

RAČUNOVODSTVO
OSNOVNE STUDIE

RAČUNOVODSTVO
STUDIE MENADŽMENTA

UPRAVLJAČKO
RAČUNOVODSTVO

RAČUNOVODSTVO
TROŠKOVA

IZBORNI
PREDMETI



RAČUNOVODSTVO

Predavači Linkovi Home

IX PREDAVANJE

TROŠKOVI AMORTIZACIJE, VREMENSKA RAZGRANIČENJA, TROŠKOVI REZERVISANJA, TROŠKOVI PROIZVODNIH USLUGA, NEMATERIJALNI TROŠKOVI, FINANSIJSKI RASHODI I OSTALI RASHODI

Prof. dr Ana Lalević Filipović

540-TROŠKOVI AMORTIZACIJE



Da li se amortizuju svi materijalni/nematerijalni oblici stalne imovine?

NE!



- predstavljaju vrijednosni izraz **POSTEPENOG TROŠENJA** stalne imovine u procesu poslovnih aktivnosti preduzeća.

- **MRS 16 "sistemska alokacija iznosa sredstava koji se amortizuje, tokom njegovog korisnog vijeka"**

Amortizacija se ne obračunava na ona sredstva koja vremenom ne gube na svojoj vrijednosti (spomenici kulture, umjetničke slike, predmeti od plemenitih metala...), kao i na nematerijalna/materijalna sredstva sa neograničenim vijekom trajanja (zemljišta, šume, kao i ostala sredstva namijenjena daljoj prodaji)

KOJA SU NAJVAŽNIJA PITANJA U VEZI TROŠKA AMORTIZACIJE?

MRS 16 "sistemska alokacija iznosa sredstava koji se amortizuje, tokom njegovog korisnog vijeka"



OSTALA BITNA PITANJA!

- utvrditi da li se sredstvo amortizuje ili ne, i ako se amortizuje da li se za neki njegov dio amortizacija posebno obračunava;
- odrediti tehniku za obračun amortizacije-pojedinačni ili grupni obračun amortizacije;
- odrediti kada započinje obračun amortizacije sredstava a kada se završava....

NAPOMENA!

- Razlikujemo dva potpuno odvojena metoda amortizacije:
 - računovodstvena amortizacija
 - poreska amortizacija

NAPOMENA!

NOMENKLATURA OSNOVNIH SREDSTAVA PO GRUPAMA I STOPAMA OTPISA DATE SU U **PRILOGU PREDAVANJA!**

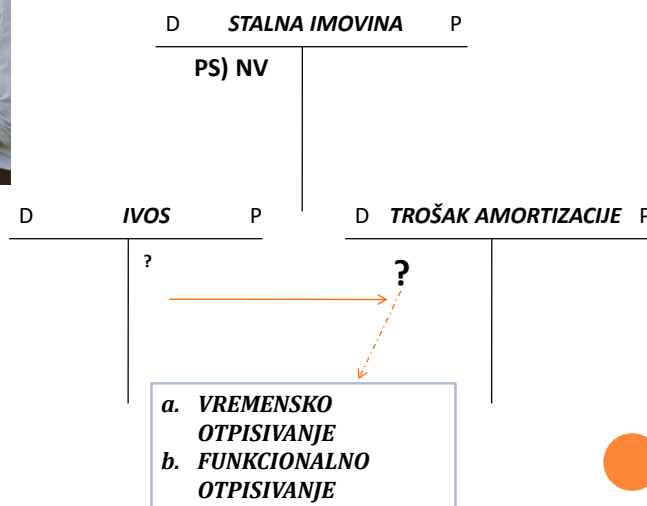
Odredbom člana 13. Stav 2. Zakona o porezu na dobit pravnih lica je propisano da su stalna osnovna sredstva za potrebe obračuna poreske amortizacije materijalna i nematerijalna sredstva (osim zemljišta i umjetničkih djela) čiji je **vijek trajanja duži od jedne godine** i čija vrijednost prelazi **300 €**. Osnovna sredstva se razvrstavaju u pet grupa sa slijedećim stopama amortizacije:

I grupa	5%
II grupa	15%
III grupa	20%
IV grupa	25%
V grupa	30%

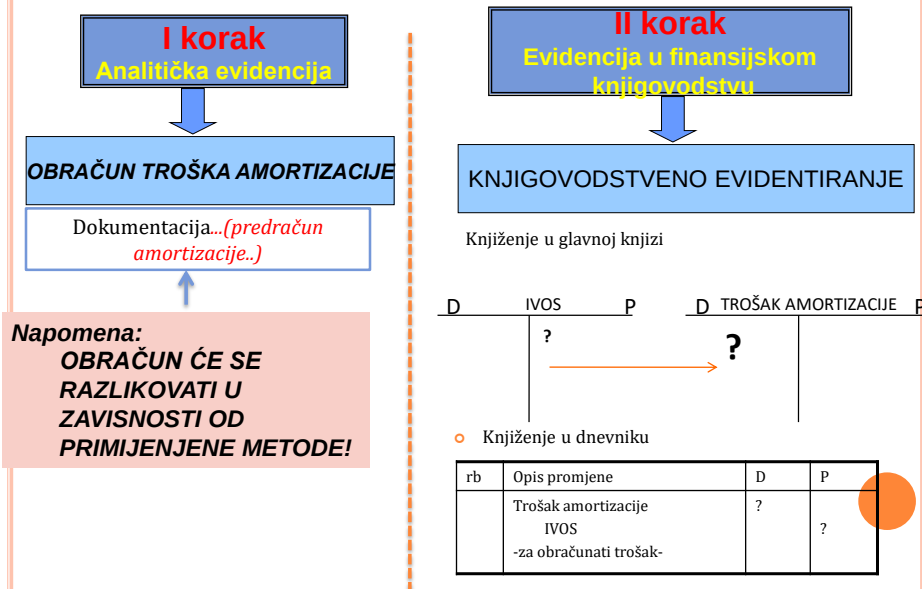
NAPOMENA!

- Razlika između iznosa amortizacije po računovodstvenim propisima i amortizacije po poreskim propisima (izuzev amortizacije koja proističe iz procjene sredstava po fer vrijednosti) **predstavljaju privremenu poresku** razliku koja se u skladu sa MRS – 12 – porezi iz dobitka u poslovnim knjigama pravnog lica, iskazuju kao **odložena poreska sredstva ili odložene poreske obaveze**.
- **NAPOMENA:** o navedenom će biti riječi kasnije...

KAKO NASTAJE TROŠAK AMORTIZACIJE I NA KOM SE RAČUNU EVIDENTIRA?



POSTUPAK PRI OBRAČUNU I KNJIŽENJU TROŠKA AMORTIZACIJE



METODA VREMENSKOG OTPISIVANJA

POJAM

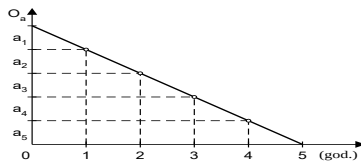
- osnovica za otpisivanje osnovnog sredstva **na odgovarajući način** rasporedi na cijeli vijek njegovog korišćenja!

METODE...

- **LINEARNOG OTPISIVANJA;**
- **DEGRESIVNOG OTPISIVANJA;**
- **PROGRESIVNOG OTPISIVANJA.**

METODA LINEARNOG (PROPORCIONALNOG) OTPISIVANJA

- **ravnomjerno** (podjednako) raspoređivanje osnovice za otpisivanje u **jednakim amortizacionim kvotama** na vrijeme korišćenja, odnosno vijek trajanja osnovnog sredstva.
- Iznosi amortizacije su isti tokom procijenjenog vijeka trajanja.
- Najčešće se primjenjuje!
- **Nedostaci:**
 - **Deformacija finansijskog rezultata!!!!**



Iznos **Ta** se može utvrditi:

$$\frac{\text{osnovica za otpis.}}{\text{procijenjeni vijek korišćenja}} \quad \leftarrow \text{direktno}$$

$$\frac{\text{osnovica za otpis.} \times \text{stopa otpisa}}{100} \quad \leftarrow \text{indirektno}$$

$$\text{Stopa otpisa} = \frac{100}{\text{procijenjeni vijek korišćenja}}$$

$$Amq/12$$

MJESEČNI IZNOS Ta

NAPOMENA!

- Prilikom obračuna troška amortizacije, obratite pažnju na obračunski period koji vam je naveden, odnosno za koji vremenski period se traži obračun i knjiženje troška amortizacije:
 - Mjesečni ($\frac{\text{godišnja amortizacija}}{12}$);
 - Kvartalni ($\frac{\text{godišnja amortizacija}}{4}$);
 - Polugodišnji ($\frac{\text{godišnja amortizacija}}{2}$), ili
 - Godišnji!

PRIMJER BR.1...

