Metodologija i organizacija računovodstva

TEMA:Račun dobitka i gubitka ili bilans uspjeha

[www.maturski.org](http://www.maturski.org/)

**Sadrzaj**

Uvod...........................................................................................................................................3

Račun dobitka i gubitka ili bilans uspjeha.................................................................................4

Pojam i vrste finansijskih(računovodstvenih) izvještaja............................................................4

Bilans kao osnovni finansijski izvještaj.....................................................................................6

Bilans uspjeha kao osnovni finansijski izvještaj........................................................................8

Povezanost finansijskog rezultata sa sistemom obračuna prihoda...........................................11

Sistem obračuna prihoda po fakturisanoj realizaciji................................................................11

Sistem obračuna prihoda po naplaćenoj realizaciji..................................................................12

Analiza finansijskog rezultata..................................................................................................12

Analiza finansijskog rezultata u prostornom i vremenskom podeđenju..................................12

Obrazac bilansa uspjeha...........................................................................................................13

**Uvod**

Bilans uspjeha ili račun dobitka-gubitka, kako je često naziva u literaturi je pregled prihoda, rashoda i finansijskog rezultata kao razlike među njima u konvencijalno utvrđenom obračunskom periodu.   
Finansijski rezultat može biti pozitivan i negativan. Ako je pozitivan evidentira se na rashodnoj, a negativan na prihodnoj strani, što dovodi do uspostavljanja bilansne ravnoteže.  
Za bilans uspjeha se zna da može biti u formi dvostranog pregleda ili u formi jednostranog pregleda. Sama sadržina bilansa uspjeha naglašava njegov značaj, jer se na taj način sagledava uspješnost poslovanja preduzeća.U ovom seminarskm radu prezentirat ćemo vam pojedine oblasti koje su vezane za bilans uspjeha i čine njegov sastavni dio .Bolje ćemo se upoznati sa pojmom i vrstama finansijskih izvještaja,zatim sa samim pojomo bilansa i njegovim značajem.U drugom dijelu seminarskog rada se spominje povezanst finansijskog rezultata sa sistemom obračuna prihoda po fakturisanoj realizaciji i po naplaćenoj realizaciji.Treći dio seminarskog rada se odnosi na analizu finansijskog rezultata,gdje se i nalazi primjer obrasca bilansa uspjeha.

**RAČUN DOBITKA I GUBITKA ILI BILANS USPJEHA**

**1.1.Pojam i vrste finansijskih(računovodstvenih)izvještaja**

Pravna lica i poduzetnici koji su dužni voditi poslovne knjige(dnevnik,glavna knjiga i pomoćne knjige) obavezni su da sastavljaju i prezentiraju finansijske (računovodstvene)izvještaje za tekuću poslovnu godinu,sa stanjem na dan 31.12. tekuće godine kao i u slučaju statusnih promjena,promjena oblika organizovanja ili prodaje na dan donošenja odluke o promjeni tj.na dan utvrđen ugovorom o prodaji.

Cilja,a time i sastavni djelovi finansijskih izvještaja,tokom vremena su se mjenjali,a obavezni djelovi finansijskih izvještaja ni danas nisu svuda isti.

Prema IV Direktivi EU cilj godišnjih obračuna je pružanja slike o imovini,obavezama,

finansijskoj situaciji i dobitka ili gubitka društva.

Shodno tome preduzeća su dužna da objave:

1.Godišnji račun koji obuhvata:

-bilans,

-račun dobitka i gubitka,

-aneks.

2.Izvještaj o poslovanju

3.Izvještaj o korporativnom upravljanju

4.Izvještaj lica odgovornog za kontrolu računa

Ukoliko se stavke predložena dispozicija rezultata i izvršena dispozicija rezultata ne pojavljuju u gosišnjim računima,preduzeće je obavezno da ove stavke objavi zajedno sa godišnjim računima.Prema međunarodnim računovodstvenim standardima cilj finansijskih izvještaja opšte namjene jeste ptužanje informacija o finansijskom položaju,uspješnosti i tokovima gotovine preduzeća koje će velikom broju različitih korisnika biti od koristi prilikom donošenja ekonomskih odluka odnosno pružanje informacije o:

-imovini

-obavezama

-sopstvenom kapitalu/glavnici

-prihodima i rashodima,uključujući dobitke i gubitke i

-tokovima gotovine

Shodno tome sastavni djelovi finansijskih izvještaja su:

1.bilans stanja,

2.bilans uspjeha

3.izvještaj koji pokazuje bilo:

-sve promjene na kapitalu ili

-promjene na kapitalu osim onih koji proistiću iz novih uplata vlasnika ili isplata vlasnicima i po osnovu raspodjele vlasnicima.

