

9. EVIDENCIJA POSLOVNIH PROMENA PO SISTEMU DVOJNOG KNJIGOVODSTVA, PRIMENA KONTNOG OKVIRA U SKLADU SA MSFI/MRS

9.1 KONTNI OKVIR

Kontni okvir je osnovni instrument za postizanje jednoobraznosti u knjiženju poslovnih promena. Primenom jedinstvenog kontnog okvira, jednoobraznost se ostvaruje na sledeći način:

- svakom propisanom kontu dodeljuje se određeni naziv i oznaka u vidu broja, koji se ne sme menjati i
- svakom propisanom kontu određena je funkcija tj. tačno je određeno šta se na njemu knjiži.

U većini zemalja, sadržinu kontnog okvira propisuje država, odnosno, prenošenjem javnih ovlašćenja, profesionalna organizacija. U Republici Srbiji, Ministarstvo finansija propisuje sadržinu kontnog okvira, a istog se moraju pridržavati svi privredni subjekti koji posluju na području zemlje. Pravilnik o kontnom okviru i sadržini računa u kontnom okviru za privredna društva, zadruge, druga pravna lica i preduzetnike ("Službeni glasnik RS", br.114/06, 119/08 i 9/09, 95/14), propisuje sadržaj računa u kontnom okviru. Prema Zakonu o računovodstvu ("Službeni glasnik RS", br.62/13), propisani kontni okvir su dužna da primenjuju sva privredna društva i preduzetnici koji svoje poslovne knjige vode po principu dvojnog knjigovodstva.

Uređenje računa u kontnom okviru može biti ostvareno primenom jednog od sledeća tri principa:

- dekadni princip,
- funkcionalni princip i
- bilansni princip.

Dekadni princip zasnovan je na arapskim brojevima tj. kontni okvir je podeljen na deset delova koji se nazivaju klase. Svaka klasa ima svoj naziv i svoju oznaku u vidu jednocifrenog broja od 0 do 9. Prema važećem kontnom okviru predviđene su sledeće klase:

Klasa 0 – Neuplaćeni upisani kapital i stalna imovina

Klasa 1 - Zalihe

Klasa 2 – Kratkoročna potraživanja, plasmani i gotovina

Klasa 3 – Kapital

Klasa 4 – Dugoročna rezervisanja i obaveze

Klasa 5- Rashodi

Klasa 6 – Prihodi

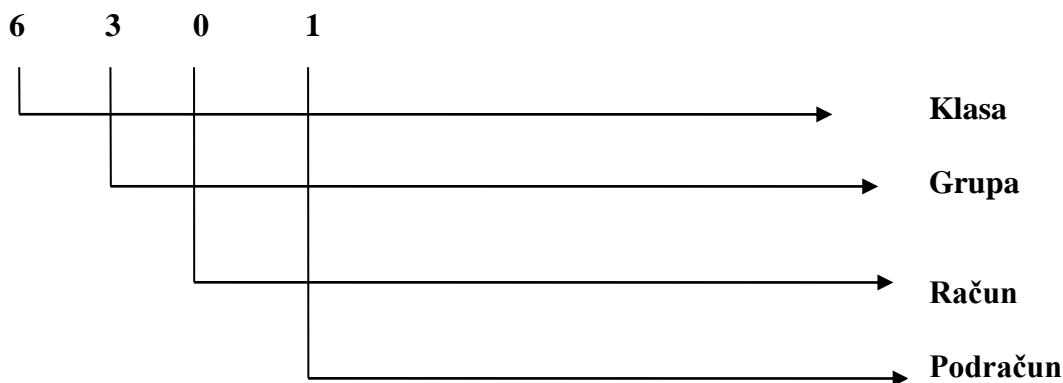
Klasa 7 – Otvaranje i zaključak računa stanja i uspeha

Klasa 8 – Vanposlovna sredstva i izvori i vanbilansa evidencija

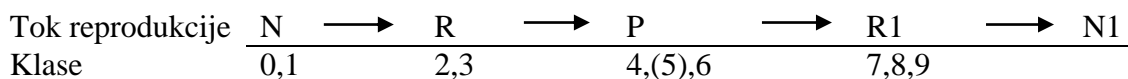
Klasa 9 – Obrćun troškova i učinak

Svaka klasa podeljena je na deset grupa, koje imaju svoje nazive i oznake u vidu dvocifrenog broja, tako što se oznaci klase dodaje po jedna cifra od 0 do 9. Obe cifre označavaju grupu.

Svaka grupa deli se na deset trocifrenih konta tako što se grupi dodaju cifre od 0 do 9. Trocifrena konta mogu se dalje podeliti na četvorocifrena dodavanjem brojeva od 0 do 9, pa se tako dobijaju analitička konta:



Funkcionalni princip rasporeda konta polazi od njihove ekonomske sadržine. Odnosno, razvrstavanje računa u klase prati kretanje sredstava u reprodukcijom ciklusu, kako je prikazano:



Bilansni princip podržava prikaz pozicija u osnovnim finansijskim izveštajima (bilans stanja i bilans uspeha), kako je prikazano u sledećoj šemi:

FINANSIJSKO RAČUNOVODSTVO (sa bilansima)			
BILANS STANJA		BILANS USPEHA	
AKTIVA	PASIVA	RASHODI	PRIHODI
Klasa 0 – Neuplaćeni upisani kapital Klasa 1 – Zalihe Klasa 2 – Kratkoročna potraživanja, plasmani i gotovina	Klasa 3 – Kapital Klasa 4 – Obaveze, Dugoročna rezervisanja, Dugoročne obaveze i Kratkoročne obaveze	Klasa 5 – Rashodi Poslovni rashodi Finansijski rashodi Ostali rashodi	Klasa 6 – Prihodi Poslovni prihodi Finansijski prihodi Ostali prihodi
Klasa 7 – Otvaranje i zaključak računa stanja i uspeha Klasa 8 – Vanposlovna sredstva i vanbilansna evidencija Klasa 9 - Upravljačko ili poslovno knjigovodstvo sa obračunom troškova i učinaka			

Zvanični kontni okvir je osnovni instrument za unificiranje knjigovodstvene evidencije. To se postiže propisivanjem kontnog plana koji predstavlja listu stvarno otvorenih računa u jednom preduzeću. Naime, preduzeće ne otvara sve račune koji su propisani u zvaničnom kontnom okviru, već samo one na kojima se evidentiraju promene u strukturi aktive i pasive, odnosno, nastanak prihoda i rashoda. Dakle, kontni plan predstavlja primenu kontnog okvira za konkretno preduzeće.

9.2. ZVANIČNI KONTNI OKVIR

Prema Pravilniku o kontnom okviru i sadržini računa u kontnom okviru za privredna društva, zadruge, druga pravna lica i preduzetnike ("Službeni glasnik RS", BR.114/06, 119/08, 9/09 i 95/2014), zvanični kontni okvir u Republici Srbiji, zasnovan je na bilansnom princpu, račun se obeležavaju arapskim brojevima, dok se za sistematizaciju računa primenjuje dekadni princip, kako je navedeno u nastavku:

Klasa 0: UPISANI A NEUPLAĆENI KAPITAL I STALNA IMOVINA

00 - UPISANI A NEUPLAĆENI KAPITAL

- 000 - Upisane a neuplaćene akcije
- 001 - Upisani a neuplaćeni udeli i ulozi

01 - NEMATERIJALNA IMOVINA

- 010 - Ulaganja u razvoj
- 011 - Koncesije, patenti, licence, robne i uslužne marke
- 012 - Softver i ostala prava
- 013 - Gudvil
- 014 - Ostala nematerijalna imovina
- 015 - Nematerijalna imovina u pripremi
- 016 - Avansi za nematerijalnu imovinu
- 019 - Ispravka vrednosti nematerijalne imovine

02 - NEKRETNINE, POSTROJENJA I OPREMA

- 020 - Poljoprivredno i ostalo zemljište
- 021 - Građevinsko zemljište
- 022 - Građevinski objekti
- 023 - Postrojenja i oprema
- 024 - Investicione nekretnine
- 025 - Ostale nekretnine, postrojenja i oprema
- 026 - Nekretnine, postrojenja i oprema u pripremi
- 027 - Ulaganja na tuđim nekretninama, postrojenjima i opremi
- 028 - Avansi za nekretnine, postrojenja i opremu
- 029 - Ispravka vrednosti nekretnina, postrojenja i opreme