- 1) Obračunati trošak amortizacije (godišnji i mjesečni) primjenom proporcionalne metode, ukoliko je $V_t=5$ god., a $NV=10.000$.

$$a' = \frac{100}{5} = 20\%$$

Svake godine se umanjuje vrijednost sredstva za 20%

$$Amq = \frac{10.000 \cdot 20\%}{100} = 2.000$$

Svake godine se umanjuje vrijednost sredstva za 2.000€

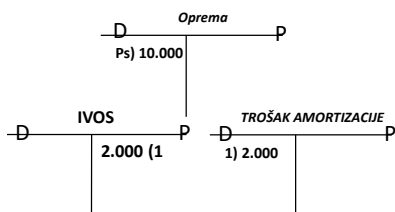
- 2) Izvršiti knjiženje obračunatog godišnjeg iznosa

$$amqm = \frac{2.000}{12} = 166,67$$

Svaki mjesec se umanjuje vrijednost sredstva za 166,67€

1. Protumačiti dobijene vrijednosti!

- Knjiženje na računima glavne knjige

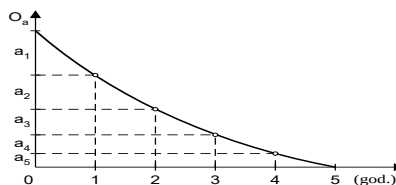


- Knjiženje u dnevniku

rb	Opis promjene	D	P
	Trošak amortizacije IVOS <u>-za izvršeni obračun-</u>	2.000	2.000

METODA DEGRESIVNOG OTPISIVANJA

- osnovica za otpisivanje raspoređuje na procijenjeni vijek trajanja po **opadajućim godišnjim iznosima amortizacije**.
- Iznos **troškova amortizacije najviši u prvoj godini otpisa**, pa potom opada u drugoj itd., dok je najniži u posljednjoj godini vijeka korišćenja osnovnog sredstva!
- PREDNOST**: primjena u inflatornim uslovima...



METODE:

- Aritmetičko-degresivno otpisivanje;
- Geometrijsko-degresivno otpisivanje;
- Dvostruko degresivno otpisivanje

METOD DVOSTRUKOG OPADAJUĆEG SALDA

- o osnovica za obračun amortizacije služi **sadašnja vrijednost** osnovnog sredstva koja se obračunava kao razlika između NV i otpisane, odnosno amortizovane vrijednosti!

- o Na promjenljivu osnovu (knjigovodstvenu sadašnju) vrijednost primjenjuje se fiksna stopa

- ❖ Razlog takve Amq:

- ❖ U početnim godinama se sredstvo više koristi (najefikasnije je);
- ❖ Tehnologija usljed koje sredstvo gubi upotrebnu vrijednost;

Napomena u pogledu obračuna troška amortizacije

1. Ukoliko je poznat broj godina (n) :

$$Amq = \frac{SV}{n} * 2$$

2. Ukoliko je poznata a':

$$Amq = Sv * a'$$

PRIMJER BR.2...

- 1) Obračunati i proknjižiti trošak amortizacije (godišnji) primjenom metode dvostrukog opadajućeg salda ukoliko je Vt=5god., a NV=10.000, OV=2.000

1. Protumačiti dobijene vrijednosti!

Obračun:

$$Amq = \frac{8.000}{5} * 2 = 3.200$$

Prve godine se umanjuje vrijednost sredstva za 3.200

- o Knjiženje na računima glavne knjige

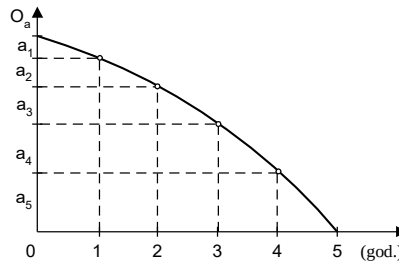
D		Oprema		P	
		Ps) 10.000			
D		IVOS		P	
		2.000 (Ps)			
		3.200 (1)			
		D		TROŠAK AMORTIZACIJE	
				1) 3.200	
				P	

- o Knjiženje u dnevniku

rb	Opis promjene	D	P
	Trošak amortizacije	3.200	
	IVOS		3.200
	<u>za izvršeni obračun:</u>		

METODA PROGRESIVNOG OTPISIVANJA

- osnovica za otpisivanje raspoređuje na procijenjeni vijek trajanja po rastućim godišnjim iznosima amortizacije, odnosno da je iznos **troškova amortizacije najviši u posljednjoj godini otpisa**, dok je najniži u prvoj godini vijeka korišćenja osnovnog sredstva!



METODA FUNKCIONALNOG OTPISIVANJA

○ POJAM...

- ne uzima u obzir procijenjeni vijek korišćenja osnovnog sredstva i unaprijed određen tok kretanja amortizacionih kvota, **već stvarno korišćenje osnovnog sredstva i ostvarene učinke u toku korišćenja!**

○ PITANJE:

- Šta može da se javi kao učinak?
 - 1. Proizvedeni gotovi proizvodi;
 - 2. Norma časovi;
 - 3. Pređeni km;
 - 4. Kwh

- ✓ PRIMJENA: varijabilna proizvodnja!
- ✓ SLABOSTI: dosta je teško procijeniti realnu vrijednost proizvodnje u toku V_t sredstva!

○ OBRAČUN...

osnovica za obračun amortizacije;

$$amq = \frac{O_{am}}{\sum Q_m}$$

moćni ili planirani učinak sredstva u procijenjenom vijeku korišćenja.

$$amq \times Q_s \leftarrow Amq$$

ostvareni učinak (proizvodnja) u periodu za koji se računa amortizacija.

PRIMJER BR.3...

- 1) Obračunati i proknjižiti trošak amortizacije (godišnji i mjesečni) primjenom funkcionalnog metoda ukoliko je planirana kilometraža automobila u toku njegovog vijeka trajanja 100.000km, NV=5.000€. U toku godine automobil je prešao 20.000km.

1. Protumačiti dobijene vrijednosti!

$$amq = \frac{5.000}{100.000} = 0,05$$

Svakim pređenim kilometrom se umanjuje vrijednost automobila za 5 centi

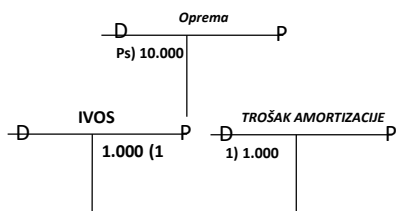
$$Amq = 0,05 * 20.000 = 1.000$$

Svake godine se umanjuje vrijednost sredstva za 1.000€

$$amqm = \frac{1.000}{12} = 83,3\text{€}/\text{mjesec}$$

Svako mjesec se umanjuje vrijednost sredstva za 83,33 €

- Knjiženje na računima glavne knjige



- Knjiženje u dnevniku

rb	Opis promjene	D	P
	Trošak amortizacije IVOS <u>-za izvršeni obračun-</u>	1.000	1.000

PRIMJER OBRACHUNA AMORTIZACIJE U PORESKE SVRHE

AAAAAAAAAAAAAAAA
(Naziv poreškog obveznika)

(PIBmatični broj)

Obrazac OA

OBRACHUN AMORTIZACIJE OSNOVNIH SREDSTAVA za period od 01.01.2009 do 31.12.2009

Broj grupe	Početni saldo	Kupovina sredstava koje sa stavljaju u upotrebu	Prodaja sredstava tokom godine	Neotpisana vrijednost (2+34)	Stopa %	Amortizacija (5x6)	Neotpisana vrijednost na kraju godine (57)
1	2	3	4	5	6	7	8
I							
1	1.245.356	145.567	5.880	1.385.043	5%	69.252	1.315.791
2	676.233			676.233	5%	33.812	642.421
3	622.890	17.900		640.790	5%	32.040	608.751
4	105.000	5.000		110.000	5%	5.500	104.500
II	172.096	54.266	0	226.362	15%	33.954	192.408
III	1.050.952	66.257	921	1.116.288	20%	223.258	893.031
IV	2.884	1.683	403	4.165	25%	1.041	3.123
V	2.953.573	1.393.065	0	4.346.637	30%	1.303.991	3.042.646
	6.828.984	1.683.737	7.203	8.505.518		1.702.848	6.802.671

Šef računovodstva

DIREKTOR

VREMENSKO RAZGRANIČENJE RASHODA I PRIHODA

○ CILJ:

- da rashode i prihode pravilno **raspodijeli** između *Iskaza o ukupnom rezultatu/Bilans uspjeha/* i *Iskaza o finansijskoj poziciji/Bilans stanja/*, i to tako da rashodi i prihodi koji se odnose na tekući obračunski period budu uključeni u *Iskaz o ukupnom rezultatu/Bilans uspjeha/*, a oni koji se odnose na budući (naredni) obračunski period budu zadržani (odloženi) u *Iskaza o finansijskoj poziciji/Bilans stanja/*.