4.izvještaj o tokovima gotovine

5.računovodstvene politike sa objašnjenjima.

Međunarodni računovodstveni standardi podstiću preduzeca da uz finansijske izvještaje prikažu i izvještaje o finansijskom poslovanju a ukoliko je riječ o preduzećima koja posluju u privrednim granama u kojima ekološki činioci igrajuvažnu ulogu i ukoliko se zaposleni smatraju važnom grupom korisnika finansijskih izvještaja i dodatne izvještaje:ekološki izvještaj i izvještaj o dodatnoj vrjednosti.

Prema našim propisima finansijski izvještaji obuhvataju:

● bilans stanja

●bilans uspjeha

●izvještaj o novčanim tokovima

●izještaj o promjenama na kapitalu

●napomene uz finansijske izvještaje

Izuzetak predstavljaju mala pravna lica koja su dužna da sastavljaju samo bilans stanja i bilans uspjeha.

**1.2 Bilans kao osnovni finansijski izvještaj**

Etimološki rijč „bilans“ potiče od spoja latinskih riječi *bilanx libra* („vaga sa dva tasa“) što ukazuje na neka njegova formalana obilježja kao što su:da se bilansom nešto mjeri i iskazuje rezulatat,da se to što se mjeri iskazuje sa dva aspekta i da se ta dva aspekta dovode u ravnotežu,ali se njegova suština, iz samog naziva nemože izvesti.Pored pomenutag stanovišta ima stavova po kojima bi bilans mogao poticati i od starofrancuskih riječi *bil* i *an* koje znače „godišnji račun“.

U privrednoj praksi,pod pojmom bilansa se ima u vidu finansijski izvještaji koji sačinjavaju preduzeće sa ciljem prikazivanja imovine i njene upotrebe s jedne strane,i porijeklo imovine, s druge strane.Inače u literaturi se nailazi na različito definisanje bilansa.Da bi zbjegao nesporazume zakonodavac kod nas ne korisiti izraz bilans već termin bilan stanja.

Prof.Le Countre spominje bilans u širem i užem kontekstu.Pod bilansom u užem smislu podrazumjevamo bilans stanja,a pod bilansom u širem smislu pored bilansa stanja ima se u vidu i bilans uspjeha i izvještaj o poslovanju.Pojam bilas se odnosi isključivo na bilans stanja i treba ih smatrati sinonimima,odnosno, „izraz bilans predstavlja opšte priznati naziv za bilans stanja“.Sa pojomom bilans ne treba mješati pojam godišnji zaključak,koji je,kako i sam naziv označava rezultat godišnjih zakljušivanja poslovnih knjiga.

Budući da je godišnji zaključak sračunat na utvrđivanje imovinskog položaja i ostvarenog uspjeha u proteklom obračunskom preiodu sa ciljem zadovoljavanja informacionih potreba različitih adresata,on je prirodno znatno širi od bilansa stanja.Pored bilansa stanja,on obuhvata i bilans uspjeha koji je osnovni analitički račun sopstvenog kapitala,aneks i izvještaj o poslovanju.Navedeni elementi godišnjeg zaključka jesu osnovni odnosno najvažniji finansijski izještaji.

Područje upravljačkih odluka

Investiranje Poslovanje Finansiranje

|  |
| --- |
| OBAVEZE |
| ●tekuće obaveze  ●dugoročne obaveze  ●vlasnička glavnica |
| Ukupno obaveza i neto vrijednost (pasiva) |

BILANS STANJA

|  |
| --- |
| IMOVINA |
| ●tekuća imovina  ●stalna imovina  ●ostala imovina |
| Ukupna imovina  (aktiva) |

