

I Pojam i sadržaj računovodstva

-**Računovodstvo** je nauka o beleženju poslovnih događaja (vrši analizu imovine i promena u njoj radi donošenja poslovnih odluka i kontrole).

-**Osnovne funkcije menadžmenta**: istraživačko razvojna, proizvodna, komercijalna, kadrovska, računovodstvena, finansijska i pravna.

-**Računovodstvo se sastoji iz sledećih delova**:

(1) **Knjigovodstvo** – sistem metoda prikupljanja podataka pomoću dokumenata. Zasniva se na jednakosti leve i desne strane.

-*Sintetičko (glavno, finansijsko) knjigovodstvo* sinhronizuje rad celog knjigovodstva i pruža sve važnije podatke o poslovanju preduzeća).

-*Analitičko knjigovodstvo* vodi evidenciju o pojedinim delovima sredstava i izvora sredstava, prihoda i rashoda u naturalnim i vrednosnim pokazateljima.

-Predmet knjigovodstva je ažurno i potpuno evidentiranje svih poslovnih operacija preduzeća u poslovnim knjigama.

(2) **Računovodstveno planiranje** – skupljanje, uređivanje, početno obrađivanje i prikazivanje podataka o budućem poslovanju.

(3) **Računovodstvena kontrola (nadzor)** – deo kontrole procesiranja podataka koji je združen samim knjigovodstvom. Njegova je briga da su izveštaji sigurni.

(4) **Računovodstvena analiza** – za svoju polaznu osnovu koristi informacije knjigovodstva i rač.planiranja. Zadatak joj je da pomaže u ocenjivanju kretanja određene pojave, da predvidi moguće pravce i intenzitet delovanja pojave, kao i da utvrdi uzroke takvih pojava.

(5) **Računovodstveno informisanje**.

-**Podela računovodstva** – U odnosu na oblast na koju se odnosi i predmet analize:

(1) **Društveno računovodstvo (makroračunovodstvo)** – razvilo se iz potrebe uvida u ekonomsku aktivnost zemlje i rezultate nacionalne privrede. Predmet ovog računovodstva su agregati proizvodnje koji najpotpunije odražavaju rezultate nacionalne privrede – društveni proizvod i nacionalni dohodak.

(2) **Poslovno računovodstvo (računovodstvo preduzeća, mikroračunovodstvo)** – Poslovno računovodstvo se vodi u preduzećima i odnosi se na ekonomske transakcije u preduzeću i obuhvata ekonomske procese koji se izražavaju u novcu i to kao eksterni i interni.

-**Računovodstvo se može podeliti i na ova dva segmenta**:

(1) **Finansijsko računovodstvo** – obezbeđuje informacije o preduzeću, spoljnim pojedincima i grupama (uglavnom banke i akcionari) koji su posebno zainteresovani za njegov rad i fin.aktivnost.

(2) **Upravljačko računovodstvo** – bavi se pružanjem informacija koje su neophodne menadžment grupi u vezi donošenja odluka i vrednovanja performansi preduzeća.

-**Računovodstvena načela u Srbiji**

(1) **Osnove računovodstvenih načela i računovodstvenih standarda** - Računovodstveni standardi predstavljaju razradu računovodstvenih načela u pogledu metoda obuhvatanja i obrade računovodstvenih podataka, formiranja računovodstvenih informacija, prezentiranja i čuvanja računovodstvenih podataka i informacija.

- (2) **Načelo sadržine računovodstvene funkcije** - Rač. obuhvata sistematsku celinu knjigovodstva, rač. planiranje, rač. nadzor i rač. analizu sredstava, obaveze prema izvorima sredstava, prihode i rashode kao niz izvedenih ekonomskih kategorija.
- (3) **Načelo zaokružene celine** - Jedinica rač. obuhvatanja je uvek posebna zaokružena celina.
- (4) **Načelo neodređenog trajanja delatnosti** - Trajanje delatnosti koje je predmet rač. obuhvatanja nije po pravilu unapred utvrđeno.
- (5) **Načelo celokupnosti razmatranja** - Rač. obuhvata celinu sredstava i obaveza prema izvorima sredstava, prihoda i rashoda, kao i iz njih izvedenih ekon. kategorija u skladu sa njihovom materijalnom sadržinom.
- (6) **Načelo jedinstvenosti i svodnosti** - Rač. iskazivanje ekonomskih kategorija zasniva se na njihovom jednoobraznom sadržaju, što olakšava uporedivost između jedinica rač. obuhvatanja u okviru širih org. oblika.
- (7) **Načelo svrsishodnosti** - Rač. formira informacije za potrebe upravljača, izvršilaca poslovnih funkcija, organa društvene zajednice i ostalih internih i eksternih korisnika.
- (8) **Načelo korišćenja vrednosnog izražavanja** - Rač. obuhvata sve ekonomske kategorije stanja i procesa koji se mogu vrednosno iskazati.
- (9) **Načelo permanentne revalorizacije** - U uslovima promena cena, odnosno kupovne snage novca, vrednosno izražavanje ekonomskih kategorija u rač. prilagođava se tim promenama.
- (10) **Načelo međusobne povezanosti i uslovljenosti ekonomskih kategorija** - Svaka ekonomska kategorija u rač. se iskazuje u povezanosti sa drugim ekonomskim kategorijama i promena jedne ekonomske kategorije neminovno se odražava na promenu druge.
- (11) **Načelo dokumentarnosti** - Pravovaljano i na propisani način sastavljen i proveren dokument.
- (12) **Načelo periodičnog i organizacionog sučeljavanja odogovarajućih podataka, prihoda i rashoda** - Utvrđivanje vrednosno izraženog poslovnog rezultata iziskuje da se prilikom svakog sučeljavanja prihoda i rashoda vodi računa o terećenju prihoda samo odogovarajućim rashodima.
- (13) **Načelo opreznosti** - U rač. se pozitivni poslovni rezultati iskazuju tek kada su očigledni i potvrđeni. Negativni poslovni rezultati se iskazuju kada oni postaju mogući.
- (14) **Načelo bruto iskazivanja ekonomskih kategorija** - U rač. se ekonomske kategorije iskazuju u bruto iznosima bez kompenzacije.
- (15) **Načelo rač. postupka** - Prikazivanje rač. podataka i informacija o proteklim poslovnim stanjima i procesima ima oblik rač. obračuna, a prikazivanje rač. podataka i informacija o budućim poslovnim stanjima i procesima ima oblik rač. predračuna.
- (16) **Načelo metodološke ujednačenosti** - Rač. predračuni i obračuni moraju biti sastavljeni primenom iste metodologije.
- (17) **Načelo kontinuiteta** - Način rač. obuhvatanja ekonomskih kategorija mora biti jasno određen i ne može se manjati prema trenutnim interesima jedinica rač. obuhvatanja.
- (18) **Načelo objektivnosti** - Rač. podaci i informacije treba da su objektivni.
- (19) **Načelo preglednosti** - Rač. podaci i informacije treba da su na shodan način sistematizovani, sažeti i usklađeni sa namenom korišćenja i što razumljiviji korisnicima.
- (20) **Načelo blagovremenosti** - Rač. treba da obrađuje podatke ažurno i podnosi informacije u roku koji omogućuje blagovremeno donošenje poslovnih odluka u funkciji planiranja, primene, izvođenja i nadzora.
- (21) **Načelo savremenosti** - Rač. je savremeno kada formira i podnosi informacije primenom najnovijih saznanja, metoda i tehnoloških sredstava.
- (22) **Načelo ekonomičnosti** - Prikupljanje rač. podataka i njihovo pretvaranje u rač. informacije treba obaviti na način koji povlači što manje troškove za traženi kvalitet rač. informacija.
- (23) **Načelo prioriteta zakonitosti** - U slučaju kada su zakonski propisi u suprotnosti sa rač. načelima ili standardima, u analizi je obavezno prikazivati razliku i efekte.

-Osnovne ekonomske kategorije računovodstva su:

-sredstva i obaveze prema izvorima sredstava i prihodi i rashodi.

-Sredstva se gupišu u:

(1) **Osnovna sredstva** – stvari, prava i novac kao sredstva koja učestvujući u poslovnim procesima postepeno prenose svoju vrednost na poslovne učinke i vraćaju se u prvobitno pojavni oblik, po pravilu u razdoblju dužem od jedno godine.

(2) **Obrtna sredstva** – stvari, prava i novac kao sredstva koja se jednokratnom upotrebom troše u poslovnim procesima, prenoseći odjedanput svoju celokupnu vrednost. Sa osnovnim čine poslovna sredstva u užem smislu.

(3) **Sredstva zajedničke potrošnje** – stvari, prava i novac kao sredstva koja služe zadovoljavanju zajedničkih potreba radnika u jedinici računovodstvenog obuhvatanja.

(4) **Sredstva rezervi.**

-Izvori sredstava su pravna i fizička lica od kojih jedinica rač.obuhvatanja pribavlja sredstva.

-Prihodi – prodajne vrednosti poslovnih učinaka, uključujući iznose svih oblika dobijenih naknada, a i iznosa povećanja sredstava i smanjenja obaveza, kojima se povećava poslovni rezultat u određenom razdoblju.

-Rashodi – troškovi prodatih poslovnih učinaka, uključujući iznose svih oblika datih nekalkulativnih naknada, a i iznosi svakog smanjenja sredstava i povećanja obaveza prema izvorima sredstava kojima se terete prihodi u određenom razdoblju.

-Troškovi – cenovni izraz utrošaka resursa.

-Osnovna sredstva po oblicima:

(1) **u obliku stvari** – zemljište, građevine, oprema, šume i zasadi i osnovno stado. Mogu biti: u upotrebi, u pripremi i van upotrebe. **Nabavna vrednost osnovnog sredstva** – ulaganje potrebno za njegovo pribavljanje i uvođenje u upotrebu. **Ispravka vrednosti o.s** je onaj deo nabavne vrednosti koji je već napustio prvobitan oblik o.s. **Likvidaciona vrednost o.s** je tržišna vrednost rashodovanog o.s umanjena za eventualne troškove njegovog rashodovanja. **Revalorizacija o.s** je usklađivanje originalne vrednosti sa kretanjem cena u veku korišćenja (osnovicu čine vrednost, ispravka vrednosti i neotpisana vrednost o.s).