03 - BIOLOŠKA SREDSTVA

- 030 - Šume
- 031 - Višegodišnji zasadi
- 032 - Osnovno stado
- 037 - Biološka sredstva u pripremi
- 038 - Avansi za biološka sredstva
- 039 - Ispravka vrednosti bioloških sredstava

04 - DUGOROČNI FINANSIJSKI PLASMANI

- 040 - Učešća u kapitalu zavisnih pravnih lica
- 041 - Učešća u kapitalu pridruženih pravnih lica i zajedničkim poduhvatima
- 042 - Učešća u kapitalu ostalih pravnih lica i druge hartije od vrednosti raspoložive za prodaju
- 043 - Dugoročni plasmani matičnim, zavisnim i ostalim povezanim pravnim licima u zemlji
- 044 - Dugoročni plasmani matičnim, zavisnim i ostalim povezanim pravnim licima u inostranstvu
- 045 - Dugoročni plasmani u zemlji i inostranstvu
- 046 - Hartije od vrednosti koje se drže do dospeća
- 047 - Otkupljene sopstvene akcije i otkupljeni sopstveni udeli

048 - Ostali dugoročni finansijski plasmani
049 - Ispravka vrednosti dugoročnih finansijskih plasmana

05 - DUGOROČNA POTRAŽIVANJA

050 - Potraživanja od matičnih i zavisnih pravnih lica
051 - Potraživanja od ostalih povezanih lica
052 - Potraživanja po osnovu prodaje na robni kredit
053 - Potraživanja za prodaju po ugovorima o finansijskom lizingu
054 - Potraživanja po osnovu jemstva
055 - Sporna i sumnjiva potraživanja
056 - Ostala dugoročna potraživanja
059 - Ispravka vrednosti dugoročnih potraživanja

Klasa 1: ZALIHE I STALNA SREDSTVA NAMENJENA PRODAJI

10 - ZALIHE MATERIJALA

100 - Obračun nabavne vrednosti zaliha materijala, rezervnih delova, alata i inventara
101 - Materijal
102 - Rezervni delovi
103 - Alat i inventar
104 - Materijal, rezervni delovi, alat i inventar u obradi, doradi i manipulaciji
109 - Ispravka vrednosti materijala, rezervnih delova, alata i inventara

11 - NEDOVRŠENA PROIZVODNJA I USLUGE

110 - Nedovršena proizvodnja
111 - Nedovršene usluge

12 - GOTOVI PROIZVODI

120 - Gotovi proizvodi u skladištu

13 - ROBA

130 - Obračun nabavke robe
131 - Roba u magacinu
132 - Roba u prometu na veliko
133 - Roba u skladištu, stovarištu i prodavnicama kod drugih pravnih lica
134 - Roba u prometu na malo
135 - Roba u obradi, doradi i manipulaciji
136 - Roba u tranzitu
137 - Roba na putu
139 - Ispravka vrednosti robe

14 - STALNA SREDSTVA NAMENJENA PRODAJI

140 - Nematerijalna imovina namenjena prodaji
141 - Zemljište namenjeno prodaji
142 - Građevinski objekti namenjeni prodaji
143 - Investicione nekretnine namenjene prodaji
144 - Ostale nekretnine namenjene prodaji
145 - Postrojenja i oprema namenjena prodaji
146 - Biološka sredstva namenjena prodaji
147 - Sredstva poslovanja koje se obustavlja
149 - Ispravka vrednosti stalnih sredstava i sredstava obustavljenog poslovanja namenjenih prodaji

15 - PLAĆENI AVANSI ZA ZALIHE I USLUGE

150 - Plaćeni avansi za materijal, rezervne delove i inventar u zemlji
151 - Plaćeni avansi za materijal, rezervne delove i inventar u inostranstvu
152 - Plaćeni avansi za robu u zemlji
153 - Plaćeni avansi za robu u inostranstvu

- 154 - Plaćeni avansi za usluge u zemlji
- 155 - Plaćeni avansi za usluge u inostranstvu
- 159 - Ispravka vrednosti plaćenih avansa

Klasa 2: KRATKOROČNA POTRAŽIVANJA I PLASMANI, NOVČANA SREDSTVA I AKTIVNA VREMENSKA RAZGRANIČENJA

20 - POTRAŽIVANJA PO OSNOVU PRODAJE

- 200 - Kupci u zemlji - matična i zavisna pravna lica
- 201 - Kupci u inostranstvu - matična i zavisna pravna lica
- 202 - Kupci u zemlji - ostala povezana lica
- 203 - Kupci u inostranstvu - ostala povezana lica
- 204 - Kupci u zemlji
- 205 - Kupci u inostranstvu
- 206 - Ostala potraživanja po osnovu prodaje
- 209 - Ispravka vrednosti potraživanja od prodaje

21 - POTRAŽIVANJA IZ SPECIFIČNIH POSLOVA

- 210 - Potraživanja od izvoznika
- 211 - Potraživanja po osnovu uvoza za tuđ račun
- 212 - Potraživanja iz komisije i konsignacione prodaje
- 218 - Ostala potraživanja iz specifičnih poslova
- 219 - Ispravka vrednosti potraživanja iz specifičnih poslova

22 - DRUGA POTRAŽIVANJA

- 220 - Potraživanja za kamatu i dividende
- 221 - Potraživanja od zaposlenih
- 222 - Potraživanja od državnih organa i organizacija
- 223 - Potraživanja za više plaćen porez na dobitak
- 224 - Potraživanja po osnovu preplaćenih ostalih poreza i doprinosa
- 225 - Potraživanja za naknade zarada koje se refundiraju
- 226 - Potraživanja po osnovu naknada šteta
- 228 - Ostala kratkoročna potraživanja
- 229 - Ispravka vrednosti drugih potraživanja

23 - KRATKOROČNI FINANSIJSKI PLASMANI

- 230 - Kratkoročni krediti i plasmani - matična i zavisna pravna lica
- 231 - Kratkoročni krediti i plasmani - ostala povezana lica
- 232 - Kratkoročni krediti i zajmovi u zemlji
- 233 - Kratkoročni krediti i zajmovi u inostranstvu
- 234 - Deo dugoročnih finansijskih plasmana koji dospeva do jedne godine
- 235 - Hartije od vrednosti koje se drže do dospeća - deo koji dospeva do jedne godine
- 236 - Finansijska sredstva koja se vrednuju po fer vrednosti kroz Bilans uspeha
- 237 - Otkupljene sopstvene akcije namenjene prodaji i otkupljeni sopstveni udeli namenjeni prodaji ili poništavanju
- 238 - Ostali kratkoročni finansijski plasmani
- 239 - Ispravka vrednosti kratkoročnih finansijskih plasmana

24 - GOTOVINSKI EKVIVALENTI I GOTOVINA

- 240 - Hartije od vrednosti - gotovinski ekvivalenti
- 241 - Tekući (poslovni) računi
- 242 - Izdvojena novčana sredstva i akreditivi
- 243 - Blagajna
- 244 - Devizni račun
- 245 - Devizni akreditivi
- 246 - Devizna blagajna

248 - Ostala novčana sredstva

249 - Novčana sredstva čije je korišćenje ograničeno ili vrednost umanjena

27 - POREZ NA DODATU VREDNOST

270 - Porez na dodatu vrednost u primljenim fakturama po opštoj stopi (osim plaćenih avansa)

271 - Porez na dodatu vrednost u primljenim fakturama po posebnoj stopi (osim plaćenih avansa)

