene prodaji itd. Odgođeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja u 2010. godini iskazan je u iznosu 9.868.694 i čini 1,55% pasive.

Dakle, evidentno je povećanje kratkoročnih i dugoročnih obveze u promatranim godinama. Dugoročne obveze Društva su se 2013. godine, u odnosu na prethodnu povećale za 4,04%, dok su se kratkoročne u odnosu na prethodnu povećale za 5,63%.

Kapital i rezerve su 2012. godine porasle za 1,31% u odnosu na prethodnu 2011. godinu, a 2013. godine rast je smanjen, ali postoji i to neznatnih 0,8% u usporedbi s 2012. godinom.

U tablici koja slijedi prikazan je pregled troškova Društva Luka Rijeka d.d. u 2011., 2012. i 2013. godini.

Tablica 9. Pregled troškova Društva Luka Rijeka d.d.

TROŠKOVI	2011.	2012.	2013.
1. Promjene vrijednosti zaliha proizvodnje u tijeku i gotovih proizvoda	0	0	0
2. Materijalni troškovi	55957009	58705162	59356956
a) Troškovi sirovina i materijala	24696826	23023392	21637690
b) Troškovi prodane robe	0	0	0
c) Ostali vanjski troškovi	31260183	35681770	37719266
3. Troškovi osoblja	82516529	74414325	73468902
a) Neto plaće i nadnice	51302810	46457496	46052128
b) Troškovi poreza i doprinosa iz plaća	19057885	17689015	17665713
c) Doprinosi na plaće	12155834	10267814	9751061
4. Amortizacija	8606034	9026664	8767805
5. Ostali troškovi	32992587	33174021	29947150
6. Vrijednosno usklađivanje imovine	1027913	1702546	55731
7. Rezerviranja	120000	30000	0
8. Ostali poslovni rashodi	3956068	4606816	1563843

Izvor: Izradila studnetica prema <http://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=LKRI-R-A>

Troškovi osoblja čine najveći udio u troškovima promatranog društva u iznosu od 82.516.529 kn u 2011. godini, zatim u 2012. godini 74.414.325 kn što je u odnosu na prethodnu smanjenje istih za 9,82% te u posljednjoj promatranoj godini 2013. iznose 73.468.902 gdje je evidentno smanjenje u odnosu na prethodnu 2012. godinu za 1,27%.

Troškove osoblja čine neto plaće i nadnice, troškovi poreza i doprinosa iz plaća te doprinosi na plaće. Dakle, u ukupnim rashodima najznačajniju stavku predstavljaju troškovi osoblja koji u 2012. godini čine 40,9% ukupnih rashoda, dok u 2013. godini čine 42,4% ukupnih rashoda.

Materijalni troškovi obuhvaćaju utrošene sirovine i materijal, potrošenu energiju i gorivo, otpis sitnog inventara, prijevozne usluge, usluge održavanja, zakupnine, troškove propagande i reklame, komunalne usluge, troškove koncesije, najma radne snage, intelektualne te ostale usluge. Udio troškova sirovina i materijala društva Luka Rijeka d.d. u ukupnim materijalnim troškovima u 2013. godini iznosi 36,45% te je u odnosu na prethodnu 2012. godinu gdje je iznosio 39,22% pao za 2,76%.

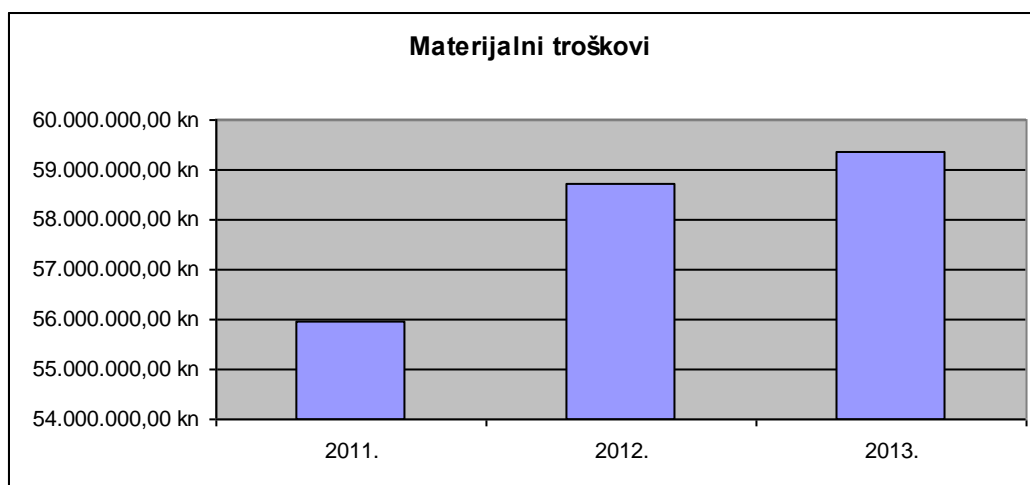
Amortizacija materijalne i nematerijalne imovine obračunata je na nabavnu vrijednost svakog pojedinog sredstva iz skupine nematerijalne i materijalne imovine pravocrtnom metodom. 2013. godine vidljivo je smanjenje troškova amortizacije u odnosu na prethodnu u iznosu od 258.859 kn ili za 2,87%.