(2) **u obliku prava** – materijalna prava (pravo na patent, licencu, model, uzorak...), osnivačka ulaganja (patenti, licence, franšize, softveri, goodwill), potraživanja u vezi sa izgradnjom OS.

(3) **u obliku novca** – izdvojena novčana sredstva za investicije.

-Obrtna sredstva po oblicima:

(1) **u obliku stvari** – materijal, sitan inventar, nedovršena proizvodnja i poluproizvodi, gotovi proizvodi i roba. Mogu biti: na zalih, na pripremi, u upotrebi ili na putu.

(2) **u obliku prava** – kratkoročne HOV (primljeni blagajnički zapisi, avalirane menice, čekovi, obaveznice), tekuća potraživanja od kupaca, nekalkulisani troškovi i nedospeli rashodi, nepokrivene akontacije iz naslova buduće dobiti.

-Razlika između čeka, menice i obaveznice: ček je instrument plaćanja, menica je instrument obezbeđenja plaćanja a obaveznica izvor kapitala.

-Potraživanja za koja ne postoji verovatnoća naplate u odgovarajućem roku treba izdvojiti iz redovnih potraživanja i posebno ih iskazati kao **sumnjiva**. Poseban vid sumnjivih potraživanja su **sporna** potraživanja za koja je već započeo sudski postupak.

(3) **u obliku novca** – novac na tekućem, deviznom ili prolaznom računu, otvoreni akreditivi (sigurnost poslovanja u inostranstvu), novac u blagajni.

-**Sredstva rezervi u obliku novca** nalaze se na posebnom računu, a koriste se za dopunjavanje smanjenih obrtnih sredstava zbog gubitka, obezbeđenje od poslovnih rizika i obezbeđenje socijalne stabilnosti radnika.

-**Obaveze prema izvorima sredstava - trajni kapital** (sopstveni izvori) predstavljaju obaveze prema izvorima sredstava koje ne dospevaju dok preduzeće posluje kao i osnovački ulozi na neodređeni rok. Trajni kapital čine: **nominirani kapital** (društveni kapital, deonički kapital, trajni ulozi i inokosni kapital) i **nenominirani kapital** - rezerve (zakonske, statutarne, slobodne, neraspoređena dobit iz ranijih godina). **Nepokriveni gubitak** predstavlja ispravku vrednosti trajnog kapitala.

-Poslovni rezultati i njihovi oblici:

(1) **Bruto dobit** – razlika između ukupnog prihoda i ukupnog rashoda.

(2) **Neto dobit** – kada se od bruto dobiti odbije iznos obračunatih poreza i doprinosa.

(3) **Gubitak** – nastaje ako je ukupan prihod nedovoljan da pokrije ukupne troškove.

-**Raspodela neto dobiti** – može se raspodeliti na deo za povećanje uloga, deo za dividende, deo za rezerve i na deo za plate.

-**Pokriće gubitka** – ako preduzeće ostvaruje gubitak, on se može pokriti dotacijom, otpisom potraživanja poverilaca, smanjenjem nenominiranog kapitala (rezervi), smanjenjem sopstvenog kapitala.

II Prilaz dvojnomo knjigovodstvu

-Knjigovodstveni sistemi:

(1) **Jednostavni sistem (prosto knjigovodstvo)** – ne registruje promene na svim imovinskim delovima, pa prema tome do konačnog poslovnog rezultata dolazi se jedino pomoću *knjige inventara* (popisnik). Promene usled kojih dolazi do prihoda i rashoda se ne beleže.

(2) **Dvojni sistem (dvojno knjigovodstvo)** – dva oblika: dvojni sistem i trostruki (ruski) sistem (razlika je što ruski sistem zahteva bezuslovno razbijanje mešovityh imovinskih računa na čiste i račune uspeha). Ono obezbeđuje dobijanje pokazatelja o promenama nastalim kod svih aktivnih i pasivnih imovinskih delova i pruža neophodnu sliku svih ostvarenih rashoda i prihoda na posebnim računima.

(3) **Kameralistički sistem** – primenjuje se samo u javno-pravnim ustanovama čije se poslovanje bazira na određenom fin. planu, budžetu. Kao najvažnija sredstva za evidentiranje uspešnih gotovinskih promena javljaju se: *knjiga blagajne*, *glavna knjiga* i *pomoćne knjige*. Specifična glavna knjiga (*manual*) se deli na račune prihoda i račune rashoda (računi=rubrike=kamere).

(4) **Konstantni sistem** – pokušaj sistematskog povezivanja prednosti dvojnog i kamernog knjigovodstva. Osnov ovog sistema je u načelu da svaka imovinska promena mora biti naređenje. Naredba se može odnositi na prihode i na rashode, a za svaku partiju prihoda ili rashoda vodi se posebna knjiga (*dnevnik*). Iz dnevnika se dobija godišnji iznos ponedinačnih prihoda i rashoda, koje se zatim knjiže na *zaključni tablo*. *Tri vrste računa*: upravni, obračunski i blagajnički.

-**Inventar** je ona knjigovodstvena evidencija u koju se detaljno unosi popis celokupne imovine jednog preduzeća na određeni dan i predstavlja sistematski pregled celokupne aktivne i pasivne imovine.

-**Imovinu jednog preduzeća predstavlja aktiva i pasiva**. **Aktiva** je izražena u konkretnoj imovini, kao i potraživanjima od dužnika; sastoji se od osnovnih i obrtnih sredstava. **Pasiva** označava dugove tj. obaveze preduzeća odnosno izvore konkretnih osnovnih i obrtnih sredstava kojim ono raspolaže.

-**Treba razlikovati inventar od inventarisanja** – inventar je popis celokupne imovine ili njenih delova, dok je inventarisanje prebrojavanje, premeravanje odgovarajućih imovinskih delova.

-Sam inventar ima svoju **propisanu normu** i grafički se prikazuje u obliku jednostranog računa, gde se svi imovinski delovi nižu jedan ispod drugog po određenom redu – prvo aktiva, pa pasiva, pa onda rekapitulacija kojom se vrši upoređivanje ukupne aktive sa pasivom zarad nalaženja čistog imovinskog stanja. Ovakav oblik izvođenja naziva se **paginirani**.

BILANS

-Bilans je sumaran prikaz celokupnog imovinskog stanja jednog preduzeća u određenom trenutku (fotografija trenutnog stanja imovine jednog preduzeća). Ima svoja dva dela – aktivu i pasivu i njegova osnovna osobina je da mora imati bilansnu ravnotežu ($A=P$).

-On je vrsta kraće i preglednije slike inventara. **Razlika:** Inventar je detaljan pregled svih pojedinačnih imovinskih delova (detaljan i po vrednostima i po količinama) i prikazuje se tabelarno u vidu **jednostranog računa** (imovinski delovi se nižu jedan ispod drugog po određenom redu); Bilans je sumaran pregled stanja pojedinih sredstava preduzeća, kao i sumaran pregled njihovih izvora (prikaz imovinskog stanja preduzeća je sumaran po vrednostima) i tabelarno se prikazuje u obliku **dvostranog računa**, tj. računa sa dve strane (aktivnom i pasivnom).

-Kapitalistička privreda zahteva sebi odgovarajući tzv. **princip likvidnosti sredstava**, što znači da se sredstva stvaraju u aktivu zavisno od stepena mogućnosti njihove realizacije i pretvaranja u novčana sredstva.

-Vrste bilansa –

- (1) **osnivački ili početni** (sastavlja se pri osnivanju preduzeća);
- (2) **završni ili zaključni** (pri redovnom godišnjem zaključenju knjiga);
- (3) **likvidacioni** (prilikom dobrovoljne ili prinudne likvidacije preduzeća);
- (4) **fuzioni bilans** (prilikom spajanja jednog preduzeća sa drugim) i
- (5) **poreski bilans** (pravi se na zahtev nadležnih poreskih vlasti zbog utvrđivanja osnovica za oporezivanje).

-Četiri osnovne bilansne promene:

(1) **Promene koje izazivaju povećanje aktive i pasive za isti iznos** – npr. nabavka materijala na kredit, primanje osnovnog sredstva bez nadoknade itd.

(2) **Promene koje izazivaju smanjenje aktive i pasive za isti iznos** – npr. dobavljaču je isplaćen dug u gotovu, ustupljeno je osnovno sredstvo bez nadoknade itd.

(3) **Promene koje se odnose na levu stranu bilansa**, na aktivu i izazivaju izmene u njenoj strukturi – povećavaju jednu aktivnu poziciju a smanjuju drugu, npr: predaja materijala u proizvodnju, kupovina materijala za gotovo itd.

(4) **Promene koje se odnose samo na desnu stranu bilansa**, na pasivu i izazivaju izmene u njenoj strukturi – npr. isplata obaveza prema dobavljačima iz odobrenog kredita, pretvaranje kratkoročnog kredita u dugoročni itd.

-Promene u vezi sa prihodima i rashodima:

- (1) **povećanje aktive i pasive usled prihoda;**
- (2) **izmene u strukturi aktive usled prihoda;**
- (3) **smanjenje aktive i pasive usled rashoda;**
- (4) **izmene u strukturi pasive usled rashoda.**

RAČUN (KONTO)

-Račun ili konto je grafički prikaz koji služi kako za ubeležavanje početnog stanja; određenog imovinskog dela, tako i za ubeležavanje svake promene nastale u stanju tog imovinskog dela. U praksi se računi vode u Glavnoj knjizi.

-Knjigovodstveni račun je grafički instrument tačno određenog kvaliteta imovine, na kome se sistematski i hronološki registruju homogene knjigovodstvene promene u merljivim jedinicama, vrednosnim ili naturalnim, i to tako da se pomoću njega u svako vreme može saznati početno stanje, promene u određenom vremenskom razdoblju i konačno stanje određenog kvaliteta imovine, radi praćenja, analize i planiranja ekonomske aktivnosti preduzeća.

-Zahvaljujući **personalističkoj teoriji** došlo se do pojmova **duguje** (za levu) i **potražuje** (za desnu stranu). U praksi se upotrebljavaju bolji termini; ako treba beležiti na dugovnu stranu, kaže se da *zadužujemo, teretimo* ili *knjižimo*; a obratno kažemo da *priznajemo, odobravamo* odnosno *knjižimo u njegovu korist*. Dakle, bolje je korigovati termine dugovna i potražna strana.