272 - Porez na dodatu vrednost u datim avansima po opštoj stopi

273 - Porez na dodatu vrednost u datim avansima po posebnoj stopi

274 - Porez na dodatu vrednost plaćen pri uvozu dobara po opštoj stopi

275 - Porez na dodatu vrednost plaćen pri uvozu dobara po posebnoj stopi

276 - Porez na dodatu vrednost obračunat na usluge inostranih lica

277 - Naknadno vraćen porez na dodatu vrednost kupcima - stranim državljanima

278 - PDV nadoknada isplaćena poljoprivrednicima

279 - Potraživanja za više plaćeni porez na dodatu vrednost

28 - AKTIVNA VREMENSKA RAZGRANIČENJA

280 - Unapred plaćeni troškovi

281 - Potraživanja za nefakturisani prihod

282 - Razgraničeni troškovi po osnovu obaveza

288 - Odložena poreska sredstva

289 - Ostala aktivna vremenska razgraničenja

Klasa 3: KAPITAL

30 - OSNOVNI KAPITAL

300 - Akcijski kapital

301 - Udeli društava s ograničenom odgovornošću

302 - Ulozi

303 - Državni kapital

304 - Društveni kapital

305 - Zadružni udeli

306 - Emisiona premija

309 - Ostali osnovni kapital

31 - UPISANI A NEUPLAĆENI KAPITAL

310 - Upisane a neuplaćene akcije

311 - Upisani a neuplaćeni udeli i ulozi

32 - REZERVE

321 - Zakonske rezerve

322 - Statutarne i druge rezerve

33 - REVALORIZACIONE REZERVE I NEREALIZOVANI DOBICI I GUBICI

330 - Revalorizacione rezerve po osnovu revalorizacije nematerijalne imovine, nekretnina, postrojenja i opreme

331 - Aktuarski dobiti ili gubici po osnovu planova definisanih primanja

332 - Dobiti ili gubici po osnovu ulaganja u vlasničke instrumente kapitala

333 - Dobiti ili gubici po osnovu udela u ostalom sveobuhvatnom dobitku ili gubitku pridruženih društava

334 - Dobiti ili gubici po osnovu preračuna finansijskih izveštaja inostranog poslovanja

335 - Dobiti ili gubici od instrumenata zaštite neto ulaganja u inostrano poslovanje

336 - Dobiti ili gubici po osnovu instrumenata zaštite rizika (hedžinga) novčanog toka

337 - Dobiti ili gubici po osnovu hartija od vrednosti raspoloživih za prodaju

34 - NERASPOREĐENI DOBITAK

340 - Neraspoređeni dobitak ranijih godina

341 - Neraspoređeni dobitak tekuće godine

35 - GUBITAK

350 - Gubitak ranijih godina

351 - Gubitak tekuće godine

Klasa 4: DUGOROČNA REZERVISANJA, OBAVEZE I PASIVNA VREMENSKA RAZGRANIČENJA

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

405 - Rezervisanja za troškove sudskih sporova

409 - Ostala dugoročna rezervisanja

41 - DUGOROČNE OBAVEZE

410 - Obaveze koje se mogu konvertovati u kapital

411 - Obaveze prema matičnim i zavisnim pravnim licima

412 - Obaveze prema ostalim povezanim pravnim licima

413 - Obaveze po emitovanim hartijama od vrednosti u periodu dužem od godinu dana

414 - Dugoročni krediti i zajmovi u zemlji

415 - Dugoročni krediti i zajmovi u inostranstvu

416 - Obaveze po osnovu finansijskog lizinga

419 - Ostale dugoročne obaveze

42 - KRATKOROČNE FINANSIJSKE OBAVEZE

420 - Kratkoročni krediti i zajmovi od matičnih i zavisnih pravnih lica

421 - Kratkoročni krediti i zajmovi od ostalih povezanih lica

422 - Kratkoročni krediti i zajmovi u zemlji

423 - Kratkoročni krediti i zajmovi u inostranstvu

424 - Deo dugoročnih kredita i zajmova koji dospeva do jedne godine

425 - Deo ostalih dugoročnih obaveza koje dospevaju do jedne godine

426 - Obaveze po kratkoročnim hartijama od vrednosti

427 - Obaveze po osnovu stalnih sredstava i sredstava obustavljenog poslovanja namenjenih prodaji

429 - Ostale kratkoročne finansijske obaveze

43 - OBAVEZE IZ POSLOVANJA

430 - Primljeni avansi, depoziti i kaucije

431 - Dobavljači - matična i zavisna pravna lica u zemlji

432 - Dobavljači - matična i zavisna pravna lica u inostranstvu

433 - Dobavljači - ostala povezana lica u zemlji

434 - Dobavljači - ostala povezana lica u inostranstvu

435 - Dobavljači u zemlji

436 - Dobavljači u inostranstvu

439 - Ostale obaveze iz poslovanja

44 - OBAVEZE IZ SPECIFIČNIH POSLOVA

440 - Obaveze prema uvozniku

441 - Obaveze po osnovu izvoza za tuđ račun

442 - Obaveze po osnovu komisije i konsignacione prodaje

449 - Ostale obaveze iz specifičnih poslova

45 - OBAVEZE PO OSNOVU ZARADA I NAKNADA ZARADA

450 - Obaveze za neto zarade i naknade zarada, osim naknada zarada koje se refundiraju

- 451 - Obaveze za porez na zarade i naknade zarada na teret zaposlenog
- 452 - Obaveze za doprinose na zarade i naknade zarada na teret zaposlenog
- 453 - Obaveze za poreze i doprinose na zarade i naknade zarada na teret poslodavca
- 454 - Obaveze za neto naknade zarada koje se refundiraju
- 455 - Obaveze za poreze i doprinose na naknade zarada na teret zaposlenog koje se refundiraju
- 456 - Obaveze za poreze i doprinose na naknade zarada na teret poslodavca koje se refundiraju

46 - DRUGE OBAVEZE

- 460 - Obaveze po osnovu kamata i troškova finansiranja
- 461 - Obaveze za dividende
- 462 - Obaveze za učešće u dobitku
- 463 - Obaveze prema zaposlenima
- 464 - Obaveze prema direktoru, odnosno članovima organa upravljanja i nadzora
- 465 - Obaveze prema fizičkim licima za naknade po ugovorima
- 466 - Obaveze za neto prihod preduzetnika koji akontaciju podiže u toku godine
- 467 - Obaveze za kratkoročna rezervisanja
- 469 - Ostale obaveze

47 - OBAVEZE ZA POREZ NA DODATU VREDNOST

- 470 - Obaveze za porez na dodatu vrednost po izdatim fakturama po opštoj stopi (osim primljenih avansa)
- 471 - Obaveze za porez na dodatu vrednost po izdatim fakturama po posebnoj stopi (osim primljenih avansa)
- 472 - Obaveze za porez na dodatu vrednost po primljenim avansima po opštoj stopi
- 473 - Obaveze za porez na dodatu vrednost po primljenim avansima po posebnoj stopi
- 474 - Obaveze za porez na dodatu vrednost po osnovu sopstvene potrošnje po opštoj stopi
- 475 - Obaveze za porez na dodatu vrednost po osnovu sopstvene potrošnje po posebnoj stopi
- 476 - Obaveze za porez na dodatu vrednost po osnovu prodaje za gotovinu
- 479 - Obaveze za porez na dodatu vrednost po osnovu razlike obračunatog poreza na dodatu vrednost i prethodnog poreza

48 - OBAVEZE ZA OSTALE POREZE, DOPRINOSE I DRUGE DAŽBINE

- 480 - Obaveze za akcize
- 481 - Obaveze za porez iz rezultata
- 482 - Obaveze za poreze, carine i druge dažbine iz nabavke ili na teret troškova
- 483 - Obaveze za doprinose koji terete troškove
- 489 - Ostale obaveze za poreze, doprinose i druge dažbine

49 - PASIVNA VREMENSKA RAZGRANIČENJA

- 490 - Unapred obračunati troškovi
- 491 - Unapred naplaćeni prihodi
- 494 - Razgraničeni zavisni troškovi nabavke
- 495 - Odloženi prihodi i primljene donacije
- 496 - Razgraničeni prihodi po osnovu potraživanja
- 498 - Odložene poreske obaveze
- 499 - Ostala pasivna vremenska razgraničenja

Klasa 5: RASHODI

50 - NABAVNA VREDNOST PRODATE ROBE

- 500 - Nabavka robe
- 501 - Nabavna vrednost prodate robe
- 502 - Nabavna vrednost nekretnina pribavljenih radi prodaje
- 503 - Nabavna vrednost ostalih stalnih sredstava namenjenih prodaji

