

Др Маја Андријашевић

Приходи и расходи Предзакључна књижења Годишњи обрачун

Расходи

Расходи представљају трошкове и губитке проистекле из пословне активности, односно трајни одлив настао повећањем обавеза или смањењем средстава. Искузују се у оквиру класе 5

- Набавна вредност продате робе
- Трошкови материјала
- Трошкови зарада, накнада зарада и остали лични расходи
- Трошкови производних услуга
- Трошкови амортизације и резервисања
- Нематеријални трошкови
- Финансијски расходи
- Остали расходи
- Расходи по основу обезвређења
- Пренос расхода

Пословни расходи су расходи из основне делатности правног лица и предузетника и то су набавна вредност продате робе, трошкови материјала, трошкови зарада, накнада зарада и остали лични расходи, трошкови производних услуга, трошкови амортизације и резервисања и нематеријални трошкови. Обухватају се на групама рачуна од 50 до 55.

Финансијске расходе чине расходи камата, негативне курсне разлике, расходи по основу ефеката уговорене заштите од ризика и остали финансијски расходи. На посебним троцифреним рачунима исказују се финансијски расходи из односа са матичним, зависним и осталим повезаним правним лицима.

Остали расходи су губици по основу расходовања и продаје нематеријалних улагања, некретнина, постројења и опреме (основних средстава), биолошких средстава, учешћа и хартија од вредности, губици од продаје материјала, мањкови, расходи по основу ефеката уговорене заштите од ризика осим валутне клаузуле, расходи по основу директног отписа потраживања, по основу расходовања залиха материјала и робе и остали непоменути расходи.

Расходи по основу обезвређења имовине обухватају расходе на име обезвређења нематеријалних улагања, некретнина, постројења и опреме (основних средстава), биолошких средстава, дугорочних финансијских пласмана и других вредности и остале имовине.

Губици пословања које се обуставља се исказују на рачунима групе 59 где су се раније евидентирали ванредни расходи. Ревидираним и новодонетим МРС/МСФИ, који су у примени од јануара 2005. године, извршено је укидање ванредних расхода и прихода, па се расходи који су се раније књижили као ванредни (расходи по основу катастрофа и елементарних непогода и осталих ретких и неочекиваних догађаја), књиже према својој припадности, односно врсти расхода на одговарајућим рачунима осталих група конта.

Губици пословања које се обуставља су губици (разлика прихода и расхода) пословања (пословних јединица, делова привредног друштва, погона, профитних и инвестиционих центара и сл.) за које је донета одлука о обустављању, на начин прописан МСФИ 5 – Стална средства намењена продаји из пословања које се обуставља. На рачунима групе 59 исказују се и ефекти исправке рачуноводствених грешака из предходног периода и промене рачуноводствених политика који нису материјално значајни.

Приходи

Према МРС 18 приходи представљају повећање економске користи у облику прилива или повећања средстава, односно смањења обавеза које доводи до повећања сопственог капитала.

Искузују се на рачунима класе 6. и обухватају на следећим групама рачуна :

- Приходи од продаје робе,
- Приходи од продаје производа и услуга,
- Приходи од активирања учинака и робе,
- Промена вредности залиха учинака,
- Приходи од премија, субвенција, донација и слично,
- Други пословни приходи (чланарине, закупнине, тантијеме, лиценцне надокнаде, остали пословни приходи)
- Финансијски приходи,
- Остали приходи,

Др Маја Андријашевић
Приходи и расходи Предзакључна књижења Годишњи обрачун

- Приходи од усклађивања вредности имовине,
- Пренос прихода

Као и расходи, разврставају се на:

- Пословне - групе рачуна
- Финансијске – позитивне курсне разлике, валутне клаузуле, учешће у добитку
- Остале – добици од продаје основних средстава и материјала, вишкови, наплаћена отписана потраживања, смањење обавеза, укидање дугорочних резервисања, остали приходи

На рачунима групе - Приходи од усклађивања вредности имовине; исказују се позитивни ефекти промене поштене (фер) вредности нематеријалних улагања, некретнина, постројења, опреме, биолошких средстава и залиха до висине предходно исказаних расхода за та средства по основу вредносног усклађивања, као и других укидања исправки вредности по основу вредносног усклађивања у складу са МРС 16, МРС 38, МРС 36, и другим релевантним МРС и рачуноводственом политиком.

