

**ОСНОВНИ
ПРИНЦИПИ
ДВОЈНОГ
КЊИГОВОДСТВА**

Предмет двојног књиговодства

Имовина предузећа се
књиговодствено посматра са
становишта:

- појавних облика имовине -
средства (актива)
- извора имовине - извори
средстава (пасива).

Приказано у облику основне
рачуноводствене једначине
то изгледа овако:

$$\begin{aligned} \text{СРЕДСТВА} &= \\ \text{ОБАВЕЗЕ} &+ \\ \text{КАПИТАЛ} & \\ \text{АКТИВА} &= \text{ПАСИВА} \end{aligned}$$

**Имовину једне компаније
могу чинити ствари, права
и новац.**

Овако посматрана имовина
означава се као **актива**
компаније.

Према томе у које сврхе се користи имовина компаније можемо је поделити на:

ПОСЛОВНУ И
НЕПОСЛОВНУ ИМОВИНУ.

Ова подела је значајна због тога што, по правилу **само пословна** имовина, тј. имовина која се користи у обављању оне делатности због које је компанија основана учествује у стварању резултата.

Непословна имовина је она која служи за задовољење заједничких потреба запослених, на пример: одмаралишта, аутобуси за превоз радника до посла и сл.

Предмет наше даље пажње биће, пословна имовина и њени извори.

Већ смо истакли да се
књиговодство бави пословним
догађајима. *Предмет*
књиговодственог обухватања
су само они пословни догађаји
који имају за последицу
промену висине и/или
структуре имовине и
капитала компаније.

Из овога следи да је
заправо имовина
компаније, односно
промене које се на њој
догађају, предмет
књиговодства.

Под имовином компаније

подразумевају се сва средства које компанија користи ради остварења својих циљева. Овако дефинисана имовина се означава као укупна или бруто имовина компаније.

Два аспекта посматрања
имовине компаније су
значајна за рачуноводство.

То су:

- облик у коме се имовина
јавља и**
- извори из којих потиче.**

Када имовину посматрамо према власништву, односно изворима из којих потиче тада говоримо о **пасиви**.

**Имовина може потицати од
власника или од
поверилаца.** Извори
имовине, који се у
рачуноводственој литератури
означавају и као капитал
могу дакле бити сопствени и
позајмљени.

Сопствени капитал,

капитал власника, компанији стоји на располагању трајно, нема унапред утврђени рок доспећа, а по основу њега могу настати исплате чија је висина одређена висином оствареног добитка.

Сопствени капитал компаније
представља гарантну
супстанцу за покриће
губитака.

Позајмљени капитал,

односно капитал поверилаца, има унапред утврђени рок доспећа, по чијем истеку мора бити враћен, он представља за компанију обавезу.

По основу овог капитала
компанија плаћа накнаду
повериоцима у виду камате,
чија је висина унапред
утврђена, независно од
резултата пословања
компаније.

Пошто актива и пасива представљају два аспекта посматрања једне те исте имовине компаније онда је разумљиво да између укупне активе и пасиве **мора постојати квантитативна једнакост.**

Пословна имовина се
према улози коју има у
пословном процесу,
односно према дужини
времена потребног за
прелазак из новчаног у
робни и поновно у новчани
облик, **дели на сталну и**
обртну имовину.

Сталну имовину чине сва она улагања којима је потребно више од године дана да пређу пут Н-Р-П-Р1-Н1, односно она улагања чији је коефицијент обрта мањи од један. Ова улагања могу бити у материјалном, иматеријалном и финансијском облику.

Обртну имовину чине
залихе, потраживања и
готовина. Ова имовина
током године више од
једном пређе поменути пут,
односно она има
коефицијент обрта већи од
један.

Поред бруто имовине чија је
висина исказана збиром
активе односно пасиве, за
кориснике рачуноводствених
информација значајна је и
ТЗВ. **НЕТО ИМОВИНА**
компаније.

Под нето имовином
компаније подразумева се
имовина финансирана из
сопственог капитала. То
значи да се висина нето
имовине компаније може
утврдити као разлика између
брuto (укупне) имовине
компаније и њених обавеза.

ИМОВИНА

Пословна имовина

Непословна имовина

АКТИВА

ПАСИВА

Стална
средства

Обртна
средства

Сопствени
капитал

Позајмљени
капитал

Финансијски извештај у коме се приказује имовина компаније на одређени дан са аспекта облика и извора **означава се као биланс**, те је стога једнакост активе и пасива позната и као билансна једнакост. Садржина биланса се може представити:

**СТАЛНА
ИМОВИНА**

**СОПСТВЕНИ
КАПИТАЛ**

**ОБРТНА
ИМОВИНА**

**ПОЗАЈМЉЕНИ
КАПИТАЛ**

АКТИВА = ПАСИВА

Принципи уредног књиговодства

1) Принцип потпуности; Овај принцип захтева да књиговодствено буду обихваћене све рачуноводствене категорије и све промене које се ТОКОМ пословања на њима догађају.

2) Принцип ажурности; Све настале економске промене (у складу са овим принципом) треба да буду у књиговодству обухваћене у најкраћем року, како се то често одређује најдужи рок до кога се књижење насталих економских промена мора извршити.

3) Принцип хронолошког реда; Употребљивост информација које књиговодство пружа обезбеђује се хронолошким бележењем насталих економских промена. Два су разлога за то:

Прво, хронолошким обележјем се обезбеђују информације о развоју послова предузећа, јер се упоређивањем промена у низу сукцесивних временских периода добијају подаци о стагнацији, напредовању или назадовању предузећа.

Друго, контрола материјалних исправности извршених књиженја била би готово немогућа у белешкама које би биле хронолошки испретуране.

4) Принцип могућности провере; Књиговодство мора бити организовано тако да се тачност сваког податка које књиговодство даје може накнадно проверити. Могућност провере се ствара међусобним повезивањем књиговодствених инструмената.

5) Принцип јасности; Овај захтев се у књиговодству реализује путем одговарајућих рашчлањивања рачуноводствених категорија, адекватним обележавањем делова категорије добијених рашчлањивања употребом бруто принципа (у пуним износима, без икаквог салдирања) и забраном мешања рачуноводствених категорија.

б) Принцип материјалне исправности; Да би се обезбедила истинитост односно материјална исправност података које књиговодство пружа, нужно је да се у књиговодству обухватају све и само оне економске промене које су стварно настале.

**7) Принцип
економичности;** То је
захтев (уопште у
економији) да корист од
било које активности
предузећа буде већа од
средстава која се за ту
активност утроше.

Рачуноводственом
регулативом се настоје
саобразити и хармонизовати
више важних рачуноводствених
подручја од нивоа предузећа,
делатности, грана, групација,
до националних економија и
шире до међународних
рачуноводствених решења у
оквиру различитих групација
земаља, па и у светским
размерама.

Уобичајено је да се, с
обзиром на порекло и домет
обавезности, савремена
рачуноводствена регулатива
групише у **следеће три**
хомогене скупине, и то:

**1. професионална
рачуноводствена регулатива,**

**2. законска рачуноводствена
регулатива и**

**3. интерна рачуноводствена
регулатива.**

ПРОФЕСИОНАЛНА РАЧУНОВОДСТВЕНА РЕГУЛАТИВА

Професионална рачуноводствена регулатива се може систематизовати на различите начине. Нешто глобалнији приступ, уз уважавање националног и међународног аспекта сугерише поделу на:

- *Међународне рачуноводствене стандарде,*
- *Етички кодекс за професионалне рачуновође.*

Инвентар се, по правилу,
мора сачинити на дан
оснивања компаније и на
крају сваке пословне године.
Инвентар који се добије
пописом на крају пословне
године је истовремено и
почетни инвентар за наредну
пословну годину.

камион "ФАП" 160.000, аутобус
"икарбус" 100.000, путнички
аутомобил "застава" 40.000,
пословни инвентар (по попису)
150.000, благајна 10.000, текући-
рачун 200.000, потраживања од
купаца 100.000 и то: купац А
50.000, купац Б 40.000 и купац Ц
10.000, материјал 300.000,
готови производи 250.000.

4) Компанија је на дан **31.12.** т.г. имало следеће стање обавеза (дугова), утврђено пописом:
дугорочни кредит 2.500.000, краткорочни кредити 800.000, добављачи 400.000, и то:
добављач А 300.000 и добављач "Б" 100.000.

II Захтеви

- а)** Израдити почетни инвентар у књиговодственом смислу према подацима и обавезама на дан **01.01.** т.г.
- б)** Саставити почетни биланс у књиговодственом смислу на основу података из почетног инвентара.

в) Израдити крајњи инвентар у књиговодственом смислу на основу података о имовини и обавезама из почетног инвентара.

г) Саставити крајњи биланс у књиговодственом смислу на основу података о имовини и обавезама из крајњег инвентара.

д) На основу података из почетног и крајњег инентара утврдити периодични резултат пословања у посматраној пословној години.

R.b.	Sredstva i izvori sredstava	Iznos	
I AKTIVA - SREDSTVA			
a) Osnovna sredstva			
1.	Zemljište		5.000.000
2.	Zgrade: - Pogona - Skladišta - Uprave	550.000 350.000 100.000	1.000.000
3.	Oprema i uređaji (prema popisu)		200.000
4.	Transportna oprema - Kamion “FAP” - Autobus “Ikarbus” - Putnički automobil “Zastava”	200.000 150.000 50.000	400.000
5.	Poslovni invevtar (prema popisu)		100.000
b) Obrtna sredstva			
	- Blagajna - Tekući (poslovni) račun	5.000 120.000	125.000
8.	Potraživanja od kupca: - Kupac “A” - Kupac “B” - Kupac “C”	20.000 25.000 30.000	75.000

R.b.	Sredstva i izvori sredstava	Iznos	
9.	Materijal.....		175.000
10.	Gotovi proizvodi.....		200.000
	Svega aktiva – sredstva		7.275.000
	II PASIVA – IZVORI SREDSTAVA		
1.	Dugoročni krediti.....		2.000.000
2.	Kratkoročni krediti.....		1.000.000
3.	Obaveze prema dobavljačima: - Dobavljač “A” - Dobavljač “B” - Dobavljač “C” Svega pasiva – izvori sredstava	350.000 150.000 100.000	600.000
			3.600.000
	III REKAPITULACIJA		
1.	Ukupna aktiva.....		7.275.000
2.	Ukupna pasiva.....		3.600.000
3.	=Sopstveni kapital (čista imovina).....		3.675.000

R.b	SREDSTVA	Iznos	R.b	IZVORI SREDSTAVA	Iznos
1.	Zemljište	5.000.000	1.	Sopstveni kapital	3.675.000
2.	Zgrade	1.000.000	2.	Dugoročni krediti	2.000.000
3.	Oprema i uređaji	200.000	3.	Kratkoročni krediti	1.000.000
4.	Transportna sredstva	400.000	4.	Dobavljači	600.000
5.	Poslovni inventar	100.000			
6.	Blagajna	5.000			
7.	Tekući (poslovni) račun	120.000			
8.	Kupci	75.000			
9.	Materijal	175.000			
10.	Gotovi proizvodi	200.000			
		7.275.000			7.275.000

R.b.	Sredstva i izvori sredstava	Iznos	
I AKTIVA - SREDSTVA			
a) Osnovna sredstva.....			
1.	Zemljište		5.000.000
2.	Zgrade:		900.000
	- Pogona	500.000	
	- Skladišta	320.000	
	- Uprave	80.000	
3.	Oprema i uređaji (prema popisu).....		300.000
4.	Transportna oprema		300.000
	- Kamion “FAP”	160.000	
	- Autobus “Ikarbus”	100.000	
	- Putnički automobil “Zastava”	40.000	
5.	Poslovni invevtar (prema popisu).....		150.000
b) Obrtna sredstva			
6.	- Blagajna		210.000
7.	- Tekući (poslovni) račun	10.000	
8.	Potraživanja od kupca:	200.000	100.000
	- Kupac “A”		
	- Kupac “B”	50.000	
	- Kupac “C”	40.000	
		10.000	

R.b.	Sredstva i izvori sredstava	Iznos	
9.	Materijal.....		300.000
10.	Gotovi proizvodi.....		250.000
	Svega aktiva – sredstva		7.510.000
1.	II PASIVA – IZVORI SREDSTAVA		
2.	Dugoročni krediti		2.500.000
3.	Kratkoročni krediti		800.000
	Obaveze prema dobavljačima: - Dobavljač “A” - Dobavljač “B”	300.000 100.000	400.000
	Svega pasiva – izvori sredstava		3.700.000
	III REKAPITULACIJA		
1.	Ukupna aktiva.....		7.510.000
2.	Ukupna pasiva.....		3.700.000
3.	=Sopstveni kapital (čista imovina).....		3.810.000

R.b	SREDSTVA	Iznos	R.b	IZVORI SREDSTAVA	Iznos
1.	Zemljište	5.000.000	1.	Sopstveni kapital	3.810.000
2.	Zgrade	900.000	2.	Dugoročni krediti	2500.000
3.	Oprema i uređaji	300.000	3.	Kratkoročni krediti	800.000
4.	Transportna sredstva	300.000	4.	Dobavljači	400.000
5.	Poslovni inventar	150.000			
6.	Blagajna	10.000			
7.	Tekući (poslovni) račun	200.000			
8.	Kupci	100.000			
9.	Materijal	300.000			
10.	Gotovi proizvodi	250.000			
		7.510.000			7.510.000

Sopstveni kapital (čista imovina) 31.12. t.g. 3.810.000

Sopstveni kapital (čista imovina) 01.01. t.g. 3.675.000

Finansijski rezultat – dobitak 135.000

Резултати пописа се уносе у књигу која се зове **инвентар** (**пописник**).

Инвентар је, према томе,
књига пописа у коју се уносе
резултати пописа свих
ИМОВИНСКИХ делова којима
компанија располаже на
одређени дан.

Имовину једне компаније чине:

- 1) актива (средства) и**
- 2) пасива (извори средстава).**

1) У активу (лат. *астива* = имовина) компаније спадају конкретни облици имовине којом компанија располаже, као што су зграде, опрема, уређаји, залихе, новац, потраживања итд

Према функцији коју имају у процесу рада и према критеријуму обрта, средства из **активе се деле на**

- **пословна** и
- **обртна.**

У пословна средства

спадају, земљиште,
грађевински објекти, опрема,
алат и инвентар, вишегодишњи
засади, основно стадо, патенти
и лиценце итд.

Ова средства имају дуг век трајања, не мењају свој облик, постепено се троше и своју вредност постепено преносе на нове производе и услуге.

У обртна средства

спадају, материјал, недовршена производња, готови производи, роба, новац, краткорачна потраживања (купци) итд.

Ова средства имају малу појединачну вредност, одједном се утроше у процесу производње и одједном пренесу своју вредност на нове производе и услуге.

2) Пасиву (лат. *пассива* =
обавезе, дугови) једне
компаније чине извори
средстава (обавезе, дугови)
једне компаније.

Сва средства која се налазе у
активи прибављена су из
одређених извора, односно
однекуд потичу, извиру, некоме
припадају или су нечије
власништво.

Према извору (власништву),
извори средстава могу да се
поделе:

- **на сопствене и**
- **текуће (позајмљене) изворе.**

Сопствене изворе (чисту имовину) чине улози оснивача и власника. Зависно од правне форме у којој компанија послује, улози оснивача и власника могу бити: улог инокосног власника, улози ортака (партнера), акцијски капитал и друго.

Овако прибављени извори чине
пасиву у ширем смислу,
односно овде се и оснивач
(власник) појављује као
поверилац за противвредност
датих средстава.

Најчешће се та **пасива у**
ширем смислу назива капитал
и не представља праву пасиву
компаније јер нема рок доспећа
исплате.

Пасиву у ужем смислу чине обавезе и дугови према трећим лицима ван компаније (банке, добављачи и др.) и ова пасива се сматра правом пасивом.

Компанија има обавезу да ова средства врати у уговореном року, или законском року доспећа обавезе. **Пасива у ширем смислу и пасива у ужем смислу заједно чине укупну пасиву.**

**Укупна пасива једнака је
укупној активи** јер вредност
свих конкретних облика
средстава мора да одговара
вредности извора из којих су та
средства прибављена.

Од прване форме компаније
зависи како ће бити расчлањен
сопствени капитал односно које
позиције ће обухватити

Постоје три основне правне
форме компанија и то:

- а) Лична или индивидуална
компанија,**
- б) друштва лица или
партнерске компаније и**
- в) Друштва капитала**

а) Лична или индивидуална компанија

Њихова основна карактеристика је што имају само једног власника, који за пословање компаније одговара својом целокупном имовином.

Најчешће, власник је и директор. Обично су то компаније у малопродаји и самосталне професионалне делатности (стоматолози, лекари и адвокати).

Са гледишта рачуноводства,
свака властита компанија је
појединачна економска
јединица, одвојена и јасно
разграничена од власника.

а) Лична компанија

Предности

1. Власник је “свој газда” и самостално одлучује о свим питањима

2. Пovoљан порески третман и једноставно и јефтино оснивање

3. Релативна трајност пословања

Недостаци

1. Пуна одговорност власника за пословање

2. Ограничени извори финансирања

3. Недовољна стручност власника

**б) Друштва лица –
партнерска (ортачка)
компанија**

У правном и рачуноводственом
смислу веома су слична личним
компанијама, али имају
најмање два или више
власника.

Сопствени капитал, чине **УЛОЗИ**
ЧЛАНОВА, који за пословање
компаније одговарају својом
целокупном имовином,
укључујући и личну имовину.

Улози ортака не морају бити једнаки, а могу бити у новцу, стварима и комбиновано. Са гледишта рачуноводства, свако ортачко друштво је појединачна економска јединица одвојена од персоналне активности сваког ортака.

б) Партнерске компаније

Предности

1. Већи број власника олакшава прикупљање капитала и омогућава поделу рада и одговорности

2. повољан порески третман и једноставно (јефтино) оснивање

3. Релативна трајност пословања

Недостаци

1. Пуна и солидарна одговорност партнера за пословање компаније

2. Могуће несугласице приликом доношења стратешких одлука

3. Дисконтинуитет

ФИНАНСИЈСКА СТРУКТУРА ДРУШТВА ЛИЦА

**КОМАНДИТНО
(ОРТАЧКО)
ДРУШТВО**

БИЛАНС СТАЊА

АКТИВА

ПАСИВА

И М О В И Н А

КА П И Т А Л

**СТАЛНА
СРЕДСТВА**

**ОБРТНА
СРЕДСТВА**

**ЕКСТЕРНИ
КАПИТАЛ**

**ИНТЕРНИ
КАПИТАЛ**

НЕМАТЕРИЈАЛНА
МАТЕРИЈАЛНА
ИНВЕСТИЦИЈЕ

ГОТОВИНА
ЗАЛИХЕ
ПОТРАЖИВАЊА

АКУМУЛАЦИЈА

АМОРТИЗАЦИЈА

**ПОЗАЈМЉЕНИ
КАПИТАЛ**

**СОПСТВЕНИ
УЛОЗИ**

**КРАТКОРОЧНИ
ЗАЈМОВИ**

**ДУГОРОЧНИ
ЗАЈМОВИ**

в) Друштва капитала

Две основне форме друштва капитала су:

-Друштво са ограниченом одговорношћу –Д.О.О.

-Акционарско друштво - А.Д.

**-Друштво са ограниченом
одговорношћу**

Формира се уплатом
СОПСТВЕНОГ КАПИТАЛА ЧЛАНОВА
- ВЛАСНИКА.

Разлика у односу на
партнерска друштва је у
томе што овде чланови –
ортаци одговарају за
пословање компаније само
својим уделима, али нису
лично одговорни за обавезе
компаније.

Акционарска друштва А.Д.

У савременим тржишним условима ове компаније представљају доминантан и најзначајнији облик пословних организација.

А.Д. се формирају
емитовањем и продајом
акција – хартија од
вредности које представљају
доказ о власништву.

АКЦИЈЕ су хартије од вредности које дају право на сразмеран део власника над компанијом, право на дивиденду (део добитка који се исплаћује акционарима) и на управљање компанијом.

Као и у Д.О.О. акционари
одговарају само својим
делом акција, али не и
својом приватном имовином.

Акције се деле на:

- **Обичне** – редовне (где је дивиденда променљива величина и може у зависити од висине добитка на крају године.

Приоритетне где је
дивиденда фиксна али
компанија нема обавезу да је
тренутно исплати уколико
није у могућности, већ то
може одложити за неки
наредни период.

Износ који је написан на талону је износ на који она гласи и представља номиналну вредност акције. Акције се могу продавати на берзама за износ виши или мањи од номиналне вредности што зависи од понуде и тражње за тим акцијама.

Разлика између продајне и номиналне вредности акција је **емисиона премија или ажио** и књижи се као позиција резерви (у оквиру сопственог капитала).