51 - TROŠKOVI MATERIJALA I ENERGIJE

- 510 - Nabavka materijala
- 511 - Troškovi materijala za izradu
- 512 - Troškovi ostalog materijala (režijskog)
- 513 - Troškovi goriva i energije
- 514 - Troškovi rezervnih delova
- 515 - Troškovi jednokratnog otpisa alata i inventara

52 - TROŠKOVI ZARADA, NAKNADA ZARADA I OSTALI LIČNI RASHODI

- 520 - Troškovi zarada i naknada zarada (bruto)
- 521 - Troškovi poreza i doprinosa na zarade i naknade zarada na teret poslodavca
- 522 - Troškovi naknada po ugovoru o delu
- 523 - Troškovi naknada po autorskim ugovorima
- 524 - Troškovi naknada po ugovoru o privremenim i povremenim poslovima
- 525 - Troškovi naknada fizičkim licima po osnovu ostalih ugovora
- 526 - Troškovi naknada direktoru, odnosno članovima organa upravljanja i nadzora
- 529 - Ostali lični rashodi i naknade

53 - TROŠKOVI PROIZVODNIH USLUGA

- 530 - Troškovi usluga na izradi učinaka
- 531 - Troškovi transportnih usluga
- 532 - Troškovi usluga održavanja
- 533 - Troškovi zakupnina
- 534 - Troškovi sajmovi
- 535 - Troškovi reklame i propagande
- 536 - Troškovi istraživanja
- 537 - Troškovi razvoja koji se ne kapitalizuju
- 539 - Troškovi ostalih usluga

54 - TROŠKOVI AMORTIZACIJE I REZERVISANJA

- 540 - Troškovi amortizacije
- 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 rezervisanja

55 - NEMATERIJALNI TROŠKOVI

- 550 - Troškovi neproizvodnih usluga
- 551 - Troškovi reprezentacije
- 552 - Troškovi premija osiguranja
- 553 - Troškovi platnog prometa
- 554 - Troškovi članarina
- 555 - Troškovi poreza
- 556 - Troškovi doprinosa
- 559 - Ostali nematerijalni troškovi

56 - FINANSIJSKI RASHODI

- 560 - Finansijski rashodi iz odnosa sa matičnim i zavisnim pravnim licima
- 561 - Finansijski rashodi iz odnosa sa ostalim povezanim pravnim licima
- 562 - Rashodi kamata (prema trećim licima)
- 563 - Negativne kursne razlike (prema trećim licima)
- 564 - Rashodi po osnovu efekata valutne klauzule (prema trećim licima)
- 565 - Rashodi od učešća u gubitku pridruženih pravnih lica i zajedničkih poduhvata

566 - Rashodi po osnovu efekata ugovorene zaštite od rizika, koji ne ispunjavaju uslove da se iskažu u okviru ostalog sveobuhvatnog dobitka

569 - Ostali finansijski rashodi

57 - OSTALI RASHODI

570 - Gubici po osnovu rashodovanja i prodaje nematerijalne imovine, nekretnina, postrojenja i opreme

571 - Gubici po osnovu rashodovanja i prodaje bioloških sredstava

572 - Gubici po osnovu prodaje učešća u kapitalu i hartija od vrednosti

573 - Gubici od prodaje materijala

574 - Manjkovi

575 - Rashodi po osnovu efekata ugovorene zaštite od rizika, koji ne ispunjavaju uslove da se iskažu u okviru ostalog sveobuhvatnog rezultata

576 - Rashodi po osnovu direktnih otpisa potraživanja

577 - Rashodi po osnovu rashodovanja zaliha materijala i robe

579 - Ostali nepomenuti rashodi

58 - RASHODI PO OSNOVU OBEZVREĐENJA IMOVINE KOJE SE VREDNUJE PO FER VREDNOSTI KROZ BILANS USPEHA

580 - Obezvredjenje bioloških sredstava

581 - Obezvredjenje nematerijalne imovine

582 - Obezvredjenje nekretnina, postrojenja i opreme

583 - Obezvredjenje dugoročnih finansijskih plasmana i drugih hartija od vrednosti raspoloživih za prodaju

584 - Obezvredjenje zaliha materijala i robe

585 - Obezvredjenje potraživanja i kratkoročnih finansijskih plasmana

589 - Obezvredjenje ostale imovine

59 - GUBITAK POSLOVANJA KOJE SE OBUSTAVLJA, EFEKTI PROMENE RAČUNOVODSTVENE POLITIKE, ISPRAVKE GREŠAKA RANIJIH PERIODA I PRENOS RASHODA

590 - Gubitak poslovanja koje se obustavlja

591 - Rashodi po osnovu efekata promene računovodstvenih politika

592 - Rashodi po osnovu ispravki grešaka iz ranijih godina koje nisu materijalno značajne

599 - Prenos rashoda

Klasa 6: PRIHODI

60 - PRIHODI OD PRODAJE ROBE

600 - Prihodi od prodaje robe matičnim i zavisnim pravnim licima na domaćem tržištu

601 - Prihodi od prodaje robe matičnim i zavisnim pravnim licima na inostranom tržištu

602 - Prihodi od prodaje robe ostalim povezanim pravnim licima na domaćem tržištu

603 - Prihodi od prodaje robe ostalim povezanim pravnim licima na inostranom tržištu

604 - Prihodi od prodaje robe na domaćem tržištu

605 - Prihodi od prodaje robe na inostranom tržištu

61 - PRIHODI OD PRODAJE PROIZVODA I USLUGA

610 - Prihodi od prodaje proizvoda i usluga matičnim i zavisnim pravnim licima na domaćem tržištu

611 - Prihodi od prodaje proizvoda i usluga matičnim i zavisnim pravnim licima na inostranom tržištu

612 - Prihodi od prodaje proizvoda i usluga ostalim povezanim pravnim licima na domaćem tržištu

613 - Prihodi od prodaje proizvoda i usluga ostalim povezanim pravnim licima na inostranom tržištu

614 - Prihodi od prodaje proizvoda i usluga na domaćem tržištu

- 615 - Prihodi od prodaje proizvoda i usluga na inostranom tržištu
- 62 - PRIHODI OD AKTIVIRANJA UČINAKA I ROBE**
- 620 - Prihodi od aktiviranja ili potrošnje robe za sopstvene potrebe
- 621 - Prihodi od aktiviranja ili potrošnje proizvoda i usluga za sopstvene potrebe
- 63 - PROMENA VREDNOSTI ZALIHA UČINAKA**
- 630 - Povećanje vrednosti zaliha nedovršenih i gotovih proizvoda i nedovršenih usluga
- 631 - Smanjenje vrednosti zaliha nedovršenih i gotovih proizvoda i nedovršenih usluga
- 64 - PRIHODI OD PREMIJA, SUBVENCIIJA, DOTACIJA, DONACIJA I SL.**
- 640 - Prihodi od premija, subvencija, dotacija, regresa, kompenzacija i povraćaja poreskih dažbina
- 641 - Prihodi po osnovu uslovljenih donacija
- 65 - DRUGI POSLOVNI PRIHODI**
- 650 - Prihodi od zakupnina
- 651 - Prihodi od članarina
- 652 - Prihodi od tantijema i licencnih naknada
- 659 - Ostali poslovni prihodi
- 66 - FINANSIJSKI PRIHODI**
- 660 - Finansijski prihodi od matičnih i zavisnih pravnih lica
- 661 - Finansijski prihodi od ostalih povezanih lica
- 662 - Prihodi od kamata (od trećih lica)
- 663 - Pozitivne kursne razlike (prema trećim licima)
- 664 - Prihodi po osnovu efekata valutne klauzule (prema trećim licima)
- 665 - Prihodi od učešća u dobitku pridruženih pravnih lica i zajedničkih poduhvata
- 669 - Ostali finansijski prihodi
- 67 - OSTALI PRIHODI**
- 670 - Dobici od prodaje nematerijalne imovine, nekretnina, postrojenja i opreme
- 671 - Dobici od prodaje bioloških sredstava
- 672 - Dobici od prodaje učešća i hartija od vrednosti
- 673 - Dobici od prodaje materijala
- 674 - Viškovi
- 675 - Naplaćena otpisana potraživanja
- 676 - Prihodi po osnovu efekata ugovorene zaštite od rizika koji ne ispunjavaju uslove da se iskažu u okviru ostalog sveobuhvatnog rezultata
- 677 - Prihodi od smanjenja obaveza
- 678 - Prihodi od ukidanja dugoročnih i kratkoročnih rezervisanja
- 679 - Ostali nepomenuti prihodi
- 68 - PRIHODI OD USKLAĐIVANJA VREDNOSTI IMOVINE**
- 680 - Prihodi od usklađivanja vrednosti bioloških sredstava
- 681 - Prihodi od usklađivanja vrednosti nematerijalne imovine
- 682 - Prihodi od usklađivanja vrednosti nekretnina, postrojenja i opreme
- 683 - Prihodi od usklađivanja vrednosti dugoročnih finansijskih plasmana i hartija od vrednosti raspoloživih za prodaju
- 684 - Prihodi od usklađivanja vrednosti zaliha
- 685 - Prihodi od usklađivanja vrednosti potraživanja i kratkoročnih finansijskih plasmana
- 689 - Prihodi od usklađivanja vrednosti ostale imovine
- 69 - DOBITAK POSLOVANJA KOJE SE OBUSTAVLJA, EFEKTI PROMENE RAČUNOVODSTVENE POLITIKE, ISPRAVKE GREŠAKA RANIJIH PERIODA I PRENOS PRIHODA**
- 690 - Dobitak poslovanja koje se obustavlja
- 691 - Prihodi od efekata promene računovodstvenih politika

