

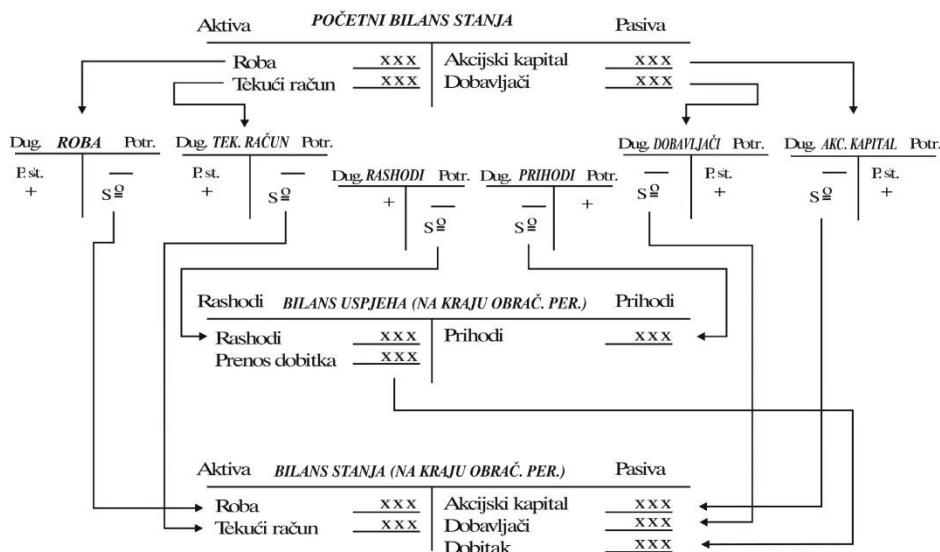
4. Otvaranje i zaključak računa stanja i uspjeha – klasa 7

Otvaranje poslovnih knjiga je karakteristična početna knjigovodstvena operacija. Ona se sprovodi 1. januara tekuće godine za preduzeća koja su ranije osnovana i kontinuirano posluju, ili na dan početka rada novoosnovanog preduzeća. Dokumentacionu osnovu za otvaranje poslovnih knjiga u knjigovodstvu preduzeća, i u jednom i u drugom slučaju, čini *bilans stanja* preduzeća, a njegovom sastavljanju prethodi *inventarisanje* (popis) imovine i obaveza preduzeća.

Dakle, samo *početni bilans stanja* neposredno izrasta iz početnog inventara imovine novoosnovanog preduzeća i kao takav služi kao dokumentaciona osnova za knjigovodstveno otvaranje poslovnih knjiga, dok godišnji bilans stanja, kao i svi kasniji, drugi bilansi stanja preduzeća koja kontinuirano posluju, nastaju iz knjigovodstvenog stanja u glavnoj knjizi prilikom njenog zaključka, a koje je prethodno korigovano i usklađeno sa stvarnim – inventarnim stanjem, i takav godišnji bilans služi za otvaranje poslovnih knjiga u narednom obračunskom periodu, obično na početku kalendarske i poslovne godine.

Otvaranje poslovnih knjiga – glavne knjige i dnevnika, sprovodi se tako što se za svaku bilansnu poziciju, u cjelini ili raščlanjeno, otvara poseban konto (račun) u glavnoj knjizi na kome se kasnije prate promjene stanja na imovini, potraživanjima, kapitalu i obavezama, odnosno tokom obračunskog perioda, promjene na rashodima i prihodima. Knjiženje (kontiranje) otvaranja poslovnih knjiga (dnevnika i glavne knjige) sprovodi se zaduživanjem (duguju) aktivnih konta s pozicija aktive i odobravanjem (potražuju) konta – Račun otvaranja glavne knjige, odnosno za bilansne pozicije na strani pasive, zbirno će dugovati Račun otvaranja glavne knjige, a potraživaće pojedinačni pasivni računi (konta koja čine pasivnu stranu početnog bilansa stanja).