Вб) Акционарске компаније

Предности

1. Ограничена одговорност
власника

2. Лак приступ капиталу

3. Континуитет у пословању

4. Стручно управљање
професионалних менаџера

**Поређење личних, партнерских и
акционарских компанија**

**Власнички капитал за инокосног власника
(Претпоставка је да је М. Петровић једини власник)**

М. Петровић, Капитал	300.000
----------------------	---------

**Власнички капитал за ортачка друштва
(Претпоставка је да М. Петровић има два ортака)**

М. Петровић, Капитал	240.000
----------------------	---------

Ј. Јовић, Капитал	30.000
-------------------	--------

Р. Милић, Капитал	30.000
-------------------	--------

Укупан ортачки капитал	300.000
-------------------------------	----------------

Власнички капитал за акционарску компанију

Акцијски капитал:	
-------------------	--

Улог капитала:	
----------------	--

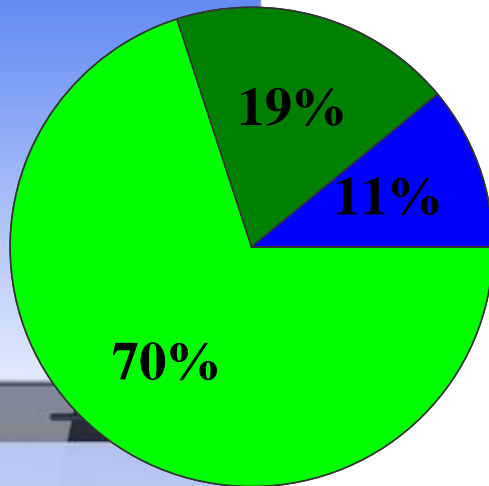
Акцијски капитал, 10.000 по номиналној вредности од 10 дин. по акцији	100.000
---	---------

Вишак улога капитала од номиналне вредности акцијског капитала	200.000
--	---------

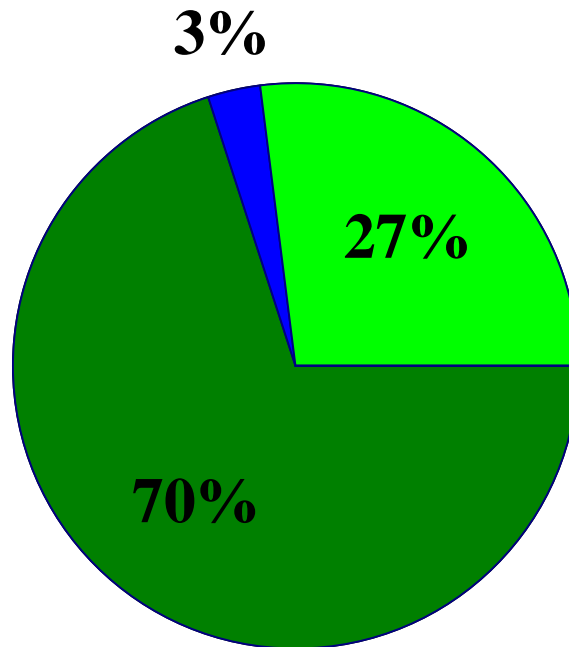
Укупно уложени капитал	300.000
-------------------------------	----------------

Могућности за сопствени капитал за различите организације:

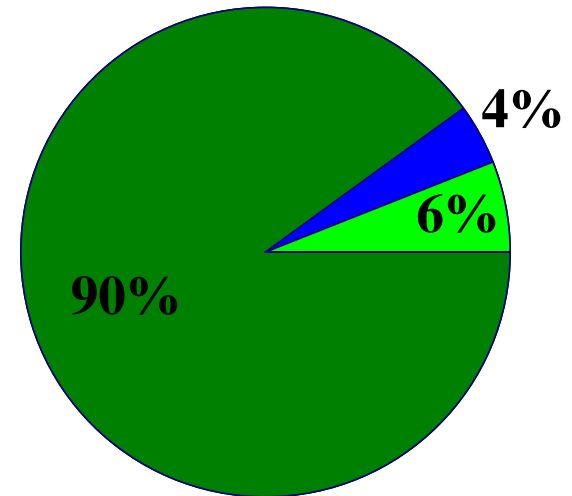
Према броју компанија



Према профиту



Према приходу



Партнерска

Акционарска

Лична

У развијеним тржишним привредама, велика већина од укупног броја регистрованих компанија су лична, али су она минорна са позиције остварених прихода у односу на акционарске компаније.

ФИНАНСИЈСКА СТРУКТУРА ДРУШТВА КАПИТАЛА

**АКЦИОНАРСКА
КОМПАНИЈА**

БИЛАНС СТАЊА

АКТИВА

ПАСИВА

И М О В И Н А

К А П И Т А Л

**СТАЛНА
СРЕДСТВА**

**ОБРТНА
СРЕДСТВА**

**ЕКСТЕРНИ
КАПИТАЛ**

**ИНТЕРНИ
КАПИТАЛ**

НЕМАТЕРИЈАЛНА
МАТЕРИЈАЛНА
ИНВЕСТИЦИЈЕ

ГОТОВИНА
ЗАЛИХЕ
ПОТРАЖИВАЊА

АКУМУЛАЦИЈА

АМОРТИЗАЦИЈА

**ПОЗАЈМЉЕНИ
КАПИТАЛ**

**АКЦИЈСКИ
КАПИТАЛ**

**КРАТКОРОЧНИ
ЗАЈМОВИ**

**ДУГОРОЧНИ
ЗАЈМОВИ**

**ОБИЧНЕ
АКЦИЈЕ**

**ПРЕФЕРЕНЦИЈАЛНЕ
АКЦИЈЕ**

УПРАВЉАЧКЕ

НЕУПРАВЉАЧКЕ

Билансни метод изучавања двојног књиговодства

Основни принципи двојног књиговодства биће изложени на основу билансног метода, јер се билансом сви делови књиговодствене евиденције повезују у чврст систем рачуна, па је на овај начин најлакше добити увид у целину књиговодства.

Реч биланс је латинског порекса и значи вага са два таса (*bi* = два, *lanx* = тас).

На левој страни биланса се налазе средства (актива) компаније,
а на десној страни извори средстава – пасива компаније.



Средства – актива

1. Основна средства
2. Обртна средства

Извори средстава –
пасива

1. Сопствени капитал
2. Туђи (позајмљени)
капитал

Укупни износи на оба таса наше билансне ваге морају бити једнаки. Та једнакост укупних износа је разлог зашто се тај финансијски извештај **зове биланс.**

Билансу и инвентару је
заједничко то што приказују
стварно стање средстава и
извора средстава на
одређени дан. Биланс и
инвентар се разликују по
начину настанка и по форми.

Разлика по *начину настанка* је у томе што се инвентар добија физичким пописом средстава и извора средстава на одређени дан, а биланс се саставља на основу главне књиге приликом њеног закључења. Само почетни биланс новоформиране компаније настаје директно из инвентара.

Разлика између биланса и инвентара *по форми* је у томе што **инвентар** садржи детаљне податке о сваком имовинском делу: количину, цену и вредност, а **биланс стања** садржи глобалне, сажете синтетизоване податке о тим имовинским деловима само по вредности.

Уобичајено је да се **инвентар** саставља на једној страни, на којој се најпре ређају позиције **активе** а испод њих позиције **пасиве**, а **биланс** се најчешће приказује у форми двостраног рачуна, где се на левој страни приказује актива а на десној пасива.

**Разлика (салдо) између
активе и пасиве, односно
имовине и дугова,
представља сопствени
капитал и уноси се у биланс
стања на страну пасиве.
Зашто?**

То се ради из два разлога:

1. јер се тиме постиже
равнотежа на нашој „билансној
ваги“ и

2. јер сопствени капитал
представља дуг (обавезу) – дуг
компаније према власнику. За
разлику од других дугова
(обавеза) који имају рок
доспећа, овај дуг нема рока
доспећа.

БИЛАНС СТАЊА

ПРЕДСТАВЉА ИЗВЕШТАЈ О
ФИНАНСИЈСКОМ ПОЛОЖАЈУ
ИЛИ ИЗВЕШТАЈ О
ФИНАНСИЈСКОМ СТАЊУ
КОМПАНИЈЕ.

Биланс стања као табеларни приказ има две стране: **леву** која се обележава са “АКТИВА”, и **десну** чији је назив “**ПАСИВА**”.

У активу се уносе сва средства, а у пасиву извори средстава, односно обавезе створене по било ком **основу**. Актива је увек једнака пасиви, односно средства увек морају бити једнака својим изворима.

Средства компаније (актива) могу да се поделе у две групе: **пословна средства** и **обртна средства**.

Пословна средства обухватају имовинске делове који имају велику вредност и дуго трају. Она могу да се поделе на: **ствари, права и новац.**

АКТИВА

Под активом се подразумева књиговођствено посматрање имовине компаније са становишта њених појавних облика.

Према појавним облицима актива, тј, пословна средства се деле на:

СТВАРИ

Материјалне
вредности

ЗЕМЉИШТЕ
ЗГРАДЕ
МАШИНЕ
ОПРЕМА
УРЕЂАЈИ
ТРАНСПОРТНА
СРЕДСТВА, ИТД.

НОВАЦ

Средства у
нечаном облику

ХАРТИЈЕ ОД
ВРЕДНОСТИ –
(ЧЕКОВИ, МЕНИЦЕ,
ОБВЕЗНИЦЕ, БЛАГА-
ЛНИЧКИ ЗАПИСИ,
КОМЕРЦИЈАЛНИ
ЗАПИСИ ИТД)
ТЕКУЋИ РАЧУН,
БЛАГАЈНА ИТД.

ПРАВА

Потраживања
настала по разним
основама

ПОТРАЖИВАЊА
ОД КУПАЦА ИЛИ
САМО КУПЦИ И
ДОБАВЉАЧИ –
ДУЖНИЦИ
(ДОБАВЉАЧИ
КОЈИМА ЈЕ ДАТ
АВАНС ЗА
МАТЕРИЈАЛ, РОБУ
И УСЛУГЕ КОЈЕ
ТЕК ТРЕБА ДА
ИСПОРУЧИ).

ПАСИВА (ИЗВОРИ СРЕДСТАВА)

Пасива представља скуп извора средстава (обавеза) једне компаније.

Према томе одакле потичу, тј. према коме постоји обавеза извори се деле на:

Сопствени извори

Сопствени капитал

- Основни капитал
- Акцијски капитал,
- Удели,
- Улози и други извори

Дугорична резервисања

- Резервисања за трошкове у гарантном року,
- Резервисања за трошкове инвестиционог одржавања,
- Резервисања задржане кауције и депозите,
- Резервисања за трошкове реструктурирања и др.

Позајмљени извори

Дугорочне обавезе

- Обавезе које се могу конвертовати у капитал,
- Дугорочни кредити у земљи,
- Дугорочни кредити у иностранству, итд.

Краткорочне обавезе

- Краткорочни кредити у земљи,
- Краткорочни кредити у иностранству,
- Део дугорочних кредита који доспева до једне године, итд.

На крају треба добро упамтити билансне једначине које не могу бити никако поремећене:

АКТИВА = ОБАВЕЗЕ + ВЛАСНИЧКИ КАПИТАЛ ($A=O+K$)

АКТИВА = ВЛАСНИЧКИ КАПИТАЛ + ОБАВЕЗЕ ($A=K+O$)

АКТИВА — ОБАВЕЗЕ = ВЛАСНИЧКИ КАПИТАЛ ($A-O=K$)

АКТИВА — ВЛАСНИЧКИ КАПИТАЛ = ОБАВЕЗЕ ($A-K=O$)

**ВЛАСНИЧКИ
КАПИТАЛ** = АКТИВА - ОБАВЕЗЕ

**ОБРТНА СРЕДСТВА + ПОСЛОВНА СРЕДСТВА =
ПОЗАЈМЉЕНИ ИЗВОРИ + СОПСТВЕНИ ИЗВОРИ**

Принципи сврставања билансних позиција - билансна шема

Принципи сврставања
билансних позиција у
биланс стања су:

- **функционални принцип,**
- **принцип ликвидности и**
- **принцип сигурности.**

PRINCIP FUNKCIONALNOSTI

R. br	AKTIVA	Zbirna kolona	R. br	PASIVA	Zbirna kolona
	STALNA IMOVINA			KAPITAL	
1.	Avansi za nekretnine, postrojenja i opremu		1.	Kapital	
2.	Nekretnine, postrojenja i oprema u pripremi			OBAVEZE	
3.	Zemljište		1.	Dugorocni krediti	
4.	Gradevinski objekti		2.	Kratkorocni krediti	
5.	Postrojenja i oprema		3.	Obaveze (dobavljači, čekovi, menice...), PVR	
6.	Alat i inventar				
7.	Ostale nekretnine, postrojenja i oprema				
	TEKUCA IMOVINA				
1.	Blagajna – Tekuci (poslovni) racun				
2.	Zalihe materijala				
3.	Nedovršena proizvodnja				
4.	Zalihe gotovih proizvoda				
5.	Potraživanja (kupci, čekovi, menice, ostala...), AVR				
6.	Sporna potraživanja				

PRINCIP LIKVIDNOSTI

R. br	AKTIVA	Zbirna kolona	R.br	PASIVA	Zbirna kolona
	TEKUCA IMOVINA			OBAVEZE	
1.	Blagajna – Žiro račun		1.	Obaveze (dobavljači, čekovi, menice...), PVR	
2.	Potraživanja (kupci, čekovi, menice, ostala...), AVR		2.	Kratkorocni krediti	
3.	Zalihe gotovih proizvoda		3.	Dugorocni krediti	
4.	Nedovršena proizvodnja			KAPITAL	
5.	Zalihe materijala		1.	Kapital	
6.	Sporna potraživanja				
	STALNA IMOVINA				
1.	Ostale nekretnine, postrojenja i oprema				
2.	Alat i inventar				
3.	Postrojenja i oprema				
4.	Gradevinski objekti				
5.	Zemljište				
6.	Nekretnine, postrojenja i oprema u pripremi				
7.	Avansi za nekretnine, postrojenja i opremu				

PRINCIP SIGURNOSTI

R. br	AKTIVA	Zbirna kolona	R. br	PASIVA	Zbirna kolona
	STALNA IMOVINA			KAPITAL	
1.	Avansi za nekretnine, postrojenja i opremu		1.	Kapital	
2.	Nekretnine, postrojenja i oprema u pripremi			OBAVEZE	
3.	Zemljište		1.	Dugorocni krediti	
4.	Gradevinski objekti		2.	Kratkorocni krediti	
5.	Postrojenja i oprema		3.	Obaveze (dobavljači, čekovi, menice...), PVR	
6.	Alat i inventar				
7.	Ostale nekretnine, postrojenja i oprema				
	TEKUCA IMOVINA				
1.	Zalihe materijala				
2.	Nedovršena proizvodnja				
3.	Zalihe gotovih proizvoda				
4.	Potraživanja (kupci, čekovi, menice, ostala...), AVR				
5.	Blagajna – Tekuci (poslovni) račun				
6.	Sporna potraživanja				

Према **функционалном принципу**, у активу се најпре уносе пословна средства груписана према функцији, на пример земљиште, зграде, опрема и уређаји, транспортна средства, пословни инвентар, затим обртна средства према кружном току обрта у процесу производње (Н - Р - П - Р1 - Н1): новчана средства (благајна, текући-рачун), материјал, недовршена производња, готови производи и купци).

Пример:

Инокосно производа компанија је на дан 01.01. т.г. имало следеће стање средстава и извора средстава: земљиште 1.000.000, зграде 500.000, опрема и уређаји 300.000, транспортна средства 600.000, пословни инвентар 200.000,

благајна 50.000, текући-рачун
150.000, материјал 200.000,
недовршена производња
90.000, готови производи
60.000, купци 120.000,
сопствени капитал 1.370.000,
дугорочни кредити 1.000.000,
краткорочни кредити 600.000,
добављачи 300.000.

**Составити почетни биланс
према функционалном
принципу.**

БИЛАНС

на дан 01.01. т.г.

Актива

Пасива

а) Пословна средства

- земљиште	1.000.000
- зграде	500.000
- опрема и уређаји	300.000
- транспортна средства	600.000
- пословни инвентар	200.000

б) Обртна средства

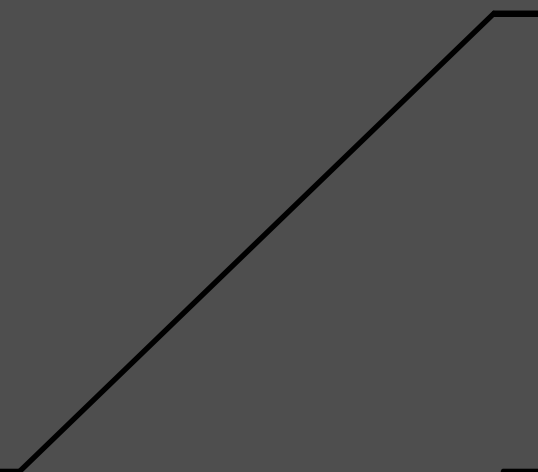
- благајна	50.000
- текући-рачун	150.000
- материјал	200.000
- недовршена производња	90.000
- готови производи	60.000
- купци	120.000

3.270.000*а) Сопствени извори*

- сопствени капитал	1.370.000
---------------------	-----------

б) Позајмљени извори

- дугорочни кредити	1.000.000
- краткорочни кредити	600.000
- добављачи	300.000

3.270.000

*Према принципу
ликвидности*, актива биланса
се приказује са гледишта
ликвидности, тј. према брзини
претварања у готов новац. У
биланс се најпре уносе
најликвиднији делови биланса,
а затим остале позиције активе
према опадајућој ликвидности.

У **пасиву** биланса се позиције биланса сврставају према доспелости обавеза. Најпре се приказују текуће обавезе, затим краткорочне, потом дугорочне обавезе и на крају власнички капитал.

Пример:

Инокосно производа компанија је на дан 01.01. т.г. имало следеће стање средстава и извора средстава: земљиште 1.000.000, зграде 500.000, опрема и уређаји 300.000, транспортна средства 600.000, пословни инвентар 200.000,

благајна 50.000, текући-рачун
150.000, материјал 200.000,
недовршена производња
90.000, готови производи
60.000, купци 120.000,
сопствени капитал 1.370.000,
дугорочни кредити 1.000.000,
краткорочни кредити 600.000,
добављачи 300.000.

**Составити почетни биланс
према принципу
ЛИКВИДНОСТИ.**

БИЛАНС

на дан 01.01. т.г.

Актива

Пасива

- благајна	50.000	- добављачи	300.000
- текући – рачун	150.000	- краткорочни кредити	600.000
- купци	120.000	- дугорочни кредити	1.000.000
- готови производи	60.000	- сопствени капитал	1.370.000
- материјал	90.000		
- недовршена производња	200.000		
- пословни инвентар	200.000		
- транспортна средства	600.000		
- опрема и уређаји	300.000		
- зграде	500.000		
- земљиште	1.000.000		
	3.270.000		3.270.000

Биланс може бити састављен и према **принципу сигурности**. Овај принцип треба да истакне сигурност потраживања поверилаца.

Према принципу сигурности, у активу биланса се најпре сврставају инвестиције, затим залиха и на крају новчана средства, супротно принципу ликвидности.

У пасиву биланса се најпре уноси власнички капитал, а затим позајмљени извори.

PRINCIP SIGURNOSTI

R. br	AKTIVA	Zbirna kolona	R. br	PASIVA	Zbirna kolona
	STALNA IMOVINA			KAPITAL	
1.	Avansi za nekretnine, postrojenja i opremu		1.	Kapital	
2.	Nekretnine, postrojenja i oprema u pripremi			OBAVEZE	
3.	Zemljište		1.	Dugorocni krediti	
4.	Gradevinski objekti		2.	Kratkorocni krediti	
5.	Postrojenja i oprema		3.	Obaveze (dobavljači, čekovi, menice...), PVR	
6.	Alat i inventar				
7.	Ostale nekretnine, postrojenja i oprema				
	TEKUCA IMOVINA				
1.	Zalihe materijala				
2.	Nedovršena proizvodnja				
3.	Zalihe gotovih proizvoda				
4.	Potraživanja (kupci, čekovi, menice, ostala...), AVR				
5.	Blagajna – Tekuci (poslovni) račun				
6.	Sporna potraživanja				

Пословни догађаји и њихово одражавање на биланс

- Пословна промена и књиговодствена промена

Пословна промена позната је под називом и као пословни догађај, пословна операција, пословни случај, билансна промена или привредна операција, представља основну јединицу пословног процеса.

Да би нека пословна промена довела до наведених промена на средствима и изворима средстава, расходима и приходима, предуслов је да је она заиста и настала.

Пословне промене почињу
са пословним
активностима једног
обрачунског периода и
дешавају се сукцесивно
једна иза друге или
истовремено у оквиру
сваке фазе кружног тока
процеса репродукције.

Сваки пословни догађај не
представља истовремено и
пословну промену.

**Да би нека пословна
промена била и
књиговодствена промена,
потребно је да буду
испуњени следећи
предуслови:**

- да се пословна промена стварно и десила и да се може изразити у новцу,
– да се може потврдити веродостојним документом,
– да је документ достављен служби рачуноводства на књижење.

Пословне промене које
немају карактер
књиговодствене промене
(одобрени кредити, пословне
промене за које не постоје
одговарајућа документа)
треба да буду предмет
ванбилансне евиденције.

Типови билансних промена

Груписањем пословних промена у врсте или типове олакшава се њихово уочавање и упознавање. Према значају њиховог утицаја на биланс, све билансне промене могу да се разврстају на основу три критеријума.

- према утицају на целину биланса,
- према утицају на уже делове и целину биланса и
- према основним приврдним процесима.

Ми ћемо анализирати утицај
пословних промена на
биланс новоформиране
компаније, јер је то
логичније и лакше за
упознавање типичних
промена на финансијски
положај компаније.

1. Типови билансних промена према утицају на целину биланса

У пословању компаније свакодневно се дешавају велики бројеви разноврсних промена, које различито утичу на имовину компаније. Без обзира на њихов број, могу се сврстати у четири групе, и то:

- повећање aktive и пасиве,**
- смањење aktive и пасиве,**
- измене у структури aktive и**
- измене у структури пасиве.**

Првом групом су
обухваћене све промене које
повећавају активу и пасиву
за исти износ. У њу
сврставамо улагање
капитала у компанију од
стране оснивача, задужење
код поверилаца и приходе
(добитке) од пословања.

Друга група билансних промена обухвата све пословне промене које доводе до смањења активе и пасиве за исти износ. Ту спадају враћање капитала оснивачу, раздужења код поверилаца и расходи (губитак) од пословања.

Трећа група билансних промена обухвата пословне промене које доводе до измене у структури активе тако што једну билансну позицију активе повећавају а другу смањују, а збир биланса остаје непромењен.

Четврта група билансних промена обухвата пословне промене које доводе до измене структуре пасиве. Овом групом промена се мења структура обавеза према повериоцима, настају расходи или се јављају приходи, уз промену обавеза.

Према томе, у оквиру једне групе билансних промена сврстане су различите пословне промене, из којих настају различите билансне категорије, што онемогућава јасно сагледавање врсте промена и њихов утицај на биланс.

2. Типови билансних промена према утицају на уже делове и целину биланса

Уместо груписања свих пословних промена у четири основне групе билансних промена, разврстаћемо их у дванаест група или типова према њиховом дејству на уже делове биланса.

Дејство ових пословних промена на биланс биће јасније **ако пасиву поделимо на две групе извора: сопствени извори или сопствени капитал (означени са СК) и позајмљени извори или позајмљени капитал (означени са ПК).**

Актива остаје јединствена.

**Из овога следи да је
 $\Pi = \text{СК} + \text{ПК}$, а билансна се
једнакост, уместо израза**

$A = \Pi$, даје изразом

$A = \text{СК} + \text{ПК}$.