692 - Prihodi po osnovu ispravki grešaka iz ranijih godina koje nisu materijalno značajne

699 - Prenos prihoda

Klasa 7: OTVARANJE I ZAKLJUČAK RAČUNA STANJA I USPEHA

70 - OTVARANJE GLAVNE KNJIGE

700 - Otvaranje glavne knjige

71 - ZAKLJUČAK RAČUNA USPEHA

710 - Rashodi i prihodi

711 - Dobitak i gubitak poslovanja koje se obustavlja

712 - Prenos ukupnog rezultata

72 - RAČUN DOBITKA I GUBITKA

720 - Dobitak ili gubitak

721 - Poreski rashod perioda

722 - Odloženi poreski rashodi i prihodi perioda

723 - Lična primanja poslodavca

724 - Prenos dobitka ili gubitka

73 - ZAKLJUČAK RAČUNA STANJA

730 - Izravnanje računa stanja

74 - SLOBODNA GRUPA

Klasa 8: VANBILANSNA EVIDENCIJA

88 - VANBILANSNA AKTIVA

880 - Tuđa sredstva uzeta u operativni lizing (zakup)

881 - Preuzeti proizvodi i roba za zajedničko poslovanje

882 - Roba uzeta u komision i konsignaciju

883 - Materijal i roba primljeni na obradu i doradu

884 - Data jemstva, garancije i druga prava

885 - Hartije od vrednosti koje su van prometa

889 - Imovina kod drugih subjekata

89 - VANBILANSNA PASIVA

890 - Obaveze za sredstva uzeta u operativni lizing (zakup)

891 - Obaveze za preuzete proizvode i robu za zajedničko poslovanje

892 - Obaveze za robu uzetu u komision i konsignaciju

893 - Obaveze za materijal i robu primljenu na obradu i doradu

894 - Obaveze za data jemstva, garancije i druga prava

895 - Obaveze za hartije od vrednosti koje su van prometa

899 - Obaveze za imovinu kod drugih subjekata

Klasa 9: OBRAČUN TROŠKOVA I UČINAKA

90 - RAČUNI ODNOSA S FINANSIJSKIM KNJIGOVODSTVOM

900 - Račun za preuzimanje zaliha

901 - Račun za preuzimanje nabavke materijala i robe

902 - Račun za preuzimanje troškova

903 - Račun za preuzimanje prihoda

91 - MATERIJAL I ROBA

910 - Materijal

911 - Roba

912 - Proizvodi i roba u prodavnicama proizvođača

92 - RAČUNI MESTA TROŠKOVA NABAVKE, TEHNIČKE UPRAVE I POMOĆNIH DELATNOSTI

93 - RAČUNI GLAVNIH PROIZVODNIH MESTA TROŠKOVA

94 - RAČUNI MESTA TROŠKOVA UPRAVE, PRODAJE I SLIČNIH AKTIVNOSTI

95 - NOSIOCI TROŠKOVA

- 950 do 957 - Nosioci troškova
- 958 - Poluproizvodi sopstvene proizvodnje
- 959 - Odstupanja u troškovima nosioca troškova
- 96 - GOTOVI PROIZVODI**
- 960 do 968 - Gotovi proizvodi
- 969 - Odstupanja u troškovima gotovih proizvoda
- 97 - SLOBODNA GRUPA**
- 98 - RASHODI I PRIHODI**
- 980 - Troškovi prodatih proizvoda i usluga
- 981 - Nabavna vrednost prodate robe
- 982 - Troškovi perioda
- 983 - Otpisi, manjkovi i viškovi zaliha učinaka
- 985 - Slobodan račun
- 986 - Prihodi po osnovu proizvoda i usluga
- 987 - Prihodi po osnovu robe
- 988 - Slobodan račun
- 989 - Drugi prihodi
- 99 - RAČUNI DOBITKA, GUBITKA I ZAKLJUČKA**
- 990 - Poslovni dobitak i gubitak
- 991 - Gubitak i dobitak po osnovu prodaje materijala
- 992 - Manjkovi materijala i robe
- 993 - Otpisi materijala i robe
- 994 - Viškovi materijala i robe
- 999 - Zaključak obračuna troškova i učinaka

Evidencija poslovnih promena nastalih u toku poslovanja privrednih subjekata obavlja se na određenim računima sredstava, izvora sredstava, prihoda i rashod, rezultata. Zvanični kontni okvir propisuje osnovne (trocifrene) račune, dok se isti rasplanjuju na analitičke račune prema potrebi, a u skladu sa Pravilnikom.

9.1. KLASA 0 – UPISANI A NEUPLAĆENI KAPITAL I STALNA IMOVINA

U klasi 0 se nalaze podaci o početnom stanju računa aktive razvrstani po kriterijumu rastuće likvidnosti. Takođe, u okviru ove klase evidentiraju se i stalna sredstva koja se koriste u redovnom poslovanju firme, čiji je vek duži od godinu dana i koja nisu namenjena daljoj prodaji. Postoje četiri osnovne grupe računa:

- 00-Upisani neuplaćeni kapital
- 01-Nematerijalna ulaganja
- 02-Nekretnine, postrojenja, oprema i biološka sredstva i
- 03-Dugoročni finansijski plasmani.

00 – Upisani neuplaćeni kapital

Upisani neuplaćeni kapital obuhvata konta na kojima se nalaze podaci o upisanim, a neuplaćenim akcijama i udelima. Ova potraživanja proizilaze iz ugovora o vlasničkim odnosima, koji treba tek da se realizuju. Osnivački ulog može biti u obliku novca, stvari i prava.

000 – Upisane a neplaćene akcije

Upisane a neplaćene akcije se odnose na potraživanja od akcionara po posnovu neplaćenih, a upisanih akcija u nominalnom iznosu odnosno u dinarskoj protivrednosti strane valute. Knjiženje ovih promena vrši se zaduživanjem ovog računa, a u korist računa **310- Upisane a neplaćene akcije**.

Uplata upisanih akcija knjiži se zaduživanjem računa novčanih sredstava na koji su uplaćene obaveze za upisane obične akcije (npr. Tekući račun), dok potražuje račun račun 000, uz istovremeno knjiženje na teret računa 310, a u korist računa 300.