-Saldo je ostatak stanja jednog imovinskog dela, cifarski izraženog na njegovom računu, posle dopisivanja i otpisivanja svih nastalih promena na tom imovinskom delu.

-Oblici računa (konta):

- (1) **Oblik konta po foliu** – oblik dvostranog računa, vodi se na jednom listu (ital. *folio* = list)
- (2) **Oblik konta po pagini** – samo na jednoj strani (ital. *folio* = list)
- (3) **Stepenasti oblik konta** – posle svake promene se obračunava saldo
- (4) **Tabelarni oblik konta** – oblik tabele koji omogućava da se ubacivanjem iznosa u odgovarajuće rubrike istovremeno sistematizuju podaci koji se odnose na razne delove zbirnog konta.
- (5) **Kombinovani oblik konta** – najčešće se kombinuje paginarni sa stepenastim (kod kopirnog rač.)

-VRSTE RAČUNA:

(1) **Računi stanja, računi uspeha i mešoviti računi**

-Računi stanja

a) **Aktivni** – pokazuju stanje i kretanje sredstava. Na levoj strani (+) knjiži se početno stanje i sva dalja povećanja, a na desnoj obrnuto. Npr. osnovna i obrtna sredstva.

b) **Pasivni** – stanje i kretanje izvora sredstava. Na desnoj (-) strani knjiži se početno stanje izvora sredstava i sva povećanja, a na levoj smanjenja. Npr. poslovni fond, deoničarski kapital, rezervni fond, fond zajedničke potrošnje, krediti...

c) **Aktivno-pasivni računi** – mogu imati kako aktivan tako i pasivan saldo. Npr. dobavljači dužnici i kupci poverioci. Postoje naizmenično i istovremeno ak-pas. računi.

-I ak. i pas. računi su **poslovni računi u širem smislu**, dok su u svom **užem smislu računi čistog stanja**.

-Računi ispravki vrednosti (korektivni) – njihova funkcija se ne manifestuje u iskazivanju stanja i kretanja sredstava i njihovih izvora, već u ispravljanju njihovih vrednosti prikazanih na odgovarajućim računima. Npr. IVOS. **Direktno otpisivanje** – vrši se na samom računu osnovnog sredstva, i to tako što mu se odobrava iznos izračunatog obezbeđenja uz istovremeno zaduženje istim iznosom jednog posebnog računa rashoda, tzv. računa otpisa. **Indirektno otpisivanje** – obezbeđuje dobijanje takve slike koja će pružiti kako vrednost samog osnovnog sredstva i njegovog postepenog smanjenja usled neprekidnog trošenja, tako i veličinu samog kapaciteta o.s izraženu u njihovoj početnoj nepromenljivoj vrednosti za sve vreme trajanja njihovog korišćenja.

-Računi uspeha

a) **Računi rashoda** – oni računi na čiju se levu stranu beleže iznosi koji predstavljaju smanjenje aktive u odnosu na pasivu odnosno obrnuto.

b) **Računi prihoda** – oni računi na čiju se desnu stranu ubeležavaju promene koje predstavljaju iznose povećanja aktive u odnosu na pasivu odnosno obrnuto.

-**Mešoviti računi** – oni iskazuju kako stanje izvesnog aktivnog ili pasivnog imovinskog dela tako isto i ostvaren uspeh na njima. Npr. hartije od vrednosti, valuta, devize, gotovi proizvodi...

(2) **Sintetički i analitički računi** – **sintetički** su zbirni ili kolektivni računi, onakvi koji u svom saldu predstavljaju bilansnu poziciju, a **analitički** pojedinačni računi predstavljaju njegove sastavne delove do kojih se dolazi raščlanjivanjem.

(3) **Bilansni i izvanbilansni računi** – **bilansni** su oni na kojima se evidentiraju sredstva preduzeća i njihovi izvori, a **izvanbilansni** su oni na kojima se evidentiraju sredstva drugih preduzeća koja su data u vidu garancija, ili na čuvanje i kao takva nemaju neposredan uticaj na većinu sredstava i izvora sredstava preduzeća.

Kontni plan – osnovna karakteristika jednoobraznog knjigovodstva. Propisuje se u jednoj zemlji od strane nadležnih organa i njegov osnovni zadatak u jednoj privredi je da unapred obavezno propisuje najcelishodniju knjigovodstvenu organizaciju, koja će u svakom trenutku biti sposobna da osigura i pruži tačne pokazatelje izvršenja postavljenih planova.

(1) **Opšti kontni plan** – odnosi se na čitavu zemlju i prema njemu sva preduzeća vode svoje knjigovodstvo.

(2) **Posebni kontni plan** – odnosi se na pojedine grane privrede radi čega se naziva još i *granski*.

-**Dekadni princip** – podela u 10 klasa: (0) neuplaćeni upisani kapital i stalna imovina, (1) zalihe, (2) kratkoročna potraživanja, (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. *Svaka klasa se raščlanjuje na deset grupa, pa se svaga grupa raščlanjuje na deset sintetičkih konta, pa oni dalje na deset analitičkih konta prvog stepena, pa na deset analitičkih konta drugog stepena...*

III Knjigovodstvene evidencije

-Najraniji naziv za evidencije bio je **trgovačka knjiga**.

-Sem knjigovodstvenih postoje još i: **operativne, planske i statističke evidencije**.

-**Knjigovodstvene evidencije** se jasno izdvajaju i manifestuju svojim dvema karakteristikama: automatskom kontrolom, kao nužnom posledicom bilansa, i novčanim merilom kao sveopštim izrazom svih vrednosti.

I Osnovne knjigovodstvene evidencije:

(1) **Dnevnik** – hronološka evidencija – dobio je svoje ime po tome što se u njega unose sve dnevne poslovne promene, da bi se zatim sistematski razvrstale na odgovarajuće račune Glavne knjige. Kolone: r.br. knjigovodstvenog stava, datum nastajanja promene, opis suštine promene, oznaka broja sintetičkog računa i novčani (dugovni i potražni) iznos.

(2) **Glavna knjiga** – mora imati posebne račune za izdvojeno evidentiranje stanja i promena koje nastaju kod svakog aktivnog i pasivnog imovinskog dela, kao i posebne račune za registrovanje svakog nastalog rashoda, tj. prihoda. Otvara se onoliko broj sintetičkih računa koliko ima ukupno aktivnih i pasivnih imovinskih delova, prikazanih u bilansu aktivnim i pasivnim pozicijama.

II Pomoćne knjigovodstvene evidencije:

(1) **O imovinsko-pravnim odnosima** – od interesa su samo takvi odnosi koji se svode na knjiženje nastalih dugovanja i potraživanja, a ne i oni za čiji obračun služe samostalne isprave sposobne za ekonomsko-pravni promet.

(2) **O gotovini** – knjiga blagajne predstavlja onu evidenciju u kojoj se upisuju sve promene koje nastaju u stanju gotovine (može se voditi i po foliju i po pagini, ali je u praksi pogodniji paginarni oblik). Knjiženje blagajničkog manjka ili viška – manjak postoji samo ako je stvarno stanje gotovine manje od knjigovodstvenog stanja iste, a višak obrnuto.

(3) **O materijalu** – *evidentiranje zahteva i kretanje materijala* sprovodi se kako u knjigovodstvu tako i u magacinima preduzeća. Za uspešno obavljanje ovog zadatka preduslov je dobro ustrojena *nomenklatura materijala* kojoj je zadatak: sistematsko unapred određeno grupisanje i naimenovanje po vrstama materijala. Pored ovoga potrebno je odrediti i simbole, bilo u vidu brojeva, slova ili kombinovano.

(4) **O sitnom inventaru** – *Sitan inventar* su sva sredstva za rad sa vekom trajanja kracim od jedne godine, bez obzira na njihovu vrednost, kao i ona sredstva za rad čija je pojedinačna cena ispod limita. Knjig. evidentiranje sitnog inventara u magacinu odgovara u potpunosti evidentiranju materijala uopšte.

(5) **O ostalim imovinskim delovima**

(6) **O poslovnom uspehu** – Do uvida u ostvarenje poslovnog uspeha ili neuspeha dolazimo iz *podataka o utrosenom materijalu za proizvodnju* i iz *podataka o realizaciji proizvoda*.

(7) **O ukupnom stanju** – **Zaključni list** je poseban knjigovodstveno-evidentni obrazac, koji ne predstavlja nikakvu stalnu knjigovodstvenu evidenciju u vidu knjige, ili kartona, nego koji se sačinjava samo pri sastavljanju periodičnih stanja. Ima u zaglavlju sledeće kolone: redni broj, naziv racuna, poziv, bruto-bilans (duguje, potrazuje); saldo (duguje, potrazuje; ako je veći dugovni iznos od potraženog onda se saldo obeležava u dugovnu novcanu potkolonu saldo-bilansa i obrnuto); inventarni bilans (duguje, potrazuje); uspesni bilans (duguje, potrazuje);

-Pasiva tj. kapital se može podeliti na sopstveni kapital i pozajmljeni kapital preduzeća

I Vrste sopstvenog kapitala:

(1) **Sopstveni kapital inokosnog preduzeća** – formira se inicijalnim ulaganjem vlasnika. Sve isplate vlasnika na ime pokrića njegovih ličnih rashoda neće biti obuhvaćene na racunu inokosnog preduzeća već preko ličnog racuna vlasnika kako bi se moglo pratiti smanjenje osnivačkog kapitala do koga dolazi usled povlačenja kapitala.

(2) **Sopstveni kapital društva lica** – formira se na osnovu uloga ortaka zbog čega ova društva nemaju jedan račun kapitala već onoliko računa koliko ima ortaka. Ulozi ortaka ne moraju biti jednaki.

(3) **Sopstveni kapital društva kapitala** – bitno se razlikuje po načinu formiranja kapitala i promene visine kapitala tokom vremena.

a) **Sopstveni kapital d.o.o (udeli u osnovnom kapitalu)** čine uplate članova. Ovaj kapital je garancija za obaveze koje ovo društvo preuzima, zbog čega se obično zakonski propisuje minimalna visina ovog kapitala i minimalna visina uloga članova. D.o.o odgovara za svoje obaveze samo ulozenim kapitalom. Osnovni kapital se tokom vremena može menjati. Ova društva nisu u obavezi da formiraju rezerve.

b) **Sopstveni kapital akcionarskih društava** čini kapital pribavljen emisijom i prodajom akcija. Akcionarsko društvo može prodavati akcije po kursu koji je viši od njihove nominalne vrednosti (**ažio** = emisiona premija). Ažio ne predstavlja deo osnivačkog kapitala već se iskazuje na posebnom racunu sopstvenog kapitala koji se naziva račun ažia.