Претежно учешће
сопственог капитала у
структури извора средстава
означава повољну
финансијску ситуацију. Ако
у пасиви доминира
позајмљени капитал, имамо
лошу финансијску
ситуацију.

Потпунија оцена
финансијске ситуације
изискује и посматрање
улагања по рочности у
активи и обавеза по
роковима доспећа у пасиви.

У следећој табели даћемо приказ 12 група пословних промена са гледишта њиховог утицаја на уже делове и целину биланса. Аритметички знаци у табели значе: **повећање (+)** и **смањење (-)**.

Типови промена		A = СК + ПК		
1.	Улог оснивача	+	+	
2.	Повраћај улога оснивача	-	-	
3.	Задужење код повериоца	+		+
4.	Раздужење код повериоца	-		-
5.	Измена у структури активе	±		
6.	Измена у структури пасиве			±
7.	Приходи од продаје	+	+	
8.	Расходи у вези са продајом	-	-	
9.	Вишкови и примљени поклони	+	+	
10.	Мањкови, штете и дати поклони	-	-	
11.	Смањење обавеза услед прихода		+	-
12.	Повећање обавеза услед расхода		-	+

Објашњења типова промена датих у табели:

1. промена – улог оснивача означава прилив капитала у компанију, што повећава активу и сопствени капитал у пасиви за исти износ;

2. промена – повлачење улога, односно враћање капитала власнику доводи до смањења активе и смањења сопственог капитала у пасиви;

3. промена – задужење код поверилаца настаје узимањем новчаних и робних зајмова код банака и добављача, као и настајањем других текућих обавеза, што повећава активу и позајмљени капитал (туђе изворе) за исти износ;

4. промена – враћање дугова или раздужење код поверилаца доводи до смањења активе и позајмљеног капитала (туђих извора) за исти износ;

5. промена – измена у стурктури активе настаје заменом једног облика активе другим, а збир активе остаје исти;

6. промена – измена у структури обавеза настаје претварањем једне позиције пасиве у другу код истог повериоца или код различитих поверилаца, а сума укупних обавеза (пасиве) остаје непромењена;

7. промена – приход од продаје настаје као резултат редовне активности компаније. То су редовни приходи и они за исти износ повећавају готовину или потраживања у активи и сопствени капитал у пасиви;

8. промена – расходи у вези са продајом означавају редовне расходе настале ради стицања редовних прихода (у трговини је то набана вредност продате робе). Они доводе до смањења активе и сопственог капитала;

**9. промена – примљени
ПОКЛОНИ И ВИШКОВИ КОЈИ
ДОВОДЕ ДО ПОВЕЋАЊА
СРЕДСТАВА У АКТИВИ И
СОПСТВЕНОГ КАПИТАЛА ЗА ИСТИ
ИЗНОС;**

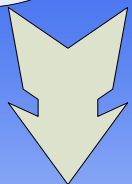
10. промена – мањкови, штете и дати поклони смањују активу и сопствени капитал за исти
ИЗНОС;

11. промена – смањење обавеза услед прихода, које доводи до смањења обавеза и повећања
СОПСТВЕНОГ КАПИТАЛА;

**12. промена – повећање
обавеза услед расхода, које
доводи до смањења
сопственог капитала и
повећања обавеза за исти
ИЗНОС.**

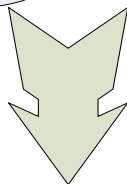
1. Типови пословних промена према основним пословним функцијама

Функција набавке



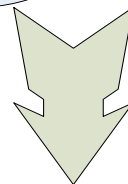
повећање средстава и повећање обавеза ако се плаћа са одложеним роком и смањење новчаних средстава ако се плаћање врши готовином или чеком.

Функција производње



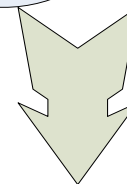
У процесу производње долази с једне стране до смањења (трошења) елемената процеса рада који се налазе ускладиштени и повећања обавеза за чиниоце процеса рада који се претходно не складиште, а са друге стране имамо повећање залиха учинака (готових производа и услуга).

Функција продаје



Продајом учинака долази до повећања готовине и потраживања од купаца по основу прихода, а до смањења залиха по основу расхода.

Финансијска функција



Четврта, финансијска функција врши наплату потраживања и исплату обавеза, позајмљује и враћање новчаних средстава.

Обухватање пословних промена сукцесивним билансима

У наредном примеру пратимо пословне промене кроз узастопне (сукцесивне) билансе и једнакости. После сваке промене саставља се нови биланс и једнакост.

Четири основне групе билансних промена - чисте билансне промене

На дан 1.1. т.г. оснива се компанија и оснивач
уплаћује 1.000.000 на текући-рачун као
оснивачки улог. Почетни биланс изгледа
овако:

Активa	Почетни биланс стања бр.1		Пасивa
Текући рачун	1.000.000	Сопствени капитал	1.000.000

1. Промена:

Купљена је на кредит (са одложеним плаћањем) роба за 200.000 дин. (роба +, добављачи -)

Активa	Биланс стања бр.1	Пасивa
Текући рачун	1.000.000	Сопствени капитал 1.000.000
Роба	200.000	Добављачи 200.000
	<u>1.200.000</u>	<u>1.200.000</u>

2. Промена:

Исплаћено је добављачима 30.000 дин. са текућег рачуна (текући рачун -, добављачи -).

Активa	Биланс стања бр.2		Пасивa
Текући рачун	970.000	Сопствени капитал	1.000.000
Роба	200.000	Добављачи	170.000
	<u>1.170.000</u>		<u>1.170.000</u>

3. Промена

Подигнуто је 70.000 дин. са Текућег рачуна у благајну (Благајна +, Текући рачун -)

АКТИВА	Биланс стања бр.3	ПАСИВА
Текући рачун	900.000	Сопствени капитал 1.000.000
Роба	200.000	Добављачи 170.000
Благајна	70.000	
	<u>1.170.000</u>	<u>1.170.000</u>

4. Промена

Из одобреног краткорочног кредита исплаћено је добављачима 70.000 дин. (добављачи -, краткорочни кредити +).

АКТИВА	Биланс стања бр.4		ПАСИВА
Текући рачун	900.000	Сопствени капитал	1.000.000
Роба	200.000	Добављачи	100.000
Благајна	70.000	Краткорочни кредити	70.000
	<u>1.170.000</u>		<u>1.170.000</u>

Догађаји о којима је досад било речи односили су се на:

- повећање активе и пасиве, (+, +)
- смањење активе и пасиве, (-, -)
- измене у структури активе, (+, -)
- измене у структури пасиве. (-, +)

Ови догађаји су утицали на биланс, али је висина сопственог капитала увек остајала непромењена.

Промене у билансу, при чијем дешавању висина сопственог капитала остаје непромењена, називају се основне билансне промене, или чисте билансне промене. Међутим, до промена биланса долази и под утицајме расхода и прихода.

Промене у вези са расходима и приходима

5. Промена

Продата је половина залиха робе на кредит за 150.000 дин. (купци +, сопствени капитал +)

Активa	Биланс стања бр.5	Пасивa
Текући рачун	900.000	Сопствени капитал 1.150.000
Роба	200.000	Добављачи 100.000
Благајна	70.000	Краткорочни кредити 70.000
Купци	150.000	
	<u>1.320.000</u>	<u>1.320.000</u>

6. Промена

Набавна вредност продате робе износи 100.000 дин. (роба -, сопствени капитал -)

Актива	Биланс стања бр.6	Пасива
Текући рачун	900.000	Сопствени капитал 1.050.000
Роба	100.000	Добављачи 100.000
Благајна	70.000	Краткорочни кредити 70.000
Купци	150.000	
	<u>1.220.000</u>	<u>1.220.000</u>

7. Промена

Пописом робе у магацину утврђен је вишак од 10.000 дин. (роба +, сопствени капитал +)

Актива	Биланс стања бр.7	Пасива
Текући рачун	900.000	Сопствени капитал 1.060.000
Роба	110.000	Добављачи 100.000
Благајна	70.000	Краткорочни кредити 70.000
Купци	150.000	
	<u>1.230.000</u>	<u>1.230.000</u>

8. Промена

Услед непажљивог руковања дошло је до губитка у роби од 3.000 дин. (роба -, сопствени капитал -)

Актива	Биланс стања бр.8		Пасива
Текући рачун	900.000	Сопствени капитал	1.057.000
Роба	107.000	Добављачи	100.000
Благајна	70.000	Краткорочни кредити	70.000
Купци	150.000		
	<u>1.227.000</u>		<u>1.227.000</u>

9. Промена

Добављач је одобрио попуст од 1.500 дин. због слабијег квалитета робе од уговореног (добављачи -, сопствени капитал +)

Актива	Биланс стања бр.9		Пасива
Текући рачун	900.000	Сопствени капитал	1.058.500
Роба	107.000	Добављачи	98.500
Благајна	70.000	Краткорочни кредити	70.000
Купци	150.000		
	<u>1.227.000</u>		<u>1.227.000</u>

10. Промена

Због закашњења у плаћању обавезе, добављач нам зарачунава затезну камату од 500 дин.
(сопствени капитал -, добављачи +)

Актива	Биланс стања бр.10		Пасива
Текући рачун	900.000	Сопствени капитал	1.058.000
Роба	107.000	Добављачи	99.000
Благајна	70.000	Краткорочни кредити	70.000
Купци	150.000		
	<u>1.227.000</u>		<u>1.227.000</u>

Појам и облици конта

У билансу приказује се стање свих средстава и извора средстава (целокупна актива и пасива), докле се на **конту** приказује стање само једног одређеног средства или једног одређеног извора средстава, односно једне одређене позиције (ставке) – активе или пасиве

На контима се затим приказују и све промене (повећања и смањења) на одређеним средствима или изворима средстава, настале под дејством пословних промена, које се дешавају у компанији.

За приказивање тренутног
стања средстава извора
средстава, књиговодство се
служи билансом, док се за
евидентирање насталих
пословних промена служи
контима.

Сам израз **конто** потиче од латинске речи *contus* и значи број или рачун. Графички, **конта** се приказују на разне начине.

Најједноставнији начин је у облику слова **T**.

Лева страна **конта** се обележава са **дугује**, а десна са **потражује**, а у средини долази назив **конта**:

Конто	
Активa	Пасивa

Евиденција пословних промена
у двојном књиговодству
(књижења) спроводи се према
принципу: лево, на страни
дугује књижи се повећање
активе и смањење пасиве а
десно, на страни потражује
књижи се повећање пасиве и
смањење активе.

На пример, приликом куповине робе
конто добављача је дао робу, дакле
потражује, а конто робе је примио робу,
дакле дугује. У случају уплате готовине
на текући-рачун, благајна је дала ту
готовину, па према томе конто благајне
потражује, а конто текући-рачун је
примио готовину, те на основу тога,
конто текући-рачун дугује.

Конто

Активa

Пасивa

Повећање активе

Повећање пасиве

Смањење пасиве

Смањење активе

Уз изразе *дугује* и *потражује*, употребљавају се и изрази *издавање* и *примање* (нарочито у благајничком пословању) и изрази "*улаз*" и "*излаз*" (у пословању са робом, материјалом...).

Поред конта у облику слова Т, разликују се следеће форме (облици) конта: фолио, пагина, степенести облик, табеларни облик и комбиновани облик. **У пракси се највише примењују *конто по фолију и конто по пагини.***

Конто по фолију

Због свог облика, овај се конто назива и *T-конто*. Предност му је добра прегледност (због тога има велику примену у школама). Недостатак му је велики утрошак простора.

Назив конта потиче од италијанске речи *фоглио*, што значи лист. Има две наспрамне стране са идентичним колонама: датум, опис, износ.

Дугује

Потражује

Датум	Опис	Износ	Датум	Опис	Износ

Конто по пагини (једнострано конто)

Овај облик конта има следеће колоне: датум, опис, износ, с тим што је колона *износ* подељена на колону *дугује* и колону *потражује*. Предност овог конта је у томе што изискује мање простора, а недостатак је што се приликом уписивања цифара може погрешити, јер су колоне *дугује* и *потражује* једна до друге. Реч *pagina* је италијанског порекла и значи страна.

Датум	О П И С	Износ	
		Дугује	Потражује

Рашчлањавање биланса на конта

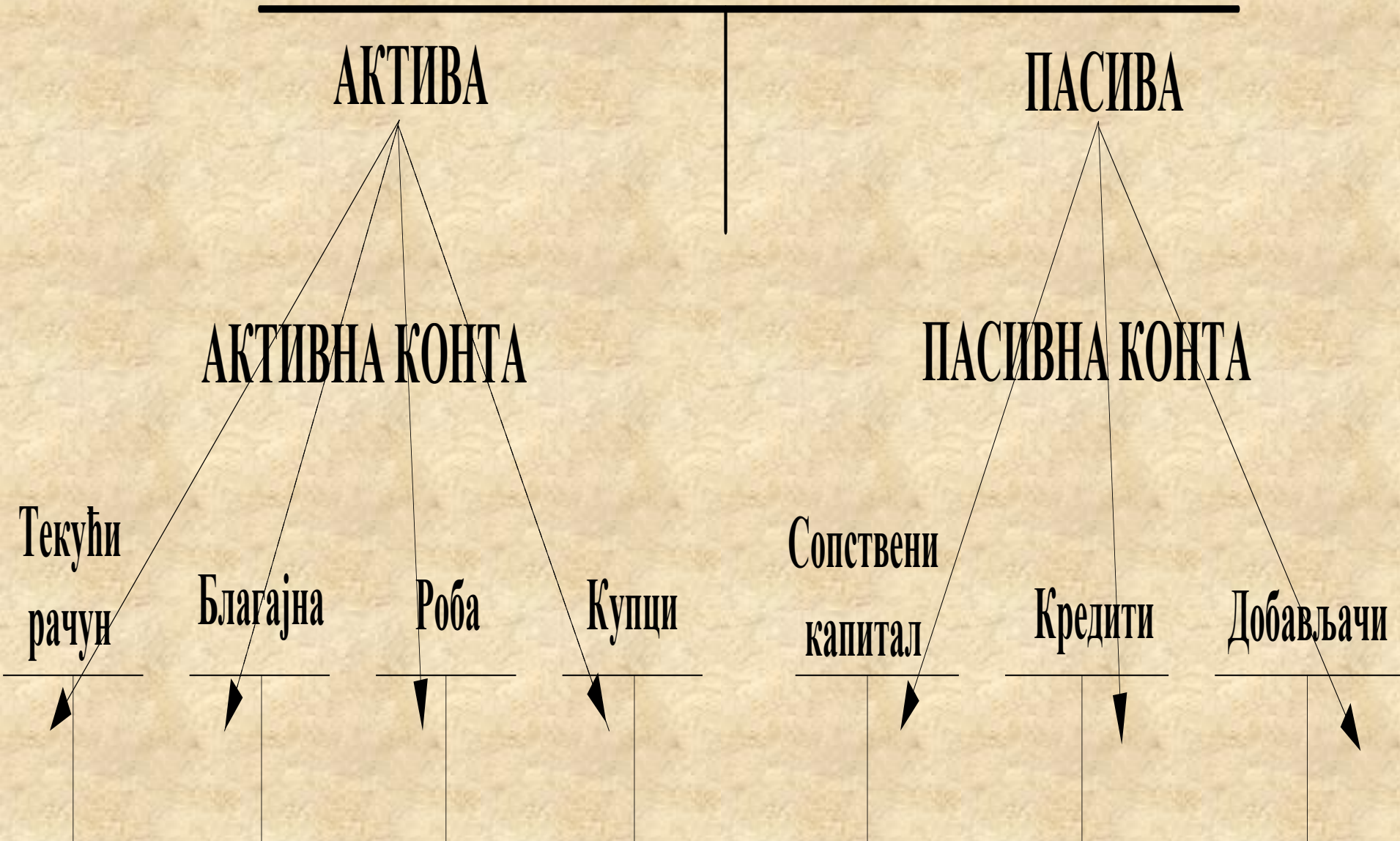
Захтеви рачуноводства је да се за сваку позицију или рачун добијају износи укупног повећања или смањења, да сваки рачун садржи одвојен простор за бележење повећања или смањења.

Дакле, зато се користе двострани рачуни. Зато кажемо да је отварање рачуна претварање биланса у двостране рачуне.

Однос рачуна према билансу је однос дела према целини а свих рачуна (главна књига) према билансу је однос двеју идентичних целина различито приказаних.

Речено, можемо и графички представити и то:

ПОЧЕТНИ БИЛАНС



Конта стања

Како је у билансу приказано стање средстава и њихових извора, биланс се расчлањава на конта (рачуне) стања.

Стање из активе се преноси на активна конта (текући рачун, благајну, робу, купце итд.), а стање из пасиве се преноси на пасивна конта (сопствени капитал, кредите, добављаче итд.).

Књижења на контима стања заснивају се на следећим правилима:

- **активна конта** се отварају се уношењем почетног стања на дуговну страну;
 - повећање стања на овим контима такође се уписује на дуговну страну, а смањење стања на потражну страну.

Ова конта се закључају
уписивањем салда за
изравњавање на мањој
страни, тј. на страни
потражује.

(ПС) почетно стање

(+) повећање стања

Смањење стања (-)

Салдо за изравњање (СИ)

-пасивна конта се отварају уношењем почетног стања на потражну страну.

- повећање стања на овим контима се такође евидентира на потражној страни, а смањење стања на дуговој страни. Ова конта се закључују књижењем салда за изравњање на мањој страни, тј. на страни дугује.

Дугује

ПАСИВНА КОНТА

Потражује

Смањење стања (-)

Салдо за изравњање (СИ)

(ПС) почетно стање

(+) повећање стања

АКТИВНО - ПАСИВНА КОНТА

За разлику од конта која могу бити само активна или само пасивна, нека конта мењају карактер свога салда.

Салдо ових конта може бити и дугован и потражан, односно активан и пасиван.

То су конта на којима се
одржавају имовинско-
правни односи компаније са
пословним партнерима
(купцима и добављачима).

Рачун купци је активан рачун који показује средства компаније (потраживања) код купаца, када је продаја уследила са одложеним роком плаћања.

Време од момента продаје до момента наплате назива се **време потраживања**. Момент продаје и момент плаћања су раздвојени.

Ако купци плате унапред (дају аконтацију-аванс) за добра, производе или услуге које тек треба да им се испоруче, **онда се купци од дужника претварају у купце повериоце**, односно извор средстава којим компанија располаже.

**Активан конто се претвара
у пасиван.**

Салдо за изравнање овог
конта књижи се на дуговну
страну.

Дугује

Купци - повериоци

Потражује

(ПС) почетно стање

(+) повећање стања

Салдо за изравњање

Смањење стања (-)

Примљене аконтације

Конто Добављачи је, по правилу, пасиван рачун, јер показује обавезе компаније према добављачима (повериоцима). У билансу стања долази на десну страну, пасиву, јер показује изворе средстава. Ако компанија добављачима да аконтацију за производе, робу или услуге које тек треба да испоруче, добављачи се од пасивног (извори средстава), претвара у активан (средства) конто који показује средства компаније која се налазе код добављача. У том случају конто Добављачи представља активну позицију биланса стања.

Дугује

Добављачи - дужници

Потражује

Смањење стања (-)

Примљене аконтације

(ПС) почетно стање

(+) повећање стања

Салдо за изравњање

**Код активно пасивних
конта промет може бити
већи и на дуговној и на
потражној страни, па
према томе салдо ових
конта може приказивати и
средства и изворе
средстава.**

Конта корекције

Конта корекције имају функцију да коригују (исправе) вредност на неком другом конту, и стога оба ова конта заједно чине једну целину и оба заједно показују стање средстава. У корективна конта спадају:

– исправка вредности
пословних средстава која
коригује (исправља) вредност
основних средстава за проценат
извршеног отписа;

– исправка вредности
материјала (одступање од
планских набавних цена
материјала) која коригује
(исправља) вредност залиха
материјала;

- исправка вредности готових производа (одступање од планске цене готових производа), која коригује (исправља) вредност залиха готових производа;
- исправка вредности спорних потраживања, која чини целину са контом спорна потраживања, коригује (исправља) вредност спорних потраживања за проценат извршеног отписа ИТД.

Према настанку, односно карактеру салда, разликују се две групе конта корекције.

У прву групу конта корекције спадају она конта корекције која увек имају потражни салдо и која служе за индиректно отписивање неког средства.

Другу групу конта корекције представљају конта којима се обухватају разлике између планских и набавних цена.

За објашњење 1. групе конта корекције послужиће нам конта исправка вредности пословних средстава, и исправка вредности спорних потраживања.

Пословна средства се у процесу производње троше и губе један део своје вредности који се преноси на нове производе и услуге.

Ово смањење вредности пословних средстава може се књиговодствено обухватити на два начина:

- **директним отписивањем** (директним смањењем вредности) и
- **индиректним отписивањем** (индиректним смањењем вредности) преко посебног конта — конта корекције.

Код директног отписивања се

смањење вредности основних
средстава врши задуживањем

конта **трошкови**

амортизације, а на другој

страни се одобрава конто

пословна средства.