На крају пословне године врши се закључивање класа 5. и 6. и њихов пренос на класу 7. утврђивање бруто - односно нето резултата пословања. Тако утврђени резултати (добитак и порески расход периода или губитак) преносе и се на одговарајуће групе рачуна у класе 3. (добитак или губитак) и класи 4. (обавезе по основу пореза на добитак) односно на овај начин се врши затварање и класе 7.

Пример обухватања прихода и расхода:

1. Примљена је фактура за утрошену електричну енергију на износ од 15.000дин.
2. Обрачунски курс је са 80дин/€ порастао на 82дин/€. Извршити потребна књижења ако је салдо на рачуну Добављачи у иностранству 80.000дин
3. Због неблаговременог плаћања, добављач је зарачунао затезну камату од 2.500дин.
4. Издат је путни налог запосленом за одлазак на службени пут и исплаћена аконтација од 8.000дин. Ликвидирати налог ако су трошкови ноћења 3.500дин, путни трошкови 2.500дин, а трошкови дневница 1.800дин
5. Од осигуравајућег завода је примљена фактура на износ од 10.000дин на име премије осигурања имовине.
6. Купцу је накнадно одобрена бонификација у износу од 5.000дин.
7. Према изводу банке, плаћено је 1.500дин на име банкарске провизије.
8. Према решењу управе прихода, порез на имовину за претходну годину износи 36.000дин.
9. Од ресторана је примљена фактура на износ од 5.000дин за извршене угоститељске услуге.
10. Одобрена је стимулација за извоз у износу од 50.000дин.

р.бр.	ОПИС	Дугује	Потражује
1.	Трошкови електричне енергије Добављачи у земљи <i>за примљену фактуру</i>	15.000	15.000
2.	Негативне курсне разлике Добављачи у иностранству <i>за промену девизног курса</i>	2.000	2.000
3.	Остали пословни расходи Добављачи у земљи <i>за обрачунату затезну камату</i>	2.500	2.500
4.	Потраживање од радника Благајна <i>за исплаћену аконтацију</i>	8.000	8.000
4.а	Трошкови ноћења Трошкови дневница Путни трошкови Благајна Потраживање од радника <i>за ликвидирање налога</i>	3.500 1.800 2.500 200	8.000

Др Маја Андријашевић

Приходи и расходи Предзакључна књижења Годишњи обрачун

5.	Трошкови осигурања Обавезе за осигурање <i>за осигурање имовине</i>	10.000	10.000
6.	Остали пословни расходи Купци у земљи <i>за одобрену бонификацију</i>	5.000	5.000
7.	Остали пословни расходи Текући рачун <i>за плаћену провизију</i>	1.500	1.500
8.	Трошкови пореза на имовину Обавезе за порез на имовину <i>за обрачунат порез</i>	36.000	36.000
9.	Трошкови репрезентације Добављач у земљи <i>за примљену фактуру</i>	5.000	5.000
10.	Потраживање од државних органа Приходи од стимулације <i>за одобрену стимулацију</i>	50.000	50.000
.			

ПРЕДЗАКЉУЧНА КЊИЖЕЊА

На крају сваке пословне године врши се формално затварање пословних књига како би се рачуни ослободили кумулираног промета и обезбедиле информације за анализу финансијског стања и успешности за један обрачунски период, односно за једну пословну годину.

Затварање пословних књига подразумева да се најпре изврше предзакључна књижења и израчуна и расподела финансијски резултат, да би се након тога и формално закључили дневник и главна књига и израдио годишњи обрачун.