II Vrste pozajmljenog kapitala:

(1) **Dugoročni krediti** – odobravaju ih banke i druge finansijske institucije. Ugovorom o kreditu se preciziraju uslovi otplate kredita, odnosno utvrđuju se rokovi vraćanja i način obracuna anuiteta. Anuiteti mogu biti stalni ili opadajući u zavisnosti od toga da li su rate rastuće ili stalne.

(2) **Kratkoročni krediti** – krediti sa rokom povraćaja do jedne godine. Ne moraju biti isključivo finansijski, već mogu biti i robni. U tom slučaju obaveza prema kreditoru nastaje u trenutku kada on isporuči robu.

(3) **Kapital od emisije obveznica** – obaveze preduzeća po osnovu emitovanih obveznica nastaju tek nakon što kupci uplate novac za kupljene obveznice. Kada preduzeće izmiruje obaveze ovo se knjigovodstveno obuhvata zaduživanjem računa obveznica i odobravanjem žiro-racuna ili blagajne. Što se tiče kamate ona predstavlja finansijski rashod i pada na teret tekuće poslovne godine.

Ulaganja u druga preduzeća predstavljaju ulaganja koja su izvršena u cilju ostvarenja dugoročnog uticaja na poslovnu politiku drugih preduzeća a radi poboljšanja sopstvenog poslovanja ulagaca.

-**Dugoročni plasmani** predstavljaju ugovorne novčane pozajmice jednog preduzeća drugom na rok duži od jedne godine.

-**Ulaganja u HOV** vrše se u cilju ostvarenja prinosa na plasirani kapital i obezbeđivanja likvidnosti.

Knjigovodstveno se prodaja HOV obuhvata zaduživanjem žiro-racuna ili racuna blagajne za prodajnu cenu i odobrenjem računa HOV za nabavnu vrednost, pri čemu ukoliko je prodajna cena više od kupovne, razlika predstavlja dobitak i obuhvata se na računu dobitka od prodaje HOV, a ako je cena niža od kupovne gubitak se obračunava na računu gubitka od prodaje HOV.

Knjigovodstveno obuhvatanje osnovnih sredstava

-**Osnovna sredstva se dele na:** osnovna sredstva *u pripremi*; osnovna sredstva *u funkciji*; osnovna sredstva *van funkcije*.

-**Ulaganja u osnovna sredstva:**

(1) **Kupovina osnovnih sredstava** - novih ili upotrebljivanih

(2) **Izgradnja osnovnih sredstava** – izgradnja od strane izvođača radova; izgradnja u sopstvenoj reziji i izgradnja zajedničkih o.s.

Knjigovodstveno obuhvatanje materijala

-**Materijal** – predmeti rada, pomoćni neproizvodni materijal, goriva (tehnološka, energetska i goriva za ogrev), mazivo, sitan inventar, ambalaža, autogume i otpaci.

-**Evidentiranje materijala se vrši u:**

(1) **finansijskom knjigovodstvu** se vrši sintetičko evidentiranje materijala kao dela obrtnih sredstava po vrednosti;

(2) **materijalnom knjigovodstvu** – analitičko evidentiranje materijala po vrsti, količini i vrednosti;

(3) **magacinskom knjigovodstvu** – analitičko evidentiranje koje iskazuje promene i stanje samo naturalno.

-**Nabavka materijala** – povećanje zaliha s jedne, a smanjenje nov. sredstava sa druge strane. Oblici:

(1) **Nabavka materijala po stvarnoj nabavnoj vrednosti** – Stvarna nabavna vrednost predstavlja zbir fakturne vrednosti i stvarnih zavisnih troškova nabavke.

(2) **Nabavka materijala po kombinovanoj nabavnoj vrednosti** - Nabavna cena se sastoji od fakturne cene i planiranih zavisnih troškova nabavke. Zavisni nabavni troškovi se planiraju na osnovu važećih tarifa koje se koriguju u zavisnosti od očekivanih promena cena. Ako su stvarno zavisni troškovi nabavke viši od planiranih, razlika se obuhvata na računu vanredni rashodi, a u suprotnom slučaju na računu vanredni prihodi.

(3) **Nabavka materijala po planskoj nabavnoj vrednosti** - Razlog vođenja materijala po planskim nabavnim cenama je omogućavanje kontrole nabavne službe poređenjem planskih i stvarnih fakturnih cena i ubrzanje knjiženja nabavke i utroška materijala. Planska nabavna cena se sastoji od planske fakturne cene i planskih zavisnih troškova nabavke. Utvrđivanje planskih nabavnih cena se vrši krajem jedne poslovne godine za narednu godinu za svaku vrstu materijala posebno. Razlike između više planske i stvarne niže nabavne vrednosti se obuhvata na potražnoj strani računa odstupanje od planskih nabavnih cena materijala i razlika se označava kao sniženje. Ukoliko je planska nabavna cena niža, razlika se obuhvata na dugovnoj strani računa odstupanje od planskih nabavnih cena materijala i predstavlja prekoračenje.

-Materijal se **vodi po nabavnoj vrednosti**. **Stvarna nabavna vrednost** predstavlja zbir fakturne vrednosti i stvarnih zavisnih troškova nabavke.

-Materijal može da se javi u oblicima:

(1) **Nefakturisani materijal** – između prijema fakture i materijala može doći do nepodudaranja. Ovo se odnosi na slučaj kada je materijal stigao u magacin a faktura od dobavljača još nije stigla.

(2) **Materijal na putu** – mesto isporuke može biti bilo koje mesto koje se nalazi na putu od prodavca do kupca ako je tako utvrđeno ugovorom. Ovo se odnosi na slučaj kada je faktura stigla pre materijala. Knjigovodstveno se obuhvata zaduživanjem računa materijal na putu sve dok materijal ne stigne.

(3) **Materijal na obradi i doradi** – ovo se knjigovodstveno obuhvata zaduživanjem računa materijal na obradi i doradi i odobravanjem računa materijal za istu vrednost.

Knjigovodstveno obuhvatanje nabavke robe

-Nabavka robe – oblici:

(1) **Nabavka robe po nabavnoj vrednosti**

(2) **Nabavka robe po prodajnoj vrednosti** - Trogovinska preduzeća na malo vode zalihe robe po prodajnoj vrednosti. Prodajna vrednost se obračunava na osnovu prodajne cene, koja predstavlja zbir nabavne cene i razlike u ceni. Razlika u ceni predstavlja potencijalni bruto dobitak preduzeća. Ona se može javiti u obliku slobodno obračunate razlike u ceni i to kod roba čije se cene slobodno formiraju. Može se javiti i u obliku marže, koja je data u procentu i to kod roba čija je proizvođačka ili veleprodajna cena limitirana od strane državnog organa. Kod roba čije cene utvrđuje proizvođač, razlika u ceni se javlja u obliku rabata.

(3) **Nabavka robe sa obračunom poreza na dodatnu vrednost** - Evidenciju robe po prodajnim cenama s obračunom PDV-a vode trgovinska preduzeća na malo, koja robu prodaju krajnjim potrošačima.

Izmirenje obaveza prema dobavljačima - Obaveze prema dobavljačima nastaju nabavkom sredstava. Obično se isplata dobavljača ne vrši u trenutku prijema ovih sredstava.

-Obaveze prema dobavljačima se u zavisnosti od vrste sredstava koja su od njih nabavljena, obuhvataju na računu dobavljači za osnovna sredstva, odnosno za obrtna sredstva. One nastaju na osnovu fakture koju oni dostavljaju po izvršenoj isporuci proizvoda ili usluga. Pri tome, obaveze prema dobavljačima mogu biti izmirene i u manjem iznosu od početnog, što se dešava u slučaju kada dobavljači odobravaju popuste.

IV Knjigovodstveno obuhvatanje troškova i rashoda

Pojam i podela troškova i rashoda

-Troškovi su novčani izraz utrošenog rada, sredstava i dobara u cilju proizvodnje novih proizvoda ili pružanja određenih usluga.

-Sa aspekta knjigovodstva značajna je podela troškova prema:

(1) **Njihovoj prirodi:**

- a) troškovi *materijala*,
- b) troškovi *otpisa osnovnih sredstava*,
- c) troškovi *proizvodnih usluga*,
- d) troškovi *neproizvodnih usluga*,
- e) troškovi *ličnih dohodaka*;

(2) **Kriterijumu (načinu) kalkulisanja u cenu koštanja gotovih proizvoda i usluga:**

- a) *Direktni* – oni koji se neposredno kalkulišu u cenu koštanja,
- b) *Indirektni* – indirektni troškovi se ne kalkulišu direktno u cenu koštanja, jer su uslovljeni proizvodnjom većeg broja proizvoda, kapacitetom, prodajnom funkcijom itd. Zbog toga se oni kalkulišu preko ključa za raspodelu (npr. lični dohoci izrade)

(3) **Funkcionalnom području:**

- a) troškovi *nabavke*,
- b) troškovi *proizvodnje*,
- c) troškovi *prodaje*,
- d) troškovi *upravljanja i finansiranja*;

(4) **Stepenu reagovanja na promene obima proizvodnje:**

- a) *Varijabilni* – menjaju se sa promenom obima proizvodnje,
- b) *Fiksni* - ne menjaju se sa promenom obima proizvodnje

-Za knjigovodstvo je bitna i podela rashoda prema redovnosti njihovog nastanka na :

(1) **Redovne rashode**= nastaju u vezi sa poslovanjem preduzeća i mogu biti:

a) Poslovni – nastaju u vezi sa obavljanjem osnovne delatnosti preduzeća. *Ako se rezultat utvrđuje na osnovu metoda ukupnih TR, poslovni rashodi su oni koji su iskazani kao TR po vrstama; a ako se utvrđuje na osnovu metoda prodatih učinaka, posl.rashodi su samo oni TR koji se odnose na prodate učinke.*

b) Finansijski- nastaju po osnovu korišćenja kreditnih izvora.

(2) **Vanredne rashode** = nastaju usled slučajnih, nepredviđenih okolnosti i mogu biti i poslovni i finansijski.