Графички то изгледа овако:

Д Пословна средства П		Д Трошкови амортизације П	
Набавна вредност	Отписана вредност	Отписана вредност	

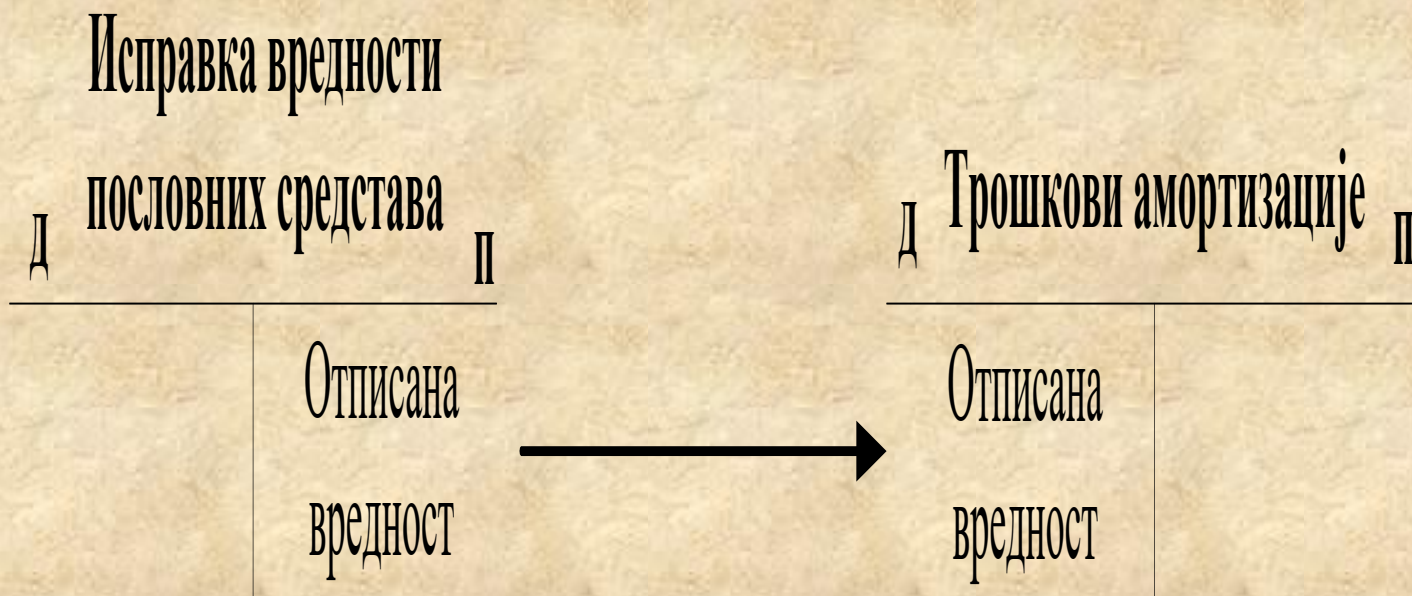
→

Према томе, салдо конта пословна средства показује садашњу (неотписану) вредност пословног средства.

Д	Пословна средства	П
Набавна вредност		Отписана вредност

Код индиректног отписивања

пословних средстава задужује се
конто трошкови амортизације а
одобрава конто исправке
вредности пословних средстава
за проценат извршеног отписа.



Садашња (неотписана) вредност пословних средстава једнака је разлици салда конта пословна средства и салда конта исправка вредности пословних средстава.

Пословна средства		Исправка вредности пословних средстава	
Д	П	Д	П
Набавна вредност			Отписана вредност

Набавна вредност

- Отписана вредност

= Неотписана (садашња вредност)

Сличан случај је и са контом исправка вредности спорних потраживања.

Евиденција о спорним потраживањима се води на конту Спорна потраживања.

Отпис спорних потраживања
се врши индиректно преко
конта Исправка вредности
спорних потраживања,
задуживањем конта Остали
расходи а одобравањем
конта Исправка вредности
спорних потраживања.

Спорна

Исправка вредности

Д потраживања П

Д спорних потраживања П

Д Остали расходи П

Вредност спорних потраживања	(Си)	(Си)	Процент извршеног отписа	Процент извршеног отписа
------------------------------	------	------	--------------------------	--------------------------

При коначној ликвидацији спорног потраживања, ова два конта се гасе салдом за изравнање на супротним странама.

Другу групу конта корекције
чине конта којима се
обухватају **разлике између
планских и набавних цена.**

Она могу имати и дуговни и
потражни салдо.

Конто Одступање од планске
набавне цене материјала
јавља се када се залихе
материјала воде по планским
ценама.

Он показује за колико се
плански набавна цена
материјала, исказана на
конту Материјал, разликује
(одступа) од набавне
вредности материјала.

Конто одступање од планске набавне цене материјала може да има и дуговни и потражни салдо, што зависи од набавне цене. Ако је набавна цена нижа од планске цене (снижење), конто Одступање од планске набавне цене има потражни салдо. И обрнуто – ако је набавна цена виша од планске цене (прекорачење), конто Одступање од планске набавне цене има дуговни салдо.

д Материјал п		Одступање од планске	
		д набавне цене	п
Планска вредност материјала		Разлика између планске и стварне цене материјала када је набавна цена материјала виша од планске цене (прекорачење)	Разлика између планске и стварне цене материјала када је набавна цена материјала нижа од планске цене (снижење)

На исти начин се и залихе готових производа воде по планским ценама. Разлика између планске цене готових производа и цене коштања обухвата се на конту Одступање од планске цене готових производа на дуговној страни – прекорачење планске цене, а на потражној страни – снижење планске цене.

д Готови производи п		Одступање од планске д цене готових производа п	
Планска вредност готових производа		Прекорачење планске цене	Снижење планске цене

Ради прегледности конта, корекције се одузимају од билансне позиције или додају на билансну позицију на коју се односе.

Конта резултата (успеха)

У пословању компаније
свакодневно настају
многобројни расходи и
приходи.

Њиховом евиденцијом на конту сопствени капитал изгубила би се њихова прегледност, а и резултат пословања би се тешко израчунавао. Зато се за сваки расход и приход отвара посебан конто. Ова конта су, у ствари, разчлањени конто сопствени капитал.

Из правила књижења расхода и прихода на конту Сопствени капитал, проистичу и правила за књижење расхода и прихода на контима расхода и прихода.

Расходи се књиже на леву (дуговну) страну **Конта расхода**, а приходи на десну (потражну) страну **Конта прихода**.

Конта расхода

(Расходи означавају вредности које компанија изгуби кроз процес свог егзистенцијалног деловања.)
Расходи могу да буду **редовни** и **ванредни**. **Редовни расходи** се називају трошкови и настају као резултат редовне активности компаније, које их може предвидети и планирати.

То су, на пример, трошкови
електричне енергије,
трошкови зарада, трошкови
рекламе и пропаганде,
трошкови премија
осигурања итд.

Расходи који настају од случаја до случаја, или који настају као резултат непредвиђених околности, називају се **непословни и ванредни расходи** и њих компанија не може да предвиди и планира.

То су, на пример, казне за
привредне преступе и
прекршаје, пенали плаћени
због неизвршења обавеза о
року, мањкови, губици који
настану због елементарних
непогода итд.

У билансу успеха расходи су груписани у четири групе и то:

1. Пословни (оперативни) расходи

50 – Набавна вредност
продате робе;
51 – Трошкови
материјала;
52 – Трошкови зарада,
накнада зарада и
остали лични расходи;
53 – Трошкови
производних услуга;
54 – Трошкови
амортизације и
резервисања;
55 – Нематеријални
трошкови

2. Финансијски расходи

56 – Финансијски
расходи

3. Остали расходи

57 – Остали
расходи;
58 – Расходи по
основу
обезвређивања
имовине

4. Ванредни расходи

59 – Ванредни
расходи и пренос
расхода

Конта прихода

(Количина новца коју компанија остварује продајом роба и услуга).

Рачуни прихода су они рачуни на чију се десну (потражну) страну књижи повећање активе у односу на пасиву и смањење пасиве у односу на активу, односно – на њима се бележе све оне промене које у ствари значе добитке компаније или повећање његове чисте ИМОВИНЕ.

Ова два рачуна(конта прихода и
расхода) носе назив конта
резултата (успешна конта) зато
што они пренети на Рачун
добитка и губитка, утичу на
финансијски резултат
пословања компаније у
одређеном обрачунском
периоду.

ПРИХОДИ



- 60 – Приходи од продаје робе;
- 61 – Приходи од продаје производа и услуга;
- 62 – Приходи од активирања учинака и робе;
- 63 – Промена вредности залиха и учинака;
- 64 – Приходи од премија, субвенција, дотација, донација итд.;
- 65 – Други пословни приходи;
- 66 – Финансијски приходи
- 67 – Остали приходи
- 68 – Приходи од усклађивања вредности имовине и
- 69 – Добитак пословања које се обуставља и пренос прихода

Мешовита конта

Ови рачуни карактеристични су по томе што њихов салдо садржи у себи и стање и успех. То значи, да мешовити рачуни не могу по природи свог салда бити саставна компонента ни биланса стања, ни биланса успеха.

С обзиром на велике
слабости и ограничене
контролне вредности
мешовитих рачуна они се
избацују из употребе.

Синтетичка и аналитичка конта

Синтетичка (збирна) конта представљају групну или збирну евиденцију, па се називају и слоženим контима, а састављена су из више аналитичких (појединачних) конта. Синтетичка конта су, на пример, конта Материјал, Готови производи, Купци, Добављачи итд.

Синтетичка конта омогућавају увид у стање и промене стања средстава и извора средстава компаније, као и у остварени резултат пословања, али су недовољна за свакодневну контролу и анализу рада компаније.

Аналитичка (појединачна) конта представљају појединачне рачуне који су делови неког синтетичког конта. Називају се и изведеним контима, или простим контима, јер се не могу даље рашчлањавати.

Синтетичка конта



Аналитичка конта



Рашчлањавање конта може да се врши у више фаза, тако да се један исти конто јавља и као синтетички и као аналитички.

На пример, синтетички конто Купци се рашчлањава на супсинтетичка конта Купци у земљи и Купци у иностранству.

Ако се ова конта даље рашчлањавају према појединим врстама купаца, онда је конто Купци у земљи (супсинтетички конто) аналитички конто у односу на конто Купци (синтетички конто), а истовремено су синтетички конто у односу на конта купац А, купац Б, купац В, купац Г.



Пословне промене се књиже
и на синтетичким и на
аналитичким контима.

На синтетичким контима се
увек исти износ књижи и на
дуговну и на потражну
страну два или више конта.

Овај принцип не мора да се поштује када су у питању књижења на аналитичким КОНТИМА, пошто се равнотежа успоставља преко синтетичких конта чији су они делови.

Пошто се свака пословна промена књижи истовремено и на аналитичком и на синтетичком конту, збир дуговне и потражне стране аналитичких конта мора бити једнак збиру дуговне и потражне стране свих синтетичких конта. Збир салда аналитичких конта такође мора бити једнак збиру салда свих синтетичких конта.

**Усаглашавање салда
аналитичких конта са
салдом на синтетичком
конту врши се преко
прометног листа, који се
обично саставља месечно
или тромесечно.**

ПРОМЕТНИ ЛИСТ

Редни број	Аналитички конто	Промет		Салдо	
		Дугује	Потражује	Дугује	Потражује

У колону *промет* се уносе збирови дуговне и потражне стране свих аналитичких конта. У колону *салдо* се уноси разлика између дуговне и потражне стране.

Салдо је дуговни ако је већи промет леве (дуговне) стране односно потражни – ако је већи промет десне (потражне) стране.

Овако се упоређују промет и салда на аналитичким контима са одговарајућим прометом и салдом на одговарајућем синтетичком конту и контролише исправност књижења.

Пример:

Производа компанија је 1.1 т.г. имало следеће стање средстава и извора: основна средства 10.000.000, текући-рачун 2.000.000, благајна 10.000, готови производи 1.000.000, материјал 1.000.000 (материјал А 1.000 кг x 300 дин. = 300.000, материјал Б 1.000 кг. x 400 дин = 400.000 и материјал Ц 2.000 кг x 150 дин. = 300.000),

купци 500.000 (купац А 200.000, купац Б 170.000 и купац Ц 130.000), сопствени капитал 8.910.000, добављачи 600.000 (добављач А 200.000, добављач Б 300.000 и добављач Ц 100.000) и дугорочни кредити за 5.000.000.

Саставити почетни биланс
према принципу
ликвидности, отворити
дневник и главну књигу I и
II степена, а затим
прокњижити следеће
пословне промене:

1. Према нашој пријемници и фактури добављача А, приспео је материјал у вредности од 300.000, и то: 500 кг материјала А х 300; 225 кг материјала Б х 400 и 400 кг материјала Ц х 150 дин;

2. Реализовано је на кредит готових производа у вредности од 700.000 дин. и то: купцу А 300.000, купцу Б 250.000 и купцу Ц 150.000. Цена коштања реализованих производа износи 500.000 дин;

3. Према нашој пријемници и фактури добављача Б приспело је материјала у вредности од 100.000 дин. и то: 100 кг материјала Б x 400 дин. и 400 кг материјала Ц x 150 дин;
4. Према требовањима издато је у производњу: 700 кг материјала А, 600 кг материјала Б и 1.000 кг материјала Ц;
5. Реализовано је на кредит готових производа у вредности од 200.000 дин. и то: купцу А 150.000 и купцу Б 50.000. Цена коштања реализованих производа износи 150.000 дин;

6. Плаћено је са текућег-рачуна добављачима 800.000 дин, и то добављачу А 200.000, добављачу Б 500.000 и добављачу Ц 100.000;

7. Купци су уплатили на наш текући рачун 1.000.000 и то: купац А 500.000, купац Б 170.000 и купац Ц 330.000 дин;

8. Саставити прометни лист купаца и добављача материјала.

Биланс стања

на дан 01.01. т.г.

Ред бр	Средства	Износ	Ред бр	Извори средстава	Износ
1.	Благајна	10.000	1.	Добављачи	600.000
2.	Текући рачун	2.000.000	2.	Дугорочни кредити	5.000.000
3.	Купци	500.000	3.	Сопствени капитал	8.910.000
4.	Готови производи	1.000.000			
5.	Материјал	1.000.000			
6.	Основна средства	10.000.000			
		14.510.000			14.510.000

Главна књига I



д	Благајна	п
(0)	10.000	

д	Текући рачун	п
(0)	2.000.000	8000.000 (6)
(7)	1.000.000	

д	Купци	п
(0)	500.000	1.000.000 (7)
(2)	700.000	
(5)	200.000	

д	Готови производи	п
(0)	1.000.000	500.000 (2a) 150.000 (5a)

д	Материјал	п
(0)	1.000.000	600.000 (4)
(1)	300.000	
(3)	100.000	

д	Основна средства	п
(0)	10.000.000	

Рачун отварања главне књиге		
д		п
(0/1)	14.510.000	14.510.000 (0)

д	Добављачи	п
б)	800.000	600.000 (0/1) 300.000 (1) 100.000 (3)

д	Дугорочни кредити	п
		5.000.000 (0/1)

д	Сопствени капитал	п
		8.910.000 (0/1)

Реализација готових производа		
д		п
		700.000 (2) 200.000 (5)

Трошкови реализованих готових производа		
д		п
(2a)	500.000	
(5a)	150.000	

д	Трошкови материјала	п
(4)	600.000	

Главна књига II

Улаз	Материјал А		Излаз
(0) 1.000 x 300 =	300.000	700 x 300 =	210.000 (4)
(1) 500 x 300 =	150.000		

Улаз	Материјал Б		Излаз
(0) 1.000 x 400 =	400.000	600 x 400 =	240.000 (4)
(1) 225 x 400 =	90.000		
(3) 100 x 400 =	40.000		

Улаз	Материјал Ц		Излаз
(0) 2.000 x 150 =	300.000	1.000 x 150 =	150.000 (4)
(1) 400 x 150 =	60.000		
(3) 400 x 150 =	60.000		

д	Купац А		п	д	Купац Б		п	д	Купац Ц		п
(0) 200.000	500.000	(7)	(0) 170.000	170.000	(7)	(0) 130.000	330.000	(7)			
(1) 300.000			(1) 250.000			(1) 150.000					
(5) 50.000			(5) 50.000								

д	Добављач А		п	д	Добављач Б		п	д	Добављач Ц		п
(6) 200.000	200.000	(0)	(6) 500.000	300.000	(0)	(6) 100.000	100.000	(0)			
	300.000	(1)		100.000	(3)						

Прометни лист купца

Ред бр	Назив купца	Промет		Салдо	
		Дугује	Потражује	Дугује	Потражује
1.	А	650.000	500.000	150.000	-
2.	Б	470.000	170.000	300.000	-
3.	Ц	280.000	330.000	-	50.000
		1.400.000	1.000.000	450.000	50.000

Прометни лист добављача

Назив добављача	Аналитички конто	Промет		Салдо	
		Дугује	Потражује	Дугује	Потражује
1.	А	200.000	500.000	-	300.000
2.	Б	500.000	400.000	100.000	-
3.	Ц	100.000	100.000	-	-
		800.000	1.000.000	100.000	300.000

Прометни лист материјала

Ред. бр	Назив материја.	Јед. мере	Цена	Улаз		Изназ		Салдо	
				Количина	Износ	Количина	Износ	Колич.	Салдо
1.	А	кг	300	1.500	450.000	700	210.000	800	240.000
2.	Б	кг	400	1.325	530.000	600	240.000	725	290.000
3.	Ц	кг	150	2.800	420.000	1.000	150.000	1.800	270.000
					1.400.000		600.000		800.000

На основу почетног стања отворени су у главној књизи I синтетичка конта материјал 1.000.000, купци 500.000 и добављачи 600.000.

Истовремено су у главној књизи II отворена аналитичка конта материјала, купаца и добављача.

КОНТНИ ОКВИРИ И КОНТНИ ПЛАНОВИ

Контни оквир представља списак рачуна који се могу отворити и књиговодству једног предузећа (производног, трговинског, услужног). Контни оквир се темељи на принципу декадне поделе рачуна. Оваква подела подразумева да се контни оквир прво подели у десет основних класа, обележених цифрама од нула до девет.

КЛАСА

НАЗИВ КЛАСЕ

0	Neuplaćeni upisani kapital i stalna imovina
1	Залихе
2	Kratkoročna potraživanja, plasmani i gotovina
3	Kapital
4	Dugoročna rezervisanja i obaveze
5	Rashodi
6	Prihodi
7	Otvaranje i zaključak računa stanja i uspeha
8	Vanposlovna sredstva i izvori i vanbilansna evidencija
9	Obračun troškova i učinaka

Kontni okvir zasnovan na bilansom principu (primenjuje se u našoj zemlji)

Свака класа се даље расчлањава на 10 група и то тако што прва цифра као ознака класа остаје, а затим се тој цифри додају бројеви од нуле до девет. Затим се свака група рашчлањава на десет синтетичких конта по истом принципу.

Сваки синтетички конто
се даље дели на десет
аналитичких конта првог
степенa који су
четвороцифрени. То изгледа
овако:

-група са једним бројем:

-класе (0 - 9)-

-група са два броја:

-групе рачуна (00 - 09)-

-група са три броја:

-синтетички рачуни (000 -
009)

-група са четири броја:

-аналитички рачуни (0000 -
0009)

Књиговодствена документација

Књиговодство је "строга документована евиденција". То значи да се ни једна пословна промена или књиговодствена операција не може евидентирати ако претходно није испостављен одговарајући књиговодствени документ.

Књиговодствени документ је писмена исправа којом се доказује да је настала нека пословна промена на средствима, капиталу, обавезама, приходима, расходима и финансијском резултату.

Без књиговодствене документације за књиговодство пословни догађај не постоји.

Књиговодствена документација мора да поседује и одговарајуће податке које можемо сврстати у седам групе:

- податке о часу настанка пословног догађаја – економске промене,
- назив и број документа
- податке о економској категорији која је предмет пословног догађаја,

-податке о власнику, тј.
податке о томе ко је предмет
пословног догађаја,
-износ на који промена
гласи,
-потписе одговорних лица и
-печат

**Књиговодствена
документација се може
поделити на:**

- 1) Интерна књиговодствена
документа,
- 2) Улазна књиговодствена
документа,
- 3) Излазна књиговодствена
документа.

1) Интерна књиговодствена документацине:

- пописне листе,
- књиговодствени налози за књижење пословних промена,
- пријемнице материјала или робе,
- радни налози,
- реверси,
- благајнички налози за уплате и исплате преко благајне,
- требовање материјала, ситног инвентара и алата,
- разне врсте рекламационих записника (о пријему робе, материјала и сл.),
- исплатна листа зарада.

2) Улазна књиговођствена документа чине:

- примљене фактуре од добављача,
 - примљени чекови,
 - примљене менице и други вредносни папири,
- извештаји банке о стању на рачуну, обрачунатој камати, провизији и сл.
 - доставнице добављача о попустима, прихваћеним рекламацијама,
- извештаји пословних партнера.

3) Излазна књиговодствена документа чине:

- издате фактуре купцима за продат материјал, робу или извршене услуге,
- товарни листови и друга слична документа,
- издате менице,
- издати чекови,
- отпремнице материјала или робе,
- издати налози за плаћање са рачуна код банке,
- издата одобрења купцима за дате рабате, признате попусте, враћену неисправну робу и сл.
- обрачунске ситуације.

Грешке у књиговодству

У зависности од тога како се одржавају на исправност књиговодствене евиденције грешке можемо поделити на:

- **Формалне грешке** - то су оне грешке које се установљавају аутоматском контролом самог система двојног књиговодства,
- **Материјалне грешке** - то су оне грешке које се појављују онда кад је пословна промена изостављена, када је пословна промена двапут прокњижена или када је пословна промена нетачно прокњижена (погрешна конта).

Грешке могу настати:

- у фази припреме и
контрања документације,
- у фази књижења,
- у фази прављења исказа и
извештаја.

Проналажење
књиговодствених грешака је
веома напоран и сложен
посао.

У литератури се најчешће
помињу две методе
изналажења грешака:

Метода најкраће линије; По овој методи треба увек поћи од најмањег посла, па ићи ка већем. То значи да треба прво погледати да није грешка настала у збиру или преносу и тек онда ићи ка већим пословима - контроли појединих књижења.

Метода изолације; Овом методом треба настојати да се поље грешака сузи, било по времену, било по књигама. То значи да грешку треба тражити у оном временском интервалу кад је и настала, а то се постиже појединим сравањенима појединих евиденција: синтетичких са аналитичким, дневника, израдом пробног биланса и сл.

Грешке у књиговодству се исправљају углавном на два начина:

- прецртавањем,
- докњижавањем, или накнадно књижење
- сторнирањем (црвени и црни сторно).

Исправка грешака путем прецртавања допуштено је ако се грешка уочи при књижењу или при аритметичкој контроли једне стране дневника или дневника за један дан, односно при изради налога за књижење за једну групу докумената, код рачунске обраде.

Брисање гумицом није допуштено.

2.460
~~3.760~~

Докњижавање или накнадно књижење, као метод исправљања грешака примењује се у случају пропуштених књижења, тј. уколико нека промена уопште није књижена. Смисао докњижавања је довођење рачуна у стање интегралности.

Обичним сторном грешка се исправља тако што се погрешан износ унесе на супротне стране рачуна од оних на којима је иницијално извршено погрешно књижење.

Примена црног сторна

отклања дејство учињене грешке на салдо рачуна који је након његове примене тачан, али доводи до неоправданог повећања промета на рачунима чиме се смањује њихова исказна моћ.

Црвени сторно је назив добио по томе што је при ручном књижењу износ који је био унет ради отклањања учињене грешке на рачун био написан црвеном оловком или уоквирен у црвени правоугаоник.