- *Tranzitorne (prenosne);*
- *Anticipativne (prijevremene)*

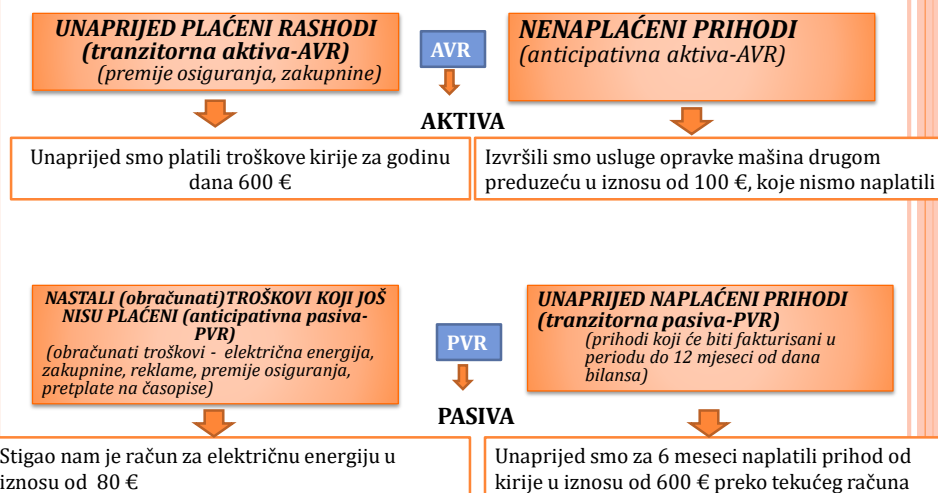
- Nastala su kao posljedica primjene sljedećih računovodstvenih načela u obračunu rezultata:

- Načelo nastanka poslovnog događaja i
- Načelo uzročnosti prihoda i rashoda (matching princip)

○ DOKUMENTACIJA:

- Obračuni, fakture i dokumenta platnog prometa

VRSTE VREMENSKIH RAZGRANIČENJA



280-UNAPRIJED PLAĆENI TROŠKOVI- TRANZITORNA AKTIVA (AVR)

Pojam i metode

- **isplata (novčani izdatak) predhodi nastanku rashoda**
- navedeni troškovi se ne odnose na obračunski period u kome je izvršeno plaćanje, pa je neophodno izvršiti njihovo **podvajanje (razgraničenje)** na dio koji pripada odnosnom obračunskom periodu (tok rentabiliteta) i dio koji se odnosi na budući obračunski period (novčani tok).
- Vremensko razgraničenje unaprijed plaćenih rashoda se vrši uz pomoć dvije metode:
 - Naknadno utvrđivanje troškova koji se vremenski razgraničavaju;
 - Metodom tekućeg aktiviranja i otpisivanja troškova koji se vremenski razgraničavaju

Koji troškovi imaju karakter unaprijed plaćenih rashoda?

- troškovi osiguranja, kao premije za različite vrste i vidove osiguranja,
- troškovi zakupnina, reklama,
- pretplata za naučno-stručne časopise i sl.

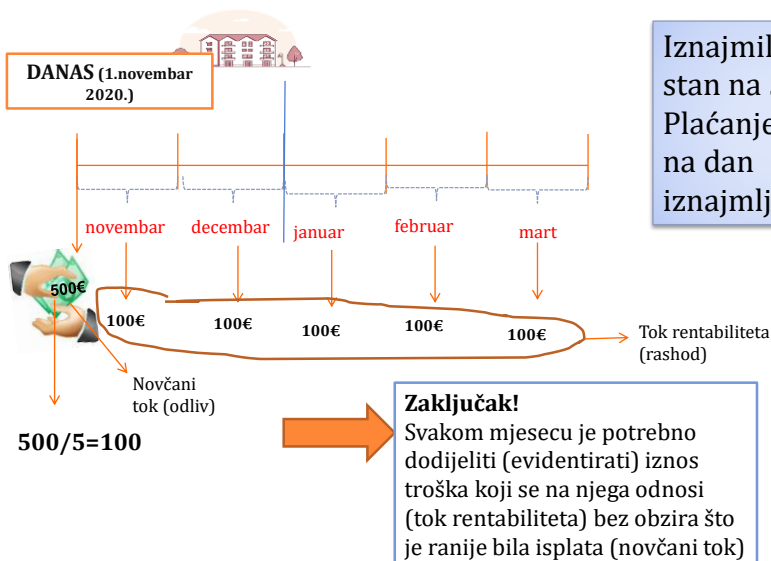
TOK RENTABILITETA (RASHODI, PRIHODI)

#

NOVČANI TOK (ODLIVI I PRILIVI)

PRIMJER:

-KNJIGOVODSTVO ZAKUPOPRIMCA-

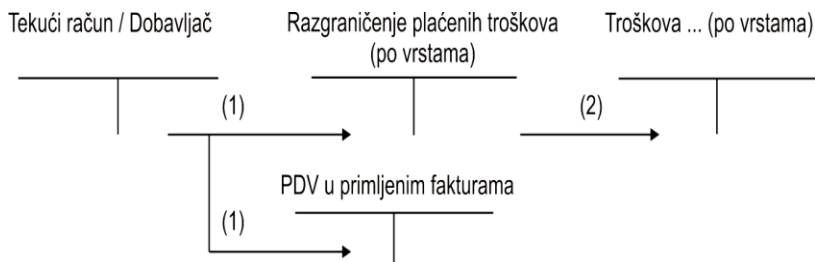


KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE NA RAČUNIMA GLAVNE KNJIGE

1) odobrava se račun-Tekući račun za vrijednost izvršene isplate uz istovremeno ili račun-Dobavljači, za vrijednost ispostavljene fakture uz istovremeno zaduženje računa-Razgraničenje troškova usluga (AVR).

Kada u toku mjeseca nastanu troškovi:

2) odobravanjem računa- Razgraničenje troškova usluga (AVR) uz istovremeno zaduženje računa-Troškovi (materijala, (ne)proizvodnih usluga i sl.).



PRIMJER UNAPRIJED PLAĆENIH TROŠKOVA

1. Preduzeće je dobilo fakturu za pretplatu za naredna 4 mjeseca (decembar 2020, januar, februar i mart 2021) od ISRCG za časopis Računovodstvo i revizija i primilo fakturu br. 15 koja glasi na 1.000 € +PDV 21%.
2. Iznos fakture je plaćen sa tekućeg računa.
3. Prenijeti iznos troškova pretplate koji se odnose na tekući mjesec.



UNAPRIJED PLAĆENI TROŠKOVI

DANAS

Primljena faktura i isplaćena

Za više mjeseci unaprijed
(1.000 €)



KASNIJE

Mjesečni iznos troškova

$1.000 : 4 = 250\text{€}$

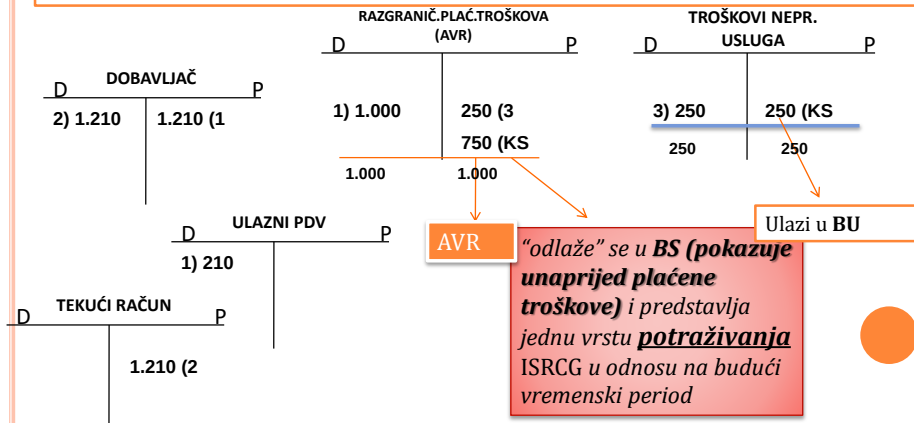
PITANJE: Da li je 1.000 € trošak pretplate na časopise za tekući mjesec? Ako ovaj iznos unesete u troškove šta će se desiti sa bilansom uspjeha?

Bilans uspjeha, tj. rezultat će biti podcijenjen jer su u njemu nerealni troškovi od 1.000 €, a treba da budu knjiženi troškovi od 250€.

KNJIŽENJE U GLAVNOJ KNJIZI (U "MOM KNJIGOVODSTVU")

PRETPOSTAVKA DA JE KRAJ ISKAZNOG PERIODA (NPR. 31.12 2020.)

1. Preduzeće je dobilo fakturu za pretplatu za naredna 4 mjeseca (decembar 2020, januar, februar i mart 2021. godine) od ISRCG za časopis Računovodstvo i revizija i primilo fakturu br. 15 koja glasi na 1.000 € + PDV 21%.
2. Iznos fakture je plaćen sa tekućeg računa.
3. Prenijeti iznos troškova pretplate koji se odnose na tekući mjesec.



PRIMJER I KNJIŽENJE U DNEVNIKU

1. Preduzeće je dobilo fakturu za pretplatu za naredna 4 mjeseca (decembar 2020, januar, februar i mart 2021. godine) od ISRCG za časopis Računovodstvo i revizija i primilo fakturu br. 15 koja glasi na 1.000 € + PDV 21%.
2. Iznos fakture je plaćen sa tekućeg računa.

r.b	Opis promene	D	P
1.	Razgraničenje plaćenih troškova (AVR) PDV u primljenim fakturama Dobavljači <u>Faktura br. 15</u>	1.000 210	1.210
2.	Dobavljači Tekući račun <u>Plaćanje fakture</u>	1.210	1.210

3. Prenijeti iznos troškova pretplate koji se odnosi na tekući mjesec.

rb	Opis promene	D	P
	Troškovi neproizvodnih usluga Razgraničenje plaćenih troškova (AVR) <u>Za uplaćeni mjesečni trošak pretplate</u>	250	250



490-NEISPLAĆENI (OBRAČUNATI) RASHODI - ANICIPATIVNA PASIVA (PVR)

Pojam i karakteristike...

- **NASTANAK RASHODA PREDHODI ISPLATI**
- troškovi nastaju u jednom obračunskom periodu, dok se **fakture** za njih **primaju i plaćaju u narednom obračunskom periodu**
- U cilju realnog obračuna rezultata, neophodno je nastale troškove vezati za period u kome su nastali

Koji troškovi imaju navedena obilježja...