I Troškovi amortizacije (Metodi otpisa osnovnih sredstava)

-Osnovica za obračun visine otpisa je nabavna vrednost osnovnih sredstava, dok se za utvrđivanje visine otpisa koriste: **metod vremenskog otpisivanja i metod funkcionalnog otpisivanja**.

(1) **Metod vremenskog otpisivanja** - Prema ovom metodu otpisivanja, nabavna vrednost osnovnog sredstva se raspodeljuje na ekonomski vek njegove upotrebe. Kod ovog metoda *visina otpisa osnovnog sredstva se može obračunati na osnovu*:

a) **Linearnog (konstantnog) otpisa** - pretpostavlja da se osnovna sredstva troše ravnomerno u toku čitavog procenjenog veka trajanja, što znači da se njihova vrednost iz godine u godinu smanjuje istim intenzitetom. Visina godišnjeg otpisa se utvrđuje kao odnos nabavne vrednosti osnovnog sredstva i procenjenog veka njihovog trajanja. Argumenti za korišćenje ovog metoda su: uzima u obzir fizičko i ekonomsko zastarevanje sredstava, omogućava plansku raspodelu troškova i smanjenje godišnjih otpisa se podudara sa porastom troškova održavanja.

b) **Progresivnog otpisa** - zahteva da se visina otpisa povećava iz godine u godinu, jer se pretpostavlja da to odgovara prirodi osnovnih sredstava koja se u početku neznatno troše.

c) **Degresivnog otpisa** - zahteva da se najveći deo nabavne vrednosti osnovnog sredstva otpiše u prvim godinama njihovog korišćenja, odnosno da se visina otpisa vremenom smanjuje.

-Visina troškova otpisa po ovom metodu se vrši primenom

-**Aritmetičke degresije (digitalnog otpisivanja)** - zahteva da se visina otpisa smanjuje iz godine u godinu za isti iznos. Iznos degresije je $D=2OS/n(n+1)$ (D- iznos degresije; OS-nabavna vrednost osnovnog sredstva; n-broj godina veka trajanja). Kada se ovako dobijena degresija pomnoži obrnutim nizom brojeva koji predstavljaju procenjeni vek trajanja, dolazi se do **godišnjeg otpisa**.

-**Geometrijske degresije (metod knjigovodstvene vrednosti)**, koji nalaže izračunavanje godišnjeg otpisa primenom konstantne stope otpisa na neotpisanu vrednost osnovnog sredstva. Otpisi treba da odgovaraju trošenju sredstava, pri čemu preostala knjigovodstvena vrednost na kraju veka trajanja ne sme da bude previsoka. Zbog toga se obično geometrijska degresija primjenjuje tako da se posle isteka polovine veka korišćenja sredstava, ostatak knjigovodstvene vrednosti linearno otpisuje. **Stopa otpisa** koja se primenjuje koja se primenjuje na opadajuću osnovicu i koja uzima u obzir likvidacioni ostatak se uvrđuje kao: stopa otpisa= $1 - \sqrt[n]{\text{likvidacioni ostatak} / \text{nabavna vrednost}}$.

(2) **Funkcionalni metod otpisa** - visina otpisa se utvrđuje zavisno od očekivanog obima usluga koje osnovno sredstvo može da pruži. **Visina otpisa** = nabavna vrednost/ procenjeni obim usluga. **Godišnja amortizaciona kvota** = planirani učinak * troškovi otpisa po jedinici. Do sadašnje vrednosti osnovnog sredstva se dolazi kada se od salda računa osnovnog sredstva odbije saldo računa IVOS.

Svi navedeni metodi omogućavaju da se nabavna vrednost osnovnih sredstava rasporedi na obračunske periode, a visina TR se razlikuje zavisno od odabranog metoda otpisa.

II Troškovi materijala

-Predstavljaju novčani izraz utroška materijala odnosno do iznosa ovih troškova se dolazi kada se utrošene količine materijala pomnože njihovim jediničnim cenama (nabavnim i planskim).

-Zavisno od načina organizacije magacinske i analitičke evidencije materijala, utrošak se može obračunati **po partijama** (nabavkama) i **po vrstama materijala**. Obračun utroška materijala po partijama se preporučuje preduzećima koja imaju relativno mali broj vrsta materijala na zalih i kod kojih nabavke materijala nisu česte. Ako se utrošak materijala obračunava po vrstama materijala onda se za svaku vrstu materijala otvara poseban analitički račun na kome se evidentiraju sve nabavke date vrste materijala nezavisno od nabavne cene. Zbog toga se može javiti problem po kojoj ceni bi trebalo knjižiti izdavanje materijala i troškove materijala. Za rešenja ovog problema koriste se sledeće metode:

(1) **metod prosečne nabavne cene**

(2) metod prva ulazna = prvoj izlaznoj ceni (**FIFO metod**)

(3) metod poslednja ulazna = prvoj izlaznoj ceni (**LIFO metod**)

-Troškovi materijala po metodu umetnutog inventara se utvrđuju kao razlika između početnih zaliha uvećanih za nabavke izvršene u toku obračunskog perioda i krajnjih zaliha.

-Planski troškovi materijala se dobijaju kada se utrošene količine materijala pomnože planskim nabavnim jediničnim cenama. Prilikom obračuna periodičnog rezultata neophodno je utvrditi stvarne troškove materijala na osnovu stvarnih nabavnih cena zbog čega je potrebno planske nabavne vrednosti utrošenog materijala svesti na stvarne. Ovo podrazumeva utvrđivanje odstupanja stvarnih od planskih nabavnih cena. Nakon ovoga sprovođenje planske nabavne vrednosti utrošenog materijala na stvarnu nabavnu vrijednost se vrši na jedan od dva načina:

$$(1) \text{ planska nab. vr. utrošenog mat.} + \frac{\text{srazmerni deo neg. odstupanja pl. cena od mat.}}{\text{stvarna nab. vredn. utrošenog mat.}}$$

$$(2) \text{ planska nab. vr. utrošenog mat.} + \frac{\text{srazmerni deo poz. odstupanja pl. cena od mat.}}{\text{stvarna nab. vredn. utrošenog mat.}}$$

III Nabavna vrednost realizovanog materijala i robe

-Knjigovodstveno obuhvatanje **nabavne vrednosti realizovanog materijala** može se voditi po stvarnoj nabavnoj vrednosti i planiranoj nabavnoj vrednosti. Materijal koji se vodi po planskoj nabavnoj vrednosti zahteva da se planska nabavna vrednost koriguje za odstupanja od planskih nabavnih cena.

-Ovo se vrši na sledeći način:

(1) vrednost realizovanog materijala po stvarnoj nabavnoj vrednosti = vrednost realizovanog materijala po planskoj nabavnoj ceni + prekoračenje

(2) vrednost realizovanog materijala po stvarnoj nabavnoj vrednosti = vrednost realizovanog materijala po planskoj nabavnoj ceni – sniženje.

-Nabavna vrednost realizovane robe predstavlja redovan rashod trgovinskog preduzeća, s obzirom da prodaja predstavlja njegovu osnovnu delatnost. Knjigovodstveno obuhvatanje nabavne vrednosti realizovane robe može se evidentirati po nabavnoj ceni, po prodajnoj ceni i po prodajnoj ceni sa porezom na ddatnu vrednost.

IV Knjigovodstveno obuhvatanje sitnog inventara

-Sitni inventar i ambalaža se odnose na veliki broj različitih predmeta sa veoma kratkim vekom trajanja.

U zavisnosti od veka trajanja i vrednosti troškovi sitnog inventara i ambalaže se knjiže na sledeće načine:

(1) otpisivanje u potpunosti (troše se jednokratno)

(2) otpisivanjem 50% (vek trajanja se može pouzdano utvrditi)

(3) otpisivanje kalkulativnim otpisom (imaju duži vek trajanja)

V Troškovi proizvodnih usluga

-Preduzeće koristi usluge dobavljača onda kada samo ne može da ih obavi ili kada ih može nabaviti pod povoljnijim uslovima. Ove usluge predstavljaju materijalni trošak za preduzeće. Ovde spadaju troškovi: usluga na doradi robe, transportnih usluga, telefona, taksi usluga, prevoza robe, PTT usluga, zakupnina, sajmovi, reklame i propagande...

VI Troškovi neproizvodnih usluga podrazumevaju dnevnice za službena putovanja, kirije, zakupnine, bankarske, usluge, advokatske usluge, premije osiguranja, sve poreze, doprinosa, komunalnih usluga, advokatskih usluga, reprezentacije

VII Troškovi ličnih dohodaka (zarada) - Lični dohoci se moraju nadoknaditi iz novčanih priliva ostvarenih prodajom proizvoda i usluga. Akontirani lični dohoci se utvrđuju na osnovu pravilnika o zaradama i naknadama. Ostvareni radni učinak radnika se za proizvodna radna mesta iskazuje brojem norma sati na osnovu radne liste, a za režijska radna mesta brojem radnih sati na osnovu evidencije o prisustvu.

VIII Finansijski rashodi su rashodi na osnovu korišćenja tuđih izvora (kamate kao naknade za korišćenje dugoročnih i kratkoročnih kredita koje je preduzeće dobilo od domaćih i stranih banaka), kursnih razlika (nastaju kada su obaveze prema inostranim kreditorima ili dobavljačima evidentirane po jednom - nižem, a bilansiraju se po drugom - višem kursu), zateznih kamata i isplate kupaca pre roka dospeća.

IX Vanredni rashodi su sva smanjenja sredstava ili povećanja obaveza, po osnovu kojih se ne očekuje nastanak bilo kakve protivvrednosti i koja se javljaju sporadično. Do ovih rashoda dolazi usled propusta u radu ili otpisa nenaplativih potraživanja.

V Knjigovodstveno obuhvatanje prihoda

Pojam i značaj prihoda

-**Prihodi predstavljaju** svako povećanje sredstava poslovanja preduzeća bez obaveze njihovog naknadnog vraćanja; oni su vrednost realizovanih učinaka na tržištu.

-Prihode treba alocirati na onaj obračunski period u kome su učinci proizvedeni i potvrđeni na tržištu. Prihodima određenog perioda se smatraju samo oni prihodi koji su i naplaćeni čime se nastoji obezbediti likvidnost preduzeća. U slučaju prihoda ne dolazi uvek do poklapanja između prihoda i primanja novca, odnosn primanja novca mogu prethoditi nastanku prihoda.