|  |
| --- |
| Neto dobitak ili gubitak |

BILANS USPJEHA

Rashodi Prihodi

*Bilans u kontekstu odlučivanja*

Bilan prikazuje kategorije i vrijednosti imovine preduzeća(angažovana sredstva) i nastale obaveze prema zajmodavcima i vlasnicima sredstava na određeni dan.Najvažnije kategorije imovine su:tekuća imovina,stalna imovina,neopipljiva imovina.Ova imovina može biti finansirana iz sopstvenog kapitala,dugoročnih obaveza i tekućih obaveza koje predstavljaju i najvažnije kategorije izvora.Međunarodnim računovodstvenim standardima je određeno koje informacije moraju biti prikazane u bilansu stanja,a koje informacije se mogu altrnativno prikazati bilo u bilansu stanja,bilo u napomenama za računovodstvene izvještaje.Pri sastavljanju bilansa potrebano je pridržavati se određenih pravila ili principa.Kako je već rečeno,bilans je najvažniji informacioni izvor koji ima cilj da prikaže stanje sredstava i kapitala na određeni dan.Upravo da bi se povećala iskazna moć bilansa,nužno je sučeljavati kratkoročno vezanu imovinu,sa jedne strane (u aktivi ) sa obavezama koje u kratkoročnom periodu preduzeće mora da izmiri (u pasivi),i dugoročno vezanu,dakle imobilansnu imovinu (u aktivi) sa sopstvenim kapitalom i dugoročno pozajmljenim kapitalom (u pasivi).

Usljed različitog pogleda po pitanju toga koja je informacija od većeg značaja,bilans se može sastavljati po principu opadajuće likvidnosti u aktivi (najlikvidinija imovina se sastavlja na prvo mjesto,a imovina koja nije namjenjena prodaji,tj.koja se najsporije transformiše u novac-na posljednje mjesto),koji nužno prati princip rastuće ročnosti u pasivi (prvo se sastavljaju obaveze koje najprije dospijevaju na naplatu,a na kraju sopstveni kapital).

Sastavljanje bilansa prema principu rasuće likvidnosti u aktivi i opadajuće ročnosti u pasivi se vrši sa ciljem pružanja uvida u odnos između stalnog kapitala,sa jedne strane i dugoročno vezane aktive sa druge.Zlatno pravilo finansiranja u užem smislu nalaže da postojenjska imovina bude finansirana sopstvenim i dugoočno pozajmljenim kapitalom,a obrtna imovina kratkoročnim kapitalom.Zlatno bilansno pravilo u širem smislu nalaže da se dugoročnim kapitalom finansiraju i „gvozdene zalihe“.[[1]](#footnote-2)Dakle pod uticajem zlatnog pravila finansiranja u Evropi se kao preovlađujući nametnuo stav da bilan streba sastavljati po principu rastuće likvidnosti.

Sa druge strane,unošenje pozicija aktive prema principu opadajuće likvidnosti i pozicija pasive prema principu rastuće ročnosti pojavljuje se u SAD kao posljedica naglšavanja značaja likvidnosti,odnosono,ovako sačinjen bilans ima cilj da omogući brzo testiranje,pravila finansiranja,koji zahtjeva jednakost između gotovine mjenica i potraživanja,sa jedne,i kratkoročnog kapitala sa druge strane.Međunarodni računovodstveni standardi kao osnovno pravilo pri sastavljanju bilansa nalažu pridržavanje principa rastuće likvidnosti.

**1.3.Bilans uspjeha kao osnovni finansijski izvještaj**

Za razliku od bilansa,koji je račun stanja ili termnski račun orijentisan na prikazivanje imovine,a uspjeh prikazuje samo kao globalnu veličinu (bruto princip) ili dio ukupnog rezultata ostvarenog u jednom obračunskom periodu(čime se ne zadovoljavaju informcioni zahtjevi nijedne interesne grupe),bilans uspjeha je orijentisan na prikazivanje uspjeha iskazivanjem ostvarenog uspjeha po vrstama,visini i izvorima.Razvojni put ovog izvještaja je tekao od statusa nepriznavanja do statusa primarnog izvještaja u procesu finansijskog izvještavanja.Tokom dužeg vremenskog perioda on je stajao pored bilansa pod nazivom Račun gubitka ili dobitka.Kako su se rashodi i prihodi koji su se na njemu obuhvatali na kraju obračunskog perioda sumirali i izravnavali,te je njihova razlika unošena kao korektura sopstvenog kapitala sticao se utisak da je ovaj račun u službi sastavljanja bilansa.Naime,zatvaranje računa stanja i sastavljanje bilansa je bilo moguće tek nakon integracije viška prihoda,odnosno rashoda,u bilansu.Iako je naziv račun gubitka i dobitka i danas u opticaju termin račun uspjeha se smatra adekvatnijim, jer se radi o izvještaju,a ne o kontu(kako prvi termin asocira).