Ostale troškove i poslovne rashode čine naknade troškova zaposlenika, neproizvodne usluge, reprezentacije, premije osiguranja, bankarske usluge i članarine, naknade šteta, kazne i dangube, vrijednosno usklađenje, rashodi proteklih godina itd. Ostali troškovi poslovanja iskazani su u 2012. godini u vrijednosti od 33.174.021 kn što predstavlja neznatno povećanje od 0,55% u odnosu na prethodnu godinu.

Vrijednosno usklađivanje imovine čini vrijednosno usklađivanje kratkoročne imovine i dugotrajne imovine (osim financijske imovine). Vidljivo je da je iznos te stavke troškova u 2012. godini iznosio 1.702.546 kn ili 0,94% ukupnih rashoda, dok se u 2013. godini udio tih troškova u ukupnim smanjio i iznosi 0,03%.

Najveći dio rezerviranja se iskazuje za troškove iz ranijih godina za sporove koje Luka Rijeka d.d. koji se vodi s različitim društvima te na obračunate troškove godišnjih odmora. U promatranim godinama vidljivo je smanjenje rezerviranja, i to 2012. godini u odnosu na 2011. za 75%. Smanjenje se temelji na sporazumu sa Hrvatskim vodama te sa Basler osiguranjem sa kojima je Luka Rijeka d.d. vodila spor.

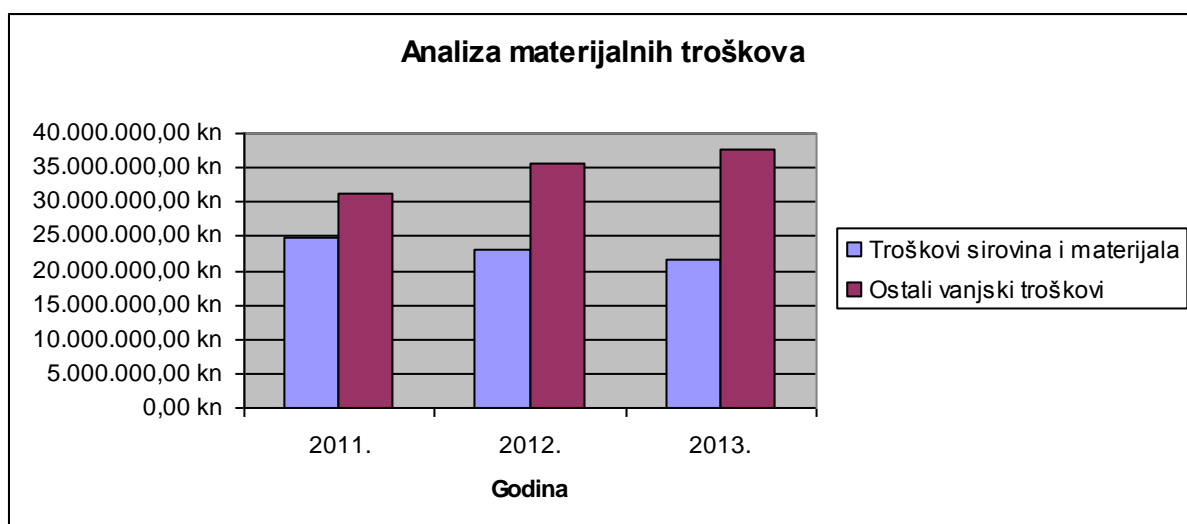
Grafikon 3. Materijalni troškovi Društva Luka Rijeka d.d.



Izvor: Izradila studnetica prema <http://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=LKRI-R-A>

Vidljivo je povećanje ukupnih materijalnih troškova u promatranim godinama. 2012. godine materijalni troškovi iznose 58.705.162 kn, što je odnosu na 2011. godinu povećanje za 5%. 2013. godine materijalni troškovi iznose 59.356.956 kn gdje je evidentno povećanje za 1,11% u odnosu na 2012. godinu.

Grafikon 4. Kretanje materijalnih troškova Društva Luka Rijeka d.d.



