

УПРАВЉАЊЕ ТРОШКОВИМА КАО ИЗВОР КОНКУРЕНТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

COST MANAGEMENT AS FACTOR OF ORGANISATIONAL COMPETITIVENESS

Радмила Мицић

Љиљана Арсић

Економски факултет Приштина - Косовска Митровица, Србија

Сажетак: У овом раду сагледан је значај трошкова за пословни успех и конкурентност организације. Најпре се наводе различите класификације трошкова као информациона подлога за доношење адекватних пословних одлука. Затим се представља савремени приступ управљању трошковима. Посебна пажња се поклања утицају конкурентских стратегија на избор модела организационе структуре.

Кључне речи: трошкови, управљање трошковима, организација, конкурентска предност.

Abstract: This paper provides significant of cost for organizational competitive and success. First of all it states the different classifications of cost as important information basic for adequate making in business. Then has been introduction a modern approach of cost management. Special attention to the impact of competitive strategies on a choice of organizational structure model is dedicated.

Key words: costs, cost management, organization, competitive advantage.

1. УВОД

Остваривање високих перформанси организације израз су њене ефикасности и ефективности пословања. Уколико је ефикаснија и ефективнија ниво квалитета економије је виши, што уједно значи да ће на вишем нивоу бити остварени циљеви пословања и развоја. Уважавајућу потребе и захтеве потрошача, уз спровођење основног економског принципа пословања, организација опстаје на тржишту и јача своју конкурентност у условима турбулентног окружења.

Трошкови представљају најквалитетнији показатељ пословног успеха организације. Полазећи од значаја трошкова за пословни успех, њихове кључне улоге у пословном одлучивању у раду ће бити анализирани релевантне категорије трошкова за потребе менаџерског одлучивања. Будући да организација послује у условима турбулентног окружења биће приказан савремени приступ управљању трошковима. Посебна пажња биће посвећена утицају конкурентских стратегија на организациону структуру.

2. РЕЛЕВАНТНЕ КАТЕГОРИЈЕ ТРОШКОВА ЗА ПОТРЕБЕ МЕНАѢРСКОГ ОДЛУЧИВАЊА

У динамичном тржишном амбијенту, трошкови све више постају кључно питање, један од највиталнијих и најдинамичнијих домена сваке привреде и сваког предузећа понаособ. Трошкови су постали функцијом економије предузећа јер је готово немогуће замислити пословање без трошкова. Где год се одвија процес производње или пружање услуга трошкови их прате као сенка. Њих је немогуће избећи, али ефикаснијим управљањем може се утицати на њихову, величину, структуру и динамику.

Различите класификације трошкова су добра подлога за доношење менаѢрских одлука. Откривањем унутрашњих резерви за снижење трошкова повећава се профит предузећа и стварају здраве основе за раст и развој предузећа. Несумњиво је да су трошкови кључни фактор успеха предузећа, мада су за нека од њих узрочник тешкоћа и лоших пословних резултата.

У економској теорији присутна је широка лепеза поделе трошкова. На слици 1. приказан је мултидимензионални приступ трошковима који укључује познате базичне категорије трошкова, али и новије категорије трошкова, које су битне са становишта доношења пословних одлука.

Неке од значајних категорија трошкова са становишта савременог менаѢмента размотрићемо у наредном излагању.

У савременим условима пословања **опортунитетни трошкови** представљају један од најзначајнијих концепата економске анализе. Реч је о могућем приходу који би власник предузећа добио ако би ангажовао капитал у неком другом подухвату. Износ лишавања од прихода алтернативним ангажовањем средстава представља алтернативне трошкове.