Primer:

I) Na objavljeni poziv za upis običnih akcija 100 akcionara je upisalo 500 akcija, po nominalnoj vrednosti od 1.000 rsd, što iznosi 500.000 rsd. Na osnovu izvoda banke vidi se da je uplaćeno ukupno 500.000 rsd.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	000	310	Upisane a neplaćene akcije Upisane a neplaćene akcije Za upisane obične akcije	500.000	500.000
1a	241	000	Tekući račun Upisane a neplaćene akcije Prema izvodu banke	5.00.000	500.000
1b	310	300	Upisane a neplaćene akcije Akcijski kapital Za uplaćene akcije	500.000	500.000

001 – Upisani neplaćeni udeli

Neplaćeni upisani udeli, se odnose na upisane neplaćene udele u nominalnom iznosu tj. u dinarskoj protivrednosti strane valute na dan upisa. Knjiženje se odvija na isti način kao kod akcija. Razlika je u računima na kojima se odvija knjiženje. U ovom slučaju zadužuje se konto **001 Upisani neplaćeni udeli**, a odobrava račun **311 – Upisani a neplaćeni udeli**

Uplata upisanih udela knjiži se zaduživanjem računa novčanih sredstava na koji su uplaćene obaveze za upisane obične akcije (npr. **241 Tekući račun**), dok potražuje račun račun **001 Upisani a neplaćeni udeli**, uz istovremeno knjiženje na teret računa **311- Upisani a neplaćeni udeli**, a u korist računa **301 Upisani a neplaćeni udeli**.

Primer:

I) Osnivačkim aktom (odluka o osnivanju) predviđeno je da osnivač d.o.o kao ulog u društvo unosi iznos od 500.000 rsd, s tim da je 250.000 rsd uplaćeno u depozit banke pre osnivanja, a drugih 250.000 rsd, osnivač je dužan da uplati društvu u roku od dve godine.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	001	311	Upisani a neplaćeni udeli Upisani a neplaćeni udeli Za upisane udele	500.000	500.000
1a	241	001	Tekući račun Upisani a neplaćeni udeli Izvod banke	250.000	250.000
1b	311		Upisani a neplaćeni udeli	250.000	

	301	Udeli društva sa ogr. Odogovrnošću Za uplaćene udele		250.000
--	-----	--	--	---------

01 – Nematerijalna ulaganja

U nematerijalna ulaganja spada imovina preduzeća bez materijalnog obeležnja, mada su mogući izuzeci. Ova vrsta imovine može da bude u vidu: naučnih i tehničkih znanja, dizajna, licenci i trgovačke marke. Određena imovina biće tretirana kao nematerijalna, ukoliko ispunjava određene uslove. Vrednost ove imovine prilikom njenog pribavljanja vezuje se za troškove pribavljanja odnosno za nabavnu vrednost, ako se kupuju. Osnovna konta u okviru ove grupe su:

- 010 – Ulaganje u razvoj
- 011 – Koncesije, patenti, licence i slična prava
- 012 – Gudvil
- 013 – Negativan gudvil
- 014 – Ostala nematerijalna ulaganja
- 015 – Nematerijalna ulaganja u pripremi
- 016 – Avansi za nematerijalna ulaganja

Primer:

I) Preduzeće „Metal“ je kupilo patent od Instituta za 100.000 rsd, a po fakturi 15. PDV 20%. Za registovanje ovog patenta primljena je faktura 001 na ime takse od 5.000 rsd PDV 20 % . Patent je aktiviran.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	015 270	433	Nematerijalna ulaganja u pripremi PDV u primljenim fakturama Dobavljači u zemlji Faktura br. 15	100.000 20.000	120.000
1a	015 270	001	Nematerijalna ulaganja u pripremi PDV u primljenim fakutrama Dobavljači u zemlji Faktura br. 001	5.000 1.000	6.000
1b	011	015	Koncesije, patenti, licence Nematerijalna ulaganja u pripremi Po aktiviranju patenta.	105.000	105.000

010 – Ulaganja u razvoj se odnose na ulaganja čiji se efekti razvoja očekuju u periodu dužem od jedne godine. Odnose se na primenu rezultata istraživanja ili drugog znanja radi proizvodnje novih proizvoda poboljšanja postojećih materijala, uređeja, usluga i sl.

Primer:

1) Angažovana je profesionalna agencija za promovisanje novog proizvoda na tržištu. Za tu uslugu agencija je ispostavila fakturu br. 026 na iznos od 1.000.000 rsd. PDV 20%. Na osnovu izvoda banke br. 2523 vidi se da je ovaj iznos plaćen agenciji.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	010 270		Ulaganja u razvoj PDV u primljenim fakutrama	1.000.000 200.000	

	433	Dobavljači u zemlji Faktura br. 026		1.200.00
1a	433 001	Dobavljači u zemlji Tekući račun Prema izvodu banke br. 2523	1.200.000	1.200.000

012 – Gudvil (Goodwill)

Gudvil je vrednost imovine utvrđena iznad fer (opštepriznate tržišne) vrednosti preduzeća ostvarene prilikom kupoprodaje ili neke statusne promene (pripajanje, spajanje, vlasnička transformacija). Kako bi se iskazala ulaganja u gudvil, potrebno je da se, između ostalog, prilikom kupoprodaje plaća naknada u iznosu većem od iznosa iskazanog kapitala na dan prodaje. Za prodavca gudvil je naknada za dugogodišnja ulaganja u aktivnosti na tržištu, na osnovu kojih je to preduzeće već stekla ugled i popularnost koju će novi kupac dalje koristiti.

013- Negativni gudvil

Obuhvata razliku koja nastaje pri kupovini pravnog lica po ceni manjoj od fer vrednosti kupljene imovine.

015 – Nematerijalna ulaganja u pripremi

Nematerijalna ulaganja u pripremi predstavlja račun na kome se knjiže ulaganja u periodu od dana nastanka pa do početka korićenja nematerijalnog dobra u koje se ulaže. Ovaj račun treba da pruži informacije o ukupno pribaljenoj nematerijalnoj imovini u navedenom periodu.

016 – Avansi za nematerijalna ulaganja

Avansi za nematerijalna ulaganja predstavljaju sredstva koja firma unapred daje dobavljaču radi sticanja određenih nematerijalnih dobara. Avansi mogu biti isplaćeni sa računa novčanih sredstava preduzeća ili iz odobrenih kredita.

Primer:

I) Za kupovinu licence preduzeće „Metal“ je dalo avans na iznos od 200.000 rsd. PDV 20% Od dobavljača smo preuzeli licencu i račun br. 136 na iznos od 250.000 rsd PDV 20%, koji je odmah plaćen. Preduze je krenulo sa poroizvodnjom na osnovu kupljene licence.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	016 241		Avansi za nematerijalna ulaganja Tekući račun Za plaćeni avans za licencu	240.000	240.000
1a	272 016		PDV u datim avansima po opštoj stopi Avansi za nematerijalna ulaganja Za obračunati PDV	40.000	40.000
1b	015 270 435		Nematerijalna sredstva u pripremi PDV u primljenim fakturama Dobavljači u zemlji Za primljen račun	250.000 50.000	300.000
1c	435 016		Dobavljači u zemlji Avansi za nematerijala ulaganja	300.000	200.000

	272	PDV u datim avansima po opštoj stopi		40.000
	241	Tekući račun Izmirena obaveza po fakturi br. 136		60.000
1 d	011 015	Koncesije patenti i licence Nematrijalna sredstva u pripremi Za primenu licence	300.000	300.000

02 - Nekretnine, postrojenja i oprema

Nekretnine, postrojenja i oprema jesu deo stalne imovine koji se iskazuje u aktivi bilansa stanja. Knjigovodstveno evidentiranje ovog dela imovine vrši se kroz devet sintetičkih računa uz mogućnost daljeg rasčlanjivanja konta. Karakteristično za ovu kategoriju sredstava je da ulaze u proces poslovanja celokupnom vrednošću, ali se ne utroše u jednom poslovnom ciklusu. U slučaju kada se rezervni delovi i alat koriste u periodu dužem od godinu dana, vrednost istih se evidentira na računima opreme.

Knjigovodstvena evidencija ove vrste imovine treba da pruži podatke o nabavnoj vrednosti, utrošenoj vrednosti i sadašnjoj vrednosti osnovnih sredstava. Ove informacije je potrebno pružiti za svako sredstvo pojedinačno, te se evidencija o osnovnim sredstvima preduzeća vodi u glavnoj knjizi (sintetička evidencija) i u pomoćnim knjigama. Analitičku evidenciju čini knjiga osnovnih sredstava gde se za svako osnovno sredstvo registruju sledeći podaci: inventarski broj, naziv, dokument o nabavci, kao i podaci o svim promenama koje su nastale na osnovnim sredstvima.