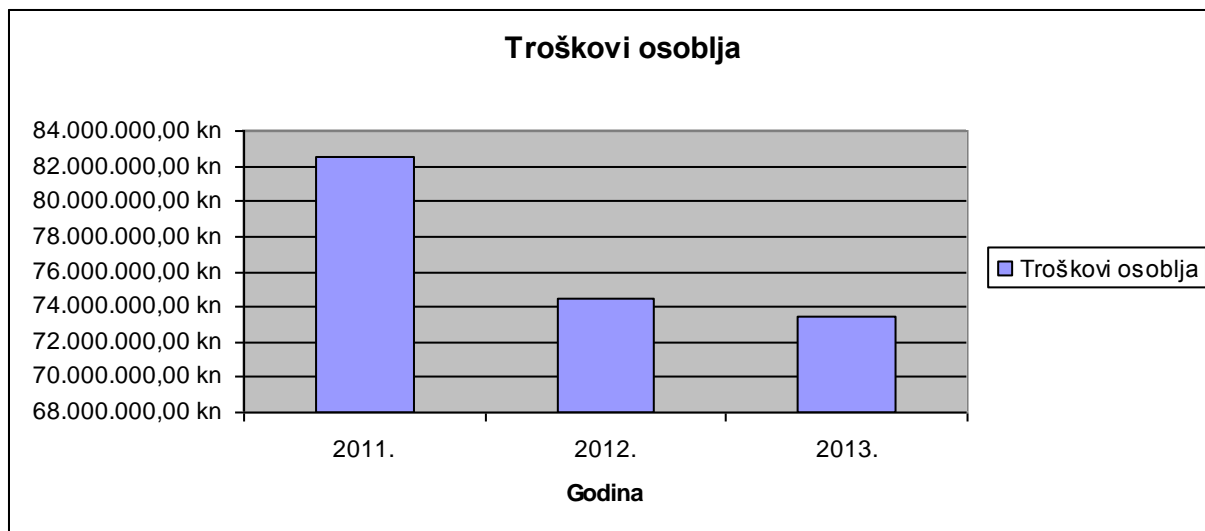
Izvor: Izradila studnetica prema <http://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=LKRI-R-A>

Vrijednost troškova sirovina i materijala u 2012. godini iznosi 23.023.392 kn, dok je iznos istih u 2011. godini iznosio 24.696.826 kn te je vidljivo smanjenje za 1.673.434 kn ili

6,78%. U 2013. godini ti troškovi iznose 21.637.690 kn što bi u usporedbi sa prethodnom godinom značilo smanjenje za 6%.

Ostali vanjski troškovi su porasli u svim promatranim godinama. 2012. godine u odnosu na 2011. za 14,14%, a u usporedbi 2013. godine i 2012. možemo vidjeti porast tih troškova za 5,71%.

Grafikon 5. Troškovi osoblja Društva Luka Rijeka d.d.

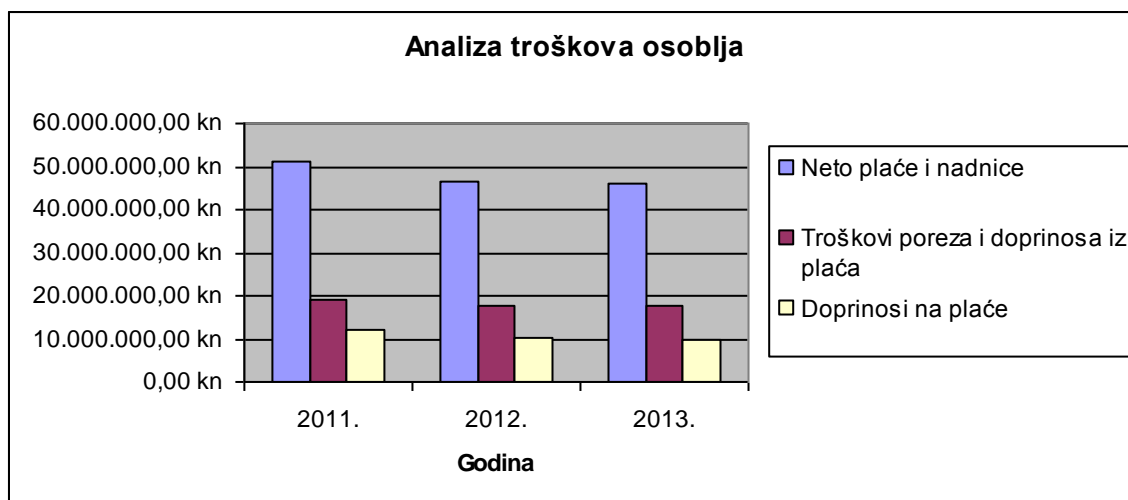


Izvor: Izradila studnetica prema <http://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=LKRI->

[R-A](#)

U 2011. godni Društvo je imalo 768 zaposlenih te troškove 82.516.529 kn, u narednoj godini broj zaposlenih se smanjio te su se tako i troškovi osoblja smanjili za oko 10%. Smanjenje troškova je uslijedilo i u narednoj 2013. godini, gdje su troškovi iznosili 73.468.902, što bi u usporedbi sa prethodnom godinom bio pad tih troškova za 1,27%.