Дакле, опортунитетни трошак се одређује као жртва изражена у новцу и настао је услед тога што одређени фактор производње није коришћен у најпрофитабилнијој алтернативној активности. Сваком фактору се може одредити алтернативни трошак, с обзиром да сваки фактор производње има своју алтернативну употребу. Ради објашњења опортунитетних трошкова изложићемо следећи пример. Ако један пољопривредник може добити 20 000 долара ренте за изданих 5 хектара земљишта у закуп, уместо да га сам обрађује, онда су њему тих 20 000 долара трошкови опортунитета. Сума од 20 000 долара у овом случају би требала да се калкулише као његов трошак ако би одлучио да земљиште сам обрађује. Дакле, ако би његов приход на крају године био 60 000 долара, а издаци за дати приход

били 45 000 долара, онда би се сматрало да је овај пољопривредник имао губитак у износу од 5 000 долара, јер ће урачунати у цену коштања и својих алтернативних трошкова 20 000 долара.

Слика 1: Мултидимензионални приступ трошковима¹



Опортунитетним трошком се сматра и зарада на основу камате коју би новац заробљен у, на пример, средства за производњу могао дати да је инвестиран у друге сврхе. Или, као вредност каматне стопе која би се зарадила да је новац уложен у средства која доносе камату, на супрот држања готовине.

Може се говорити и о личном опортунитетном трошку, када се посматрају личне користи којих се појединац одриче упуштајући се у одређене активности.

Са аспекта предузећа опортунитетни трошак производње може се посматрати преко вредности најбоље алтернативне употребе његових ресурса. Односно, опортунитетни трошак је реална

¹ Адаптирано према: Oliver P., (2000), *The Cost Management Toolbox*, Amacom, New York,

алтернатива од које се предузеће уздржало. У том смислу, менаџери треба да сагледају све користи које су “жртвоване” услед предузимања активности, односно могуће профите од алтернативних пројеката које се предузеће одрекло.

Категорија **експлицитних трошкова** се односи на стварни новчани издатак који има предузеће по основу добијања услуга или инпута, док би **имплицитни трошкови** представљали трошкове који се односе на стварне новчане издатке у текућем периоду (ради се о тзв. расходима периода, на пример, трошкови маркетинга, трошкови истраживања и развоја и сл.).²

Инкрементални трошкови се третирају и као релевантни трошкови јер настају као резултанта дате одлуке, док су ирелевантни трошкови они трошкови који ће настати или су настали без обзира на садашњу одлуку. Дакле, инкрементални трошкови представљају промену у укупним трошковима због доношења одређене менаџерске одлуке, као што је на пример увођење нове производне линије, предузимање нове рекламне кампање или самостална производња компоненти које су се раније куповале. Они се могу одредити и као очекивани будући трошкови који се разликују са сваком алтернативом.

Инкрементални трошкови су трошкови који су резултат дате пословне одлуке. За разлику од маргиналних трошкова који су везани за производњу додатне јединице производа, инкрементални трошкови су везани за агрегатну промену трошкова на бази пословне одлуке, без обзира да ли се производња повећала, на пример, за 20 производа, за 200 производа, или, пак, уопште није било повећања производње.

Са становишта управљања трошковима битна је и категорија **неповратних трошкова** или потопљених трошкова (sunk costs). То су они трошкови који су раније настали, те стога представљају резултат прошлих одлука које се не могу променити. Из ових разлога, они нису релевантни са становишта садашњег разматрања алтернатива.

Концепт неповратних трошкова може се објаснити на примеру. Претпоставимо да сте одлучили да закупите канцеларију на годину дана. Месечна кирија на коју сте се обавезали да платите јесте фиксни трошак јер сте у обавези да је платите, без обзира на количину аутпута коју производите. Сад претпоставимо да сте одлучили да реновирасте канцеларују тако што ћете је окречити и

² Шире о томе, Douglas, E. (1989), *Managerial Economics*, third edition, Prentice-Hall, Inc., New Jersey, p.280-299.

купити намештај. Трошак за фарбу је фиксни трошак, али је неповратни трошак јер је плаћање извршено и трошак не може да се поврати. Трошак куповине намештаја, с друге стране, није у потпуности неповратан јер можете да препродате намештај кад вам више не буде потребан. Само је разлика између трошка новог и коришћеног намештаја неповратна.³

Из изложеног уочавамо да су неповратни трошкови у ствари они трошкови који се са становишта садашњег пословања не могу избећи. Насупрот њима су трошкови који садашњом одлуком менаџера могу да се избегну, те им стога треба посветити адекватну пажњу и значај (на пример, непотребна службена путовања, или непотребни утрошак материјала и сл.).