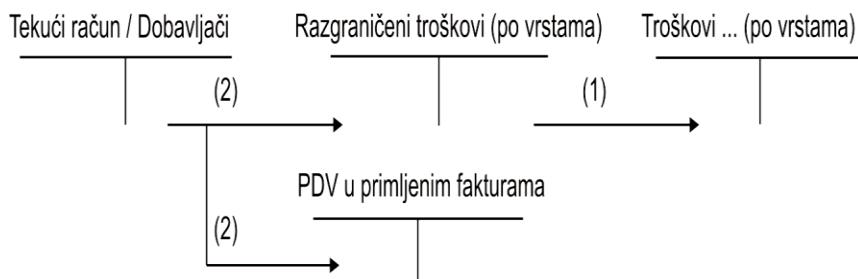
- troškovi popravke i održavanja materijalne stalne imovine,
- troškovi elek.energije, troškovi telefona...
- zakupnine,
- troškovi časopisa i drugih publikacija,
- troškovi kala, rastura, kvara i loma,
- posebno troškovi kamata - finansijskih rashoda,
- neke vrste nematerijalnih troškova i sl...

KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE NA RAČUNIMA GLAVNE KNJIGE

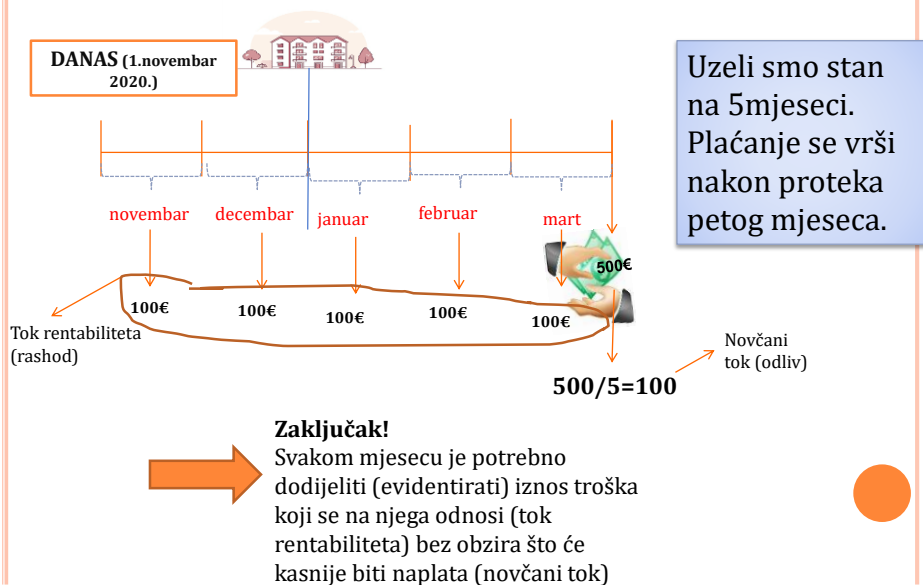
1) odobrava se račun-Razgraničeni troškovi (po vrstama) uz odobrenje računa-Troškovi... (po vrstama).

Kada stigne faktura ili se izvrši isplata:

2) zadužuje se račun- Razgraničeni troškovi (po vrstama) uz istovremeno odobrenje računa-Dobavljači (odnosno-Tekući račun ukoliko je isplata izvršena po nalogu banke).



PRIMJER:
-KNJIGOVODSTVO ZAKUPOPRIMCA-



PRIMJER **OBRAČUNATIH** TROŠKOVA

- U toku mjeseca zakupljen je poslovni prostor.
- Ugovorena zakupnina je 1.000 € mjesečno (3.000€ ukupno za mjesec decembar 2020., januar i februar, 2021.godine). **Plaćanje se vrši po isteku tri mjeseca.**
- Na datum bilansa obračunata je zakupnina za tekući mesec.

OBRAČUNAT ZAKUP POSLOVNOG PROSTORA (TROŠAK JE NASTAO ALI NIJE PLAĆEN)

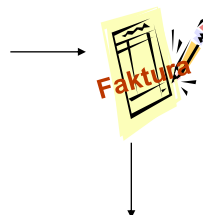
DANAS

Troškovi
zakupnine za
jedan mjesec
1.000 €
(faktura nije
primljena)



Preduzeće koje vam je
dalo zgradu u zakup
traži da platite tek kad
prođe 3 mjeseca tj.
platićete 1.000 € + PDV
(tek posle tri mjeseca
stiže faktura).

KASNIJE



Plaćanje
zakupnine



RJEŠENJE PRIMJERA **OBRAČUNATIH TROŠKOVA** **-KNJIŽENJE U DNEVNIKU-**

- U toku mjeseca zakupljen je poslovni prostor.
- Ugovorena zakupnina je **1.000 € mjesečno** (3.000€ ukupno za mjesec decembar 2020., januar i februar, 2021.godine). Plaćanje se vrši po isteku tri mjeseca.
- Na datum bilansa obračunata je zakupnina za tekući mjesec.

Opis promene	D	P
Troškovi zakupnine	1.000	
Razgraničeni troškovi (PVR)		1.000
<i>Za obračunatu zakupninu za jedan mjesec (1 x 1.000)</i>		

RJEŠENJE...

DA JE KRAJ GODINE (31.12 2020.)

RAZGRANIČ. TROŠKOVA		TROŠKOVI NEPR.	
(PVR)		USLUGA	
D	P	D	P
ks) 1.000	1.000 (1)	1) 1.000	1.000 (KS)
1.000	1.000	1.000	1.000

PVR

“odlaže” se u BS i predstavlja jednu vrstu obaveze u odnosu na budući vremenski period

Ulazi u BU

281-NENAPLAĆENI PRIHODI- ANICIPATIVNA AKTIVA (AVR)

Pojam i karakteristike...

- **NASTANAK PRIHODA PRETHODI NAPLATI**
- prihodi nastaju u jednom obračunskom periodu, dok se **fakture** za njih **izdaju i naplaćuju u narednom obračunskom periodu**
- **Potraživanja za nefakturisani prihod!**

Koji prihodi imaju navedena obilježja...

- intelektualne,
- zdravstvene,
- agencijske,
- reklamne usluge i sl.

KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE NA RAČUNIMA GLAVNE KNJIGE

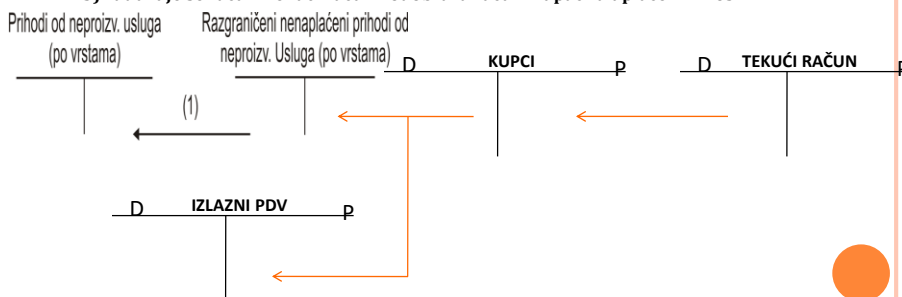
1) zadužuje se račun-Razgraničeni nenaplaćeni prihodi od neproizvodnih usluga (po vrstama) uz odobrenje računa-Prihodi od neproizvodnih usluga (po vrstama).

Dana 01.01 tekuće godine, ispostavljanjem fakture kupcu, postupak knjigovodstvenog obuhvatanja se vrši:

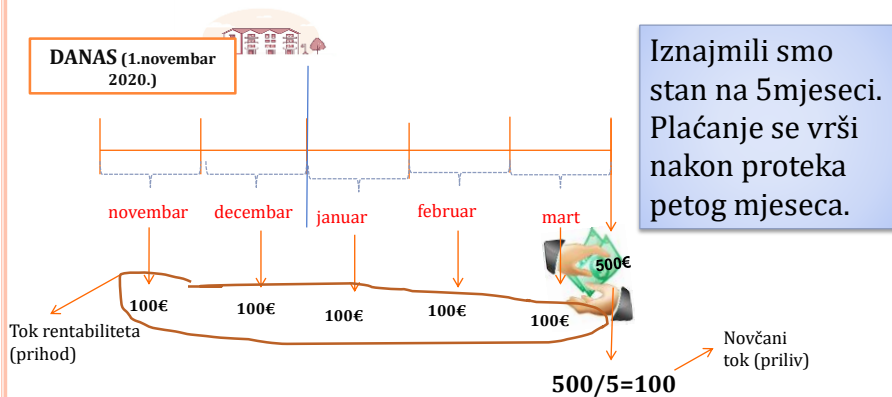
2) zadužuje se račun-Kupac uz istovremeno odobravanje računa- Razgraničeni nenaplaćeni prihodi od neproizvodnih usluga (po vrstama), za visinu obračunatog prihoda.

Na kraju, plaćanjem obaveze po fakturi:

3) zadužuje se račun-Tekući račun i odobrava račun-Kupac za uplaćeni iznos.



PRIMJER: -KNJIGOVODSTVO ZAKUPODAVCA-



Zaključak!