Sama procedura otvaranja poslovnih knjiga, na osnovu početnog bilansa stanja, na kontima glavne knjige, knjiženja na kontima stanja i uspjeha (rashoda i prihoda), kao i sastavljanje krajnjih bilansa uspjeha i bilansa stanja, pojednostavljeno s manjim brojem pozicija bilansa i manjim brojem konta (računa) glavne knjige, može se šematski prikazati na sljedeći način:



Slika 21: Otvaranje poslovnih knjiga na osnovu početnog bilansa stanja i sastavljanje krajnjih bilansa uspjeha i bilansa stanja na osnovu poslovnih knjiga

Međutim, prije nego što se izvrši sastavljanje seta finansijskih iskaza, neophodno je sprovesti proceduru **predzaključnih knjiženja**, a koja obuhvata sprovođenje sljedećih aktivnosti:

- međusobno usaglašavanje knjigovodstvenih evidencija,
- usaglašavanje knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem,
- preklasifikaciju stavki u finansijskim izvještajima i
- vrednovanje stavki finansijskih izvještaja na datum bilansa.

Navedene aktivnosti su međusobno povezane i uslovljavaju jedna drugu. Naime, prije sprovođenja aktivnosti usaglašavanja stvarnog sa knjigovodstvenim stanjem, neophodno je uskladiti knjigovodstvene evidencije, odnosno sprovedena knjiženja u dnevniku i glavnoj knjizi. Nakon toga se vrši usaglašavanje stvarnog stanja koji je uvrđen popisom (inventarisanjem) sa prethodno usklađenim stanjem sadržanim u poslovnim knjigama.

Popis imovine i obaveza – Zakon o računovodstvu

Član 21

Pravno lice dužno je da na **kraju poslovne godine** popiše svoju imovinu i obaveze.

Pravno lice je dužno da **poslovne knjige usaglasi sa izvršenim popisom** imovine i obaveza i zaključi na dan 31. decembra poslovne godine.

Pretposljednja aktivnost se odnosi na prekvalifikaciju stavki u finansijskim iskazima, što podrazumijeva pravilno razgraničavanje dugoročnih od kratkoročnih sredstava, odnosno obaveza pa u tom dijelu veoma je značajno služiti se smjericama koje su date od strane MRS 1 –

Prikazivanje finansijskih izvještaja¹. Na kraju, vrši se priznavanje i vrednovanje stavki koje obrazuju Iskaz o finansijskoj poziciji /Bilans stanja/ i Iskaz o ukupnom rezultatu /Bilans uspjeha/.²

Na kraju, *formalni zaključak konta glavne knjige*³ vrši se knjiženjem utvrđenih razlika između zbira strane duguje i zbira strane potražuje, kao salda za izravnanje ($S^0 =$), na suprotnoj strani, na strani s manjim zbirom. Ovim se postiže izravnanje lijeve (dugovne) i desne (potražne) strane, a sami izjednačeni iznosi lijeve i desne strane podvlače se duplim crtama – linijama.

Utvrđeni zbirevi dugovnih i potražnih strana, kao i izračunati iznosi salda za izravnanje, čine osnovu za *sastavljanje zaključnog lista* (probnog bilansa), koji ima višestruku ulogu i značaj u sastavljanju krajnjeg bilansa uspjeha i bilansa stanja, kao i za ponovno otvaranje poslovnih knjiga, jer se iz njega, s obzirom na to da on sadrži pregled svih konta glavne knjige, vrši preuzimanje konkretnih vrijednosti početnih stanja po kontima.

Na osnovu ovako otvorenih poslovnih knjiga u finansijskom knjigovodstvu, nastavlja se hronološko i sistematsko evidentiranje nastalih poslovnih transakcija u tekućem periodu.

Primjer 118:

Na osnovu datih podataka preduzeća „MK & A“ DOO na dan 1. 1. 2021. godine **otvoriti poslovne knjige i sastaviti početni bilans:**

Roba u maloprodajnom magacinu 5.000 € (5.000 kg robe X po nabavnoj cijeni 10 €/kg), Akcijski kapital običnih akcija 50.000 € (10.000 akcija po nominalnoj cijeni 5 €/akciji), Emisiona premija običnih akcija 4.500 €, Materijal na putu 9.000 €, Dobavljači u zemlji 11.500 €, Statutarne rezerve 500; Oprema 30.000 €, Ispravka vrijednosti opreme 14.000 €, Kupci u zemlji 10.000 €, Tekući račun 26.500 €.