-Prihodi ulaze u obračun rezultata određenog perioda na osnovu **principa realizacije**, prema kome se pozitivni i negativni periodični rezultati smatraju ostvarenim tek nakon što su kupoprodajom potvrđeni na tržištu i koji omogućava utvrđivanje veličine prihoda, kao i trenutka kada je on prihvaćen na tržištu. Takođe, koristi se i **princip impariteta**, koji zahteva da se evidentni i mogući gubici iskažu u bilansu uspeha, nezavisno od toga da li su realizovani.

Vrednovanje prihoda je vremenska alokacija i iskazivanje prihoda u bilansu uspeha. U tu svrhu koriste se principi:

(1) ***Vrednovanja prihoda na bazi proizvedenih učinaka*** (pretpostavlja da su u trenutku proizvodnje poznati prihodi);

(2) ***Vrednovanja prihoda na bazi naplate prodatih učinaka*** (prema ovom principu, trenutak fakturisanja i isporuka proizvoda kupcima nisu dovoljni za priznavanje prihoda);

(3) ***Vrednovanja prihoda na bazi prodatih učinaka*** (polazi od toga da je za alociranje prihoda na obračunske periode dovoljno da su proizvodi fakturisani i isporučeni kupcima).

Klasifikacija prihoda - Cilj klasifikacije je da omogući utvrđivanje periodičnog rezultata preduzeća, i na osnovu toga, određenih poslovnih odluka. Prihodi preduzeća se mogu klasifikovati prema:

(1) ***Mestu nastanka ili aktivnosti preduzeća***, koji se dalje dele na :prihode proizvodnih, trgovinskih, saobraćajnih, osiguravajućih, bankarskih i drugih preduzeća.

(2) ***Prema redovnosti i osnovi nastanka***, koji se dele na *redovne* (poslovni i finansijski prihodi koji nastaju obavljanjem poslova zbog kojih je preduzeće i osnovano) i *vanredne* (prihodi koji nisu neposredno vezani za poslovanje preduzeća, već koji nastaju usled izuzetnih pogodnosti, povoljnih okolnosti i slučajnosti na šta preduzeće ne može da utiče).

-Poslovni prihodi su: prihodi od prodaje robe, proizvoda i usluga; prihodi od aktiviranja učinak prihodi od subvencija, dotacija, kopenzacija i povraćaja dažbina; promena vrednosti zaliha učinaka; ostali poslovni prihodi koji su obračunati nezavisno od vremena naplate

-Finansijski prihodi su: prihodi od kamata; prihodi od realizovanih pozitivnih kursnih razlika; prihodi od dividende; ostali finansijski prihodi

Vremensko razgraničenje prihoda po osnovu menica - Osim što za izmirenje svojih obaveza prema dobavljačima preduzeće izdaje menice ono ih i prima od kupaca. Na ovaj način se kratkoročna potraživanja od kupaca pretvaraju se u menična potraživanja, a kako je rok naplata menice duži od roka naplate potraživanja, to preduzeće ima pravo na kamatu u toku vremenskog perioda. Preduzeće po ovom osnovu ostvaruje prihod od kamate, a po osnovu menice.

$$\text{Ispravka vrednosti men. obaveza} = \frac{\text{obaveza} \cdot \text{rok dospeća} \cdot \text{kamata}}{360}$$

Proizvodno preduzeće – ostvaruje prihode prodajom proizvoda, usluga ili materijala na eksternom tržištu, internom realizacijom i naplatom finansijskih i vanrednih prihoda. Prodaja proizvoda, usluga itd. se knjigovodstveno obuhvata povećanjem novca na tek.računu ili blagani za prodajnu vrednost i povećanjem prihoda na računu realizacija proizvoda ili materijala.

Trgovinsko preduzeće – ostvaruje prihode prodajom robe i materijala i naplatom finansijskih i vanrednih prihoda. Prihodi ostvareni prodajom se knjigovodstveno obuhvataju zaduživanjem računa kupci, tek.računa ili blagajne i odobravanjem računa realizacija robe ili materijala. Finansijski i vanredni prihodi se obuhvataju isto kao i kod proizvodno – zaduživanjem tek.računa ili blagajne i odobravanjem fin. ili van. prihoda.

VI Predzaključna knjiženja

-Predzaključna knjiženja predstavljaju postupak svođenja knjigovodstvenog na stvarno stanje (do koga se dolazi popisom ili inventarom koji se sprovodi krajem godine) kako bi se dobili tačni i istiniti podaci za sastavljanje bilansa stanja i bilansa uspeha i završnog računa u celini. Do neslaganja stvarnog i knjigovodstvenog stanja dolazi usred pogrešnih knjiženja, neproknjižene promene na sredstvima, izvorima sredstava... Predzaključnim knjiženjima se otklanja nepotpunost knjigovodstvenih podataka.

-Predzaključna knjiženja se **mog**u klasifikovati na:

(1) Korekcija salda računa stanja podrazumeva knjiženja kojima se usklađuje knjigovodstveno sa stvarnim stanjem na računima blagajne, (Ako je stvarno stanje veće od knjigovodstvenog radi se o višku novca u blagajni; usklađivanje se vrši tako što se za iznos viška, razlike zadužuje račun blagajna, a odobrava račun ostale obaveze. Ako je stvarno stanje manje od knjigovodstvenog, radi se o manjku novca u blagajni; usklađivanje se vrši zaduživanjem računa ostala potraživanja i odobravanjem računa blagajna za iznos razlike.) materijala, sitnog inventara, nedovršene proizvodnje, gotovih proizvoda, robe i potraživanja (pre svega, od kupaca, i mogu se javiti:

(1) **likvidna potraživanja**-naplativa u punom iznosu i u ugovorenom roku;

(2) **nenaplativa** - javljaju se zbog zastarelosti potraživanja i smatraju se vanrednim rashodom;

(3) **ugrožena, sporna, sumnjiva** - nesigurna sredstva preduzeća, mogućnost njihove naplate zavisi od odluke privrednog suda ili od visine likvidacione mase dužnika.)

(2) Dekomponovanje salda aktivno-pasivnih računa

(3) Vremensko razgraničenje rashoda i prihoda

-Svrha vremenskog razgraničenja rashoda i prihoda je da se utvrde rashodi i prihodi obračunskog perioda i na taj način sastavi realan bilans uspeha. Do vremenskog razgraničenja prihoda može doći ako neki od nastalaih rashoda ili prihoda u obračunskom periodu nisu knjigovodstveno obuhvaćeni zbog nedostatka dokumenata, kao i kada postoje unapred isplaćeni troškovi ili rashodi i unapred plaćeni prihodi.

(4) Revalorizacija osnovnih sredstava i zaliha

-Cilj **revalorizacije realne aktive, odnosno osnovnih sredstava i zaliha**, je utvrđivanje njihove realne vrednosti u bilansu stanja. Revalorizacija realne aktive je postupak aktuelizacije nabavnih vrednosti osnovnih sredstava i zaliha na njihovu tekuću tržišnu vrednost na osnovu indeksa cena. Revalorizacija ima za posledicu pojavu revalorizacione razlike ili rezultata revalorizacije.

-Najčešće korišćeni **knjigovodstveni postupci neutralisanja uticaja inflacije** su metod ubrzanog (degresivnog) otpisivanja osnovnih sredstava, metod gvozdjenih, kontinuelnih zaliha i lifo metod za zalihe.

-**Vanknjigovodstveni postupci neutralisanja uticaja inflacije** imaju za cilj eliminisanje uticaja inflacije iz bilansa stanja i bilansa uspeha kroz izjednačavanje svih pozicija bilansa stanja i bilansa uspeha (konvertuju pozicije u novčane jedinice iste kupovne snage). Radi se o postupku aktuelizacije ili revalorizacije elemenata realne aktive u bilansu stanja i rashoda u bilansu uspeha na realne vrednosti.

Uspešnost revalorizacije zavisi od izabranog koeficijenta revalorizacije, koji omogućava konvertovanje sredstava i rashoda u novčane jedinice iste kupovne snage.

-**Koeficijent revalorizacije** je indeks cena koji pokazuje odnos nabavne vrednosti sredstva i njihove vrednosti na dan bilansiranja. Kao koeficijenti revalorizacije se obično koriste:

(1) **Opšti indeks cena** - pokazuje prosečan porast (smanjenje) cena svih dobara i usluga u nacionalnoj privredi u posmatranom vremenskom periodu,

(2) **Grupni indeksi cena** - pokazuju prosečan porast (smanjenje) pojedinih grupa dobara u nacionalnoj privredi u određenom vremenskom periodu,

(3) **Pojedinačni indeksi cena** - pokazuju porast (smanjenje) cena pojedinih vrsta dobara u nacionalnoj privredi u posmatranom vremenskom periodu.

-**Revalorizacija rashoda** se odnosi na aktualizaciju troškova amortizacije i troškova utrošenih i prodatih zaliha na tekuće troškove ili troškove zamjene utrošenih ili prodatih zaliha na osnovu indeksa cena.

(5) Rashodovanje (likvidacija) osnovnih sredstava predstavlja postupke kojima se eliminišu iz upotrebe osnovna sredstva. Ovo se vrši kada su osnovna sredstva u stanju u kome se više ne mogu ni koristiti ni prodati. Do rashodovanja osnovnih sredstava koja su potpuno amortizovana dolazi kada istekne procenjeni vek njihovog trajanja. Do rashodovanja osnovnih sredstava koja nisu potpuno amortizovana dolazi kada su ona neispravna, zastarela, nepodobna ili je njihovo korišćenje neracionalno.

VII Zaključak knjiga

-**Zaključak knjiga** je odvajanje poslovanja jednog od narednog obračunskog perioda, i vrši se nakon što se završe predzaključna kniženja. Preduzeće:

(1) Sastavlja **zaključni list** - omogućava proveru prometa i salda računa i otklanja eventualno uočene greške pre konačnog zaključivanja knjiga;

(2) Vršiti **formalan zaključak računa stanja i rezultata** i sastavlja krajnji bilans stanja i bilans uspeha.

-Metod prodatih učinaka **u proizvodnom preduzeću** zahteva da se prihodima perioda suprotstavi cena koštanja prodatih proizvoda i usluga.

-Metod prodatih učinaka **u trgovinskom preduzeću** počiva na shvatanju da se periodični rezultat utvrđuje kao razlika između prihoda i rashoda koji su uslovljeni ostvarenim prihodima.