Применом црвеног сторна грешка се исправља тако што се књижење одговарајућег износа изврши још једном на истој страни рачуна на којој се налази и иницијално погрешно прокњижен износ, али се **унетом износу даје знак минус**, тако да се промет дате стране умањује за износ који се сторнира.

Примена црвеног сторна
отклања утицај учињене
грешке не само на салдо
рачуна него и на његов
промет због чега се овом
начину исправљања грешака
даје предност.

На пример:

Исплата 1.000 динара са
текућег рачуна добављачу је
прокњижена два пута, тако
да је пре исправљања грешке
промет на рачунима:

241 Текући рачун	
пс) 10.000	1) 2.000
	1) 2.000

433 Добављачи	
1) 2.000	пс) 35.000
1) 2.000	

Уколико бисмо напред наведену грешку исправљали **применом црног сторна** на рачунима би био следећи промет и стање.

241 Текући рачун	
пс) 10.000	1) 2.000
2) 2.000	1) 2.000

433 Добављачи	
1) 2.000	пс) 35.000
1) 2.000	2) 2.000

Уколико бисмо напред наведену грешку исправљали **применом црвеног сторна** на рачунима би био следећи промет и стање.

241 Текући рачун	
пс) 10.000	1) 2.000
	1) 2.000
	2) 2.000

433 Добављачи	
1) 2.000	пс) 35.000
1) 2.000	
2) 2.000	

Пословне књиге двојног књиговодства

Књиговодство предузећа води се и пословним књигама. Пословне књиге пружају податке о стању и кретању имовине, капитала, обавеза, прихода и расхода, као и резултата пословања предузећа за одређени период.

Према нашим законским прописима, **компаније су обавезна** да воде главну књигу и дневник као основне пословне књиге.

Скуп свих рачуна и књиговодству представља књиговодствени инструмент - **Главну књигу**, као најважнију евиденцију у предузећу.

Сем основних пословних књига, компанија може да води и помоћне пословне књиге, као што су: књига пословних средстава (инвентара), књигу благајне, књигу улазних фактура, књигу излазних фактура и др.).

Главна књига - систематска евиденција

У главној књизи се води систематска евиденција на контима. Она може бити повезана или је у појединачним листовима – картицама. Неповезани листови – картице чине картотеку главне књиге.

Да би евиденција на
контима била потпуна,
потребно је приликом
књижења на контима
применити принципе
интегралности и
хомогености конта.

Рачун је потпун (интегралан)

ако су на њему обухваћене све промене у вези са конкретним средствима или извором, приходом или расходом.

Уколико је само једна промена изостављена, каже се да рачун није потпун или интегралан.

Рачун је хомоген (грчки *homogenēs* = истоврсност, истородност, једноврсност, једнородност) ако садржи само економске промене које су се догодиле на средствима, изворима средстава, приходима и расходима који се на њему воде.

На пример, на конту благајне се евидентирају све уплате и исплате у благајни.

Ако би се на конту благајне прокњижила нека уплата која се односи на текући рачун, конто благајне не би више био хомоген. Истовремено, ни конто текући-рачун не би био интегралан (потпун), јер не би садржавао све промене које се на њега односе.

Отварање главне књиге и евиденција пословних промена на контима

За илустрацију отварања главне књиге, евиденције пословних промена и састављања биланса, послужићемо се примером који је коришћен за обухватање пословних промена сукцесивним билансима.

Основу за отварање
пословних књига чини
почетни биланс, који је
састављен на почетку
пословања на основу
имовине којом компанија
располаже.

У нашем примеру та имовина се састоји од уплаћеног новца од 1.000.000 динара, који је уплатио оснивач на текући-
рачун компаније.

Како је 1.1. т.г. трговачка компанија располагала само том имовином, њен почетни биланс стања изгледа би овако:

Биланс стања трговинске компаније

Активa	на дан 01.01. т.г.		Пасивa
Текући рачун	1.000.000	Сопствени капитал	1.000.000

На основу почетног биланса отвара се главна књига, коју чини систем основних или билансних рачуна и евидентирају се настале пословне промене.

1. Купљено је на кредит (са одложеним роком плаћања) робе за 200.000 динара.

2. Исплаћено је добављачима са текућег-рачуна 30.000 дин.
3. Подигнуто је са текућег-рачуна у благајну 70.000 дин.
4. Из одобреног краткорочног кредита исплаћено је добављачима 70.000 динара.
5. Продата је половина залиха робе на кредит (са одложеним роком плаћања) за 150.000 динара.

6. Набавна вредност продате робе је 100.000 динара.

7. Пописом робе у магацину утврђен је вишак од 10.000.

8. Услед непажљивог руковања дошло је до губитка на роби од 3.000 динара.

9. Додављач је одобрио попуст од 1.500 динара, јер испоручена роба није уговореног квалитета.

10. Због закашњења у плаћању настале обавезе, додављач зарачунава затезну камату од 500 динара.

Саставити пробни биланс.

Дневник

Ред бр.	Конто		О П И С	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
0.	241	700	Текући рачун Рачун отварања главне књиге <i>- за почетну активу</i>	1.000.000	1.000.000
0/1	700	30	Рачун отварања главне књиге Сопствени капитал <i>-за почетну пасиву</i>	1.000.000	1.000.000
1.	1301	432	Роба Добављачи <i>- за куповину робе</i>	200.000	200.000
2.	432	241	Добављачи Текући рачун <i>-за исплату добављачима</i>	30.000	30.000
3.	243	241	Благајна Текући рачун <i>-за подигнуту готовину</i>	70.000	70.000
4.	432	421	Добављачи Краткорочни кредити <i>- за одобрени краткорочни кредит</i>	70.000	70.000
5.	201	601	Купци Приходи од продаје робе <i>- за продају робе</i>	150.000	150.000
6.	501	1301	Набавна вредност продате роибе Роба <i>- за раздуживање залиха робе</i>	100.000	100.000
7.	1301	67	Роба Ванредни приходи <i>- за вишак</i>	10.000	10.000
8.	57	1301	Ванредни расходи Роба <i>- за губитак на роби</i>	3.000	3.000
9.	432	67	Добављачи Ванредни приходи <i>-за одобрен попуст</i>	1.500	1.500
10.	57	432	Ванредни расходи Добављачи <i>- за затезну камату</i>	500	500
				2.635.000	2.635.000

Главна књига

Рачун отварања

д	Текући рачун		п
(0)	1.000.000	30.000	(2)
		70.000	(3)

д	главне књиге		п
(0/1)	1.000.000	1.000.000	(0)

д	Сопствени капитал		п
		1.000.000	(0/1)

д	Роба		п
(1)	1.000.000	100.000	(6)
(7)	10.000	3.000	(8)

д	Добављачи		п
(2)	30.000	200.000	(1)
(4)	70.000	500	(10)
(9)	1.500		

д	Благајна		п
(3)	70.000		

д	Краткорочни кредити		п
		70.000	(4)

д	Купци		п
5)	150.000		

д	Приходи од продаје робе		п
		150.000	(5)

д	Набавна вредност продате робе		п
6)	100.000		

д	Ванредни приходи		п
		10.000	(7)
		1.500	(9)

д	Ванредни расходи		п
(8)	3.000		
(10)	500		

Пробни биланс – пробни лист

Ред бр.	Назив конта	Бруто биланс		Салдо биланс	
		Дугује	Потражује	Дугује	Потражује
1.	Текући рачун	1.000.000	100.000	900.000	-
2.	Рачун отварања главне књиге	1.000.000	1.000.000	-	-
3.	Сопствени капитал	-	1.000.000	-	1.000.000
4.	Роба	210.000	103.000	107.000	-
5.	Добављачи	101.500	200.500	-	99.000
6.	Благајна	70.000	-	70.000	-
7.	Краткорочни кредити	-	70.000	-	70.000
8.	Купци	150.000	-	150.000	-
9.	Приходи од продаје робе	-	150.000	-	150.000
10.	Набавна вредност продате робе	100.000	-	100.000	-
11.	Ванредни приходи	-	11.500	-	11.500
12.	Ванредни расходи	3.500	-	3.500	-
		2.635.000	2.635.000	1.330.500	1.330.500

Главна књига је отворена на основу биланса, тако што је почетно стање на текућем-рачуну прокњижено на дуговој страни, јер је текући-рачун активан рачун, као и на потражној страни рачуна отварања главне књиге.

На рачуну сопственог капитала књижење је извршено на потражној страни, пошто је реч о пасивном рачуну и на дуговој страни рачуна отварања главне књиге.

При отварању главне књиге,
износе појединих позиција
активе преносимо на дуговну
страну активних рачуна и на
потражну страну рачуна
отварања главне књиге, а
износе позиција пасиве и на
дуговну страну рачуна
отварања главне књиге и на
потражну страну појединих
пасивних рачуна.

Рачун отварања главне књиге се уводи у главну књигу због контроле, да би се проверило да ли су све позиције биланса унете у главну књигу. Рачун отварања је по садрживни једнак билансу стања на основу којег се отварају пословне књиге, али са обрнутим странама.

Пасивне позиције су на дуговој страни и активне на потражној страни рачуна отварања. После преузимања свих позиција из биланса у главну књигу, рачун отварања је изравнат, тј. има збир који је једнак збиру почетног биланса.

Осим тога, рачун отварања главне књиге олакшава међусобно повезивање рачуна при отварању књига, јер обезбеђује место за протуставку за сваки активни и пасивни рачун. Када се не би водио рачун отварања главне књиге, сви активни рачуни би имали протуставку у пасивним рачунима, и обрнуто, а појединачни активни и пасивни рачуни не би имали директну протуставку.

Појашњење предходног књижења

1. У првој промени се залихе робе повећавају за 200.000, а и обавезе према добављачима за исти износ. Ово повећање бележимо на дуговној страни конта робе, који је активан рачун и на потражној страни конта добављачи, који је пасиван рачун.

2. Исплатом добављачима са текућег-рачуна смањује се стање готовине на текућем-рачуна и смањују се обавезе према добављачима за исти износ. Ово смањење се књижи на дуговој страни конта Добављачи, као пасивног рачуна, и на потражној страни конта Текућег-рачун, као активног рачуна.

3. Подизањем готовине са текућег-рачуна у благајну, смањује се стање готовине на текућем-рачуна, док се за исти износ стање готовине у благајни повећава. Како је реч о два активна конта, ова промена се бележи на дуговној страни конта Благајна и на потражној страни конта Текући-рачуна.

4. Одобравање кредита и исплата обавезе добављачима на терет истог доводи до смањења обавеза према добављачима и повећања обавеза по основу кредита. Како је реч о два пасивна конта, ова промена се књижи на дуговој страни конта Добављачи, на коме се стање смањује, и на потражној страни конта Дугорочни кредити, чије се стање повећава.

5. Продаја робе на кредит (редован приход) доводи до повећања потраживања од купаца и повећања прихода од продаје. Ова промена се књижи на дуговној страни конта Купци као активног рачуна, чије стање се повећава и на потражној страни конта Приходи од продаје робе, чије се стање такође повећава.

6. Набавна вредност продате робе представља трошак за компанију (редован расход). Овај трошак се евидентира на дуговној страни конта Набавна вредност продате робе, и на потражној страни конта Роба, као активног рачуна

7. Утврђени вишак робе у магацину представља ванредни приход за компанију који се књижи на дуговној страни конта Роба и на потражној страни конта Ванредни приходи.

8. Губитком на роби настаје ванредни расход, који се књижи на дуговој страни конта Ванредни расходи, и на потражној страни конта Робе, као активног рачуна.

9. Одобравање попушта од стране добављача доводи до појаве ванредног прихода, који се књижи на дуговој страни конта Добављачи, као пасивног конта, и на потражној страни конта Ванредни приходи.

10. Затезна камата доводи до појаве ванредног расхода, који се евидентира на дуговој страни конта Ванредни расходи, и на потражној страни конта Добављачи, као пасивног рачуна.

Књижења у дневнику

1. Купљено је на кредит (са одложеним роком плаћања) робе за 200.000 динара.

Дневник

Ред бр.	Конто		О П И С	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
1.	1301	432	Роба Добављачи <i>За робу купљену на кредит</i>	200.000	200.000

2. Исплаћено је добављачима са текућег-рачуна 30.000 динара.

Дневник

Ред бр.	Конто		О П И С	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
2.	432	241	Добављачи Текући рачун <i>Измирење обавеза према добављачима</i>	30.000	30.000

3. Подигнуто је са текућег-рачуна и уплаћено у благајну компаније 70.000 динара.

Дневник

Ред бр.	Конто		О П И С	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
3.	243	241	Благајна Текући рачун <i>Уплата готовине у благајну</i>	70.000	70.000

4. Из одобреног краткорочног кредита исплаћено је добављачима 70.000 динара.

Дневник

Ред бр.	Конто		О П И С	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
4.	432	421	Добављачи Краткорочни кредити <i>Измирење обавеза према добављачима</i>	70.000	70.000

5. Продата је половина залиха робе на кредит
(са одложеним роком плаћања) за 150.000
динара.

Дневник

Ред бр.	Конто		О П И С	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
5.	201		Купци	150.000	
		601	Приходи од продаје робе <i>Приходи од продаје залиха робе</i>		150.000

6. Набавна вредност продате робе је 100.000
динара.

Дневник

Ред бр.	Конто		О П И С	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
6.	501		Набавна вредност продате робе	100.000	
		1301	Роба <i>За набавку продате робе</i>		100.000

7. Пописом робе у магацину утврђен је вишак од 10.000 динара.

Дневник

Ред бр.	Конто		О П И С	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
7.	1301	67	Роба Остали приходи <i>За утврђени вишак робе</i>	10.000	10.000

8. Услед непажљивог руковања дошло је до губитка на роби у износу од 3.000 динара.

Дневник

Ред бр.	Конто		О П И С	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
8.	57	1301	Остали расходи Роба <i>За утврђени губитак робе</i>	3.000	3.000

9. Добављач је одобрио попуст од 1.500 динара, јер испоручена роба није уговореног квалитета.

Дневник

Ред бр.	Конто		О П И С	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
9.	432	67	Добављачи Остали приходи <i>За одобрени попуст од добављача</i>	1.500	1.500

10. Због закашњења у плаћању настале обавезе, добављач зарачунава затезну камату од 500 динара.

Дневник

Ред бр.	Конто		О П И С	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
10.	57	432	Остали расходи Добављачи <i>За обрачунату затезну камату</i>	500	500

Пробни биланс – пробни лист

Пробни биланс (пробни лист) је табеларни преглед свих рачуна главне књиге. Састоји се из **брuto биланса** и **салдо биланса**. Укупан промет или како се још назива, „брuto биланс“, добија се уношењем збира дуговне и потражне стране сваког рачуна у колоне дугује и потражује табеле. Збирови колона дугује и потражује брuto биланса морају се међусобно слагати и мора се слагати са збиром дневника.

Једнакост збирова главне књиге и дневника указује на то да су све промене у истом износу књижене на супротним странама рачуна, да су све промене пренете из дневника у главну књигу и да су рачунске радње сабирања тачно извршене.

Пробни биланс, као табеларни преглед свих рачуна главне књиге, садржи, сем бруто биланса, који служи рачунској контроли, и салдо биланс или нето биланс.

Салдо биланс исказује кЊИГОВОДСТВЕНО стање на рачунима и служи за поређење са стварним (инвентарским) стањем. **Салдо биланс се израђује** тако што се за сваки рачун главне кЊиге утврди салдо (разлика).

Салдо рачуна се утврђује тако што се од збира веће стране конта одузима збир мање стране конта.

Добијена разлика се уноси у колоне дугује и потражује салдо биланса у пробном билансу.

Како су одузимани исти износи од дуговне и потражне стране појединих и свих рачуна, то збирови дуговне и потражне стране салдо биланса такође морају бити једнаки. Тиме се потврђује тачност рачунских радњи одузимања и сабирања.

Да би се скратило време
истраживања и отклањања
учињених грешака при
књижењу, пробни биланс се
составља, по правилу, сваког
месеца.

Пробни биланс – пробни лист

Ред бр.	Назив конта	Бруто биланс		Салдо биланс	
		Дугује	Потражује	Дугује	Потражује
1.	Текући рачун	1.000.000	100.000	900.000	-
2.	Рачун отварања главне књиге	1.000.000	1.000.000	-	-
3.	Сопствени капитал	-	1.000.000	-	1.000.000
4.	Роба	210.000	103.000	107.000	-
5.	Добављачи	101.500	200.500	-	99.000
6.	Благајна	70.000	-	70.000	-
7.	Краткорочни кредити	-	70.000	-	70.000
8.	Купци	150.000	-	150.000	-
9.	Приходи од продаје робе	-	150.000	-	150.000
10.	Набавна вредност продате робе	100.000	-	100.000	-
11.	Ванредни приходи	-	11.500	-	11.500
12.	Ванредни расходи	3.500	-	3.500	-
		2.635.000	2.635.000	1.330.500	1.330.500

Дневник - хронолошка евиденција

Осим систематског књижења на контима главне књиге, пословни догађаји се евидентирају и у дневнику. Дневник је књига у двојном књиговодству у којој се хронолошким редом евидентирају настале пословне промене. Најпре је дневник био једна од основних књига књиговодствене евиденције.

Пословни догађаји су се најпре бележили у дневник, а потом преносили у главну књигу и друге евиденције. Зато је његов назив и био *primonta* (итал. *prima nota* = прво бележница), трговачка књига у коју је трговац уносио све дневне послове.

У пракси се примењују
различите врсте дневника, и
то: италијански, амерички,
регистар-дневник итд.

Дневник

Ред бр.	Конто		ОПИС	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује

У настави се примењује евидентирање по *италијанском дневнику*, јер је врло прегледан. Италијански дневник садржи следеће колоне: **редни број**, **датум**, **конто** који се дели на колоне **дугује** и **потражује**, **опис** и **колону износа**, која се дели на колону дугује и колону потражује.

У колону *редни број* се уписује редни број настале промене, у колону *датум* се уписује датум настале промене, у колону *конто* се уписује број конта са ког је пренето књижење из главне књиге, у колону *опис* се уписују називи конта на којима је промена евидентирана и кратак опис настале промене. У колоне износа *дугује* и *потражује* бележе се новчани износи.

Све пословне промене се књиже у дневнику и главној књизи у истом износу, те је укупан промет обеју књига исти, односно **збир промета дневника једнак је збиру промета главне књиге**. Из овога произилази да дневник има контролну улогу у двојном књиговодству.

Подударност промета главне књиге и дневника показује да су све настале пословне промене тачно прокњижене и у дневнику и у главној књизи, да су збирови тачно сабрани и да нема изостављених књижења.

Сем тога, дневник омогућује да се настала пословна промена прокњижи у целини и на једном месту, што омогућава увид у то који су све рачуни обухваћени датом променом, што је важно са гледишта контроле контирања и књижења.

Пре него што се почне са
евиденцијом пословних
догађаја, отвара се дневник
преносом позиција из
биланса.

Активне позиције се преносе на страну *дугује* за укупан износ активних позиција потражује рачун отварања главне књиге. При том се врши контирање, тако што се у колону *опис* бележе лево називи конта која дугују, а десно се уписује рачун отварања главне књиге, испод тога се кратко опише промена за *почетну активу*, за *стање по билансу* итд. Испод тога се подвуче раставна линија.

Тако смо добили један књиговодствени став. Будући да је у сваком ставу заступљена једнакост дуговне и потражне стране дневника, и у збиру износа са свих ставова на једној страни дневника, имамо једнакост износа дуговне и потражне стране.

Како на сваком ставу и на
свакој страни дјевника имамо
једнакост дуговне и потражне
стране, могућа је брза и лака
контрола обављених књижења
и правовремено откривање
учињених грешака

Пасивне позиције се преносе у дневник тако што за укупан износ пасивних позиција дугује рачун отварања главне књиге који се у колону опис уписује улево, а потом се десно бележе називи позиција пасиве који потражују. Испод тога се кратко опише промена; за *почетну пасиву*, за *стање по билансу* итд. Затим се став одвоји раставном цртом:

Активна конта

Рачун отварања главне књиге
За почетну активу

Рачун отварања главне књиге

Пасивна конта
За почетну пасиву

После отварања дневника,
прелази се на евиденцију
пословних догађаја тако што се
називи конта која дугују бележе
лево у колони *опис*, а називи
конта која потражују такође у
колону *опис*, али мало удесно у
односу на конта која дугују.
Затим се у истој колони кратко
описује промена.

Колона описа се подвуче
раставном линијом. Када се
испуни једна страна
дневника, она се сабере, а
збир се пренесе на следећу
страну.

Поступак евиденције пословних промена у дневнику ћемо објаснити на примеру који смо евидентирали у главној књизи. Како смо за промене већ раније дали потребна објашњења, то се на овоме нећемо задржавати, јер за истоврсне промене односи рачуна остају увек исти, без обзира на то где се евидентирају.

Дневник

Ред бр.	Конто		О П И С	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
0.	241	700	Текући рачун Рачун отварања главне књиге <i>- за почетну активу</i>	1.000.000	1.000.000
0/1	700	30	Рачун отварања главне књиге Сопствени капитал <i>-за почетну пасиву</i>	1.000.000	1.000.000
1.	1301	432	Роба Добављачи <i>- за куповину робе</i>	200.000	200.000
2.	432	241	Добављачи Текући рачун <i>-за исплату добављачима</i>	30.000	30.000
3.	243	241	Благајна Текући рачун <i>-за подигнуту готовину</i>	70.000	70.000
4.	432	421	Добављачи Краткорочни кредити <i>- за одобрени краткорочни кредит</i>	70.000	70.000
5.	201	601	Купци Приходи од продаје робе <i>- за продају робе</i>	150.000	150.000
6.	501	1301	Набавна вредност продате роибе Роба <i>- за раздуживање залиха робе</i>	100.000	100.000
7.	1301	67	Роба Ванредни приходи <i>- за вишак</i>	10.000	10.000
8.	57	1301	Ванредни расходи Роба <i>- за губитак на роби</i>	3.000	3.000
9.	432	67	Добављачи Ванредни приходи <i>-за одобрен попуст</i>	1.500	1.500
10.	57	432	Ванредни расходи Добављачи <i>- за затезну камату</i>	500	500
				2.635.000	2.635.000

RAČUNOVODSTVENO - ORGANIZACIONI ASPEKT POREZA NA DODATU VREDNOST – PDV

Порез на додату вредност (ПДВ)
обично се дефинише као порез који
се обрачунава и плаћа у свим
фазама производно-прометног
циклуса, на начин да се у свакој
фази опорезује само износ додате
вредности која се оствари у тој
фази производно-прометног
циклуса.