Nabavnu vrednost osnovnog sredstva čine fakturna vrednost osnovnog sredstva uvećana za zavisne troškove nabavke i ostale troškove koji nastaju u vezi stavljanja sredstva u stanje funkcionalne pripravnosti. U toku veka korišćenja osnovnog sredstva njegova vrednost se smanjuje – amortizuju. Neamortizovana (sadašnja vrednost) osnovnog sredstva dobija se kada od njegove vrednosti oduzmemo amortizovanu vrednost. Ovo je ujedno i knjigovodstvena vrednost osnovnog sredstva.

Otpisivanje osnovnih sredstava vrši se primenom godišnje stope amortizacije koja se utvrđuje na osnovu korisnog veka trajanja sredstava. U praksi postoje dve metode otpisa osnovnih sredstava:

1. Vremenski (progresivni, regresivni, proporcionalni)
2. Funkcionalni metod.

Nekretnine, postrojenja i oprema, kao i ostali oblici stalne imovine, mogu se vrednovati i nakon početnog priznavanja, što predstavlja novinu u odnosu na dosadašnju praksu. Osnovni postupak priznavanja polazi od toga da se na ova sredstva nakon početnog priznavanja evidentiraju po trošku pribavljanja, umanjenom za ispravku vrednosti tj. amortizovanu vrednost. Osnovicu za amortizaciju predstavlja nabavna vrednost sredstva ili njegova cena koštanja.

Alternativni postupak se primenjuje pošto je sredstvo početno priznato na osnovu nabavne vrednosti. To je vid revalorizacije ili ponovno utvrđivanje vrednosti sredstava koje se nalazi u upotrebi radi svođenja na njegovu realnu, odnosno, fer vrednost.

Osnovna grupa računa su:

- 020 - Poljoprivredno i ostalo zemljište
- 021 - Građevinsko zemljište
- 022 - Građevinski objekti
- 023 - Postrojenja i oprema
- 024 - Investicione nekretnine
- 025 - Ostale nekretnine, postrojenja i oprema
- 026 - Nekretnine, postrojenja i oprema u pripremi
- 027 - Ulaganja na tuđim nekretninama, postrojenjima i opremi
- 028 - Avansi za nekretnine, postrojenja i opremu
- 029 - Ispravka vrednosti nekretnina, postrojenja i opreme

020- Poljoprivedno i ostalo zemljište

Zemljište privrednih subjekata evidentira se po nabavnoj vrednosti tj. tržišnoj vrednosti. Evidencija se vrši zaduživanjem računa **026 Nekretnine, postrojenja, oprem u pripremi** za iznos nabavne vrednosti zemljišta koji je uvećan za porez na prenos apsolutnih prava, dok potražuju računi **489 Ostale obaveze za poreze** za iznos poreza i **435 Dobavljači u zemlji za nabavnu vrednost zemljišta**. Po aktiviranju zemljišta zadužuje se račun **020- Poljoprivedno i ostalo zemljište**, a potražuje račun **026 Nekretnine, postrojenja, oprema u pripremi**.

Primer:

I) Preduzeće „Metal“ je kupilo zemljište za izgradnju poslovnog prostora. Vrednost zemljišta je 5.000.000 rsd. Ugovorom koji je overen u sudu, a koji je preduzeće „Metal“ zaključilo sa licem S.R., predviđeno je da kupac plaća porez na prenos apsolutnih prava koji iznosi 2,5% od vrednosti kupljenog zemljišta. Dobijena je građevinska dozvola i zemljište je aktivirano.

II) Preduzeće je islatilo obavezu prema licu S.R., kao i obavez za porez na prenos apsolutnih prava.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	026		Nekretnine, postrojenja, oprema u pripremi	5.125.000	
		489	Ostale obaveze za poreze		125.000
		435	Dobavljači u zemlji Za kupovinu zemljište		5.000.000
1a)	020		Poljoprivedno i ostalo zemljište	5.125.000	
		026	Nekretnine, postrojenja, oprema u pripremi Aktiviranje zemljišta		5.125.000
1b)	435		Dobavljači u zemlji	5.000.000	
		489	Ostale obaveze za poreze	125.000	
		241	Tekući račun Za izmirenu obavezu		5.125.000

022 Građevinski objekti

Građevinski objekti privrednih subjekata jesu objekti u kojima oni obavljaju svoju privrednu delatnost. Građevinski objekti mogu da se pribave izgradnjom ili dogradnjom u sopstvenoj režiji ili kupovinom. Izgradnja građevinskih objekata je složeni posao, u čijem izvršenju se javlja veći broj faza.

Primer:

I) Preduzeće „Metal“ je zaključilo ugovor sa projektantskim biroom za izradu elaborata za gradnju zgrade. Vrednost ugovora je 200.000 rsd. Primeljna je faktrua 236, na iznos 200.000 rsd (bez PDV-a) PDV 20%.

II) Upravni odbor preduzeća „Metal“ je doneo odluku da gradi zgradu i zaključio ugovor za izradu projekta na iznos od 500.000 rsd. PDV 20%.

III) Predračunska vrednost izgradnje postrojenja je 20.000.000 rsd. Od banke je uzet kredit na iznos od 10.000.000 rsd (50% predračunske vrednosti). Prema Ugovoru o izgradnji izvođaču radova je isplaćen avans u iznosu od 1.000.000 rsd. PDV 20% Avans je isplaćen iz dugoročnog kredita.

IV) Primiljena je prva privremena situacija na iznos od 5.000.000 rsd. PDV 20% Prva privremena situacija je isplaćena iz dugoročnog kredita po odbitku plaćenog avansa.

V) Priljena je druga privremena situacija na iznos od 15.000.000 rsd PDV 20%.

VI) Priljena je konačna situacija na iznos od 20.000.000 rsd, PDV 20%. Zgrada je stavljena u upotrebu.

VII) Isplaćena je druga i treća privremena situacija iz preostalog kredita, dok je ostatak plaćen sa računa redovnih raspoloživih sredstava.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	026 270 435		Nekretnine,postrojenja ...u pripremi PDV u primljenim fakturama Dobavljači u zemlji Po fakturi br. 236	200.000 40.000	240.000
2.	026 270 435		Nekretnine,postrojenja ...u pripremi PDV u primljenim fakturama Dobavljači u zemlji Za rešenje projekta	500.000 100.000	600.000
3.	028 414		Avansi za nekretnine, post. i opremu Dugoročni krediti Za isplatu avansa	1.200.000	1.200.000
3 a	272 028		PDV u datim avansima po opštoj stopi Avansi za nekretnine, post. i opremu Za obračun PDV –a u datim avansima	200.000	200.000
4.	026 270 435		Nekretnine,postrojenja ...u pripremi PDV u primljenim fakturama Dobavljači u zemlji Za prvu privremenu situaciju	5.000.000 1.000.000	6.000.000
4a	433 028 272 414		Dobavljači u zemlji Avansi za nekretnine, postrojenja i opremu PDV u datim avansima po op.st. Dugoročni krediti Za isplatu prve privremene situacije	6.000.000	1.000.000 200.000 4.800.000
5.	026 270 435		Nekretnine,postrojenja ...u pripremi PDV u primljenim fakturama Dobavljači u zemlji Za drugu privremenu situaciju	10.000.000 2.000.000	12.000.000
6.	026 270 435		Nekretnine,postrojenja ...u pripremi PDV u primljenim fakturama Dobavljači u zemlji Za konačnu situaciju	5.000.000 1.000.000	6.000.000
6a	022 026		Građ. objekti Nekretnine, postrojenja... u pripremi Predato u fukciju	20.700.000	20.700.000
7.	435 414 241		Dobavljači u zemlji Dugoročni krediti Tekući račun	18.000.000	4.000.000 14.000.000

		Za izmirenje druge i konačne situacije		
--	--	--	--	--

Kupovina i prodaja nekretnina, postrojenja i opreme

Preduzeće može prodati osnovna sredstva po ceni koja je veća ili manja od sadašnje vrednosti osnovnog sredstva. Ukoliko je prodajna cena veća od sadašnje vrednosti javlja se pozitivna razlika koja predstavlja kapitalni dobitak i knjiži se na računu **670 – Dobici od prodaje nematerijalnih ulaganja, nekretnine, postrojenja i opreme**. Ako se sredstvo proda po ceni nižoj od sadašnje vrednosti javlja se negativna kursna razlika – Kapitalni gubitak i knjiži se na računu **570 – Gubici po osnovu rashodovanja i prodaje osnovnih sredstava**.