Предзакључна књижења подразумевају:

- ажурирање пословних књига – односно књижење свих докумената која се односе на протекли обрачунски период
- израду и књижење коначног обрачуна амортизације
- процену фер вредности сталне имовине
- усаглашавање аналитичке и синтетичке евиденције
- инвентарисање и усклађивање књиговодственог и стварног стања

Усклађивање књиговодственог и сварног стања је најобимнија од претходно наведених активности, јер подразумева:

- Књижење вишкова – у корист осталих прихода,
- Књижење мањкова – на терет одговорног лица или на терет предузећа,
- Књижење у вези сумљивих и спорних потраживања – на терет Исправке вредности или расхода, у зависности од тога да ли се потраживања за која се процени да се не могу наплатити директно или индиректно отписују,
- Корекција салда залиха – расходовање или смањење вредности некурентних залиха,
- Временска разграничења – књижење активних и пасивних временских разграничења,
- Раздвајање привремено трансформисаних рачуна – пренос плаћених аванса са рачуна Добављачи на рачун Добављачи-дужници и наплаћених аванса са рачуна Купци на рачун Купци-повериоци.

ОБРАЧУН РЕЗУЛТАТА

Финансијски резултат, као разлика укупних прихода и укупних расхода остварених у једном обрачунском периоду, се може утврдити рачунским путем или помоћу биланса успеха. Разлика између ова два начина

Др Маја Андријашевић

Приходи и расходи Предзакључна књижења Годишњи обрачун

утврђивања резултата је у суштини формалног карактера јер је основица за обрачун иста – салда приходних и расходних рачуна на крају обрачунског периода.

Рачуноводствено обухватање подразумева пренос свих насталих прихода и расхода на рачун резултата и његово затварање рачуном добитка или губитка.

р.бр.	ОПИС	Дугује	Потражује
	Рачун резултата Расходи по врстама		
	Приходи по врстама Рачун резултата		
	Рачун резултата Рачун добитка		
	Рачун губитка Рачун резултата		

Након обрачуна финансијског резултата, у зависности од тога да ли је он позитиван (добитак) или негативан (губитак) треба извршити његову расподелу (добитак) односно покриће (губитак), у складу са усвојеном рачуноводственом политиком, односно интерним актима предузећа.

р.бр.	ОПИС	Дугује	Потражује
	Рачун добитка Обавезе за порез на добит Губитак ранијих година Обавезе за дивиденде Резерве из добити Зараде из добити Нераспоређени добитак		
р.бр.	ОПИС	Дугује	Потражује
	Резерве Добит претходних година Непокривени губитак Губитак		

ЗАТВАРАЊЕ ПОСЛОВНИХ КЊИГА

Формално затварање пословних књига подразумева:

- затварање главне књиге – израчунавањем салда за изравнање активних и пасивних рачуна, као разлике у промету дуговне и потражне стране и његовим уношењем на страну са мањим прометом,
- затварање дневника – преношењем салда рачуна главне књиге на Рачун изравнања,
- израду закључног листа.

Затварање главне књиге

Д	Рн	активе	П	Д	Рн	изравнања	конта	стања	П	Д	Рн.	Пасиве	П
поч.стање	-									-			поч.стање
+	S°	→	Σ S°	Σ S°	←	S°						+	

Др Маја Андријашевић

Приходи и расходи Предзакључна књижења Годишњи обрачун

Затварање дневника

р.бр.	ОПИС	Дугује	Потражује
	Изравнање рачуна стања Рачуни активе по врстама		
	Рачуни пасиве по врстама Изравнање рачуна стања		