VIII Metodi obračuna periodičnog rezultata i varijacije na temu

Metodi obračuna periodičnog rezultata

(1) Metod ukupnih troškova - pretpostavlja da postoji evidencija o početnim zalihama i troškovima po vrstama na računima glavne knjige; zasniva se na shvatanju da se periodični rezultat obračunava na osnovu podataka o ukupnim prihodima, tekućim troškovima i zalihama datog obračunskog perioda. Varijante:

a) Metod ukupnih potpunih troškova (bilans uspeha na bazi ukupnih potpunih TR koji uzima u obzir zalihe materijala, nedovršene proizvodnje, gotovih proizvoda i robe)

Metod ukupnih nepotpunih TR (bilans uspeha na bazi ukupnih nepotpunih TR koji uzima u obzir zalihe nedovršene proizvodnje i gotovih proizvoda)

b) Metod ukupnih TR po bruto principu (podaci o zalihama na početku i na kraju obračunskog perioda)

Metod uk. TR po neto principu (podaci o promeni vrednosti zaliha u posmatranom periodu).

(2) Metod prodatih učinaka (bilans prodatih učinaka) počiva na shvatanju da se periodični rezultat utvrđuje sučeljavanjem ukupnih prihoda i rashoda datog perioda.

Oblici periodičnog rezultata

-U zavisnosti od toga šta se smatra rashodima obrač. perioda razlikuju se **dva oblika periodičnog rezultata**:

(1) Finansijski rezultat - utvrđuje se kao razlika ostvarenih prihoda i troškova dobara i usluga koji su upotrebljeni ili utrošeni u vezi sa ostvarenim prihodima

(2) Dohodak - zasniva se na konceptu da obavljanje delatnosti i ostvarivanje prihoda po tom osnovu pretpostavlja trošenje prenete vrednosti, dok utrošeni tekući rad stvara novu vrednost. Može se rasporediti samo onaj deo dohotka koji preostane nakon isplate ličnih dohodaka kao nadoknadu za utrošen tekući rad.

Raspodela periodičnog rezultata

-U **inokosnom preduzeću** se rezultat utvrđuje kao razlika ukupnih prihoda i rashoda i on predstavlja dohodak vlasnika, a ne preduzeća i uvećava sopstveni kapital.

-**Kod društva lica** raspodela je ista kao kod inokosnog, ali se pre raspodele mora obračunati podela dobiti ortacima pri čemu raspodela zavisi od kriterijuma utvrđenih ugovorom.

-**Kod akcionarskog društva** treba da se u visini sredstava odvojenih za rezerve prebace novčana sredstva sa žiro računa na račun novčanih sredstava rezervi.

Pokriće gubitaka

-Gubitak predstavlja deo kapitala koji je izgubljen poslovanjem.

-Sa aspekta računovodstva, gubitak postoji ako je sopstveni kapital na kraju obračunskog perioda niži od sopstvenog kapitala na početku perioda, odnosno ako su rashodi viši od prihoda obračunskog perioda.

-(*vidi str. 4*)

IX Upravljanje računovodstvom

-Pojam i sadržaj upravljanja preduzećem – Zanimljivo je viđenje Harbisona i Majersa koji upravljanje određuju kao:

- (1) *ekonomski resurs* (sa aspekta ekonomista upravljanje je jedan od proizvodnih faktora zajedno sa zemljom radom i kapitalom)
- (2) *sistem autoriteta* (sa aspekta specijaliste za administraciju i organizaciju upravljanje je sistem autoriteta)
- (3) *elitu* (sa aspekta sociologa upravljanje je status sistem – povećanje kompleksnosti međusobnih odnosa traži od menadžera vrhunsku inteligenciju i obrazovanje)

-Struktura upravljačkog sistema u preduzeću: upravljanje nabavkom, kadrovima, proizvodnjom, IR, marketingom, finansijama, računovodstvom.

Upravljanje računovodstvom u preduzeću - Upravljanje računovodstvom kao deo ukupnog upravljanja preduzećem svodi se na usmeravanje, regulaciju, postizanje maksimalne ažurnosti u vezi ostvarenih poslovnih promena, posmatranih sa finansijskog aspekta. Upravljanje je proces koji se sprovodi od strane određene grupe ljudi kroz direktne akcije saglasno zajedničkim ciljevima.

-Funkcije upravljanja su: organizacija, odlučivanje, kadrovanje, planiranje, kontrolisanje, komuniciranje, vođstvo. Upravljanje računovodstvom je kontinuirana delatnost, koja koristeći se specifičnim instrumentima (sredstvima) kroz određene aktivnosti imanentne računovodstvenoj funkciji, nastoji da omogući optimalno izvršavanje poslovnih ciljeva preduzeća.

Poslovni ciklus i poslovna dokumentacija

-Poslovanje se ogleda u četiri finansijske aktivnosti:

- (1) Prodaja proizvoda kupcima,
- (2) Kupovina robe od dobavljača,
- (3) Primanje novca- naplata,
- (4) Izdavanje novca – isplata

-Poslovna dokumenta:

(1) *Narudžbenica*- formalni oblik naručivanja materijala i onovnih sredstava od dobavljača. Sadrži podatke o tome šta je naručeno, ko je naručio, kada je to učinjeno.

(2) *Dugovni memorandum* - kada roba kupljena na kredit ne zadovoljava kupca, već se vraća dobavljaču vrši se umanjenje dugovanja prema dobavljaču. Ovaj dokument sadrži obaveštenje dobavljaču da mu se roba vraća i da se dugovni iznos umanjuje za cenu vraćene robe.

(3) *Kreditni memorandum* - dokument koji verifikuje, potvrđuje da je završen povraćaj robe od strane kupca (kada on vrati robu kupljenu na kredit) i smanjuje se njegovo dugovanje za vrednost vraćene robe.

(4) *Faktura* – račun za prodatu robu za gotovinu ili na kredit. *Vrste faktura:* ulazna- ispostavljena od strane dobavljača za isporučeni materijal i osnovna sredstva i izlazna- ispostavlja se kupcu za prodatu robu.

-Ciklusi:

(1) *Prodajni ciklus* - prodaja je rezultat kontinuiteta proizvodnje i poslovanja svakog preduzeća. Ovaj ciklus počinje porudžbinom kupca. Po primljenoj porudžbini prodajno odeljenje sačinjava fakturu u 6 primeraka. Kada je porudžbina prihvaćena, preduzeće mora da odredi transport robe do kupca.

(2) **Ciklus nabavke** – se sastoji u pribavljanju potrebnih elemenata za proces poslovanja- materijala, energije, osnovnih sredstava od dobavljača. Započinje utvrđivanjem potrebnih nabavki. Nakon što je porudžbina prihvaćena od strane dobavljača, vrši se utovar robe, i sa robom se šalje prijemnica i 2 primerka fakture.

(3) **Ciklus „izdavanja novca“** (plaćanja) – izdavanje gotovine je rezultat plaćanja izvršenih nabavki, korišćenih usluga...

(4) **Ciklus „primanja novca“** (naplata) – primanje gotovine je najčešće posledica prodaje roba ili vršenja usluga. Naplata sleduje posle ispostavljenih faktura (računa) i nju sprovodi referent gotovinske naplate.

Organizacija računovodstvene funkcije predstavlja komponentu upravljanja računovodstvom. Njen zadatak je da obezbedi što racionalnije obavljanje svih računovodstvenih procesa, a u okviru njih i svih računovodstvenih poslova i zadataka, kao i da pruži adekvatne računovodstvene informacije.

-Za racionalnu organizaciju računovodstvene funkcije treba da postoji:

- skladan odnos između pojedinih funkcija preduzeća,
- usklađenost unutar računovodstvene funkcije.

-Organizacija računovodstvenih funkcija treba da bude **efikasna i ekonomična**. Usklađenost rač. funkcije znači da je struktura računovodstvene službe u kvalitativnom i kvantitativnom pogledu takva da broj i vrste odeljenja i radnih mesta u računovodstvu odgovaraju njegovim zadacima.

-Organizacija računovodstvene funkcije zavisi od mnogih preduslova i okolnosti:

(1) **veličina preduzeća** je bitan element racionalne organizacije računovodstva, veća preduzeća imaju veću masu osnovnih i obrtnih sredstava, veći broj zaposlenih, veće kapacitete, veći ukupan prihod i dobit i razgranatiju računovodstvenu službu od manjih preduzeća

(2) **vrste delatnosti** – delatnosti kod kojih se svakodnevno obavlja veliki broj poslovnih transakcija naročito finansijskih moraju imati nešto veću ali i specifično organizovanu računovodstvenu funkciju sa većim brojem izvršilaca na poslovima i zadacima na kojima je velika zaposlenost

(3) **tehnička opremljenost** je jedan od najznačajnijih elemenata racionalne organizacije računovodstva, stepen primene mehanizacije odražava se na brzinu obrade podataka, broj i stručnost ljudi koji rade u računovodstvu i tip organizacije

(4) **kvalifikaciona struktura radnika** – broj ljudi koji radi u računovodstvu treba da odgovara organizaciji i tehnicima računovodstva

(5) **tehnologija rada** – utiče na informacije o promenama koje nastaju poslovanjem preduzeća, na osnovu njih se vrši knjiženje i obrada podataka koji su neophodni za donošenje poslovnih odluka

1. Knjigovodstvo

-Knjigovodstvo je najvažniji deo računovodstva. Prati (na tri nivoa) sva poslovna zbivanja u preduzeću koja su predmet knjigovodstvenih zbivanja. To su tzv. stepeni ili faze knjigovodstvenih obračuna u :

- (1) **analitičkim evidencijama**, gde se vrši najdetaljniji obračun
- (2) **glavnoj knjizi ili sintetičkoj evidenciji** gde se vrši sintetizovani obračun, i
- (3) **bilansima stanja i uspeha**, gde se vrši sasvim sumaran obračun.

-Knjigovodstvene podatke koriste preduzeća i subjekti iz okruženja. **Knjigovodstveni dokumenti**, kao što su bilans stanja i bilans uspeha pogodni su prilikom sagledavanja rezultata poslovanja preduzeća, utvrđivanja boniteta i kreditne sposobnosti.