Категорија **трансакционих трошкова** је посебно актуелна у савременим тржишним условима привређивања. У суштини, то су трошкови тржишних трансакција, јер настају у размени инпута, производа, услуга или активе између два или више појединаца или предузећа. Трансакције се могу одвијати на тржишту уз коришћење система цена или могу бити интернализоване кроз интерну организацију која укључује међусобну размену инпута, добара, услуга између различитих организационих јединица предузећа, при чему се користи интерни систем трансферних цена.

Менаџери одлучују на основу трансферних цена. Погрешно изабране трансферне цене могу да буду узрок лоших пословних одлука, и неефикасности предузећа. На пример, услед погрешно одабране трансферне цене, одређена пословна активност може да буде оцењена као профитабилнија или непрофитабилнија, него што јесте. Последишно, менаџери могу да донесу одлуку да одређене активности, погрешно оцењене као профитабилне, треба ширити, а активности, које су погрешно оцењене као непрофитабилне, треба напустити.

Са становишта менаџера битне су компоненте трансакционих трошкова. Трансакциони трошкови обухватају: трошкове тражења одговарајућег снабдевача инпута са једне стране и дистрибутера за аутпут предузећа са друге стране; трошкове прибављања информација о предмету размене (цени, квалитету, условима набавке); трошкове преговарања продавца и купца; трошкове склапања уговора и трошкове надзора над остварењем услова уговора.

³ Hall, R.V., (2003), *Intermediate Microeconomics, modern approach*, sixth edition, University of California at Berkley, p.355.

Менаџери предузећа доносе одлуку о томе које би трансакције требало интернализovati, односно обављати у предузећу (уместо преко тржишта). Овој одлуци претходи преиспитивање и упоређивање висине трошкова обављања трансакција преко тржишта и трошкова интернализације. Интернализовање трансакција резултат је настојања да се трансакциони трошкови смање.

Економска оправданост пословних одлука може се утврђивати само ако постоји систем контроле. **Контролабилни трошкови** су они трошкови који могу бити контролисани од менаџера центара трошкова, центара расхода и центара прихода, док се **неконтролабилни трошкови** не могу тачно контролисати (на пример, неки општи трошкови). По основу контроле, могу се разликовати и стварни, буџетирани, стандардни и циљни трошкови, мада неки аутори само циљне трошкове сматрају творевином савремене праксе и предмета проучавања савремене теорије трошкова, а за неке су и то стандардни трошкови.⁴

Дугорочни трошкови имају примат над **краткорочним**, што упућује на закључак да су трошкови првенствено инструмент стратегијског менаџмента. Код савремене теорије трошкова, у дугом року су сви трошкови променљиви.

У пословној пракси, управљање трошковима мора бити прилагођено потребама пословног одлучивања. Неопходност за брзим и економичним одлучивањем условила је различите поделе трошкова. Међутим, при одлучивању, мора се узети у обзир чињеница да је свака подела релативна: зависи од околности у којима се одлука доноси и од временског хоризонта за који се доноси.