Grafikon 6. Analiza troškova osoblja Društva Luka Rijeka d.d.

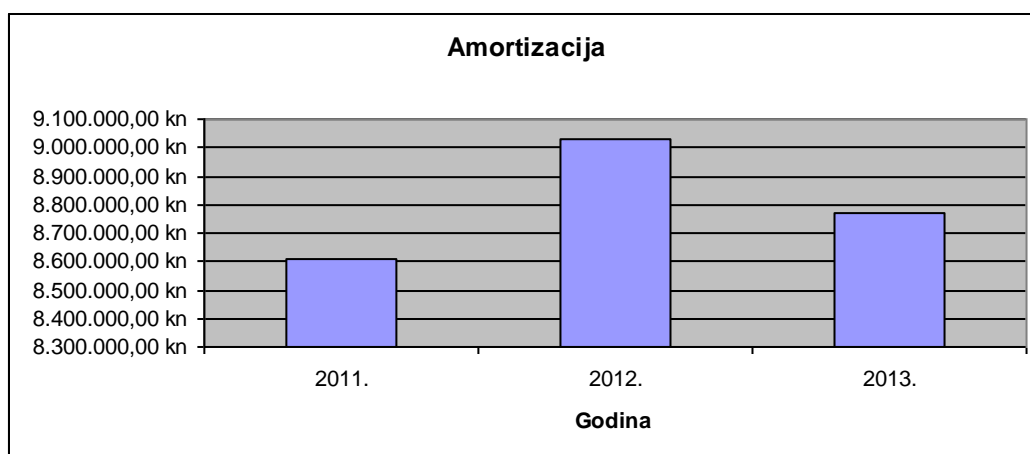


Izvor: Izradila studnetica prema <http://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=LKRI->

R-A

Analizom troškova osoblja može se zaključiti da najveći dio troškova osoblja pripada troškovima neto plaća i nadnica, a najmanji udio zauzimaju doprinosi na plaće. Troškovi neto plaća i nadnica za Društvo Luka Rijeka d.d. u 2011. su iznosili 51.302.810 kn, u 2012. godini su se smanjili za 9,44% te su iznosili 46.457.496 kn, dok je vrijednost istih u 2013. bila 46.052.128 kn tj. zabilježeno je smanjenje za 0,87%.

Grafikon 7. Trošak amortizacije Društva Luka Rijeka d.d.

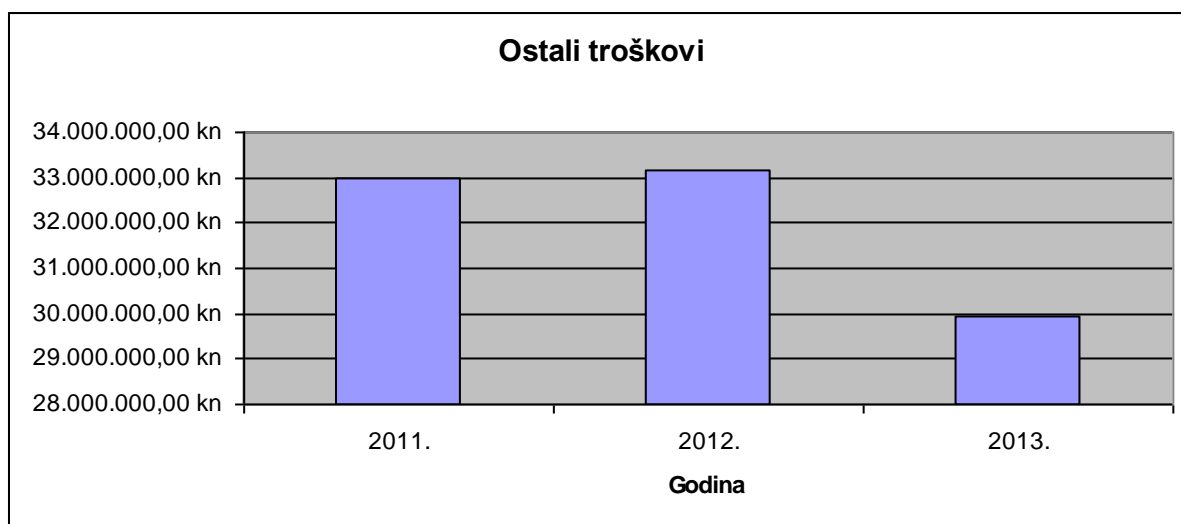


Izvor: Izradila studnetica prema <http://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=LKRI->

R-A

Najveća vrijednost troška amortizacije evidentna je u 2012. godini te iznosi 9.026.664 kn. Što bi značilo povećanje za 4,89% u odnosu na 2011. godinu. U 2013.godini iznos troška amortizacije ima vrijednost 8.767.805 kn, što je za 2,87% smanjen u odnosu na prethodnu 2012. godinu.