¹ S obzirom da smo se prilikom pojašnjavanja pojedinih bilansnih pozicija oslanjali na MRS 1, to u ovom dijelu nećemo ponavljati već iznijeto.

² O načinu priznavanja i vrednovanja kroz prizmu važeće profesionalne računovodstvene regulative je već bilo riječi ranije.

³ O formalnom zaključku poslovnih knjiga je bilo riječi u dijelu kada se govorilo o kontu.

Početni bilans stanja:

AKTIVA		PASIVA	
A) STALNA IMOVINA	16.000 €	A) SOPSTVENI KAPITAL	54.500 €
Oprema	30.000 €	Akcijski kapital običnih akcija	50.000 €
IV opreme	(14.000) €	Emisiona premija	4.000 €
		Statutarne rezerve	500 €
B) OBRTNA IMOVINA	50.500 €	B) OBAVEZE	12.000 €
Roba u mal. magacinu	5.000 €	Dobavljači u zemlji	11.500 €
Materijal na putu	9.000 €		
Kupci u zemlji	10.000 €		
Tekući račun	26.500 €		
Ukupno:	66.500 €	Ukupno:	66.500 €

DNEVNIK:

RB	Datum	OPIS	Poziv na broj	Duguje	Potražuje
0.		Oprema		30.000	
		Roba u maloprodajnom magacinu		5.000	
		Materijal na putu		9.000	
		Kupci u zemlji		10.000	
		Tekući račun		26.500	
		IV opreme			14.000
		Otvaranje računa glavne knjige			66.5000
		<i>-Početno stanje-</i>			
0/1.		Otvaranje računa glavne knjige		66.500	
		Akcijski kapital-obične akcije			50.000
		Emisiona premija			4.000
		Statutarne rezerve			500
		Dobavljači u zemlji			11.500
		<i>-Početno stanje-</i>			

12.000

9.000

15.000

3.000

D Kupci	P	D Tekući račun	P	D Akcijski kapital	P	D Statutarne rezerve	P
6.000		10,000			105.000		10.000

Neraspoređeni D dobitak	P	Dugoročni D krediti	P	Obaveze po osnovu zarada D i naknada zarada	P	D Dobavljači	P
	8.000		69,000		35.000		26.000

Rezervni D djelovi	P
4.000	

RB	OPIS	DUGUJE	POTRAŽUJE
0	Koncesije	6.000	
	Nekretnine	95.000	
	Građevinski objekti	56.000	
	Postrojenja i oprema	32.000	
	Dugoročni finansijski plasmani	12.000	
	Materijal	9.000	
	Rezervni djelovi	4.000	
	Roba u magacinu	15.000	

12.000
3.000

9.000 4.000

15.000 7.000

3.000

D Kupci P D Tekući račun P D Akcijski kapital P D Statutarne rezerve P

6.000	3.500
10.000	
35	

10,000	3.000
3.500	5.000
	1.200
	1.000

	105.000
--	---------

	10.000
--	--------

Neraspoređeni Dugoročni Obaveze po osnovu zarada
D dobitak P D krediti P D i naknada zarada P D Dobavljači P

	8.000
--	-------

5.000	69,000
-------	--------

1.200	35.000
-------	--------

1.000	26.000
-------	--------

Prihodi od
D kamata P

	35
--	----

D Rezervni djelovi P

4.000	
-------	--

Prihodi od
D od prodaje P

	10.000
--	--------

Nabavna vrijednost
D realizovane robe P

7.000	
-------	--

Trošak
D materijala P

4.000	
-------	--

RJEŠENJE

R.br	Naziv konta	Bruto bilans		Saldo bilans		Bilans stanja		Bilans uspjeha	
		Duguje	Potražuje	Duguje	Potražuje	Aktiva	Pasiva	Rashodi	Prihodi
	Koncesije	6.000		6.000		6.000			
	Nekretnine	95.000		95.000		95.000			