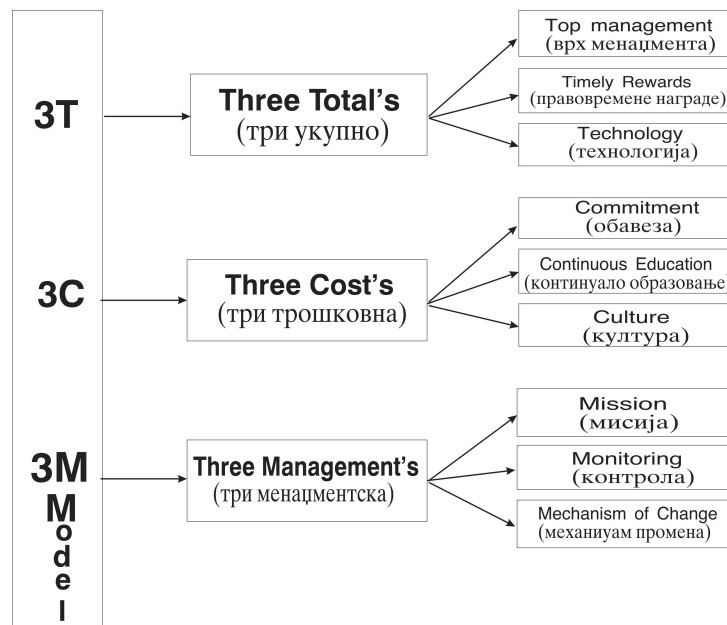
3. САВРЕМЕНИ ПРИСТУП УПРАВЉАЊУ ТРОШКОВИМА

Савремени приступ управљању трошковима **ТСМ** приступ (Total Cost Management Approach) или тотално управљање трошковима је одговор на турбулентност средине у којој савремена предузећа послују. Он је, у суштини, пандан тоталном управљању квалитетом (TQM). **TOTAL** подразумева примену **ТСМ** програма у целом предузећу и на све запослене. Оптимум тражи на нивоу предузећа, а не на нивоу појединих организационих делова.

⁴ Фигар, Н., (2005), *Трошкови предузећа*, ауторско издање, Ниш, 2005., стр.117.

Група аутора⁵, препоручује модел "3Т – 3С – 3М" за ефикасну примену TCM приступа. Следи слика модела:

Слика 2: "A Three T's – Three C's – Three M's" модел за примену TCM приступа



У овом моделу ("3Т – 3С – 3М") тотално управљање трошковима се постиже преко *три компоненте тзв. 3Т*:

- **Top Management** – обухвата оцену садашњег окружења, садашњег функционисања, пословне филозофије и организационе структуре предузећа, а затим, делегирање задатака средњем менаџменту.
- **Timely Rewards** – обухвата правовремени наградни систем у циљу афирмације иновација, креативности, организационе културе темељене на TCM приступу.
- **Technology** – утиче на конкурентску способност предузећа.

⁵ Fisher D.J., Westney R.E., Gupta V.P.: *Total Cost Management - A New Approach*, Industrial Management, 3/1994., р.3., Према: Фигар Н.: *Трошкови предузећа*, Ниш, 2005. стр. 287.

COST (трошкови) су утрошене вредности свих input-a у свим процесима који директно или индиректно воде задовољавању захтева тржишта. Условљени су тзв. **3С компонентама**:

- **Commitment** – TCM захтева од свих запослених управљање обавезама: контрола пословања, перманентно образовање, стимулативно награђивање, што води непрекидном снижењу трошкова. У основи је превентивна контрола – спречавање настајања непотребних трошкова.
- **Continuous Education** – подстиче иновације за смањење трошкова и организациону културу која вреднује снижење трошкова.
- **Culture** – овај приступ подстиче стварање друштвене и организационе културе која непрекидно снижава трошкове, побољшава квалитет производа и време производње и дистрибуције.

3М компоненте обухватају:

- **Mission** – TCM приступ укључује мисију и дугорочне циљеве предузећа.
- **Monitoring** – се састоји од самоконтроле и контроле једнаких. Сваки запослени врши самоконтролу упоређивањем остварених са предвиђеним трошковима, а контрола једнаких подразумева да запослени контролишу претходног запосленог, чиме се учињена грешка благовремено отклања, и спречава "зидање" трошкова.
- **Mechanism of Change** – технолошке и организационе промене су веома утицајан фактор на примену TCM. У ту сврху се отклањају статусне разлике, на пример, једнаке радне униформе.