Иначе, обрачун ПДВ-а се заснива на више *начела* ПДВ-а, од којих су следећа два најзначајнија, и то:

- ***начело порекла***, код којег се ПДВ обрачунава и наплаћује за сва добра која су произведена и услуге које су пружене у земљи, а увезена добра не подлежу опорезивању,
- ***начело одредишта***, подразумева да се добра и услуге опорезују на месту где се и троше, па се ово начело другачије назива и начелом места потрошње.

Такође, у теорији се говори о потреби разликовања три *методе наплате* ПДВ-а, и то:

- ***Метода одузимања***, код које се пореска основица утврђује тако што порески обвезник од укупне вредности продатих производа и услуга одузме вредност својих набавки,

Метода сабирања, код које се пореска основица утврђује као збир елемената који чине ту вредност, нпр. зараде, амортизација, камате и др. Ова метода је веома сложена,

Кредитна метода, код које се опорезиви износ израчунава као обрачунат порез на основицу коју чини износ извршеног промета за сваки рачун умањен за износ пренетог пореза по улазним рачунима за набавку добра и услуга. Кредитна метода којом се убира ПДВ се потпуно разликује у односу на друге методе убирања других облика пореза на промет и управо због тога има низ предности у односу на све те методе.

Адекватна дефиниција
предмета опорезивања у
систему ПДВ-а је дата у самом
закону. Наиме, као предмет
опорезивања сматрају се:

- 1) промет производа и услуга
које порески обвезник у оквиру
обављања своје делатности
врши уз накнаду;
- 2) увезена добра у Републику
Србију.

Под ***пореским обвезником***
се подразумева свако лице
(правно или физичко) које
самостално обавља промет
добара и услуга или извози
добра, у оквиру обављања
своје делатности.

Република, њени органи и локалне самоуправе нису обвезници уколико обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно јесу обвезници ако обављају промет добара и услуга који нису из делокруга активности органа.

Порески дужник је лице које је и порески обвезник, али и лице порески пуномоћник, које одреди страном лице у Републици, лице које увози добра и др. Закон о ПДВ-у прави разлике између различитих категорија обвезника.

Свакако, порески обвезник је дужан да изврши и одређене чинидбе које су дефинисане законом о ПДВ-у, као што су:

- подношење пријаве за ПДВ - евиденциона пријава,
- издавање рачуна о извршеном промету добара и услуга,
- вођење евиденције у складу са законом,
- обрачунавање и плаћање ПДВ и подношење пореске пријаве.

Треба нагласити да је порески
обвезник који испоручује
производе или врши услуге
другом пореском обвезнику
мора на рачуну навести
најмање следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ
обвезника - издаваоца рачуна,
- 2) место и датум издавања и
редни број рачуна,

3) назива, адресу и ПИБ
обвезника – примаоца рачуна,
4) врсту и количину
испоручених добара или врсту
и обим услуга,
5) датум промета добара и
услуга и висину авансних
плаћања,

- 6) износ основице,
- 7) пореску стопу која се примењује,
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу,
- 9) напомене о преском ослобађању.

Општа стопа ПДВ-а за опорезиви промет добара и услуга у нашој земљи **износи 18%**, осим код промета производа, услуга и увоза производа за које је прописано да се не обрачунава и не плаћа ПДВ, као и код промета производа, услуга и увоза производа за које је прописана нулта (0) стопа ПДВ.

Касније, ступањем на снагу и
применом допуна Закона о
ПДВ-у, званично се уводи и
посебна пореска стопа, тј.
ПДВ=8%.

Поред тога закон о ПДВ-у уређује и примену различитих поступака опорезивања за мале пореске обвезнике; за пољопривреднике; за туристичке агенције; за половна, уметничка, колекционарска добра и антиквитете.

Закон о ПДВ-у дефинише и случајеве када долази до *пореског ослобађања* и то: за услуге од јавног интереса (нпр. *јавне поштанске услуге које обавља Пошта, здравствене услуге, услуге социјалног осигурања, услуге предшколског васпитања и сл.*),

за остала ослобођења (нпр.
основни производи за људску
исхрану, лекови, уџбеници за
образовање, књиге и
публикације од посебног
интереса за науку, банкарке и
финансијске услуге и сл.),

код увоза производа (*нпр. производи који се у РС уносе у оквиру транзитно царинског поступка, злато, племенити метали и др.*),

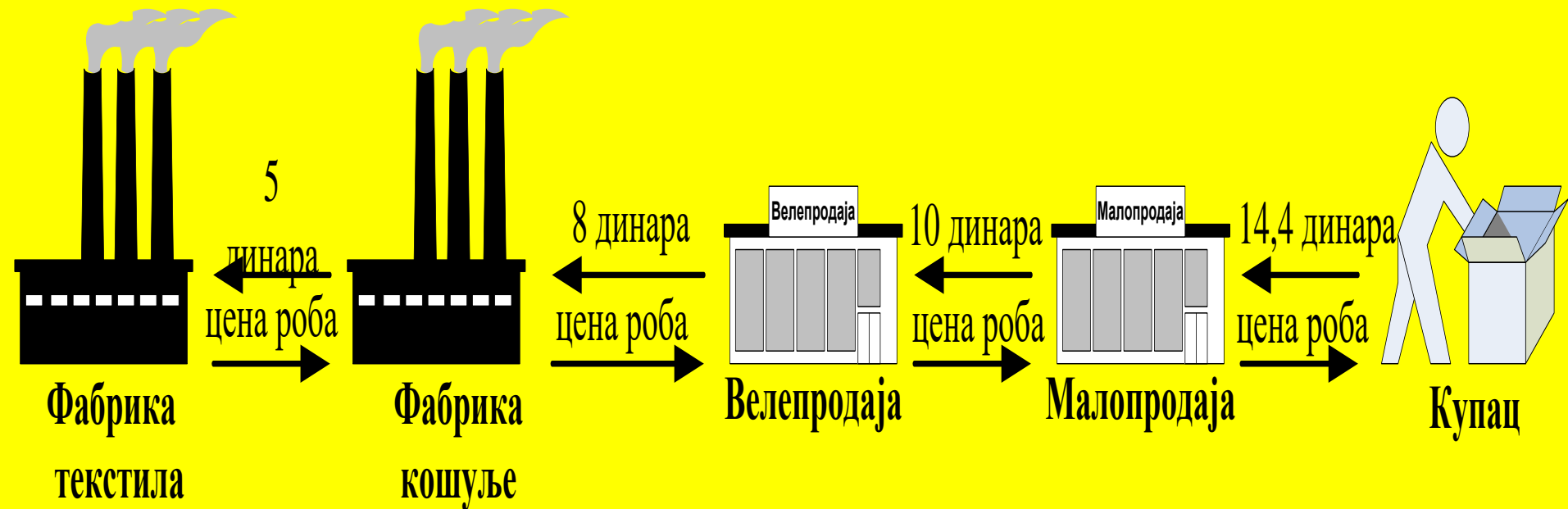
код привременог увоза производа, посебна ослобађања (*нпр. производи који су намењени уносу у акцизно складиште, производи који се уносе у царинску зону и сл.*).

OBRAČUN I KNJIGOVODSTVENO OBUHVATANJE PDV

Kao što je i naglašeno, PDV predstavlja svefazni porez koji je u pogledu iznosa isti kao i prethodni porez na promet, ali se u *obračunskom smislu* razlikuju.

Najslikovitiji teorijsko-praktični primer bi bio:

Шема функционисања пореза на промет



Цена производа = 5 динара

П/П = 0

Уплата = 0

8

П/П = 0

Уплата = 0

10

П/П = 0

Уплата = 0

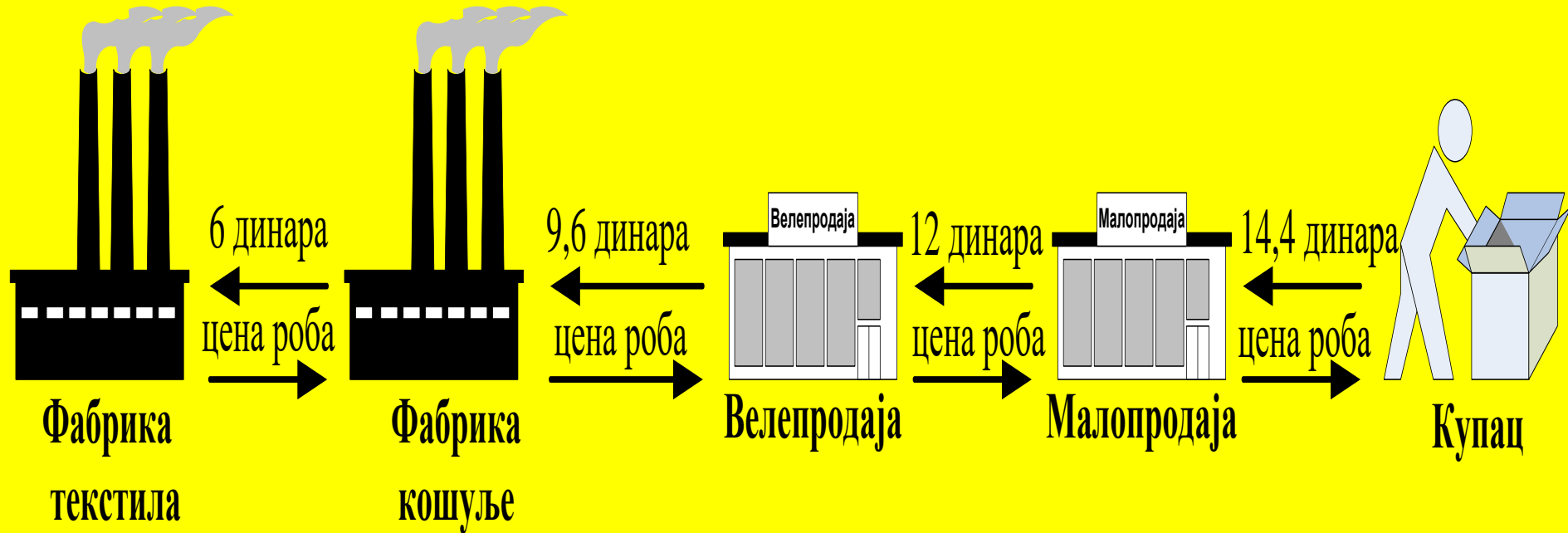
12

П/П = $12 \times 20\% = 2,4$ динара

Уплата = $12 \times 20\% = 2,4$ динара

Укупно П/П = 2,4 динара

Шема функционисања ПДВ-а



Цена производа = 5 дин.

8

10

12

ПДВ = $5 \times 20\% = 1$ дин.

ПДВ = $8 \times 20\% = 1,6$ дин.

ПДВ = $10 \times 20\% = 2$ дин.

ПДВ = $12 \times 20\% = 2,4$ дин.

Уплата = 1

Уплата = $1,6 - 1 = 0,6$ дин.

Уплата = $2 - 1,6 = 0,4$ дин.

Уплата = $2,4 - 2 = 0,4$ дин.

Укупно ПДВ = $1 + 0,6 + 0,4 + 0,4 = 2,4$ динара

*Књиговодствено
обухватање ПДВ-а*

реализује се разликовањем
обрачуна и књижења за ПДВ

у:

- **улазним фактурама и у**
- **излазним фактурама.**

ПДВ у улазним фактурама

представља порез који је
садржан у набављеним
добрима или услугама и
представља тзв. претходни
порез.

**Наиме, књиговодствено
евидентирање ПДВ-а у улазним
фактурама** се обавља на рачунима
ПДВ у примљеним фактурама, те
се сходно томе врши задуживањем
одговарајућег рачуна материјала,
робе, основног средства или др. и
задуживањем рачуна ПДВ, уз
одобравање рачуна добављачи или
неког другог рачуна.

Напред наведено се може
пропратити следећим
хипотетичким практичним
примером:

Пример:

I. По фактури бр. 23 набавили смо материјала за 10.000 дин. ПДВ по улазној (примљеној) фактури се обрачунава по стопи од 18%.

Dnevnik

<i>R.b.</i>	<i>Konto</i>		<i>Opis</i>	<i>Iznos</i>	
	<i>Duguje</i>	<i>Potražuje</i>		<i>Duguje</i>	<i>Potražuje</i>
1)	1000 270	433	Vrednost materijala po obračunu dobavljača PDV u primljenim fakturama Dobavljači u zemlji - Po fakturi dobavljača br.23	10.000 1.800	11.800

ПДВ у излазним фактурама представља порез који се обрачунава приликом продаје добара или услуга. Књиговодствено евидентирање ПДВ-а у излазним фактурама се врши посредством рачуна Обавезе за порез на додату вредност, односно на терет рачуна купци, потраживања од запослених или др., уз одобравање одговарајућег рачуна у зависности да ли је продата роба, материјал, основно средство, да ли је утврђен губитак за које је одговоран рачунополагач или др. рачун, као и уз одобравање рачуна Обавезе за ПДВ.

Пример 2.

Предузеће “Универзал” по фактури бр.12 продало је купцима робе у вредности од 16.000дин. Обрачунати ПДВ по издатим фактурама по стопи од 18%.

Dnevnik

R.b.	Konto		Opis	Iznos	
	Duguje	Potražuje		Duguje	Potražuje
2)	203		Kupci u zemlji	18.880	
		602	Prihodi od prodaje robe		16.000
		470	PDV u izdatim fakturama		2.880
			- Po fakturi br.12		

Сучељавањем стања на рачунима на групи 47 и 27 тј. вредности ПДВ-а у примљеним и ПДВ-а у издатим фактурама израчунава се обавеза за ПДВ.

Уколико је вредност ПДВ-а у излазним фактурама већа од вредности ПДВ-а у улазним тј. обрачунати ПДВ већи од претходног, предузеће мора да измири обавезу за ПДВ до 10-ог у месецу који је предвиђен за обрачун ПДВ-а.

Најчешће је то период од три месеца, а у одређеним случајевима месец дана.

Обвезник попуњава пореску пријаву и предаје је пореским органима.

Закључна књижења у случају **већег износа обавеза за ПДВ** се спроводе на тај начин што се задужују рачуни на групи 47, а потражују рачуни 27 и рачун 4790 - Обавезе за порез на додату вредност по основу разлике обрачунатог пореза.

Обавезе се измирују са текућег рачуна наведених књижења:

Dnevnik

R.b.	Konto		Opis	Iznos	
	Duguje	Potražuje		Duguje	Potražuje
3.	4700		PDV u izdatim fakturama	2.880	
		2700	PDV u primljenim fakturama		1.800
		4790	Obaveze za PDV po osnovu razlike obračuna - <i>Obračun PDV-a (za period obračuna)</i>		1.080
3a.	4790		Obaveze za PDV po osnovu razlike obračuna	1.080	
		2410	Tekući račun - <i>Izmirenje obaveza za PDV</i>		1.080

Међутим, уколико је случај да је **вредност на рачунима 27 већа** од вредности на рачунима 47 тј. већи је претходни порез од пореза који је у издатим фактурама, тада предузеће стиче право на повраћај пореза.

Закључна књижења се спроводе на терет рачуна из групе 47 и рачуна 2790 - Претплата за порез на додатну вредност по основу разлике обрачунатог, а уз одобрење рачуна на групи 27, што се може показати на следећем хипотетичном примеру.

Dnevnik

R.b.	Konto		Opis	Iznos	
	Duguje	Potražuje		Duguje	Potražuje
4.	4700	2700	PDV u izdatim fakturama	3.400	4.400
	2790		Pretplata za PDV po osnovu razlike obračuna	1.000	
4a.	2410	2790	PDV u primljenim fakturama - <i>Obračun PDV-a (za period obračuna)</i>		
			Tekući račun Pretplata za PDV po osnovu razlike obrač. - <i>Povraćaj PDV-a</i>	1.000	1.000

На крају, увођење система ПДВ-а у наш порески систем довело је до хармонизације нашег пореског система са пореским системима земаља Европске Уније, ка којој наша земља тежи. Осим тога, практични значај овог начина обрачуна пореза, који носи назив свефазни, се најбоље показао у пракси развијенијих земаља, што охрабрује и примену овог система у нашим условима.

Утврђивање финансијског резултата у двојном књиговодству

- **Изналажење стварног стања**

Стварно стање имовине се

утврђује пописом свих

средстава и извора

средстава, како је то

објашњено у поглављу

Појам и карактеристике

инвентара, када се говорило

о простом књиговодству.

Осим пописа елемената активе и пасиве, саставља се преглед свих обухваћених и необухваћених расхода и прихода, са циљем да се те категорије финансијског резултата разграниче на оне периоде којима економски припадају, како би се утврдио реалан финансијски резултат.

Пописом ових категорија саставља се инвентар или преглед свих расхода и прихода који нису обухваћени књиговодством, а који економски припадају обрачунском периоду за који се инвентар саставља и треба их приказати да би финансијски резултат био реалан.

Такође, пописом се могу открити приходи и расходи који су прокњижени, а не припадају обрачунском периоду за који се утврђује финансијски резултат.

Они се не смеју унети у финансијски резултат текућег обрачунског периода, већ се морају пренети у наредни обрачунски период.

Према принципу реализације или настајања, приходи и расходи економски припадају обрачунском периоду када су се десиле пословне активности (трансакције) из којих су они настали.

.

Пописом потраживања може се открити да међу купцима, сем оних који нису измирили своје обавезе, има и купаца-поверилаца. То су купци који су дали аванс за робу, готове производе и услуге која тек треба да им се испоручи, што представља обавезу компаније примаоца.

Пописом обавеза према добављачима се долази до информација према којим добављачима обавезе нису извршене, али и до података да међу добављачима има **добављача дужника**. То су добављачи којима је дат аванс за робу, готове производе и услуге које тек треба да испоруче, што представља потраживање за компанију даваоца.

Закључни лист

Закључни лист представља, у ствари, проширени пробни биланс, који, осим колона бруто и салдо биланса, садржи и колоне биланса стања и биланса успеха. Закључни лист се саставља због следећег:

1. да се на основу бруто биланса утврди тачност књижења у главној књизи, односно да се провери да ли је свака промена у истом износу књижена на дуговој и потражној страни;

2. да се салдо биланс припреми за израду биланса стања и биланса успеха;
3. да се изради биланс стања и биланс успеха;
4. да се на основу података из биланса стања и биланса успеха изведе формалан закључак књига.

Закључни лист се саставља на крају године, као и сваки пут током године када се желе добити књиговодствени подаци о билансу стања и билансу успеха. Бруто и салдо билнс у закључном листу добијају се на исти начин као и у пробном листу.

Биланс стања и биланс успеха
настају разврставањем
(класирањем) позиција салдо
биланса према категорији
позиције биланса стања и
биланса успеха.

Износи са дуговне стране салдо биланса разврставају се на дуговне стране биланса стања (актива) и биланса успеха (расходи). **Износи са потражне стране салдо биланса** се разврставају на потражне стране биланса стања (пасива) и биланса успеха (приходи).

Збирови дуговне и потражне
стране биланса стања и биланса
успеха међусобно се разликују
за износ оствареног
финансијског резултата. Због
тога се додаје нова позиција –
Рачун добитка и губитка,
којег досад није било у
главној књизи.

Ту позицију уносимо у закључни лист са циљем да се пренесе финансијски резултат из биланса успеха у биланс стања, односно ради њиховог комплетирања и уравнотежења.

**Уносом позитивног
финансијског резултата
(добитка)** у пасиву биланса
стања комплетирају се извори
средстава (пасива), а уношењем
добитка на страну расхода се
изравнава биланс успеха.

Негативан финасијски резултат – (губитак) уноси се у активу биланса стања (чиме се комплетира биланс стања), као и на страну прихода (чиме се уравнотежује биланс успеха).

На основу главне књиге, добијен је следећи закључни лист трговинске компаније на дан 31.12.т.г.

Закључни лист
трговинске компаније на дан 31.12. т.г.

Ред бр	Назив конта	Бруто биланс		Салдо биланс		Биланс стања		Биланс успеха		
		Дугује	Потражује	Дугује	Потражује	Актива	Пасива	Расходи	Приходи	
1.	Текући рачун	1.000.000	100.000	900.000	-	900.000	-	-	-	
2.	Рачун отварања главне књиге	1.000.000	1.000.000	-	-	-	-	-	-	
3.	Сопствени капитал	-	1.000.000	-	1.000.000	-	1.000.000	-	-	
4.	Роба	210.000	103.000	107.000	-	107.000	-	-	-	
5.	Добављачи	101.000	200.500	-	99.000	-	99.000	-	-	
6.	Благајна	70.000	-	70.000	-	70.000	-	-	-	
7.	Краткорочни кредити	-	70.000	-	70.000	-	70.000	-	-	
8.	Купци	150.000	-	150.000	-	150.000	-	-	-	
9.	Приходи од продаје	-	150.000	-	150.000	-	-	-	150.000	
10.	Набавна вредност продате робе	100.000	-	100.000	-	-	-	100.000	-	
11.	Ванредни приходи	-	11.500	-	11.500	-	-	-	11.500	
12.	Ванредни расходи	3.500	-	3.500	-	-	-	3.500	-	
ЗБИР I:		2.635.000	2.635.000	1.330.500	1.330.500	1.227.000	1.169.000	103.500	161.500	
Финансијски резултат - добитак								58.000	58.000	
ЗБИР II:						1.227.000	1.227.000	161.500	161.500	

У колону **“Бруто биланс”** уносе се збирови леве и десне стране конта главне књиге. Збирови колоне “дугује” и колоне “потражује” бруто биланса морају се слагати, јер се увек исти износ књижи и на леву и на десну страну два или више конта, а отварање конта је извршено на бази билансне равнотеже. Збир бруто биланса треба да одговара и промету дневника, пошто се сва књижења из дневника систематски преносе у главну књигу.

Неслагања између дневника и бруто биланса значи да нису сва књижења из дневника пренета на конта, односно у закључни лист, правилно, уколико је сабирање тачно.

Колона “Салдо биланс”

садржи разлику између леве и десне стране конта. Ако је лева страна већа, салдо је дуговни, ако је десна страна већа, салдо је потражни.

Колона “**Биланс стања**”
садржи на левој страни
активу, а на десној страни
пасиву, што значи да се
салда конта стања уносе у
биланс стања.