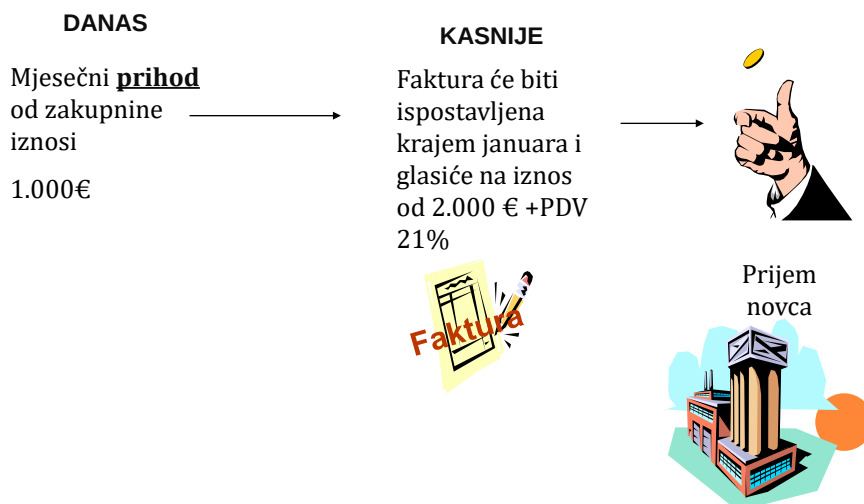
Svaki mjesec je potrebno dodijeliti (evidentirati) iznos prihoda koji se na njega odnosi (tok rentabiliteta) bez obzira što će kasnije biti izvršena naplata /plaćanje (novčani tok-priliv)

PRIMJER: NENAPLAĆENI PRIHODI

- Preduzeće je u decembru mjesecu dalo u zakup zgradu. Mjesečna zakupnina je 1.000€. Prva naplata će biti krajem januara.
- Izvršen je obračun zakupnine za decembar tekuće godine.
- Izvršen je obračun za januar mjesec.
- Ispostavljena je krajem januara faktura zakupcu koja glasi na iznos od 2.000€, PDV se obračunava po stopi od 21%. Zakupac je platio zakupninu za dva mjeseca.



PRIHOD NASTAO, ALI NIJE NAPLAĆEN



PRIMJER: NENAPLAĆENI PRIHODI

- Preduzeće je u decembru mjesecu dalo u zakup zgradu. Mjesečna zakupnina je 1.000€. Prva naplata će biti krajem januara.
- Izvršen je obračun zakupnine za decembar tekuće godine.
- Izvršen je obračun za januar mjesec.
- Ispostavljena je krajem januara faktura zakupcu koja glasi na iznos od 2.000€ PDV se obračunava po stopi od 21%. Zakupac je platio zakupninu za dva mjeseca.

Opis promjene	D	P
Razgraničeni nenaplaćeni prihod...(AVR)	1.000	
Prihodi od zakupnine		
<u>Obračunati prihod za decembar</u>		1.000
Razgraničeni nenaplaćeni prihod...(AVR)	1.000	
Prihodi od zakupnine		
<u>Obračunati prihod za januar</u>		1.000
Kupci u zemlji	2.420	
Obaveze za PDV		420
Razgraničeni nenaplaćeni prihod...(AVR)		2.000
<u>Ispostavljena faktura</u>		

491-UNAPRIJED NAPLAĆENI PRIHODI- TRANZITORNA PASIVA (PVR)

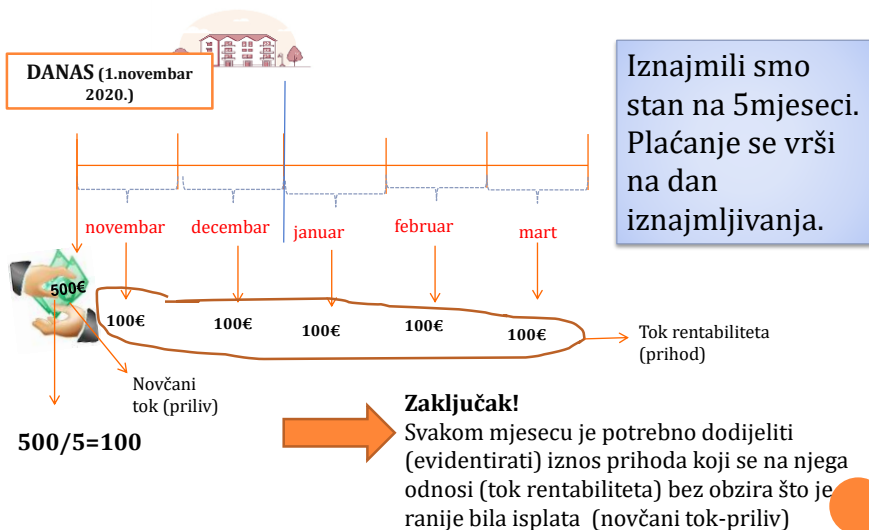
Pojam i karakteristike

- **NAPLATA PRETHODI NASTANKU PRIHODA**
- *budući da se navedeni prihodi ne odnose na obračunski period u kome je izvršena naplata, utvrđivanje i knjiženje prihoda koji se odnosi na određeni obračunski period pretpostavlja njihovo podvajanje na dio koji pripada odnosnom obračunskom periodu i dio koji se odnosi na budući obračunski period.*

Koji prihodi imaju karakter unaprijed naplaćenih ...

- prihodi osiguranja, kao premije za različite vrste i vidove osiguranja,
- Prihodi od zakupnina, reklama,
- Prihodi od pretplata za naučno-stručne časopise i sl.

PRIMJER:
-KNJIGOVODSTVO ZAKUPODAVCA-

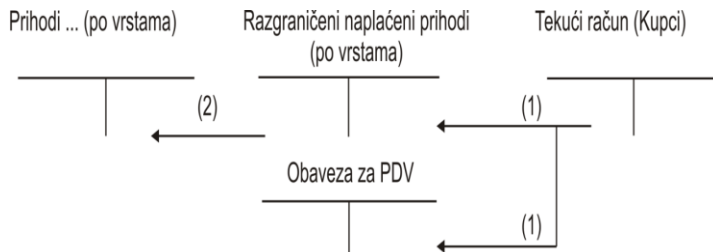


KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE NA RAČUNIMA GLAVNE KNJIGE

1) zadužuje se račun-Tekući račun za vrijednost izvršene naplate ili račun-Kupci za vrijednost ispostavljene fakture uz istovremeno odobrenje računa-Razgraničeni naplaćeni prihodi (po vrstama) (PVR).

Kada u toku mjeseca nastanu troškovi:

2) zaduženjem računa- Razgraničeni naplaćeni prihodi (po vrstama) (PVR) uz istovremeno odobrenje računa-Prihodi... (po vrstama).



PRIMJER-UNAPRIJED NAPLAĆENI PRIHODI

- KK "BB" je preduzeću „X“ prodalo karata za narednu košarkašku sezonu koja traje 3 mjeseca u vrijednosti od 300€, ispostavilo fakturu i obračunalo PDV u iznosu od 63€.
- Kupci su uplatili dati iznos od 363€ na tekući račun.
- Na datum bilansa izvršen je obračun prihoda za tekući mjesec.

NAPLATA UNAPRIJED PRIJE NEGO JE USLUGA IZVRŠENA

DANAS



Naplaćeno 300 € +PDV

Prijem novca

KASNIJE

Mjesečni prihod od
prodaje karata je
100 €

RJEŠENJE-UNAPRIJED NAPLAĆENI PRIHODI (PVR) (KNIŽENJE U KNJIGOVODSTVU KK „BB”)

- KK“BB” je preduzeću „X” prodalo karata za narednu sezonu koja traje 3 mjeseca u vrijednosti od 300€, ispostavilo fakturu i obračunalo PDV u iznosu od 63€.
- Kupci su uplatili dati iznos od 363€ na tekući račun.
- Na datum bilansa izvršen je obračun prihoda za tekući mesec.

OPIS PROMENE	D	P
Kupci u zemlji	363	
Obaveze za PDV		63
Razgraničeni naplaćeni prihod (PVR)		3.000
<i>Za unaprijed naplaćen prihod od zakupnine</i>		
Tekući račun	363	
Kupci u zemlji		363
<i>Naplata od kupaca</i>		
Razgraničeni naplaćeni prihod (PVR)	100	
Prihodi od prodaje		100
<i>Obračun za tekući mjesec</i>		

REZERVISANJA (40) I TROŠKOVI REZERVISANJA (541-549)



- *troškovi koji će se s velikom izvjesnošću pojaviti u narednim godinama, a odnose se i na prethodni, odnosno tekući period.*
- MRS 37 Rezervisanja, potencijalne obaveze i potencijalna sredstva, rezervisanja treba priznati onda kada: *“(a) neko pravno lice posjeduje sadašnju obavezu (zakonsku ili izvedenu) kao rezultat nekog prethodnog događaja; (b) postoji vjerovatnoća da će za namirenje date obaveze biti zahtijevan odliv sredstava koja stvaraju ekonomske koristi; (c) može se napraviti pouzdana procjena iznosa date obaveze. Ako svi uslovi nijesu ispunjeni rezervisanje se ne priznaje”.*
- **RAZLOG:** *realan obračun finansijskog rezultata, odnosno da prihodima obračunskog perioda treba dodijeliti rashode koji su njima uzrokovani...*

NAPOMENA!