Дакле, суштина модела "**3Т – 3С – 3М**" је да *top management* иницијалном акцијом, уз коришћење правовремених награда и технологије, обезбеђује оптимално извршавање обавеза свих запослених, уз континуирану едукацију и стварање организационе културе, а све то мора бити дефинисано мисијом предузећа, уз мониторинг и креирање механизма сталних промена. Из овако описане суштине TCM приступа управљања трошковима (оптимално извршење обавеза уз ниске трошкове, висок квалитет производа/услуга и уз најкраће могуће време) очигледно је да овај модел могу применити само иновативна и тржишно оријентисана предузећа.

Савремени систем управљања трошковима је, најпре, нашао примену на тлу азијског региона. У литератури се наводи пример јапанског произвођача аутомобила – **Toyota Motor Company** који је свој успех постигао, управо, захваљујући овом приступу управљању трошковима. У пракси је познат као **tojodizam**. У суштини то значи да предузеће послује по најсавршенијој форми концепта **just-in-time** и по најсавршенијој форми концепта **zero-defect**. Све активности се обављају у право време (ни раније, ни касније) и на најквалитетнији начин, тако да нема сувишног трошења ни једног ресурса.

4. КОНКУРЕНТСКЕ СТРАТЕГИЈЕ И ОРГАНИЗАЦИОНА СТРУКТУРА

Савремена организација се данас посматра као систем пословних процеса у којима се врши трансформација инпута у аутпуте и тако креира одређена вредност за потрошаче. Нису сви пословни процеси од подједнаке важности за организацију. Од способности менаџера да препозна који су то кључни процеси који омогућују супериорније перформансе - бољи квалитет, ниже трошкове, квалитетнију услугу, зависи профит организације и конкурентност на тржишту.

Захтеви савремених потрошача за квалитетним а јефтиним производом издвојили су два основна начина стицања конкурентске предности организације. То су трошкова и диференцијална предност. *Трошкова предност* представља способност организације да успешније од својих ривала управља улагањима средствима, како у виду рационализације трошења елемената производње, тако и у виду ефикасног циркулисања расположивог капитала. Тежња је произвести производе или услуге истог квалитета а нижих трошкова од конкурента. На тај начин се снижавањем цена на тржишту остварује већи профит, придобијају потрошачи и побеђује конкуренција. *Диференцијална предност* је резултат способности предузећа да потрошачима понуди другачије производе или услуге од конкурентских и тако обезбеди потпунију сатисфакцију и лојалност потрошача. При том уопште није битно да ли је производ или услуга заиста бољи од конкурентског или то тако потрошачи виде.

На наведеним начинима стицања конкурентске предности заснива се ефикасност и ефективност пословања. Ефикаснијим управљањем трошењем елемената производње у свим сегментима процеса репродукције: ангажовани капитал- трошкови - обим производње - укупни приход - добитак, постиже се трошкова

конкурентност организације. Елиминисањем сувишних трошења насталих, по основу набавних цена производних фактора, услед повећаних утрошака елемената производње, узроцима који условљавају непотпуно коришћење капацитета, одступањем продајних од тржишних цена продаје, може се значајно утицати на побољшање односа између резултата и улагања. Тиме се подиже ниво квалитета економије и постиже већи профит. На тај начин организација не само да обезбеђује опстанак, већ ствара здраве и сигурне основе за раст и развој и јачање језгра компетентности.

Конкурентску предност организација стиче изградњом кључних компетентности по појединим пословним функцијама. То можемо илустровати следећом табелом.⁶

Табела 1: Кључне компетентности по пословним функцијама у две конкурентске стратегије

Пословна функција	Стратегија вођства у трошковима	Стратегија диференцирања
Производња	Унапређење продуктивности	Развој флексибилне производње
Управљање људским ресурсима	Снижавање одсуствовања и флукуације	Привлачење и едукација висококвалификованих стручњака и радника
Продаја и маркетинг	Повећавање тражње и обима продаје	Таргетирање група купаца Прилагођавање производа купцима, Изградња бренда
Истраживање и развој	Унапређење ефикасности производне технологије	Креирање нових производа и унапређење квалитета постојећих
Управљање материјалима	Снижавање трошкова материјала и компјутерско управљање материјалима	Обезбеђење најквалитетнијих инпута кроз дугорочну сарадњу са добављачима