Збир активе једнак је збиру пасиве само у случају ако није остварен финансијски резултат, тј. ако су расходи једнаки приходима. Збир активе не слаже се збиром пасиве за износ финансијског резултата.

Колона **“Биланс успеха”**
садржи на левој страни
расходе, а на десној страни
приходе. Салда конта резултата
убацују се у успешни биланс:
дуговни салдо на леву страну,
потражни салдо на десну
страну.

Збир расхода и прихода се не слаже ако је компанија остварила финансијски резултат. Разлика која представља финансијски резултат одговара разлици између активе и пасиве.

Резиме: Дуговни салдо

неког конта може представљати **активу** (у билансу стања) или **расход** (у биласну успеха).

Потражни салдо, међутим, или је **пасива** (у билансу стања) или је **приход** (у биласну успеха).

Износ финансијског резултата, ако је **ПОЗИТИВАН**, бележи се испод збира расхода и збира пасиве, значи на мању страну ради изравњања. После тога збир активе се слаже са збиром пасиве, а збир расхода одговара збиру прихода.

Ако се међутим, ради о **негативном** финансијском резултату, разлика се уноси испод збира активе и збира прихода ради изравњања.

Закључни лист пружа потребне податке за закључак књига, састављање крајњег биланса и преглед расхода и прихода.

Формалан закључак књига и израда биланса успеха и биланса стања

Састављањем закључног
листа посао у књиговодству
још није завршен. Потребно
је извести још и **формалан
закључак књига** и
саставити биланс успеха и
биланс стања.

Утврђивање периодичног резултата може бити засновано на једној од две познате методе билансирања краткорочног резултата. То су.

1) Метода укупних трошкова

и

*2) Метода трошкова
продатих учинака*

1) Метода укупних трошкова

Овај метод полази од тога да се **укупним приходима супростављају укупни трошкови, кориговани** са износом промена вредности одговарајућих залиха.

Могућа је варијанта да се приходи уместо трошкова коригују са износом промена вредности одговарајућих залиха.

**У зависности које се врсте
залиха узимају у обзир
разликују:**

**- *метода укупних непотпуних
трошкова.* ова метода узима у
обзир промену вредности
залиха материјала, робе,
недовршене производње и
готових производа;**

***- метода укупних
непотпуних трошкова.*** Ова
метода узима у обзир промене
вредности залиха недовршене
производње и готових
производа.

У зависноти који подаци о залихама се користе, имамо:

-метода укупних трошкова по бруто принципу – подаци са почетка и краја обрачунског периода;

-метода укупних трошкова по нето принципу – промене у току периода.

Метод укупних трошкова углавном се заснива на стварним трошковима. Друга могућност је обрачун резултата на основу планских (стандардних) трошкова, када је потребно узети у обзир и одступање планских од стварних трошкова.

Корекција трошкова по врстама се врши на директан или индиректан начин како би били упоредиви са приходима од реализације посматраног обрачунског периода.

Ова метода у суштини своди се на две основне концепције и то:

Варијанте методе укупних трошкова

**Постоје неколико варијанти
методе укупних трошкова:**

***1. У зависности од тога који
подаци о залихама се користе
при обрачуна периодичног
пословног резултата
разликује се:***

-метода укупних трошкова по **брutto принципу** (користе се подаци о вредности почетних и крајњих залиха готових производа и недовршене производње), метода укупних трошкова по **нето принципу** (користе се подаци о промени вредности залиха – повећање или смањење вредности залиха).

2. подаци о вредности, односно о промени вредности залиха у односу на почетне залихе готових производа и недовршене производње, *могу бити исказини на три начина: на страни расхода, на страни прихода или на обе стране биланса успеха.*

Утицај појединих варијанти
метода укупних трошкова на
компоненте резултата биће
приказан на примерима уз
коришћење следећих података:

Утицај појединих варијанти
метода укупних трошкова на
компоненте резултата биће
приказан уз следећи пример:

1. залихе на почетку обрачунског
периода

.....30.000

2. укупни трошкови по
врстама...50.000

3. приходи од
реализације.....600.000

4. залихе на крају обрачунског
периода:

- ако је дошло до повећања вредности
залиха..... 35.000

- ако је дошло до смањења вредности
залиха.....20.000

**ВАРИЈАНТА МЕТОДА
УКУПНИХ ТРОШКОВА
ЗАСНОВАНА НА КОРЕКЦИЈИ
РАСХОДА**

ПОСЕБНО ЋЕ БИТИ
ПРИКАЗАНА ВАРИЈАНТА
МЕТОДА УКУПНИХ
ТРОШКОВА ЗАСНОВАНА НА
КОРЕКЦИЈИ РАСХОДА ПО
БРУТО И НЕТО ПРИНЦИПУ

**а) Бруто принцип – корекција
расхода (случај смањења
вредности залиха)**

Расходи	Биланс успеха	Проходи
Примарни трошкови	500.000	Приходи од реализације
Почетне залихе	30.000	600.000
Крајње залихе	(20.000)	
Пословни добитак	90.000	
	<u>600.000</u>	<u>600.000</u>

Бруто принцип подразумева уношење вредности почетних залиха и крајњих залиха, у овом случају на страну расхода.

Пословни расходи у овом примеру износе 510.000 дин.

Поред производа произведених
у посматраном периоду
реализовани су и производи са
залиха пренетих из предходног
периода, у вредности од 10.000
дин. **Остварени пословни
добитак у овом периоду
износи 90.000 дин.**

**б) Нето принцип – корекција
расхода (случај повећања
вредности залиха)**

Расходи	Биланс успеха	Проходи	
Примарни трошкови	500.000	Приходи од реализације	600.000
Повећање вредности залиха	(5.000)		
Пословни добитак	105.000		
	<u>600.000</u>		<u>600.000</u>

Сматра се да је нето принцип
обрачунски једноставнији и
пружа директне податке о делу
трошкова обрачунског периода
који се односи на залихе
готових производа и
недовршене производње.

ВАРИЈАНТА МЕТОДА УКУПНИХ ТРОШКОВА ЗАСНОВАНА НА КОРЕКЦИЈИ ПРИХОДА

Код ове варијанте коригују се пословни приходи за вредност почетних и крајњих залиха готових производа и нодовршене производње, односно за вредност промене залиха у односу на вредност почетних залиха, у зависности од тога да ли је у питању бруто или нето принцип.

**а) Бруто принцип – корекција
прихода (случај смањења
вредности залиха)**

Расходи	Биланс успеха	Проходи	
Примарни трошкови	500.000	Приходи од продаје	600.000
Пословни добитак	90.000	Почетна вредност залиха	(50.000)
		Крајња вредност залиха	20.000
	<u>590.000</u>		<u>590.000</u>

Пословни приходи износе износе 590.000 дин. Резултат утврђен на овај начин има мању исказану моћ у односу на резултат по методу укупних трошкова при корекцији расхода, где исказани износ непосредније и реалније изражава позитивне и негативне компоненте резултата.

Овде је износ прихода и
расхода мањи за 10.000 дин.
што се види из збира леве и
десне стране биланса успеха.

**б) Нето принцип – корекција
прихода (случај повећање
вредности залиха)**

Расходи	Биланс успеха	Проходи	
Примарни трошкови	500.000	Приходи од продаје	600.000
Пословни добитак	105.000	Повећање вредност залиха	5.000
	<u>605.000</u>		<u>605.000</u>

Ова варијанта методе укупних
трошкова задовољава са
становишта реалног
исказивања компоненти
периодичног пословног
резултата.

ВАРИЈАНТА МЕТОДА УКУПНИХ ТРОШКОВА ЗАСНОВАНА НА КОРЕКЦИЈИ РАСХОДА И ПРИХОДА

Као и у предходним случајевима и ова варијанта методе укупних трошкова биће разматрана на примерима, и за бруто и за нето принцип корекције.

**а) Бруто принцип – корекција
прихода и расхода (смањење
вредности залиха)**

Расходи	Биланс успеха		Проходи
Примарни трошкови	500.000	Приходи од продаје	600.000
Почетна вредност залиха	30.000	Крајња вредност залиха	20.000
Пословни добитак	90.000		
	<u>620.000</u>		<u>620.000</u>

Пословни расходи се добијају као збир примарних трошкова и почетних залиха готових производа и недовршене производње, а пословни приходи као збир прихода од реализације и крајњих залиха.

б) Бруто принцип – корекција прихода и расхода (повећање вредности залиха)

Расходи	Биланс успеха		Проходи
Примарни трошкови	500.000	Приходи од продаје	600.000
Почетна вредност залиха	30.000	Крајња вредност залиха	35.000
Пословни добитак	105.000		
	<u>635.000</u>		<u>635.000</u>

Предходне две варијанте
метода укупних трошкова не
задовољавају са становишта
реалног исказивања
компоненти периодичног
пословног резултата.

**в) Нето принцип – корекција
прихода и расхода (смањење
вредности залиха)**

Расходи	Биланс успеха	Проходи	
Примарни трошкови	500.000	Приходи од продаје	600.000
Смањење вредност залиха	10.000		
Пословни добитак	90.000		
	<u>600.000</u>		<u>600.000</u>

Код нето принципа, за износ
смањења вредности залиха,
повећава се вредност
примарних трошкова, а за
износ повећања вредности
залиха повећава се вредност
прихода од реализације.

г) Нето принцип – корекција
прихода и расхода (повећање
вредности залиха)

Расходи	Биланс успеха		Проходи
Примарни трошкови	500.000	Приходи од продаје	600.000
Пословни добитак	105.000	Повећање вредности залиха	5.000
	<u>605.000</u>		<u>605.000</u>

**За износ повећања вредности
залиха повећавају се и
приходи.** Овде су коректно
исказане позитивне и негативне
компоненте периодичног
пословног резултата.

Резултат показује непосредно да је износ реализације од 600.000 дин. повећање вредности залиха 5.000 дин., а то је износ садржан у залихама готових производа и недовршене производње, као и износ који је уложен у посматраном обрачунском периоду, износ од 500.000 дин.

КОНЦЕПЦИЈЕ МЕТОДА УКУПНИХ ТРОШКОВА

Полазећи од различитих схватања о исказивању компоненти периодичног пословног резултата постоје две концепције ове методе:

**1) тржишно оријентисана
концепција методе
укупних трошкова и**

**2) производно оријентисана
концепција методе
укупних трошкова**

Биланс успеха у нашим
условима саставља се методом
укупних трошкова по нето
принципу. Промена вредности
залиха коригује приходе од
продаје.

По нашем важећем контном оквиру, апострофирамо да је у њега уграђена производно орјентисана концепција методе укупних трошкова уз коришћење нето принципа корекције.

**Нето принцип коригује
примарне трошкове за
износ повећања или
смањења вредности залиха
у односу на почетни
период.**

Биланс успеха по нето принципу

Расходи	Биланс успеха		Проходи
Примарни трошкови	200.000	Приходи од продаје	350.000
Пословни добитак	122.000	Смањење вредности залиха	(28.000)
	<u>322.000</u>		<u>322.000</u>

Метод укупних трошкова у основи полази од утврђивања пословног резултата на нивоу предузећа. Он омогућава лаку и ефикасну контролу и анализу трошкова по врстама, али не и по производима (учинцима), што му је основна слабост.

2) МЕТОДА ТРОШКОВА ПРОДАТИХ УЧИНАКА

По овој методи, наспрам
укупних прихода стоје
припадајући расходи, тј.
трошкови садржани у продатим
учинцима. Разликујемо два
вида ове методе:

*1) метод трошкова продатих
учинака на бази пуних
трошкова, и*

*2) метод трошкова продатих
учинака на бази
варијабилних трошкова.*

*1. метод трошкова продатих
учинака на бази пуних
трошкова,* предпоставља да се
приходи од продаје
супростављају њима
коресподентни расходи
исказани у форми трошкова
реализованих производа и
услуга и припадајућих
трошкова периода.

Расходи се исказују у форми
цене коштања продатих
производа и услуга, коју
чине:

1. трошкови продатих
производа и услуга,
2. трошкови управе и
3. трошкови продаје.

Оваква структура трошкова
подразумева обухватање
трошкова по местима и
носиоцима трошкова.

Приликом везивања трошкова производње, респектује се принцип узрочности, као захтев да се за носиоце трошкова везују само они трошкови који су носиоци ставрно и проузроковали.

Овај метод обрачуна који је
више интерно оријентисан,
пружа могућност да се сагледа
рентабилитет сваког производа,
групе производа и др.
сегмената продаје, чиме се
ствара предуслов за вођење
исправне политике обима и
асортимана производње.

Постоје различите варијанте метода трошкова продатих учинака у зависности од тога који се елементи трошкова укључују у цену коштања производа.

**Метода трошкова продатих
учинака може да полази од
потпуних или непотпуних
трошкова.**

**Приходима од продаје, значи
могу се супроставити пуни
трошкови (апсорпциони
систем обрачуна трошкова).**

**Или, само производни или
варијабилни трошкови
(систем обрачуна по
непотпуним трошковима).**

Следствено, постоје три
варијанте метода трошкова
продатих учинака:

- Утврђивање периодичног
резултата на,
- бази пуних трошкова
продатих производа,
- на бази варијабилних
трошкова продатих производа
И
- на бази производних
трошкова продатих производа.

Како су одузимани исти износи од дуговне и потражне стране појединих и свих рачуна, то збирови дуговне и потражне стране салдо биланса такође морају бити једнаки. Тиме се потврђује тачност рачунских радњи одузимања и сабирања.

Ради илустрације
предпоставићемо да је у
посматраном периоду
- произведено 8.000 комада
производа, а
- продато у истом обрачунском
периоду 5.000 комада, по
- продајној цени од 50 дин.

КАЛКУЛАЦИЈА

<i>ЕЛЕМЕНТИ</i>	<i>УКУПАН ИЗНОС</i>	<i>ПО КОМАДУ</i>
1. Трошкови материјала за израду	80.000	10,00
2. Трошкови зараде израде	56.000	7,00
3. Остали варијабилни трошкови	24.000	3,00
I. Варијабилни трошкови производње	160.000	20,00
4. Општи фиксни трошкови производње	40.000	5,00
II. Укупни трошкови производње	200.000	25,00
5. Трошкови управе	12.000	1,50
6. трошкови продаје	28.000	3,50
УКУПНА ЦЕНА КОШТАЊА	240.000	30,00

Утврђивање резултата на бази варијабилних трошкова

Према овој варијанти периодичан пословни резултат утврђује се као разлика између нето реализације и варијабилних трошкова садржаних у продатим производима.

**То је бруто резултат. У случају
једног производа, то је његов
маргинални или
контрибуциони резултат. Збир
маргиналних резултата
остварених на појединим
производима представља
укупна бруто резултат
предузећа.**

Из оствареног резултата се покривају укупни фиксни трошкови, а разлика представља нето резултат предузећа.

На основу предходних података илустроваћемо варијанту методе трошкова продатих учинака.

КАЛКУЛАЦИЈА

<i>ЕЛЕМЕНТИ</i>	<i>УКУПАН ИЗНОС</i>	<i>ПО КОМАДУ</i>
1. Трошкови материјала за израду	80.000	10,00
2. Трошкови зараде израде	56.000	7,00
3. Остали варијабилни трошкови	24.000	3,00
I. Варијабилни трошкови производње	160.000	20,00
4. Општи фиксни трошкови производње	40.000	5,00
II. Укупни трошкови производње	200.000	25,00
5. Трошкови управе	12.000	1,50
6. трошкови продаје	28.000	3,50
УКУПНА ЦЕНА КОШТАЊА	240.000	30,00

Нето реализација (5.000x50) 250.000

Варијабилни трошкови продатих производа (5.000x20) 100.000

БРУТО ДОБИТАК – маргинални резултат (5.000x30) 150.000

ОФТ производње 40.000

Трошкови управе 12.000

Трошкови продаје 28.000

НЕТО ДОБИТАК 70.000

Допринос ове методе је да маргинални резултат, који се утврђује за сваки производ, показује допринос сваког од њих понаособ покрићу укупних фиксних трошкова и укупном нето резултату.

Утврђивање резултата на бази производних трошкова продатих учинака

Ова варијанта подразумева да се у цену коштања укључују још и општи фиксни трошкови производње.

Значи, нето реализација се
упоређује са свим
производним трошковима
продатих производа. Из
брuto резултата се
надокнађују трошкови
периода, у овом случају
трошкови управе и продаје.

Шема за израчунавање:

Нето приходи од продаје учинака

- Трошкови производње продатих учинака

= Бруто резултата (добитак, губитак)

- Трошкови управе и администрације

- Трошкови продаје

= Нето резултат (добитак, губитак)

ОДНОСНО,

Како су одузимани исти износи од дуговне и потражне стране појединих и свих рачуна, то збирови дуговне и потражне стране салдо биланса такође морају бити једнаки. Тиме се потврђује тачност рачунских радњи одузимања и сабирања.

Пример:

Нето реализација	(5.000x50)	250.000
Варијабилни трошкови продатих производа	(5.000x25)	125.000
БРУТО ДОБИТАК – маргинални резултат	(5.000x25)	125.000
<hr/>		
Трошкови управе		12.000
Трошкови продаје		28.000
<hr/>		
НЕТО ДОБИТАК		85.000

Бруто добитак је у овој
варијанти мањи него у
предходној варијанти.

По овој варијанти из нето резултата покривају се варијабилни и фиксни трошкови производње, док је резултат већи, јер је један део фиксних трошкова садржан у залихама производа, који ће бити реализовани у наредним периодима.

У предузећима са великим учешћем фиксних трошкова производног карактера, ова варијанта методе омогућава реалнији обрачун резултата у билансу успеха, али и реалније исказивање вредности залиха у билансу стања.

УТВРЂИВАЊЕ РЕЗУЛТАТА НА БАЗИ ПУНИХ ТРОШКОВА ПРОДАТИХ УЧИНАКА

Ова варијанта у пракси је ретко заступљена. У поређењу са предходним варијантама одбацује најбољи нето резултат (под истим осталим претпоставкама).

Шема за израчунавање:

Нето приходи од продаје учинака

- Укупни трошкови продатих учинака

= Нето резултат (добитак, губитак)

ОДНОСНО,

Нето реализација	(5.000x50)	250.000
Варијабилни трошкови продатих производа	(5.000x30)	150.000
НЕТО ДОБИТАК	(5.000x20)	100.000

Као што се види ова варијанта
исказује најмање реалан
периодичан пословни резултат јер
укључује у трошкове производа
трошкове управе и продаје.

Ови трошкови се морају
надокнадити из
реализације, а надокнађују
се сразмерно продатим
количинама.

Оцена подобности појединих варијанти:

Глобално узев, метод продатих
учинака у односу на предходни
метод, омогућава утврђивање и
исказивање периодичног
резултата не само глобално на
нивоу целине пословних
активности предузећа, већ и по
одговарајућим сегментима :

пореклу, функционалним
подручјима, организационим
деловима, учинцима,
групама учинака,
тржиштима, каналима
продаје и сл.

**Наша актуелна законска
рачуноводствена регулатива
прописује примену методе
укупних трошкова за обрачун
пословног резултата у
финансијском књиговодству, а
методу продатих учинака за
утврђивање периодичног
пословног резултата у
ПОГОНСКОМ КЊИГОВОДСТВУ.**

ВРСТЕ –ОБЛИЦИ ФИНАНСИЈСКОГ РЕЗУЛТАТА

- Добитак – приходи су већи од расхода и добитак може бити састављен од: *пословног добитка* – пословни приходи су већи од пословних расхода;

финасијског добитка –
финасијски приходи су већи од
финансијског расхода;
непословног и ванредног
добитка – непословни и
ванредни приходи су већи од
непословних и ванредних
расхода;

*позитивног резултата
ревалоризације –*

ревалоризациони приходи су
већи од ревалоризационих
расхода,

- Губитак – расходи су већи од
прихода (појавни облици
расхода су исти као и код
добитка).

Нето добитак – добија се када се од добитка одузме обрачунати порез на добитак,

Нето губитак – добија се када на губитак дода износ пореза на добитак, или када се од добитка, који није довољно велик да покрије износ пореза на добитак, одбије порез на добитак.

Распоређивање добитка.

Распоређивање добитка обухвата две пословне године. У оној у којој је настао, он се распоређује за порезе и доприносе из добитка и за лична примања послодаваца, ако он остварује право на пензијско, инвалидско и здравствено осигурање.

За наредну годину се користи да би се покрио губитак ранијих година, за повећање трајног капитала, за дивиденде и друге накнаде улагачима. За евиденцију распоређивања резултата користи се класа 7.

Примери за закључивљење ПОСЛОВНИХ КЊИГА

Закључивљење рачуна биланса успеха

Р.бр.	Број конта		ОПИС	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
1.	7100	5990 5991 5993	Рачун расхода и прихода Пренос пословних расхода Пренос финансијских расхода Пренос расхода по основу обезвређивања имовине <i>- за пренос расхода</i>		
2.	7110	5992	Рачун ванредних прихода и расхода Пренос осталих расхода <i>- за пренос осталих расхода</i>		
3.	6990 6991 6993	7100	Пренос пословних расхода Пренос финансијских прихода Пренос прихода по основу обезвређивања имовине Рачун расхода и прихода <i>-за пренос прихода</i>		
4.	6992	7110	Пренос осталих прихода Рачун ванредних прихода и расход <i>- за пренос осталих прихода</i>		

Пример књижења добитка

Пример књижења добитка

Р.бр.	Број конта		ОПИС	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
1.	7100	712	Рачун расхода и прихода		
	7110		Рачун ванредних расхода и прихода Рачун добитка или губитка <i>- за пренос сувишка ванр. и расх. и прих.</i>		
2.	712	720	Пренос укупног резултата Рачун добитка или губитка <i>- за пренос укупног резултата</i>		
3.	721	481	Порези из добитка		
			Обавезе за порез из резултата <i>-за обрачун пореза</i>		
	720	721	Пренос добитка или губитка		
4.	723	723	Порез из добитка		
			Пренос добитка или губитка <i>- за плаћени порез</i>		
		321	Пренос добитка или губитка		
		341	Законске резерве		
			Нераспоређени добитак текуће године <i>- за распоред добитка</i>		

Пример књижења губитка

Пример књижења губитка

Р.бр.	Број конта		ОПИС	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
1.	712	7100	Пренос укупног резултата		
		7110	Рачун расхода и прихода Рачун ванредних расхода и прихода <i>- за пренос укупног резултата</i>		
2.	720	712	Рачун добитка или губитка		
			Пренос укупног резултата <i>- за пренос укупног резултата</i>		
3.	723	720	Пренос добитка или губитка		
			Рачун добитка или губитка <i>- за пренос губитка</i>		
4.	351	723	Губитак текуће године		
			Пренос добитка или губитка <i>- за пренос губитка</i>		
5.	340	351	Нераспоређена добит ранијих година		
	342		Законске резерве Губитак текуће године <i>- за распоред губитка</i>		

Пример ако су резерве недовољне за покриће насталог губитка у текућој ГОДИНИ

Р.бр.	Број конта		ОПИС	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
1.	351	723	Губитак текуће године Пренос добитка или губитка <i>- за остварени губитак</i>		
2.	340 342 322	351	Нераспоређена добит ранијих година Законске резерве Статутарне и друге резерве Губитак текуће године <i>- за пренос губитка</i>		
3.	290	351	Губитак изнад висине капитала Губитак текуће године <i>-за остварени губитак</i>		

Формалан закључак књига се изводи зато да би се разграничило пословање између двеју пословних година, што се постиже израдом у главној књизи **Рачуна добитка и губитка (биланса успеха) и Рачуна изравнања рачуна стања (биланса стања), који су истоветни са оним из закључног листа.**

Пословна година се код нас
поклапа са календарском
ГОДИНОМ.