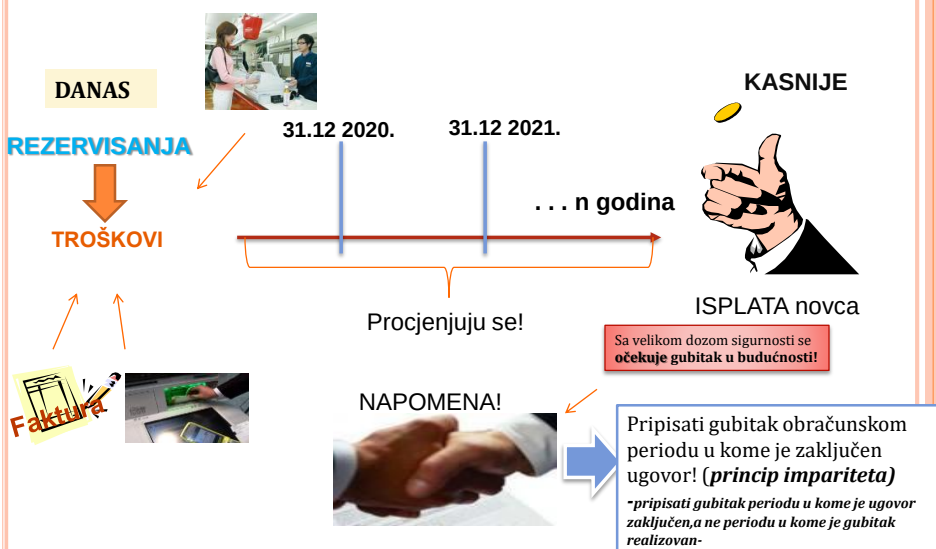
40 - DUGOROČNA REZERVISANJA

- 400 - Rezervisanja za troškove u garantnom roku
- 401 - Rezervisanja za troškove obnavljanja prirodnih bogatstava
- 402 - Rezervisanja za zadržane kaucije i depozite
- 403 - Rezervisanja za troškove restrukturiranja
- 404 - Rezervisanja za naknade i druge beneficije zaposlenih
- 409 - Ostala dugoročna rezervisanja

54-TROŠKOVI REZERVISANJA

- 541 - Troškovi rezervisanja za garantni rok
- 542 - Rezervisanja za troškove obnavljanja prirodnih bogatstava
- 543 - Rezervisanja za zadržane kaucije i depozite
- 544 - Rezervisanja za troškove restrukturiranja
- 545 - Rezervisanja za naknade i druge beneficije zaposlenih
- 549 - Ostala dugoročna rezervisanja

NAPOMENA U VEZI REZERVISANJA I TROŠKOVA REZERVISANJA



REZERVISANJA ZA PRODATE PROIZVODE U GARANTNOM ROKU...



1) *Garancija predstavlja najčešće pismeno obećanje prodavca da će u vremenskom periodu za koji je data otkloniti nedostatke i kvarove na predmetu prodaje bez dodatne naknade.*

2) **KADA NASTAJU TROŠKOVI GARANCIJE?**



○ Momentom prodaje proizvoda (usluge)..;

3) **ZAŠTO VRŠITI REZERVISANJA PO OSNOVU PRODATIH PROIZVODA U GARANTNOM ROKU?**



○ ..navedeni troškovi su uzrokovani prihodima (prihodom od prodaje lap topa) pa je u cilju realnog obračuna PFR neophodno je navedene troškove ukalkulisati u cijenu koštanja prodaje

4) **KAKO JE MOGUĆE UTVRDITI VISINU OVIH REZERVISANJA?**



○ Procjenom...



KOJA SU VAŽNA DEŠAVANJA U VEZI TROŠKOVA REZERVISANJA SA KNJIGOVODSTVENOG ASPEKTA?



I KORAK
Analitička evidencija

Procjena i obračun navedenih troškova



II KORAK
Glavna knjiga

Na početku garantnog perioda
a) Ukalkulisavanje troškova rezervisanja

Ako se pokvari lap top
b) Knjiženje stvarnog iznosa troškova

Na kraju garantnog perioda
b) Ukidanje troškova rezervisanja

KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE- GLAVNA KNJIGA-

I KNJIGOVODSTVENI KORAK:

1) za procijenjeni iznos troškova rezervisanja, odobrava se račun Dugoročna rezervisanja i zadužuje račun Troškovi rezervisanja (po pojedinim vrstama rezervisanja);

II KNJIGOVODSTVENI KORAK:

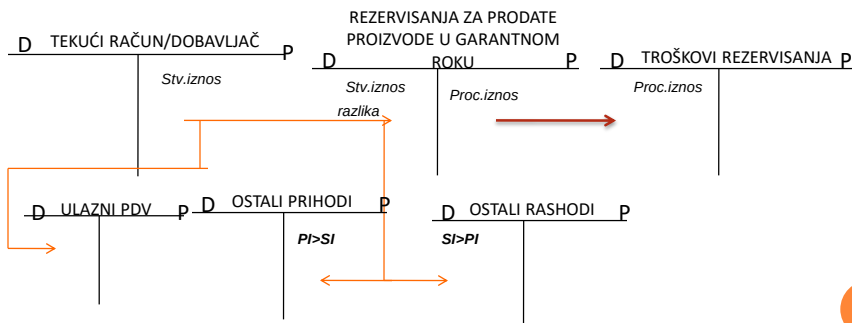
Kada očekivani trošak popravke i nastane, za visinu nastalog troška:

2) zadužuje se račun rezervisanje i odobrava račun Dobavljač (ukoliko je primljena faktura) ili Tekući račun.

II KNJIGOVODSTVENI KORAK:

Istekom garantnog roka, vrši se ukidanje rezervisanja za materijalne troškove. U pogledu navedenog mogu da se jave tri situacije:

- I. procijenjeni iznos troškova je jednak stvarnom iznosu,
- II. procijenjeni iznos troškova je veći od stvarnog iznosa,
- 3) prenošenjem salda računa Dugoročno rezervisanje na račun Ostali prihodi;
- III. procijenjeni iznos troškova je manji od stvarnog iznosa, te se postupak knjigovodstvenog obuhvatanja vrši:
- 4) prenošenjem salda sa računa Dugoročno rezervisanje (potražni saldo) na račun Ostali rashodi.



PRIMJER: OBRAČUN I KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE

1. Preduzeće "X" je u tekućoj poslovnoj godini prodalo 10.000 komada klima uređaja po cijeni od 150 €, uz garantni rok od 12 mjeseci. PDV se obračunava po stopi od 21%.

2. Polazeći od prethodnih iskustava, utvrđeno je da troškovi rezervisanja za prodaju proizvoda u garantnom roku iznose 96.725,00 €.

3. Po fakturama serviser, troškovi opravke proizvoda prodatih u garantnom roku iznose 80.000 €.

4. Izvršiti ukidanje rezervisanja po isteku garantnog perioda.

a. prvo procjenjuje koliki će biti troškovi garancija, na sljedeći način:

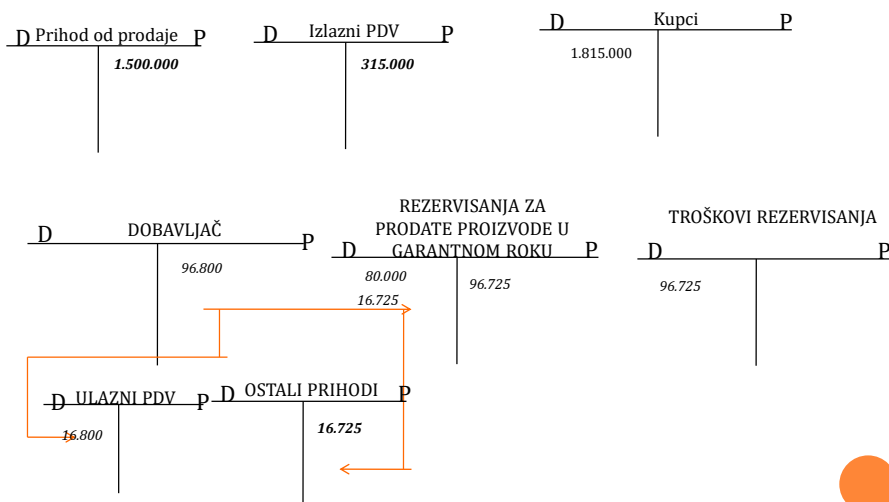
% kvarova	Visina troškova popravki
5%	0-30,00
7%	30,01-70,00
15%	70,01-90,00
35%	90,01-120,00

b) na osnovu čega se pravi obračun koji bi na osnovu raspoloživih podataka izgledao:

% kvarova	kom.	Prosječna visina troškova popravki po grupi	Visina troškova popravki
5%	200	20,00	4.000,00
7%	300	50,00	15.000,00
15%	350	80,00	28.000,00
35%	450	110,50	49.725,00
UKUPNO			96.725,00

I KORAK
Analitička evidencija

KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE NA RAČUNIMA GLAVNE KNJIGE



KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE NA RAČUNIMA U DNEVNIKU

R.b r.	Naziv konta i opis	Iznos	
		Dug.	Potraž.
1)	Kupci u zemlji Izlazni PDV Prihod od prodaje proizvoda -za prod.proizvode po fakturi-	1.815.000	315.000 1.500.000
2)	Troškovi rezerv.za prod. proizv. u garantnom roku Rezervisanja za prod. proiz.u gar. roku -za ukalkulisana rezervisanja trošk.-	96.725	96.725
3)	Rezervisanje za troškove u gar. roku Ulazni PDV Dobavljači u zemlji -za troškove popr. po fak. servisera-	80.000 16.800	96.800
4)	Rezervisanje za troškove u gar.roku Ostali prihodi -za ukidanje neiskoriš. Rezervisanja-	16.725	16.725

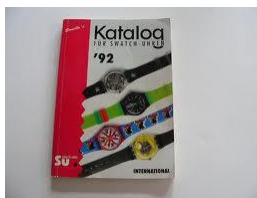
ZAPAMTITE!!!!

PRAVILO!

1. Svaki prihod koji nastaje kao rezultat prodaje (proizvoda, usluga..) povlači nastanak poslovnih rashoda! (**POSTOJI ČVRSTA KORELACIJA**)---stoga će se za visinu njihove razlike (+ ili -) doći do promjene u sopstvenom kapitalu!
2. Ovakva korelacija **NE POSTOJI** kod ostalih rashoda i ostalih prihoda!