Primer:

I) Prodata je proizvodna hala „A“ za 3.000.000 rsd. Nabavna vrednost hale je 6.000.000 rsd, a otpisana vrednost 4.000.000 rsd. Porez na prenos apsolutnih prava 2,5%

II) Prodata je proizvodna hala „B“ za 1.000.000. Nabavna vrednost hale je 2.000.000 rsd, a otpisana 800.000 rsd. Porez na prenos apsolutnih prava 2,5%

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	204		Kupci u zemlji	3.000.000	
	029		Ispravka vrednosti NPO	4.000.000	
		022	Građ. Objekti		6.000.000
		489	Ostale obaveze za poreze,		75.000
	670	Dobici od rashodovanja i prodaje nematerijalnih ulaganja, nekretnina, postrojenja		925.000	
		Za prodaju hale „A“			
2.	204		Kupci u zemlji	1.000.000	
	029		Ispravka vrednosti NPO	800.000	
	570		Gubici od rashodovanja i prodaje nem. ulaganja...	225.000	2.000.000
		022	Građ. objekti		25.000
		489	Ostale obaveze za poreze,		
			Za prodaju hale „B“		

023 – Postrojenja i oprema

Na računima grupe 023 vodi se evidencija o sredstvima koji svoju ekonomsku korist pružaju u periodu dužem od godinu dana. Kao i kod građevinskih objekata, nabavna vrednost postrojenja i opreme se utvrđuje kao zbir fakturane vrednosti i zavisnih troškova nabavke postrojenja i opreme. Do ovih sredstava preduzeće može doći kupovinom, proizvodnjom u sopstvenoj režiji, razmenom i prenosom bez naknade.

Do smanjenja vrednosti postrojenja i opreme preduzeća može doći usled otpisa, manjka, štete, prodaje osnovnih sredstava.

Primer:

I) Godišnjim popisom utvrđen je manjak jednog računara čija je nabavna vrednost 50.000 rsd, a otpisana 40.000. Sadašnja vrednost računa je 10.000 rsd. Manjak se evidentira na teret rashoda obračunskog perioda.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			

1.	574	Manjkovi Ispravka vrednost NPO Postrojenja i oprema Obaveze za PDV – opšta stopa Po komisijskom zapisniku – manjak na teret rashoda	12.000	50.000 2.000
	029		40.000	
	023			
	470			

Napomena: Na utvrđene manjkove se zaračunava PDV. Iznos Obaveza za PDV – opšta stopa, utvrđuje se primenom opšte stope za PDV na sadašnju vrednost osnovnog sredstva koje je manjak.

Primer:

I) Odlukom nadležnog organa rashoduje se mašina čija je nabavna vrednost 120.000 rsd. Mašina je u potpunosti otpisana, dok je procenjena vrednost otpadaka 12.000 rsd.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	029		Ispravka vrednosti NPO	120.000	120.000 12.000
	1017		Neupotrebljeni materija i otpaci	12.000	
	023		Nekretnine, postrojenja i oprema		
	679		Ostali nepomenuti prihodi Za rashodovanje mašine		

Primer:

U požaru je izgorela mašina čija je nabavna vrednost 500.000 rsd, a sadašnja vrednost 400.000 rsd. Mašina je osigurana na iznos od 200.000, te podnet zahtev za naknadu štete osiguravajućoj kompaniji, ostatak štete pada na teret odgovornog radnika.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	029	023	Ispravka vr. NPO	100.000	500.000
	2285		Potraživanja za naknadu štete	200.000	
	221		Potraživanja od odgovornih radnika	200.000	
			Postrojenja i oprema Isknjižavanje osnovnog sredstva po zapisniku		

04 – Dugoročni finansijski plasmani

Računi ove grupe sadrže podatke o učešću preduzeća u kapitalu drugih pravnih lica, datim dugoročnim kreditima (u robi ili u novcu), o hartijama od vrednosti koje se drže do dospeća, otkupljenim sopstvenim akcijama, i ostalim dugoročnim plasmanima. Ovde se evidentiraju i kamate po dugoročnim finansijskim plasmanima. Za razliku od kratkoročnih, dugoročna ulaganja se vrše na period duži od jedne godine. Plasman sredstava preduzeća na dugi rok evidentira se zaduženjem odgovarajućeg računa grupe 04, dok potražuje odgovarajući račun novačnih sredstava (npr. Tekući račun). Kada plasirana sredstva dospeju na naplatu, dolazi do povećanja novčanih sredstava te nam odgovarajući računi novčanih sredstava duguju, dok nam potražuju računi grupe 04. Sintetički računi grupe 04 su:

040 - Učešća u kapitalu zavisnih pravnih lica

041 - Učešća u kapitalu pridruženih pravnih lica i zajedničkim poduhvatima

042 - Učešća u kapitalu ostalih pravnih lica i druge hartije od vrednosti raspoložive za prodaju

043 - Dugoročni plasmani matičnim, zavisnim i ostalim povezanim pravnim licima u zemlji

044 - Dugoročni plasmani matičnim, zavisnim i ostalim povezanim pravnim licima u

inostranstvu

045 - Dugoročni plasmani u zemlji i inostranstvu

046 - Hartije od vrednosti koje se drže do dospeća

047 - Otkupljene sopstvene akcije i otkupljeni sopstveni udeli

048 - Ostali dugoročni finansijski plasmani

049 - Ispravka vrednosti dugoročnih finansijskih plasmana

Primer:

I) Preduzeće „Lindeks“ je na berzi kupilo 60% akcija preduzeća „Market“ za iznos od 50.000 rsd.

II) Preduzeće „Lindeks“ je kupilo 100 obveznica preduzeća „Produkt“ po 1000 rsd, sa rokom dospeća od 3 godine.

III) Preduzeće „Lindeks“ je pre pet godina kupilo 200 obveznica preduzeća „Put“ po 2000 rsd. Obveznice su dospele na naplatu, a vrednost kamatnih kupona iznosi 50.000 rsd.

IV) Preduzeće „Lindeks“ je deponovalo kod poslovne banke 1.000.000 rsd. na period od 2 godine. Kamatna stopa na godišnjem nivou iznosi 4%.

V) Na kraju poslovne godine pripisana kamata na depozit u iznosu od 40.000 rsd.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	042 241		Učešća u kapitalu ostalih pravnih lica i druge hartije od vrednosti raspoložive za prodaju Tekući račun Za kupovinu 60% akcija preduzeća Market	50.000	50.000
2.	046 241		Hartije od vrednosti koje se drže do dospeća Tekući račun Za kupovinu obveznica preduzeća „Produkt“	100.000	100.000
3.	241 042 662		Tekući račun Hartije od vrednosti koje se drže do dospeća Prihodi od kamata Za naplatu obveznica po roku dospeća	450.000	400.000 50.000
4.	045 241		Dugoročni plasmani u zemlji i inostranstvu Tekući račun Za deponovana sredstva kod banke	1.000.000	1.000.000
5.	220 662		Potraživanja za kamate i dividende Prihodi kamata Za pripisanu kamatu	40.000	40.000

049 – Ispravka vrednosti dugoročnih finansijskih plasmana

Ukoliko je knjigovodstvena vrednost dugoročnih finansijskih plasmana preduzeća, veća od vrednosti koju preduzeće može da povрати, potrebno je umanjiti stanje na računima dugoročnih finansijskih plasmana. Razlika za koju se umanjuje vrednost knjiži se na teret računa 587- Rashodi po osnovu umanjenja vrednosti imovine, a u korist analitičkog računa 049.

Primer:

I) Na kraju godine vrši se otpis dugoročnih plasmana i to za iznos dugoročnog kredita 50.000 rsd.

r.b.	br. računa		Opis	Duguje	Potražuje
	D	P			
1.	587	0495	Rashodi na osnovu umanjenja vr. imovine Isprv. vr. dug. kred Za usklađivanje vrednosti dugoročne finan. imovine	50.000	50.000