Grafikon 8. Analiza ostalih troškova Društva Luka Rijeka d.d.

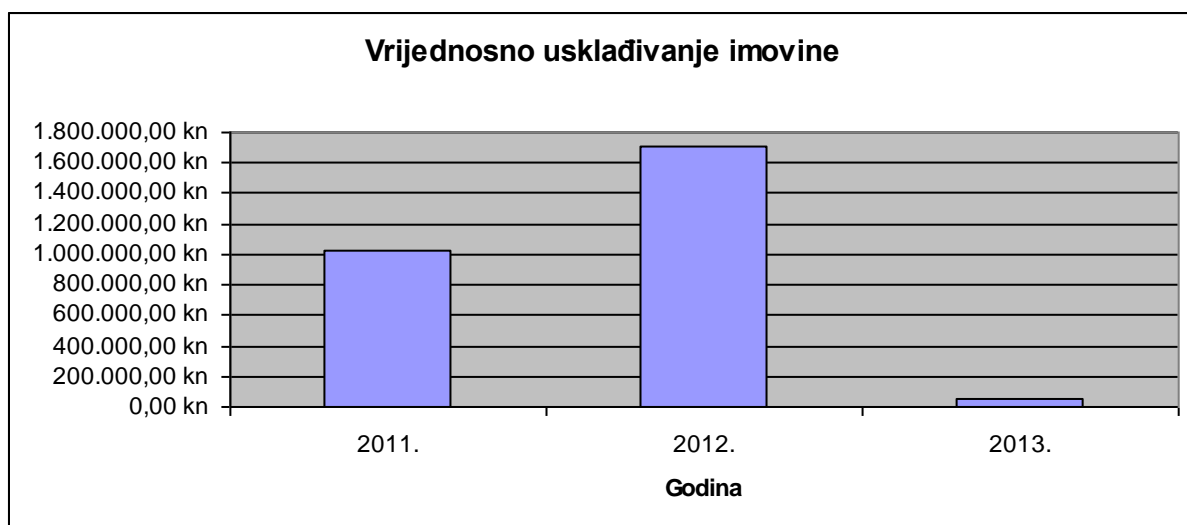


Izvor: Izradila studnetica prema <http://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=LKRI->

[R-A](#)

Analiza ostalih troškova pokazuje da je iznos istih u promatranim godinama bio najveći 2012. godine i iznosi 33.174.021 kn, dok je 2013. godine vrijednost tog troška bila najmanja i iznosi 29.947.150 kn.

Grafikon 9. Trošak vrijednosnog usklađivanja imovine Društva Luka Rijeka d.d.



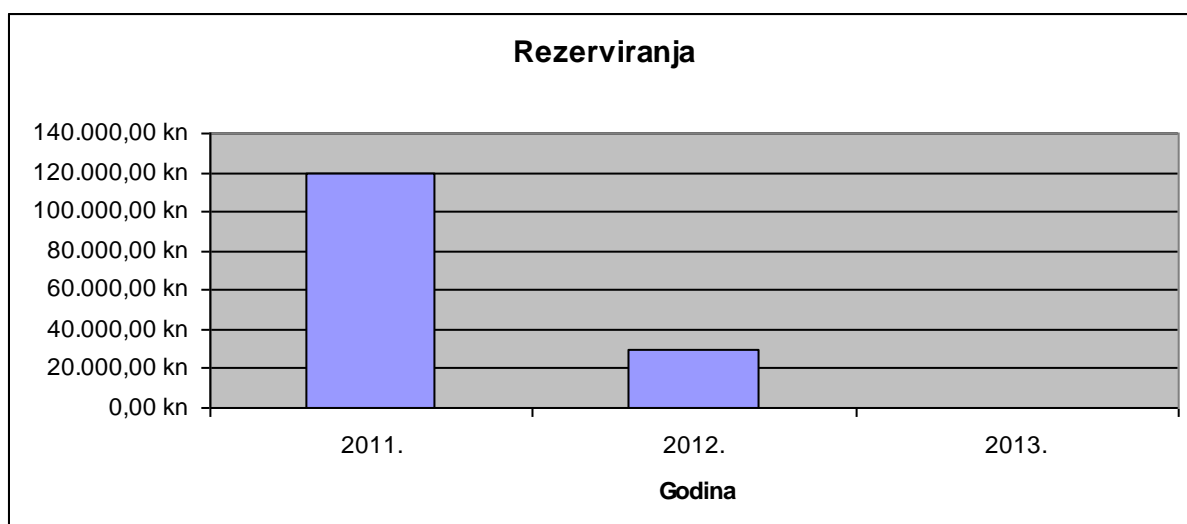
Izvor: Izradila studnetica prema <http://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=LKRI->

R-A

Ako usporedimo 2013. godinu gdje su troškovi vrijednosnog usklađivanja imovine bili 55.731 kn sa 2012. godinom gdje su iznosili 1.702.546 kn, vidimo smanjenje istih za 96,73%.