53-TROŠKOVI PROIZVODNIH USLUGA

- predstavljaju novčani izraz trošenja određenih usluga drugih preduzeća, ustanova i usluga fizičkih lica, u situaciji kada preduzeće nije u mogućnosti da ih samostalno obavi ili pak ne na adekvatan i zadovoljavajući način
- Navedite neke troškove koji imaju karakter troškova proizvodnih usluga?



TROŠKOVI PROIZVODNIH USLUGA

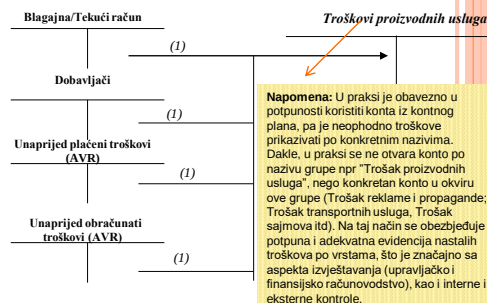
-PODJELA I KNJIGOVODSTVENO OBUHVATANJE-

○ OBUHVATAJU:

- **530-Troškovi usluga na izradi učinaka** (troškovi zanatske, industrijske prerade, obrade...);
- **531-Troškovi transportnih usluga** (PTT usluge, prevoza...);
- **532-Troškovi usluga održavanja** (t.o. Nekretnina, potrojenja...);
- **533-Troškovi zakupnine** (t.z.nekretnina, potrojenja...);
- **534-Troškovi sajmovi** (t.izlaganja robe, ...);
- **535-Troškovi reklame i propagande** (oglasi u novinama...);
- **536-Troškovi istraživanja...**
- **...539**

Knjigovodstveno obuhvatanje troškova proizvodnih usluga se vrši:

1) **Zaduživanjem sintetičkog računa - Troškovi proizvodnih usluga i odobravanjem računa - Dobavljači za visinu izvršene usluge potvrđene fakturom; račun - Tekući račun/Blagajna** zavisno od toga da li se usluga plaća u gotovu ili po nalogu za prenos (uplatu);



55-NEMATERIJALNI TROŠKOVI

- predstavljaju novčane izrade trošenja po osnovu veoma različitih vrsta naknada, neproizvodnih usluga, različitih vrsta dažbina i drugih nematerijalnih troškova!
- **NAPOMENA:** nadoknađuju se iz prihoda koji su ostvareni prodajom!
- **OBRAČUN:** na fakturama dobavljača...obračunima poreza, doprinosa, ugovorima...

- Navedite neke troškove koji imaju karakter nematerijalnih?



NEMATERIJALNI TROŠKOVI OBUHVATAJU...

- **550-Troškovi neproizvodnih usluga** (advokatskih, konsalting, zdravstvenih...);
- **551-Troškovi reprezentacije** (izdaci za ugostiteljske usluge, „davanje proizvoda...);
- **552-Troškovi premije osiguranja** (sredstava u transportu...);
- **553-Troškovi platnog prometa** (provizije i dr.naknade ...troškovi u vezi sa garancijama...)
 - (NAPOMENA: Trošak platnog prometa je jedini trošak u praksi, za koji ne dobijamo fakturu, niti rješenje, nego nam banka kod koje imamo otvoren tekući račun sama uzima ugovoreni iznos transakcionih provizija. Bankarske usluge su u skladu sa Zakonom o PDV oslobođene obračuna i plaćanja PDV. Dakle ovaj trošak se direktno plaća sa tekućeg računa.)
- **554-Troškovi članarina** (u poslovnim i dr udruženjima...);
- **555-Troškovi poreza** (npr.na imovinu, na promet,...);
- **556-Troškovi doprinosa** (npr.troškovi socijanih doprinosa za vlasnike preduzeća...)
- **Ostali nematerijalni troškovi** (troškovi oglasa u dnevnoj štampi...)

KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE NEMATERIJALNIH TROŠKOVA

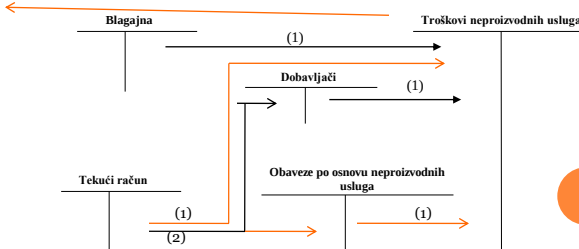
Knjigovodstveno obuhvatanje promjena na računima nematerijalnih troškova se vrši na računima Nematerijalni troškovi i to na sljedeći način:

1) **iznos nastale obaveze se knjiži na teret računa Troškovi neproizvodnih usluga uz istovremeno odobravanje računa - Tekući račun, ukoliko je isplata izvršena nalogom za prenos; račun - Dobavljač, ukoliko je ispostavljena faktura za izvršenu uslugu i račun Blagajna - za plaćenu uslugu u gotovom, odnosno račun - Obaveze po osnovu neproizvodnih usluga - za visinu obračunatih poreza i doprinosa.**

Isplatom obaveze za obračunate poreze i doprinose kao i obaveze prema Dobavljačima se knjigovodstveno evidentiraju,

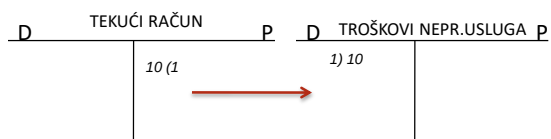
2) **odobravanjem računa - Tekući račun i zaduživanjem računa - Dobavljač, odnosno računa - Obaveze po osnovu neproizvodnih usluga.**

Napomena: U praksi je obavezno u potpunosti koristiti konta iz kontnog plana, pa je neophodno troškove prikazivati po konkretnim nazivima. Dakle, u praksi se ne otvara konto po nazivu grupe npr "Trošak neproizvodnih usluga", nego konkretan konto u okviru ove grupe (Trošak premije osiguranja; Trošak reprezentacije, Trošak platnog prometa itd). Na taj način se obezbjeđuje potpuna i adekvatna evidencija nastalih troškova po vrstama, što je značajno sa aspekta izvještavanja (upravljačko i finansijsko računovodstvo), kao i interne i eksterne kontrole.



PRIMJER...

- Preduzeće je primilo izvod poslovne banke u kojem je evidentirano plaćanje provizije poslovnoj banci u iznosu od 10€.



56- FINANSIJSKI RASHODI

POJAM/POJAŠNJENJE



- ☐ pozajmljivanjem tuđih sredstava, odnosno po osnovu naknade drugima za korišćenje tuđe imovine
- ☐ plaćanje kupaca prije roka dospjeća potraživanja;
- ☐ kursnih razlika po osnovu obaveza i potraživanja u stranoj valuti;
- ☐ zateznih kamata



KLASIFIKACIJA

- 560 - Finansijski rashodi iz odnosa sa matičnim i zavisnim pravnim licima
- 561 - Finansijski rashodi iz odnosa sa ostalim povezanim pravnim licima
- 562 - Rashodi kamata
- 563 - Negativne kursne razlike
- 564 - Rashodi po osnovu efekata valutne klauzule
- 569 - Ostali finansijski rashodi

562-RASHODI KAMATA



novčani iznos naknade koji se mora platiti po osnovu korišćenja tuđe imovine, tako da je **njena visina** uslovljena ne samo **iznosom pozajmljenih sredstava** već i **trenutnim stanjem na tržištu novca**, kao i drugim činiocima

REDOVNI

NEREDOVNI

a) Uzeti dugoročni/kratkoročni krediti

b) Zatezne kamate...

MRS 24-TROŠKOVI POZAJMLJIVANJA:

a) "treba priznati kao rashod perioda u kome su nastali, bez obzira na način na koji su pozajmljivanja upotrijebljena"

NAPOMENA!

Dugoroč.kredit:

Anuitet=rata+kamata

Ukoliko je anuitet polugodišnji, ona je potrebno pri mjesečnom obračunu finansijskog rezultata, obračunati i proknjižiti mjesečni iznos kamate da bi se "dodijelio" mjesecu na koji se odnosi

Postupak knjigovodstvenog obuhvatanja (DUGOROČNI KREDIT):

1) odobravanjem računa - Razgraničenje troškova kamate i zaduživanjem računa - Finansijski rashodi.

Glavna knjiga:

RAZGRANIČAVANJE D TROŠKOVA KAMATA P		D FINANSIJSKI RASHOD P	
Polug.iznos kamate	mjese.iznos kamate	mjese.iznos kamate	

ZATEZNA KAMATA



Neblagovremeno plaćanje obaveze prema..dobavljaču, državi...

U CG zateznu kamatu određuje CBCG koja na svom sajtu svakih 6 mjeseci daje obavještenje o iznosu ove kamate. Za period od 01.jula do 31.decembra 2018.godine, stopa zatezne kamate je 7,00%.

Knjigovodstveno obuhvatanje zatezne kamate - finansijskog rashoda vrši:

1) terećenjem računa - Finansijski rashod za visinu obračunate zatezne kamate, a u korist računa - Dobavljači.

Knjiženje na računima glavne knjige:

D	DOBAVLJAČ	P	D	Finansijski rashodi	P
	Vrijednost obaveze %zn na vdo			Obrač.zat. kamata	

Primjer:

Ps na rn Dobavljač 10.000€
1.Dobavljač nas obavještava knjižnim pismom da nam je zaračunao zateznu kamatu u iznosu od 7%.