Закључно књижење и
формалан закључак књига се
спроводе и у главној књизи и
у дневнику.

Као што знамо, у главну књигу се не може унети ниједан став који претходно није био у дневнику. Најпре се закључују рачуни успеха, а затим рачуни стања. При закључивању рачуна успеха се јавља Рачун добитка и губитка, а при закључивању рачуна стања јавља се Рачун изравнања конта стања.

Главна књига представља биланс расчлањен на појединачне рачуне. Да би се биланс поново саставио, потребно је сабрати износе на дуговној и потражној страни сваког рачуна и изнаћи њихову разлику (салдо).

Што се тиче активних
рачуна и рачуна расхода,
већи је збир дуговне стране,
па разлика (салдо) припада
дуговој страни, због чега се
и назива *дуговни салдо*.

Што се тиче **пасивних
рачуна и рачуна прихода**,
већи је збир потражне
стране, па разлика (салдо)
припада већој страни, због
чега се и назива ***потражни
салдо***.

Салдо је, дакле, разлика између две стране - дуговне и потражне (леве и десне) и припада већој страни, а уноси се на мању страну.

После изналагаења разлике (салда) на контима, приступа се изради Рачуна добитка и губитка (биланс успеха) и Рачуна изравнања рачуна стања (биланс стања), као посебних рачуна главне књиге.

Израда тих рачуна се састоји у
преношењу салда са
појединачних рачуна главне
књиге на одговарајуће стране
ових рачуна. Већ смо
напоменули да се најпре
закључују рачуни успеха, а
затим рачуни стања.

У рачуне успеха спадају рачуни прихода и рачуни расхода.

Рачуни прихода закључују се салдом за изравнање на дуговој страни и та салда се преносе на потражну страну Рачуна добитка и губитка.

720 – Рачун добитка и губитка

60 – 65 – Пословни приходи

S°

66 – Финансијски приходи

S°

ΣS°



67 – Остали приходи

S°

68 – Приходи од усклађивања
вредности имовине

S°

Рачуни расхода се закључују салдом за изрванање на потражној страни и тај салдо се преноси на дуговну страну Рачуна добитка и губитка.



Како се после преноса на Рачуну добитка и губитка налазе сви приходи и расходи, израчунава се разлика (салдо), која представља финансијски резултат.

Ако је на Рачуну добитка и губитка **салдо потражни**, **приходи су већи од расхода и јавља се позитиван финансијски резултат – добитак**. **Добитак се књижи на дуговној страни Рачуна добитка и губитка и на потражној страни Рачуна добитка.**

7200 - Добитак

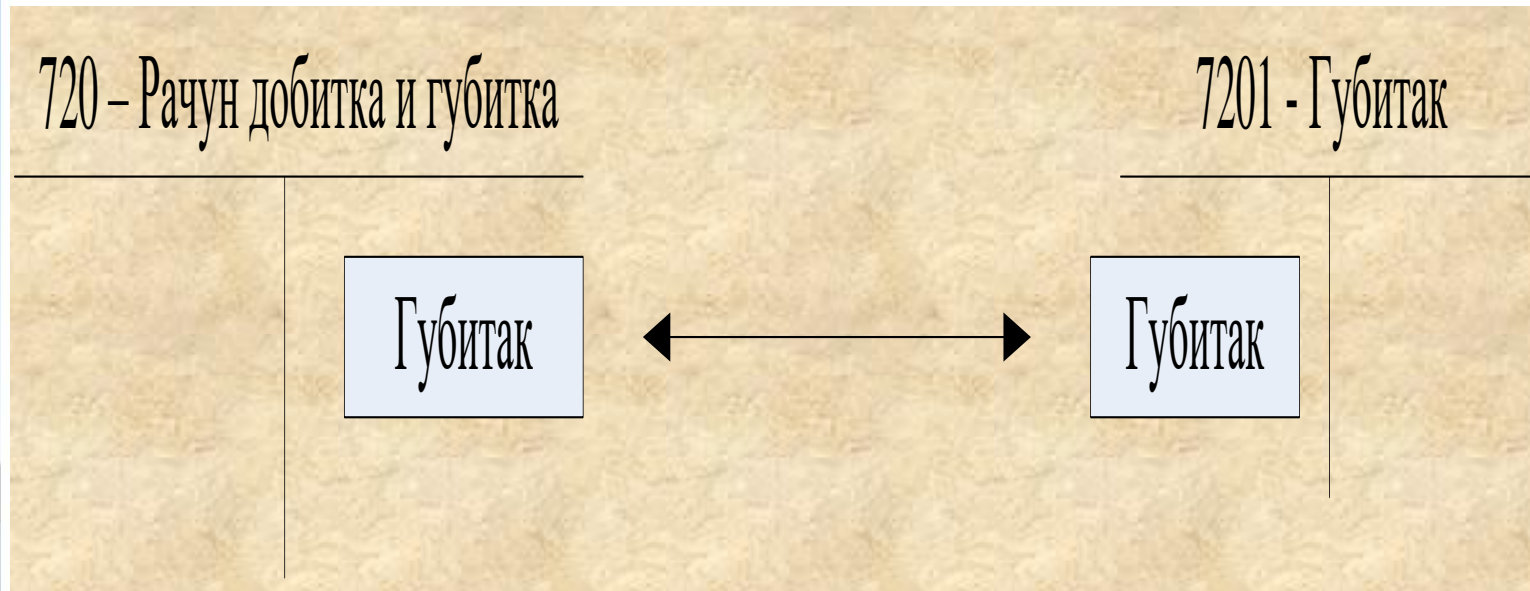
720 – Рачун добитка или губитка

Добитак



Добитак

Ако је на рачуну добитка и губитка **салдо дуговни**, расходи су већи од прихода и **јавља се губитак**.



Конто финансијски резултат, **ако се не расподели**, преноси се на конто **730 - Рачун изравнања рачуна стања**.

Добитак се књижи на дуговој страни Рачуна добитка и на потражној страни Рачуна изравнања рачуна стања.

Губитак се књижи на потражну страну Рачуна губитка и на дуговну страну Рачуна изравнања рачуна стања.

После закључења Рачуна успеха, приступа се закључењу Рачуна стања. **Рачуне стања** чине рачуни активе и рачуни пасиве. Рачуни пасиве се закључују салдом за изравнање на дуговној страни, и тај салдо се преноси на потражну страну Рачуна изравнања рачуна стања.

730 – Рачун изравњања рачуна стања

30 – Сопствени капитал

S°

432 - Добављачи

S°

413 – Дугорочни кредити

S°

421 – Краткорочни кредити

S°

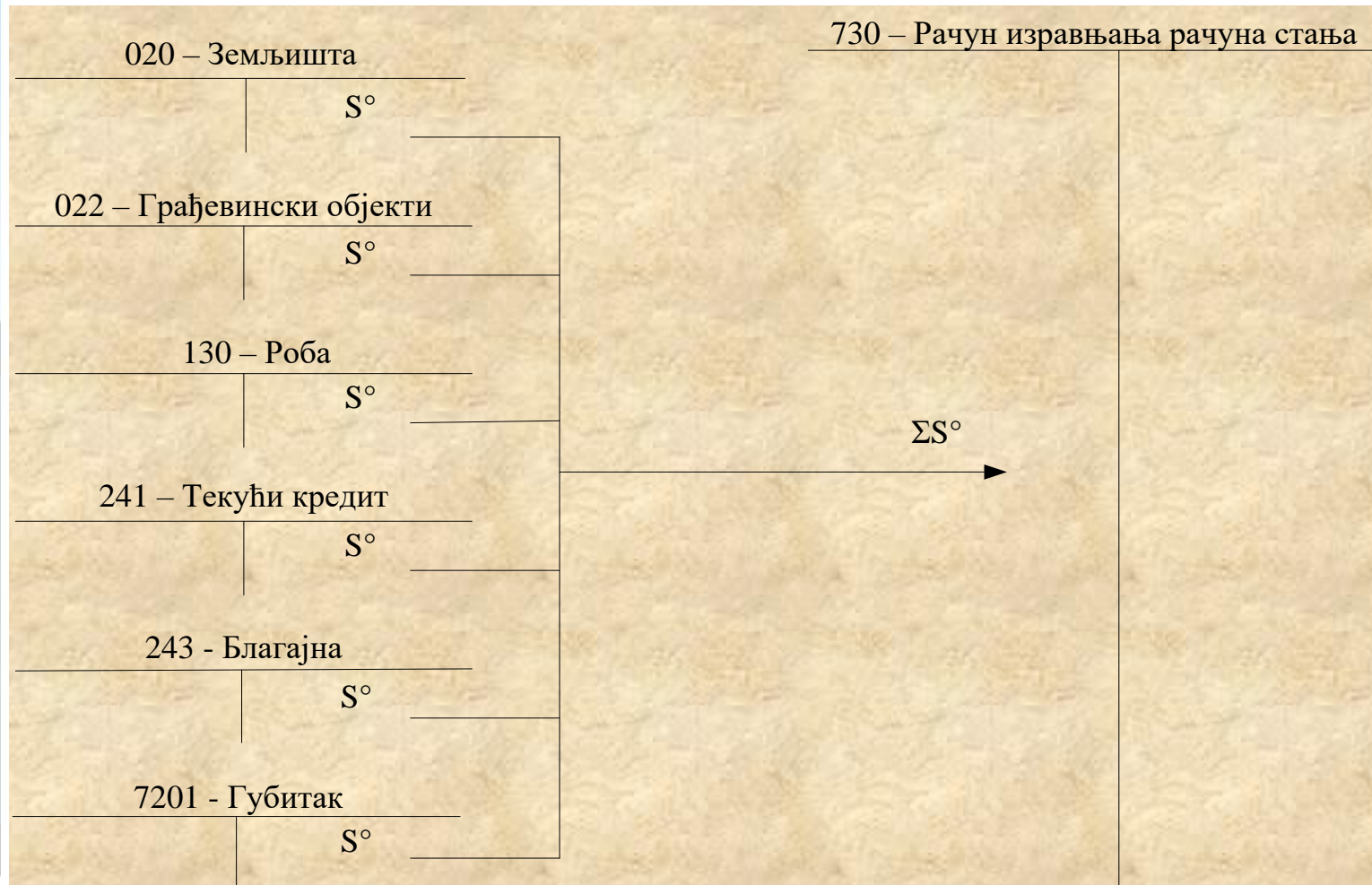
7200 - Добитак

S°

ΣS°



Рачуни активе се закључују салдом за изравнање на потражној страни, и тај салдо се преноси на дуговну страну Рачуна изравнања рачуна стања.



После ових књижења, сви рачуни главне књиге су закључени, као и Рачун изравнања рачуна стања и Рачун добитка и губитка.

Испод збира сваког рачуна су подвучене две паралелне црте које означавају да је рачун и формално закључен (затворен) и да се испод њих не могу вршити књижења, односно, ако се она и врше, неће бити призната као исправна. Описани поступак је приказан на наредном примеру.

241 - Текући рачун		
д		п
(0)	1.000.000	30.000 (2)
		70.000 (3)
		900.000 (11г)
	1.000.000	1.000.000

700 - Рачун отварања главне књиге		
д		п
(0/1)	1.000.000	1.000.000 (0)
	1.000.000	1.000.000

30 - Сопствени капитал		
д		п
11в)	1.000.000	1.000.000 (0/1)
	1.000.000	1.000.000

130 - Роба		
д		п
(1)	200.000	100.000 (6)
(7)	10.000	3.000 (8)
		107.000 (11г)
	210.000	210.000

432 - Добављачи		
д		п
(2)	30.000	200.000 (1)
(4)	70.000	500 (10)
(9)	1.500	
(11в)	99.000	
	200.500	200.500

243 - Благајна		
д		п
(3)	70.000	70.000 (11г)
	70.000	70.000

421 - Краткорочни кредити		
д		п
(11в)	70.000	70.000 (4)
	70.000	70.000

201 - Купци		
д		п
5)	150.000	150.000 (11г)
	150.000	150.000

601 - Приходи од продаје робе		
д		п
(11)	150.000	150.000 (5)
	150.000	150.000

501 - Набавна вредност продате робе		
д		п
6)	100.000	100.000 (11а)
	100.000	100.000

67 - Ванредни приходи		
д		п
(11)	11.500	10.000 (7)
		1.500 (9)
	11.500	11.500

57 - Ванредни расходи		
д		п
(8)	3.000	3.500 (11а)
(10)	500	
	3.500	3.500

720 – Рачун добитка и губитка		
д		п
(11а)	103.500	161.500 (11)
(116)	58.000	
	161.500	161.500

7200 – Рачун добитка		
д		п
(11в)	58.000	58.000 (116)
	58.000	58.000

730 – Рачун изравњања рачуна стања		
д		п
(11г)	1.127.000	1.127.000 (11в)
	1.127.000	1.127.000

Ред. бр.	Конто		О П И С	Износ	
	Дугује	Потражује		Дугује	Потражује
11.	601		Приходи од продаје	150.000	
	67		Ванредни приходи	11.500	
		720	Рачун добитка и губитка - за затварање конта прихода		161.500
11а.	720		Рачун добитка и губитка	103.500	
		901	Набавна вредност продате робе		100.000
		57	Ванредни расходи - за затварање конта расхода		3.500
11б.	720		Рачуни добитка и губитка	58.000	
		7200	Рачуни добитка - за добитак		58.000
11в)	30		Сопствени капитал	1.000.000	
	432		Добављачи	99.000	
	421		Краткорочни кредити	70.000	
	7200		Рачун добитка	58.000	
		730	Рачун изравњања рачуна стања - За изравњање конта пасиве		1.227.000
11г)	730		Рачун изравњања рачуна стања	1.227.000	
		241	Текући рачун		900.000
		130	Роба		107.000
		243	Благајна		70.000
		201	Купци - за изравњање конта активе		150.000
				2.777.000	2.777.000

Након закључка књига,
состављају се **биланс успеха**
и крајњи биланс стања.

Биланс успеха

Биланс успеха представља
табеларни преглед расхода и
прихода у једном
обрачунском периоду. Као и
биланс стања, може бити у
облику двостраног или
једностраног прегледа.

Ако се приказује у облику двостраног прегледа, на његовој левој страни се приказују расходи (пословни, финансијски и ванредни) и позитиван финансијски резултат (добитак), а на десној приходи (пословни, финансијски и ванредни) и негативан финансијски резултат (губитак).

Како су одузимани исти износи од дуговне и потражне стране појединих и свих рачуна, то збирови дуговне и потражне стране салдо биланса такође морају бити једнаки. Тиме се потврђује тачност рачунских радњи одузимања и сабирања.

Биланс успеха

Расходи

Приходи

Расходи
Добитак

Приходи
Губитак

Уколико се биланс успеха приказује у виду једностраног прегледа, у биланс се најпре уносе приходи а испод њих расходи, а остварени финансијски резултат испод расхода

Биланс успеха

1. Приходи
2. Расходи
3. Финансијски резултат (1 – 2)

Дакле, основни разлог израде
биланса успеха је утврђивање
резултата пословања ради
контроле и анализе
располагања средствима
компаније.

Остварени резултат
пословања се утврђује за
компанију у целини и за
његове уже организационе
делове: асортиман, канали
продаје, територија итд.

Две основне категорије биланса
успеха су приходи и расходи,
који су различити по свом
пореклу.

Према редовности појављивања
и основи настанка, разликују се
редовни и ванредни приходи и
расходи.

У оквиру редовних прихода и расхода, разликују се пословни и **финансијски приходи и расходи**. У првом случају, у питању су приходи и расходи који настају по основу редовног пословања компаније због којег је и основано.

Финансијски приходи и
расходи јављају се као
резултат обављања
финансијских трансакција
од стране компаније.

Настанак ванредних прихода
и расхода није везан за
редовну активност
компаније, већ се јавља као
резултат непредвиђених
околности, на које компанија
нема утицаја.

Биланс успеха

Расходи			Приходи
Набавна вредност продате робе	100.000	Приходи од продаје робе	150.000
Ванредни расходи	3.500	Ванредни приходи	11.500
Добитак	58.000		
	<u>161.500</u>		<u>161.500</u>

Крајњи биланс стања

Крајњи биланс стања може такође бити приказан као двострани или једностранни преглед. У двостраном прегледу пасива се приказује насупрот активе а у једностраном испод активе. У двостраном прегледу крајњи биланс стања ће изгледати овако:

Како су одузимани исти износи од дуговне и потражне стране појединих и свих рачуна, то збирови дуговне и потражне стране салдо биланса такође морају бити једнаки. Тиме се потврђује тачност рачунских радњи одузимања и сабирања.

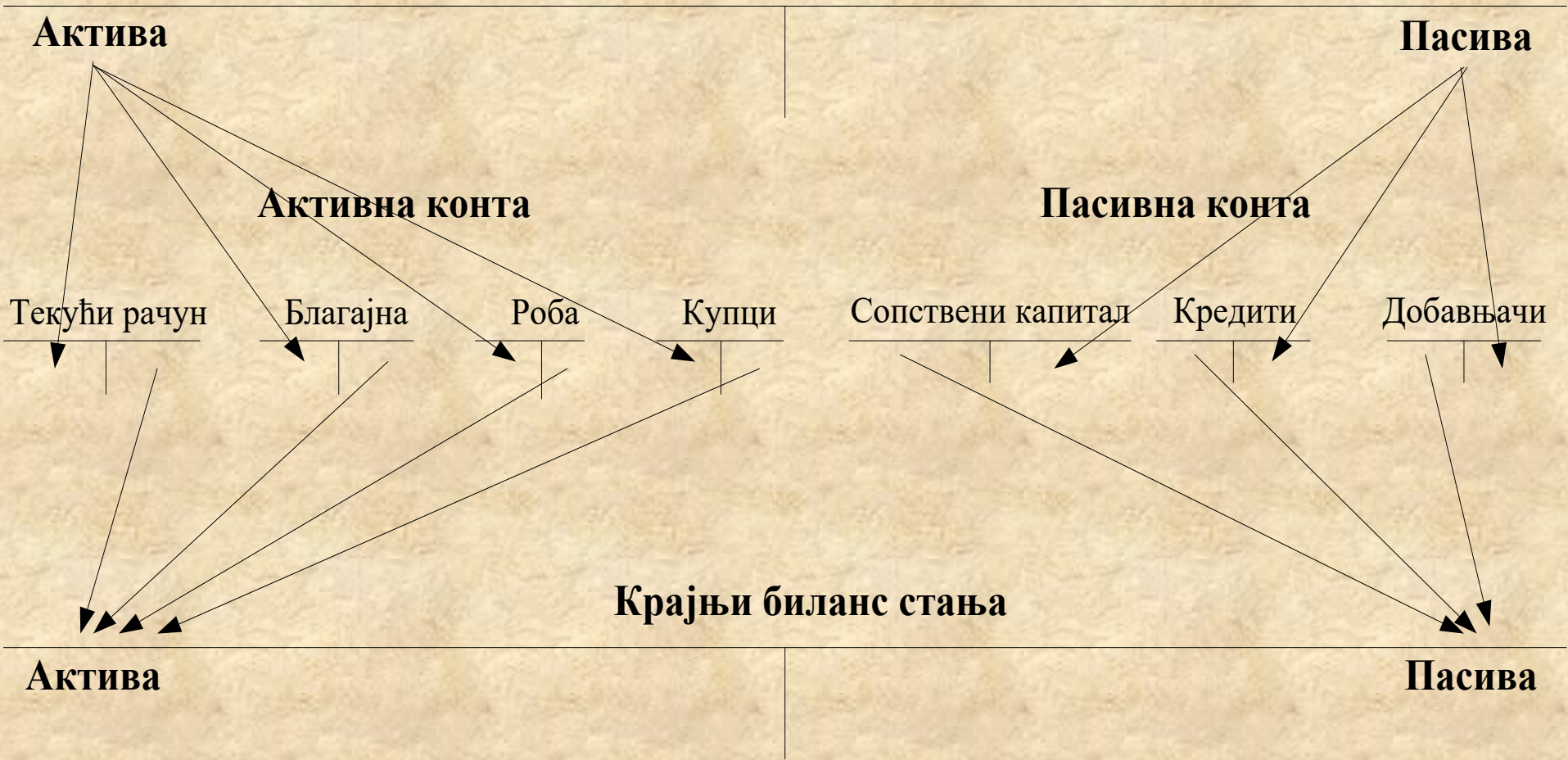
Биланс стања

на дан 31.01. т.г.

Актива			Пасива		
Ред бр	Средства	Износ	Ред бр	Извори средстава	Износ
1.	Текући рачун	900.000		Сопствени капитал	1.000.000
2.	Роба	107.000		Добављачи	99.000
3.	Благајна	70.000		Краткорочни кредити	70.000
4.	Купци	150.000		Добитак	58.000
		1.227.000			1.227.000

Када се на крају пословне године састави крајњи биланс стања, затвара се круг: почетни биланс – конта – крајњи биланс. Односно, можемо рећи да је завршен један циклус двојног књиговодства.

Почетни биланс



HVALA NA PAŽNJI!!!