Usporedbom tih troškova u 2012. i 2011. godine možemo zaključiti da su 2012. troškovi vrijednosnog usklađivanja imovine porasli za 65,66% u odnosu na 2011. godinu.

Grafikon 10. Trošak rezerviranja Društva Luka Rijeka d.d.

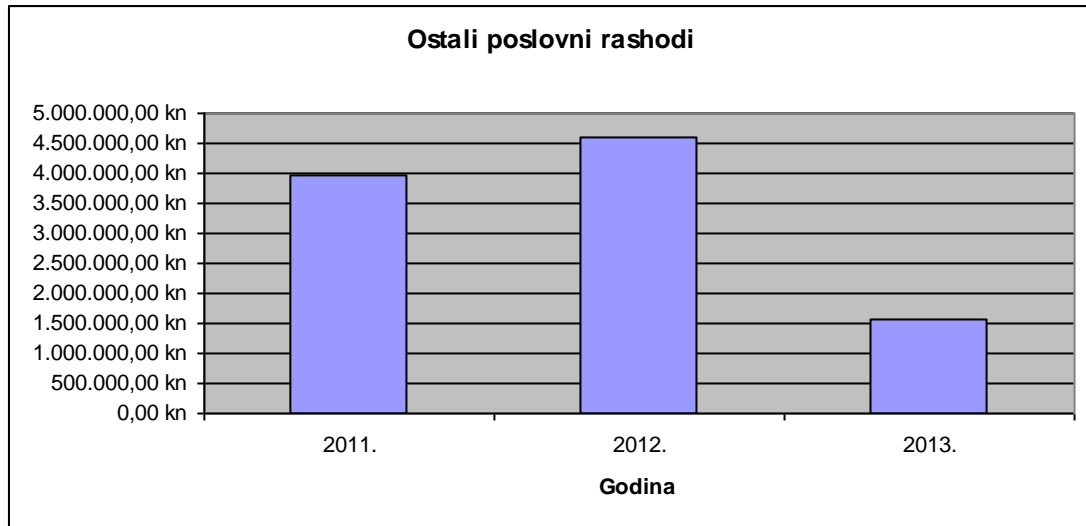


Izvor: Izradila studnetica prema <http://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=LKRI->

R-A

Troškovi rezerviranja u promatranim godinama bilježe znatan pad. 2012. godine u odnosu na 2011. godinu smanjili su se za 75%, dok ih u 2013. godini nema.

Grafikon 11. Ostali poslovni rashodi Društva Luka Rijeka d.d.



Izvor: Izradila studnetica prema <http://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=LKRI-R-A>

Ostali poslovni rashoda promatranog Društva iskazani su u 2012. godini u vrijednosti od 4.606.816 kn što predstavlja povećanje od 16,45% u odnosu na prethodnu godinu. Također je grafikonom vidljivo smanjenje tih troškova u 2013. godini, u vrijednosti od 66,05%.

5. ZAKLJUČAK

Troškovi predstavljaju jedan od najdinamičnijih domena u svakom gospodarstvu. Problematika troškova je uvijek prisutna bilo direktno ili indirektno u velikom broju naučnih disciplina, naročito u ekonomici poduzeća.

Važnost troškova za razvoj svakog poduzeća je velika. Da bi mogli spoznat značaj troškova te ih kontrolirati te na temelju njih donositi dobre poslovne odluke potrebno je raspolagati velikom količinom informacija o njima. Za upravljanje troškovima neophodno je povezati troškove s odgovornošću menadžmenta poduzeća kojima mora znati upravljati troškovima.

Može se zaključiti da je temeljni cilj upravljanja troškovima postizanje troškovne efikasnosti tj. postići što veću dugoročnu korist od ostvarenog troška ili postići određeni menadžerski cilj uz što niže troškove bez dugoročnih negativnih posljedica na rezultat poslovanja i konkurentsku poziciju poduzeća. No, postizanje troškovne efikasnosti u različitim poslovnim situacijama može zahtijevati bitno različite postupke.