	Građevinski objekti	56.000		56.000		56.000			
	Postrojenja i oprema	32.000		32.000		32.000			
	Dugoročni finansijski plasmani	15.000		15.000		15.000			
	Materijal	9.000	4.000	5.000		5.000			
	Rezervni dijelovi	4.000		4.000		4.000			
	Roba u magacinu	15.000	7.000	8.000		8.000			
	Dati avansi	3.000		3.000		3.000			
	Tekući račun	13.500	10.200	3.300		3.300			
	Kupci	16.035	3.500	12.535		12.535			
	Akcijski kapital		105.000		105.000		105.000		
	Statutarne rezerve		10.000		10.000		10.000		
	Neraspoređeni dobitak		8.000		8.000		8.000		
	Dugoročni krediti	5.000	69.000		64.000		64.000		
	Obaveze po osnovu zarada i naknada zarada	1.200	35.000		33.800		33.800		
	Dobavljači	1.000	21.000		20.000		20.000		
	Prihod od prodaje		10.000		10.000				10.000
	Nabavna vrijednost realizovane robe	7.000		7.000				7.000	

	Trošak materijala	4.000		4.000				4.000	
	Prihodi od kamata		35		35				35
		282.735	282.735	250.835	250.835	239.835	240.800	11.000	10.035
	Finansijski rezultat					965			965
	UKUPNO					240.800	240.800	11.000	11.000

RB	OPIS	DUGUJE	POTRAŽUJE
a)	Rashodi i prihodi	11.000	
	Troškovi materijala		4.000
	NVPR		7.000
	<i>-zaključak računa rashoda</i>		
b)	Prihod od prodaje robe	10.000	
	Prihod od kamata	35	
	Rashodi i prihodi		10.035
	<i>-zaključak računa prihodi</i>		
c)	Dobitak/gubitak	965	
	Rashodi i prihodi		965
	<i>-za prenos finansijskog rezultata</i>		
d)	Gubitak tekuće godine	965	
	Dobitak/gubitak		965
	<i>-za prenos gubitka</i>		
e)	Izravnjanje računa stanja	240.800	
	Koncesije		6.000
	Nekretnine		95.000
	Građevinski objekti		56.000
	Postrojenja i oprema		32.000

	Dugoročni finansijski plasmani		15.000
	Materijal		5.000
	Rezervni djelovi		4.000
	Roba u magacinu		8.000
	Dati avansi		3.000
	Tekući račun		3.300
	Kupci		12.535
	Gubitak tekuće godine		965
	<i>-zaključak računa stanja</i>		
f)	Aksijski kapital	105.000	
	Statutarne rezerve	10.000	
	Neraspoređeni dobitak	8.000	
	Dugoročni krediti	64.000	
	Obaveze po osnovu zarada i naknada zarada	33.800	
	Dobavljači	20.000	
	Izravnanje računa stanja		240.800
	<i>-zaključak računa stanja</i>		

D Koncesije P		D Nekretnine P		Građevinski objekti P		Postrojenja i oprema P	
6.000	6.000	95.000	95.000	56.000	56.000	32.000	32.000
6.000	6.000	95.000	95.000	56.000	56.000	32.000	32.000

Dugoročni finansijski

D plasmani P		D Materijal P		D Roba u magacinu P		D Dati avansi P	
12.000	15.000	9.000	4.000	15.000	7.000	3.000	3.000
3.000			5.000		8.000		
15.000	15.000	9.000	9.000	15.000	15.000	3.000	3.000

D Kupci P D Tekući račun P D Aksijski kapital P D Statutarne rezerve P

6.000	3.500
10.000	12.535
35	
16.035	16.035

Neraspoređeni
D dobitak P

8.000	8.000
8.000	8.000

Prihodi od
D kamata P

35	35
35	35

Trošak
D materijala P

4.000	4.000
4.000	4.000

10,000	3.000
3.500	5.000
	1.200
	1.000
	3.300
13.500	13.500

Dugoročni
D krediti P

5.000	69.000
64.000	69.000

D Rezervni djelovi P

4.000	4.000
4.000	4.000

105.000	105.000
105.000	105.000

Obaveze po osnovu zarada
D i naknada zarada P

1.200	35.000
33.800	35.000

Prihodi od
D od prodaje P

10.000	10.000
10.000	10.000

10.000	10.000
10.000	10.000

D Dobavljači P

1.000	26.000
25.000	26.000

Nabavna vrijednost
D prodate robe P

7.000	7.000
7.000	7.000