Извор: Адаптирано према Jones G., (2004), *Organizational Theory and Design*, New York, Addison Wesley,

Из претходне табеле уочавамо да различите стратегије захтевају различите компетентности. Стратегија вођства у трошковима подразумева да предузеће послује ефикасно. У повећању ефикасности пословања трошкови имају централну улогу и значај. Ефикасним управљањем трошкови се могу смањивати.

⁶ Петковић, и др., (2009), *Организација-Дизајн, Понашање, Људски ресурси, Промене*, Економски факултет, Београд, стр. 143.

Нижи трошкови стварају могућност формирања нижих цена од конкуренције, и по тој основи и остварење већег профита. За разлику од претходне, стратегија диференцирања захтева да предузеће буде флексибилно, иновативно и да има сегментирани приступ тржишту.

Табела 2: Карактеристике структуре у две конкурентске стратегије

Карактеристике структуре	Стратегија вођства у трошковима	Стратегија диференцирања
Специјализација	Висока	Средња до ниска
Децентрализација	Ниска	Висока
Број хијерархијских нивоа	Висок	Низак
Распон контроле	Низак	Висок
Груписање јединица	Функционално	Тржишно, тимско, матрично
Употреба латералних веза	Ниска	Висока
Интеграција структуре	Ниска	Висока
Формализација	Висока	Ниска
Координација	Стандардизација процеса	Међусобно комуницирање
Укупна структура	Механичка	Органска

Извор: Адаптирано према Jones, G., (2004), Organizational Theory and Design, New York, Addison Wesley,

Да би предузеће могло да изгради одговарајуће компетентности потребно је да примени одговарајућу организациону структуру. Као што се из претходне табеле може видети, стратегија вођства у трошковима захтева механичку структуру са високим степеном специјализације, формализације, стандардизације, централизације и функционално груписање јединица. Стратегија диференцирања захтева органску структуру, што значи нижи степен специјализације, формализације, стандардизације, централизације и тимско груписање јединица.

ЗАКЉУЧАК

Савремене организације послују у турбулентном окружењу, на тржишту са израженим динамизмом конкуренције, односно подручју "ратовања" на коме се конкуренти требају нападати, од њих се бранити или сарађивати. У таквим условима привређивања избор и спровођење адекватне конкурентске стратегије представља звезду водиљу ка успешном пословању. Трендови из окружења и оштра глобална конкуренција врше снажан притисак на менаџере да организационе активности усмере ка континуираном развоју кључних компетентности у циљу јачања тржишне позиције.

Виталност организације на тржишту условљена је њеном ефикасношћу и ефективношћу пословања. Ефикасно управљање трошковима води снижавању трошкова и цена, а порасту профита и конкурентности. На тај начин, организација ствара здраве и сигурне основе за опстанак, раст и развој и јачање кључних компетентности. Високом ефективношћу и ефикасношћу пословања организација обезбеђује основе за конкурентност на дужи рок.

ЛИТЕРАТУРА

1. Јаковчевић, К., (2009), *Управљање трошковима*, Економски факултет, Суботица,
2. Пауновић, Б., (2009), *Економика предузећа - Предузеће, окружење и улагања*, Економски факултет, Београд,
3. Петковић, и др., (2009), *Организација, Дизајн, Понашање, Људски ресурси, Промене*, Економски факултет, Београд,
4. Фигар, Н., (2005), *Трошкови предузећа*, ауторско издање, Ниш,
5. Hansen, D., (2001), *Cost Management*, McGraw-Hill, New York,
6. Hall, R.V., (2003), *Intermediate Microeconomics-modern approach*, sixth edition, University of California at Berkley,
7. Parkin, M., (2003), *Microeconomics*, Addison Wesley, Boston,