Svako se trošenje isplati ako donosi veću dugoročnu korist od vrijednosti žrtvovanih resursa. Cilj je upravljanja troškovima postići što veću dugoročnu korist od ostvarenog troška, a ne racionalizaciju troškova pod svaku cijenu, tj. redukcija troškova bez kojih se ne može.

Međutim uz pojam troška često su vezani i drugi pojmovi. Ti su pojmovi bliski pojmu troškova ali nisu identični. Tako npr. postoji utrošak koji je prirodni izraz za utrošene elemente proizvodnje (npr. sati rada radnika, sati korištenja strojeva, kWh električne energije, i sl.). Zatim postoje izdaci, oni predstavljaju smanjenje novčanih sredstava u blagajni ili na računu u banci. Izdaci mogu biti ekonomski povezani uz troškove ali i ne moraju. Postoje rashodi, a oni su pak troškovi sadržani u prodanim proizvodima ili uslugama, tj. nabavna vrijednost prodane robe i materijala, te izdaci vezani za financiranje proizvodnje. U financijama poslovanja postoje još i gubici koji su izgubljeni predmet rada tijekom proizvodnog procesa. Gubitak također predstavlja i negativni poslovni rezultat.

Postoje mnogobrojne podjele troškova općenito, kao i lučkih troškova, te je upravljanje njima značajno je zbog cjelokupnog poslovanja. Na temelju upravljanja troškovima možemo procijeniti buduće rezultate poslovanje kao i donositi ispravnije poslovne odluke koje utječu na budućnost poduzeća.

Različitim klasifikacijama troškovi se razgraničavaju u cilju kontrole njihova kretanja, i tu veliku podjelu troškova nametnula je sama praksa kako bi se obuhvatili svi troškovi za različite svrhe.

Ona najvažnija podjela je na ukupne troškove (UT) te fiksne (FT) i varijabilne (VT). Ukupni trošak (engl. *Total cost*) je najniži ukupni novčani izdatak potreban za proizvodnju određene količine proizvodnje (q). Ukupni trošak raste sa porastom količine proizvodnje. Dalje se ukupni troškovi raščlanjuju se na fiksne (engl. *Fixedcosts*) i varijabilne (engl. *Variablecosts*). Fiksni troškovi (ili stalni) su oni troškovi koji se ne mijenjaju sa promjenom obujma proizvodnje. Oni postoje čak i onda kada se uopće ne proizvodi (amortizacija, troškovi održanja, troškovi osiguranja, najamnine, zagarantirane plaće radnika i sl.). Varijabilni troškovi (ili promjenjivi) su oni troškovi koji se mijenjaju pri svakoj promjeni obujma proizvodnje. Obuhvaćaju troškove sirovine, energije, nadnica, transporta i sl.

U skladu s temom ovoga rada izvršila sam detaljnu analizu Računa dobiti i gubitka te Bilance stanja s posebnim naglaskom na troškove Društva Luka Rijeka d.d.

Analizom bilance možemo reći da najveći udio u ukupnoj aktivni Društva Luka Rijeka d.d. u promatranim godinama čini dugotrajna imovina. Povećanje nematerijalne imovine u 2013. godini za čak 122,83% u odnosu na prethodnu koje se odnosi na sanaciju kolosijeka u vlasništvu LU Rijeka na Orlandovom gatu za potrebe instalacije dvije nove dizalice. Također raste i dugotrajna imovina društva, što je rezultat ulaganja u novu opremu, dizalice, strojeve. Evidentno je i povećanje kratkoročnih i dugoročnih obveza u promatranim godinama. Dugoročne obveze Društva su se 2013. godine, u odnosu na prethodnu povećale za 4,04%, dok su se kratkoročne u odnosu na prethodnu povećale za 5,63%.

Detaljnijom analizom troškova Društva Luka Rijeka d.d. može se konstatirati da najveći udio u ukupnim troškovima zauzimaju troškovi osoblja. Dakle, oni u 2012. godini čine 40,9% ukupnih rashoda, dok u 2013. godini čine 42,4% ukupnih rashoda. Vidljivo je također i povećanje ukupnih materijalnih troškova u promatranim godinama.

Analizirajući račun dobiti i gubitka navedenog društva možemo zaključiti da unatoč svim nedaćama Luka Rijeka posluje s dobiti i time si je otvorila mogućnost da u lokalnom, regionalnom i globalnom okruženju postane prepoznatljiva kao dobro uređen gospodarski subjekt okrenut budućnosti i poslovnoj izvrsnosti te postane pozitivan primjer drugim poduzetnicima u Republici Hrvatskoj.

Iz navedene analize rezultata istraživanja i proizašlih zaključaka može se zaključiti da je strateško planiranje i analiziranje troškova bitno kako bi se mogle donijeti ispravne poslovne odluke koje su preduvjet konkurentnosti poduzeća, postizanja efikasnosti u poslovanju te razvoja i opstanka gospodarskih subjekata u sve zahtjevnijoj tržišnoj utakmici.