Knjiže na računima glavne knjige

D	DOBAVLJAČ	P	D	Finansijski rashodi	P
	10.000 (ps 700(1			1) 700	

Knjiženje u dnevniku

rb	Opis promjene	D	P
	Finansijski rashod Dobavljač <u>-za izvršeni obračun-</u>	700	700

KASA SKONTO...

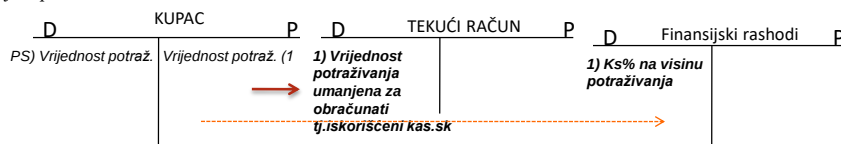
Popust (kasa skonto) -blagovremeno izmirenje obaveze kupca-

Knjigovodstveno obuhvatanje navedene situacije vrši:

1) **odobranjem računa** - Kupac za visinu **neto fakturne vrijednosti**, **zaduživanjem računa** - **Tekući račun** za iznos umanjjen popustom, odnosno **zaduživanjem računa** - **Finansijski rashod** za visinu obračunatog popusta.

Knjigovodstvo DOBAVLJAČA

Grafički prikaz:



NAPOMENA:

Potrebno je stornirati PDV na visinu iskorišćenog kasa skonta (koristi se preračunata stopa PDV-a)

563-NEGATIVNE KURSNE RAZLIKE



Nastaju ukoliko su poslovni događaji sa inopartnerom **ugovoreni i evidentirani** u stranoj valuti:



Depresijacija (devalvacija) domaće valute (€) kada su obaveze prema ino dobavljaču ili ino-kreditoru evidentirane po nižem kursu u odnosu na kurs po kome se vrši isplata obaveze

Za visinu obračunate razlike povećava se iznos obaveze i po tom osnovu finansijski rashod!



Apresijacijom (revalvacijom) domaće valute (€) kada su nastala potraživanja evidentirana po većem kursu u odnosu na kurs po kome se vrši naplata:

Za visinu obračunate razlike smanjuju se potraživanja i po tom osnovu nastaje finansijski rashod!

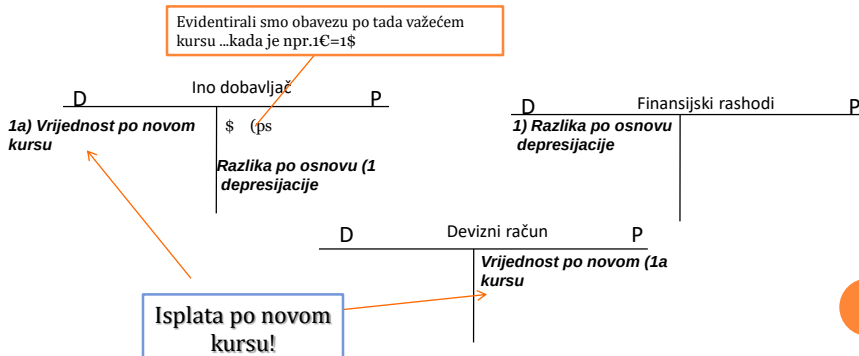
563-NEGATIVNE KURSNE RAZLIKE -DEVALVACIJA-

Knjigovodstveno obuhvatanje finansijskog rashoda (negativne kursne razlike) u slučaju pojave depresijacije (devalvacije) se vrši:

- 1) na teret računa - Dobavljači u inostranstvu u visini obračunate obaveze po kursu na dan isplate i računa - Finansijski rashodi a u korist računa - Devizni račun.**



Knjiženje na računim glavne knjige:



NEGATIVNE KURSNE RAZLIKE -DEVALVACIJA-

PRIMJER KNJIŽENJA NA RAČUNIMA GLAVNE KNJIGE

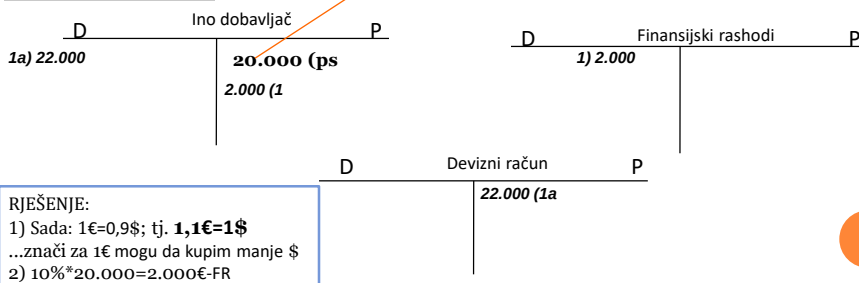
PS na rn Ino-dobavljač je 20.000.

1) Na dan plaćanja obaveze prema ino-dobavljaču došlo je do devalvacije € u odnosu na \$ za 10%. Ova obaveza je plaćena sa deviznog računa..

Evidentirali smo obavezu po kursu npr. 1€=1\$...OBAVEZA JE EVIDENTIRANA PO NIŽEM KURSU U ODNOSU NA KURS U MOMENTU PLAĆANJA OBAVEZE



Napomena!
Devalvacija € smanjuje se "moć" € u odnosu na \$



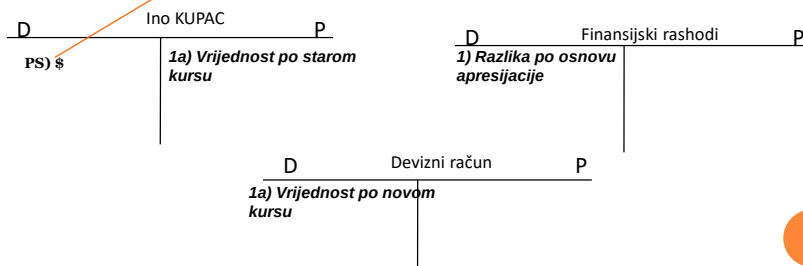
NEGATIVNE KURSNE RAZLIKE -APRESIJACIJA-

Knjigovodstveno obuhvatanje finansijskog rashoda (negativne kursne razlike) u slučaju pojave apresijacije (revalvacije) se vrši:

**1) Odobravanjem računa - Ino kupci u vrijednosti po starom kursu ,
zaduženjem računa- Finansijski rashodi (za visinu obračunate
razlike); zaduženjem računa - Devizni račun.**



Evidentirali smo POTRAŽIVANJE po tada važećem kursu u ino valuti (\$)..po kursu npr.1€=1\$



NEGATIVNE KURSNE RAZLIKE -APRESIJACIJA-PRIMJER

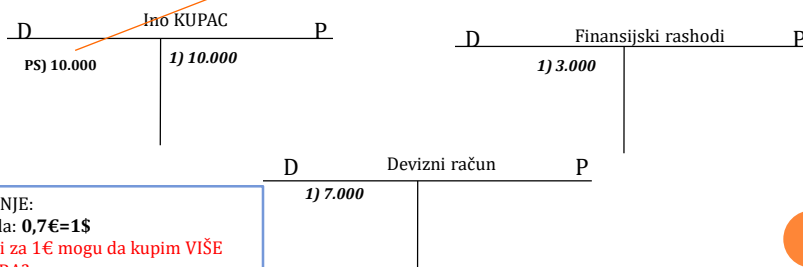
Ps na rn-Ino kupac je 10.000 (tj. 10.000\$ po kursu od 1\$:1€)

1) Ino kupci su uplatili na devizni račun iznos duga u cjelini. Srednji kurs strane valute u odnosu na izvještajnu valutu na dan uplate bio je 1\$=0,7€

Evidentirali smo POTRAŽIVANJE po tada važećem kursu u stranoj valuti!



Napomena!
Apresijacija €-povećava se
"moć"€ u odnosu na \$



RJEŠENJE:
1) Sada: **0,7€=1\$**
...znači za 1€ mogu da kupim VIŠE DOLARA?

57-OSTALI RASHODI (GUBICI PO...)..

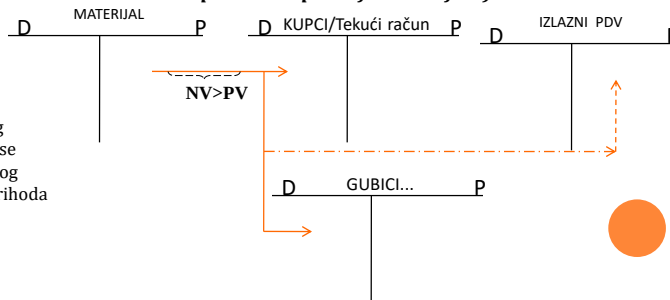
➤ nastaju kao: posljedica prodaje imovine preduzeća (osnovnih sredstava, zaliha, HOV, i sl.) po cijeni koja je niža od nabavne odnosno nominalne vrijednosti, manjkovi na imovini ustanovljeni inventarisanjem, gubici po osnovu otpisa potraživanja...

Postupak knjigovodstvenog evidentiranja se vrši:

1) odobravanjem računa - Materijal za visinu NV i (izlazni PDV (za vrijednost obračunatog PDV-a)) zaduživanjem računa - Kupci/Tekući račun za visinu PV i za iznos obračunate razlike između veće NV i niže PV zaduživanjem računa - Ostali rashodi (Gubici po osnovu prodaje materijala).

Napomena!

OSTALI RASHODI se nazivaju **GUBICI...** jer u slučaju njihovog nastanka sopstveni kapital će se smanjiti za puni iznos nastalog osnovnog rashoda jer nema prihoda iz kojeg bi on bio pokriven!



PITANJA????