Пример израчунавања резултата и затварања пословних књига

Д	Опрема	П
600.000	S° 600.000	
600.000	600.000	

Д	Исправка вредности опреме	П
S° 112.000	100.000 12.000	
112.000	112.000	

Д	Материјал	П
150.000	70.000 S° 80.000	
150.000	150.000	

Д	Акцијски капитал	П
S° 800.000	800.000	
800.000	800.000	

Д	Сумљива и спорна потраж.	П
200.000	S° 200.000	
200.000	200.000	

Д	Текући рачун	П
250.000	50.000 S° 200.000	
250.000	250.000	

Д	Добављачи у земљи	П
50.000 S° 180.000	230.000	
230.000	230.000	

Д	Добављачи у иностр	П
S° 70.000	70.000	
70.000	70.000	

Д	Готови производи	П
60.000 10.000	S° 70.000	
70.000	70.000	

Д	Роба у великопродаји	П
140.000	80.000 S° 60.000	
140.000	140.000	

Д	Разлика у цени робе	П
25.000 S° 15.000	40.000	
40.000	40.000	

Д	Девизни рачун	П
50.000	S° 50.000	
50.000	50.000	

Д	Резерве	П
S° 155.000	150.000 5.000	
155.000	155.000	

Д	Купци у иностранству	П
80.000 59.000	S° 139.000	
139.000	139.000	

Др Маја Андријашевић

Приходи и расходи Предзакључна књижења Годишњи обрачун

Д Дугорочни кредити П

S° 130.000	130.000
130.000	130.000

Д Приходи од продаје робе П

80.000	80.000
80.000	80.000

Д Трошкови материјала П

70.000	70.000
70.000	70.000

Д Трошкови амортизације П

12.000	12.000
12.000	12.000

Д Повећање залиха П

20.000	20.000
20.000	20.000

Д Рачун добитка П

13.000	13.000
13.000	13.000

Д Порез на добит П

S° 1.300	1.300
1.300	1.300

Д Зараде из добити П

S° 2.000	2.000
2.000	2.000

Д Купци у земљи П

94.400	S° 94.400
94.400	94.400

Д Обавезе за ПДВ П

S° 23.400	14.400 9.000
23.400	23.400

Д Набавна вредност продате робе П

55.000	55.000
55.000	55.000

Д Приходи од услуга П

50.000	50.000
50.000	50.000

Д Рачун резултата П

137.000 13.000	150.000
150.000	150.000

Д Обавезе за дивиденде П

S° 4.000	4.000
4.000	4.000

Д Нераспоређена добит П

S° 700	700
700	700

р.бр.	ОПИС	Дугује	Потражује
	Рачун резултата	137.000	
	Трошкови материјала		70.000
	Набавна вредност продате робе		55.000
	Трошкови амортизације		12.000
	<i>Пренос расхода</i>		
	Приходи од продаје робе	80.000	
	Приходи од услуга	50.000	
	Повећање залиха	20.000	
	Рачун резултата		150.000
	<i>Пренос прихода</i>		

Др Маја Андријашевић

Приходи и расходи Предзакључна књижења Годишњи обрачун

Рачун резултата	13.000	
Рачун добитка		13.000
<i>Обрачунати резултат</i>		
Рачун добитка	1.300	
Обавезе за порезе на добит		1.300
Нето добитак		11.700
<i>Обрачун пореза</i>		
Нето добитак		
Обавезе за дивиденде	11.700	
Обавезе за зараде из добити		4.000
Нераспоређени добитак		2.000
<i>Расподела добити</i>		700
Изравнање рачуна стања	1.493.400	
Опрема		600.000
Материјал		80.000
Сумљива и спорна потраживања		200.000
Текући рачун		200.000
Готови производи		70.000
Роба у великопродаји		60.000
Девизни рачун		50.000
Купци у иностранству		139.000
Купци у земљи		94.400
<i>за затварање активнирачуна</i>		
Исправка вредности опреме	112.000	
Акцијски капитал	800.000	
Добављачи у земљи	180.000	
Добављачи у иностранству	70.000	
Разлика у цени робе	15.000	
Резерве	155.000	
Дугорочни кредити	130.000	
Обавезе за ПДВ	23.400	
Порез на добит	1.300	
Обавезе за дивиденде	4.000	
Зараде из добити	2.000	
Нераспоређени добитак	700	
Изравнање рачзна стања		1.493.400
<i>за затварање пасивних рачуна</i>		