LITERATURA

KNJIGE:

- BERBEROVIĆ,Š.; STAVRIĆ, B.: Teorija i metodologija troškova. 2. izmijenjeno i dopunjeno izd. Zagreb : Informator, 1985.
- DRAGIČEVIĆ, A.: Ekonomski leksikon, Leksikografski zavod Miroslava Krlež, Masmedia Zagreb 1995.
- FINK, Z.: Računovodstvo troškova, Ekonomski fakultet u Osijeku, Osijek, 1979.
- GRUPA AUTORA: Ekonomika poduzeća, Ekonomski fakultet Zagreb, Zagreb 1993.
- JELAVIĆ, A. et.al: Ekonomika poduzeća, Ekonomski fakultet u Zagrebu, Sveučilište u Zagrebu, 1993.
- KARIĆ, M.: Ekonomika poduzeća, Ekonomski fakultet u Osijeku, Osijek 2001.
- Karić, M.: Upravljanje troškovima, Ekonomski fakultet u Osijeku, Osijek, 2008.
- KESIĆ, B.: Ekonomika luka, Pomorski fakultet, Rijeka 2003.
- MARKOVSKI, S.: Troškovi u poslovnom odlučivanju, Informator Zagreb 1983.
- MITROVIĆ, F.: Ekonomika brodarstva, Pomorski fakultet u Splitu, Split, 2008.
- PUPAVAC, D.: Načela ekonomike prometa, VELERI, Rijeka 2009.
- RADAČIĆ Ž., ŠIMULČIK D.: Ekonomika prometnog sustava, Zagreb 2000.
- TURK, I.: Informacije o troškovima pri poslovnom odlučivanju, Informator, Zagreb 1984.
- VAŠIČEK, V.: Računovodstvo za neračunovođe, Rif, Zagreb, 1997.
- VITEZIĆ, N.: Revizija, analiza i kontrola poslovanja, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, 2000.
- VITEZIĆ, N., POPOVIĆ, Ž: Revizija i analiza- Instrumenti uspješnog donošenja poslovnih odluka, Zagreb 2000.

ČLANCI:

- PAVLOVIĆ, J.: Značenje ukupnog troška, graničnog i relevantnog troška kod donošenja poslovnih odluka // Računovodstvo i financije 45 (1999), 8, p. 17-22

OSTALI IZVORI:

- <http://rgn.hr/~dkarasa/NIDS/EKONOMIKA%20NAFTNOG%20RUDARSTVA/Ekonomika-8.pdf>, 22.6.2014.
- http://www.lukarijeka.hr/Data/Files/196_20120427172323318/Luka%20Rijeka%20d.d.%20Nekonsolidirano%20GFI_2011..pdf, 15.7.2014.
- http://www.lukarijeka.hr/hr/o_nama/profil_drustva/default.aspx, 15.7.2014.
- <http://hr.wikipedia.org/wiki/Bilanca>, 25.7.2014.

POPIS TABLICA:

Tablica 1. Kretanje fiksnih troškova

Tablica 2. Kretanje proporcionalno varijabilnih troškova

Tablica 3. Kretanje neproporcionalno varijabilnih troškova

Tablica 4. Analiza Računa dobiti i gubitka Društva Luka Rijeka d.d.

Tablica 5. Profil društva Luka Rijeka d.d.

Tablica 6. Temeljni kapaciteti društva Luka Rijeka d.d. po specijaliziranim teretima

Tablica 7. Organizacijska shema društva Luka Rijeka d.d.

Tablica 8. Bilanca stanja Društva Luka Rijeka d.d.

Tablica 9. Pregled troškova Društva Luka Rijeka d.d.

POPIS ILUSTRACIJA:

Grafikon 1. Kretanje ukupnih fiksnih i varijabilnih troškova

Grafikon 2. Vlasnička struktura društva na dan 30. rujna 2013. godine

Grafikon 3. Materijalni troškovi Društva Luka Rijeka d.d.

Grafikon 4. Kretanje materijalnih troškova Društva Luka Rijeka d.d.

Grafikon 5. Troškovi osoblja Društva Luka Rijeka d.d.

Grafikon 6. Analiza troškova osoblja Društva Luka Rijeka d.d.

Grafikon 7. Trošak amortizacije Društva Luka Rijeka d.d.

Grafikon 8. Analiza ostalih troškova Društva Luka Rijeka d.d.

Grafikon 9. Trošak vrijednosnog usklađivanja imovine Društva Luka Rijeka d.d.

Grafikon 10. Trošak rezerviranja Društva Luka Rijeka d.d.

Grafikon 11. Ostali poslovni rashodi Društva Luka Rijeka d.d.