(1) Sintetičko (finansijsko) knjigovodstvo - najvažnija grupa poslova u knjigovodstvu. Ono sinhronizuje rad čitave knjigovodstvene službe i pruža sve važnije podatke o poslovanju preduzeća koji su potrebni organima upravljanja, kao i široj društvenoj zajednici, koja preko određenih organa vrši kontrolu nad poslovanjem preduzeća. Knjiženje u finansijskom knjigovodstvu vrši se uglavnom sumarno i to obično posle detaljnog knjiženja u analitičkim knjigovodstvima.

-Finansijsko (sintetičko, glavno ili centralno) knjigovodstvo:

a) Vodi glavnu knjigu u vrednosnim pokazateljima (koja se vodi u vidu kartoteke, svrstana je po klasama i sadrži sintetičke račune koji su propisani Osnovnim kontnim planom za preduzeća);

b) Utvrđuje ukupan prihod, dobit, vrši raspodelu dobiti, sastavlja mesečna stanja, periodične obračune i završni račun.

(2) Analitičko knjigovodstvo - usklađuje stanje na računima glavne knjige sa stanjima u odgovarajućim iskazima analitičkih evidencija. Vrste:

(1) **Analitičko knjigovodstvo materijala (materijalno knjigovodstvo)** – svodi evidenciju o stanju i kretanju zaliha sirovina i materijala, sitnog inventara, ambalaže i autoguma u naturalnim i vrednosnim pokazateljima

-Ono pruža detaljne podatke o nabavci materijala po vrstama, o utrošku materijala u proizvodnji, o materijalu koji se nalazi u doradi, obradi i manipulaciji, o visini zaliha pojedinih vrsta materijala...

-Krajem svakog meseca, materijalno knjigovodstvo usklađuje svoje stanje sa magacinskom evidencijom materijala u naturalnim pokazateljima i sa finansijskim knjigovodstvom u vrednosnim pokazateljima.

(2) **Analitičko knjigovodstvo osnovnih sredstava** – vodi evidenciju o stanju i kretanju osnovnih sredstava u naturalnim i vrednosnim pokazateljima. Registruje pribavljanje osnovnih sredstava (kupovina, izgradnja, primanje bez naknade), kao i njihovo otuđenje (prodaja, rashodovanje, ustupanje bez naknade). Sastavlja obračun: troškovi amortizacije i održavanja osnovnih sredstava, osiguranja osnovnih sredstava. Pruža podatke:

a) o tome koja se osnovna sredstva nalaze u funkciji, koja su van funkcije, koja se nalaze u pripremi;

b) o nabavnoj, otpisanoj i sadašnjoj vrednosti osnovnih sredstava po vrstama i tehničke podatke za svako poslovno sredstvo.

(3) **Analitičko knjigovodstvo proizvodnje (pogonsko knjigovodstvo)** - evidentira ulaganje (utroške) sredstava za rad, predmeta rada i živog ljudskog rada u procesu proizvodnje, odnosno završenu proizvodnju, i to u naturalnim i vrednosnim pokazateljima za obračunske jedinice i proizvode.

-Ovo knjigovodstvo sastavlja obračunsku (**stvarnu**) **kalkulaciju cene koštanja (SKCK)** za svaku obračunsku jedinicu i za pojedine proizvode.

-SKCK se upoređuje sa planskom kalkulacijom, radi sagledavanja odstupanja stvarnih od planskih troškova. SKCK je baza za određivanje prodajne cene pojedinih vrsta proizvoda. SKCK obuhvata direktne troškove (odnose se samo na jedan proizvod i obuhvataju se neposredno pri proizvodnji, kao što su : materijal za izradu, lične zarade...) i opšte troškove (vezani su za mesta troškova i odnose se na pojedine obračunske jedinice ili na čitavo preduzeće, kao što su: amortizacija, materijal, lične zarade..).

(4) **Analitičko knjigovodstvo gotovih proizvoda (robno knjigovodstvo)** - analitička evidencija gotovih proizvoda (robe) i pokazuje stanje i kretanje pojedinih vrsta gotovih proizvoda. Predstavlja vezu finansijskog knjigovodstva i magacinske evidencije robe jer usklađuje svoje stanje sa magacinskim evidencijama u naturalnim pokazateljima, i sa finansijskim knjigovodstvom u vrednosnim pokazateljima. Ono registruje završavanje i prodaju gotovih proizvoda po vrstama u naturalnim i vrednosnim pokazateljima.

(5) **Analitičko knjigovodstvo kupaca** - analitička evidencija potraživanja, obaveza preduzeća od i prema kupcima. Ovo knjigovodstvo se vodi u formi kartoteke i koristi finansijskoj službi za naplatu potraživanja od kupaca, a analitička služba ga koristi za izradu različitih analiza o kupcima preduzeća. Koriste ga prodajna, nabavna, pravna i druge službe u preduzeću.

(6) **Analitičko knjigovodstvo dobavljača** - njegov sadržaj čini analitička evidencija potraživanja i obaveza preduzeća od dobavljača i prema njima. Ono je organizaciono povezano sa finansijskim knjigovodstvom u kome se vodi poseban račun i na svakom takvom računu se evidentiraju promene koje nastaju kupovinom robe dobavljača, davanjem avansa, isplatom obaveza dobavljačima...

(7) **Analitičko knjigovodstvo ličnih zarada** - pruža podatke o stanju i kretanju zaposlenih radnika po obračunskom jedinicama. Svakodnevno se evidentira za svakog radnika vreme provedeno na radu i vreme odsustvovanja: godišnji odmori, bolovanja, praznici... Na osnovu vremena provedenog na radu, ili učinka, vrši se obračun ličnih zarada i doprinosa za svakog radnika. Posle izvršene isplate ličnih zarada, ovo knjigovodstvo dostavlja finansijske knjigovodstvene podatke o isplaćenim zaradama i doprinosima, kao i obustavi isplate istih radi sprovođenja knjiženja.

2. Računovodstveno planiranje

-Predstavlja skupljanje, sređivanje, početno obrađivanje i prikazivanje podataka o budućem poslovanju, kao što je knjigovodstveno skupljanje, sređivanje, početno obrađivanje i prikazivanje podataka o proteklom poslovanju. Računovodstveno planiranje je neka vrsta evidencije o budućnosti, međutim u mnogo čemu mora poprimiti karakteristike knjigovodstva, ali tako da njen predmet nisu već nastali poslovni događaji, procesi i stanja, nego predviđeni ili ocenjeni procesi, događaji i stanja.

-Osnovni delovi računovodstvenog planiranja su:

(1) plan materijalnih troškova (2) plan amortizacije (3) plan ličnih zarada (4) plan ukupne bruto i neto dobiti (5) kalkulacija planskih cena (6) predračun investicija (7) plan bilansa sredstava i izvora sredstava

3. Računovodstvena kontrola

-Postoje dva aspekta ove aktivnosti: prvi se odnosi na klasičnu (tradicionalnu) kontrolu, koja je dobrim delom tzv. "naknadna" kontrola, a drugi je upavljački i odnosi se na tzv. "preventivnu" kontrolu.

-**Eksterna kontrola** računovodstvenog poslovanja ima zadatak da otkrije eventualne propuste i manjkavosti u njemu, dok **interna kontrola** pored ovog cilja ima i taj da da doprinos kvalitetu upravljanja poslovanjem.

-**Elementi kontrole:** kontrola ulazne dokumentacije, izlazne dokumentacije, interne dokumentacije, kontrola predkalkulacije i knjigovodstveni obračun, planiranih veličina, interna računovodstvena revizija.

4. Računovodstvena analiza

je ispitivanje kvaliteta i formiranje podloga za poboljšanje poslovnih procesa i stanja koja se temelji na poređenju podataka u računovodstvenim bračunima i predračunima. Ona upotpunjuje informacionu podlogu za donošenje poslovnih odluka kako sa područja kontrole, kao upravljačke funkcije, tako i sa područja planiranja, kao upravljačke funkcije. Računovodstvenom analizom se objašnjava odstupanje ostvarenih veličina od planiranih i ostvarenih od standardnih, a odnosi sa na ostvareni obim i strukturu delatnosti.

-Računovodstvena analiza - grupe poslova:

- (1) Analiza troškova,
- (2) Analiza ličnih zarada,
- (3) Analiza ukupne bruto i neto dobiti,
- (4) Analiza kalkulacije cena,
- (5) Analiza investicija,
- (6) Analiza sredstava i obaveza prema izvorima sredstava.

5. Računovodstveni informacijski sistem (Računovodstveno informisanje)

-Upravljačke informacije se mogu grupisati u područja:

(1) **Informacije za potrebe strateškog planiranja** - omogućavaju određivanje načina i nivoa korišćenja pojedinih eksternih ograničenja i njihov uticaj na buduće poslovanje

(2) **Informacije za potrebe kontrole upravljanja** - pomažu pri sagledavanju ostvarenih poslovnih rezultata i efekata u odnosu na planirane i preuzimaju akcije koje su od interesa za preduzeće

(3) **Informacije za potrebe tekućeg poslovanja** - prate poslovanje dan po dan, kontinuirano i pomažu da se zadaci i ciljevi ostvare što potpunije i kvalitetnije

-Rezultat evolucije informacionih istrema preduzeća jeste koncept **upravljačkog informacionog sistema (MIS)**. MIS se može odrediti kao integralan, strukturiran kompleks ljudi, mašina i pravila za snabdevanje upravljača relevantnim potrebnim informacijama iz eksternih i internih izvora radi kvalitetnijeg planiranja, kontrole i odlučivanja. Osnovu MISa čini baza podataka kao organizovano skladište informacija, eksternih i internih.

-Poistoje četiri faze izrade informacija:

(1) inicijativa korisnika za dobijanje poslovnih informacija dolazi u informacioni podsistem, a upućena je od strane korisnika

(2) na osnovu ove inicijative stručno lice u podsistemu poslovnog informisanja obavlja selekciju podataka i to iz svih raspoloživih izvora

(3) izrada izveštaja

(4) emitovanje, dostavljanje informacija korisnicima

-U poslovanju preduzeća postoje 3 grupe inf. :

(1) inf. za **strateško** odlučivanje

(2) informacije za **taktičko** odlučivanje

(3) informacije za **operativno** odlučivanje.

-Elementi računovodstvenog informisanja – informisanje o rezultatima poslovanja, o ličnim zaradama, o investicijama, o zalihama, o cenama koštanja i prodajnim cenama, o obavezama i potraživanjima.