Др Маја Андријашевић
Приходи и расходи Предзакључна књижења Годишњи обрачун

БИЛАНС УСПЕХА

ПОЗИЦИЈА	ИЗНОС
А. ПРИХОДИ И РАСХОДИ ИЗ РЕДОВНОГ ПОСЛОВАЊА	
I Пословни приходи	150.000
1. Приходи од продаје	130.000
2. Приходи од активирања учинака и робе	
3. Повећање вредности залиха учинака	20.000
4. Смањење вредности залиха учинака	
5. Остали пословни приходи	
II Пословни расходи	137.000
1. Набавна вредност продате робе	55.000
2. Трошкови материјала	70.000
3. Трошкови зарада, накнада зарада и остали лични расходи	
4. Трошкови амортизације и резервисања	12.000
5. Остали пословни расходи	
III Пословна добит	13.000
IV Пословни губитак	
V Финансијски приходи	
VI Финансијски расходи	
VII Остали приходи	
VIII Остали расходи	
IX Добит из редовног пословања	13.000
X Губитак из редовног пословања	
В. ДОБИТ ПРЕ ОПОРЕЗИВАЊА	13.000
Г. ГУБИТАК ПРЕ ОПОРЕЗИВАЊА	
Д. Порез на добит	1.300
Ђ. НЕТО ДОБИТ	11.700
Е. НЕТО ГУБИТАК	

Др Маја Андријашевић
Приходи и расходи Предзакључна књижења Годишњи обрачун

БИЛАНС СТАЊА

ПОЗИЦИЈА	ИЗНОС
АКТИВА	
А. СТАЛНА ИМОВИНА	488.000
I НЕУПЛАЋЕНИ УПИСАНИ КАПИТАЛ	
II НЕМАТЕРИЈАЛНА УЛАГАЊА	
III НЕКРЕТНИНЕ, ПОСТРОЈЕЊА, ОПРЕМА И БИОЛОШКА СРЕДСТВА	488.000
IV ДУГОРОЧНИ ФИНАНСИЈСКИ ПЛАСМАНИ	
Б. ОБРТНА ИМОВИНА	878.400
I ЗАЛИХЕ	195.000
II КРАТКОРОЧНА ПОТРАЖИВАЊА, ПЛАСМАНИ И ГОТОВИНА	683.400
1. Потраживања	433.400
2. Краткорочни финансијски пласмани	
3. Готовински еквиваленти и готовина	250.000
4. ПДВ и АВР	
III ОДЛОЖЕНА ПОРЕСКА СРЕДСТВА	
В. ПОСЛОВНА ИМОВИНА	1.366.400
Г. ГУБИТАК ИЗНАД ВИСИНЕ КАПИТАЛА	
Д. УКУПНА АКТИВА	1.366.400
Ђ. ВАНБИЛАНСНА АКТИВА	
ПАСИВА	
А. КАПИТАЛ	955.700
I ОСНОВНИ И ОСТАЛИ КАПИТАЛ	800.000
II НЕУПЛАЋЕНИ УПИСАНИ КАПИТАЛ	
III РЕЗЕРВЕ	155.000
IV РЕВАЛОРИЗАЦИОНЕ РЕЗЕРВЕ	
V НЕРАСПОРЕЂЕНА ДОБИТ	700
VI ГУБИТАК	
VII ОТКУПЉЕНЕ СОПСТВЕНЕ АКЦИЈЕ	
Б. ДУГОРОЧНА РЕЗЕРВИСАЊА И ОБАВЕЗЕ	410.700
I ДУГОРОЧНА РЕЗЕРВИСАЊА	
II ДУГОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ	130.000
III КРАТКОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ	280.700
1. Краткорочне финансијске обавезе	6.000
2. Обавезе из пословања	250.000
3. Обавезе по основу ПДВ-а и осталих јавних прихода	24.700
4. Остале краткорочне обавезе и ПВР	
IV ОДЛОЖЕНЕ ПОРЕСКЕ ОБАВЕЗЕ	
В. УКУПНА ПАСИВА	1.366.400
Г. ВАНБИЛАНСНА ПАСИВА	