Bilans uspjeha predstavlja osamostaljeni i razvijeni podkonto sopstvenog kapitala na kome su obuhvaćeni svi prihodi i rashodi obračunskog perioda,na način da se jasno uočavaju vrste,visina i izvori ostvarenog rezultata.Informacioni zahtjevi vlasnika,povjerioca,radnika i drugih interesnig grupa će biti manje ili više zadovoljeni,u zavisnosti od iskazane moći koja je određena formom,strukturopm ili sadržinom ovog izvještaja,što je ipak povezano sa pitanjima: (1)izbora forme prikazivanja (2) načina uključivanja pozicija prihoda i rashoda (3) načina obračunavanja rezultata (4) dubine raščlanjivanja prihoda i rashoda.

Kako svi rashodi nastaju potrošnjom aktive i povećanjem obaveza a svi prihodi uzrokuju povećanje aktive ili smanjenje obaveza evidentno je da je obračunavanje uspjeha tjesno povezano sa problemom procjenjivanja.

Područje upravljačkih odluka

Investiranje Poslovanje Finansiranje

|  |
| --- |
| ●tekuća imovina  ●stalna imovina  ●ostala imovina |
| Imovina ukupno  (aktiva) |

|  |
| --- |
| Neto dobitak  ili gubitak |

|  |
| --- |
| ●tekuće obaveze  ●dugoročne obaveze  ●vlasnička glavnica |
| Obaveze ukupno i  Neto vrijednosti |

|  |
| --- |
| Izvještaj o uspjehu |
| ●vlasnička glavnica  ●dobitak/gubitak  ●dividinde  ●nova glavnica  ●povrat kapitala  ●usklađivanja |

Međunarodni računovodstveni standardi dozvoljavaju slobodu izbora između klasifikacije rashoda zasnovane na principu ukupnih troškova i klasifikacije rashoda zasnovane na funkcjonalnom principu.S obzirom na to da se učinici različitih poslovnih aktivnosti,poislovnih promjena i poslovnih događaja razlikuju po svojoj stabilnosti,riziku i mogućnosti predviđanja njihovog kretanja,Standard (MRS 1,odjeljak broj 7)nalaže da se rezultat jasno prikaže po svakom segmentu poslovanja.Na ovaj način treba da se omogući bolje razumjevanje prošlih i tačnije razumjevanje budućih poslovnih ishoda.Prema ovom standardu,minimum pozicija koje trebaju prikazane u samom bilansu uspjeha su:

♦ prihodi od prodaje

♦ rezultat poslovnih aktivnosti

♦ troškovi finansiranja

♦ pripadajući dio dobitka ili gubitka koji su ostvarila pridružena preduzeća ili koji potiči iz zajedničkih ulaganja iskazanih u bilansu stanja po nabavnoj cijeni

♦ porezi iz dobitka-rashodi na ime poreza

♦ dobotak ili gubitak iz redovnog poslovanja

♦ vanredni prihodi i rashodi

♦ manjinski interesi

♦ neto dobitak ili gubitak perioda

Kada se uspjeh utvrđuje po metodi ukupnih troškova,rečeno je da se mora u bilans uspjeha uključiti vrijednost promjene vrijednosti zaliha učinaka.Ovo smanjenje ili povećanje zaliha se može uključiti u bilans uspjeha po bruto principu tj.koristeći podatke o vrijednosti zaliha na početku i na kraju obračunskog perioda ili po neto principu-kao razlika između početnih i krajnjih zaliha.Ovo smanjenje ili povećanje zaliha učinaka se tehnički može uključiti u bilans uspjeha alternativno na rashodnu ili na prihodnu stranu.Ako se smanjenje,odnosno povećanje zaliha učinaka iključe na rashodnu stranu ili na prihodnu stranu.Ako se smanjenje,odnosno povećanje zaliha učinaka uključuje na rashodnu stranu,bilans uspjeha (po neto principu) će izgledati ovako:

Rashodi Bilans uspjeha Prihodi

1.Smanjenje krajnjih zaliha nedovršene 1.Poslovni prihod

proizvodnje i gotovih proizvoda na početku 2.Finansijski prihod

obračunskog perioda. 3.Vanredni prihod

2.Povečanje krajnjih zaliha nedovršene 4.Ukupni prihodi

proizvodnje i gotovih proizvoda na kraju 5.Ukupan gubitak (ukupni rashodi-

ukupni prihodi)

obračunskog perioda.

3.Nabavna vrijednost prodate robe

4.Tekući troškovi po vrstama

5.Finansijski rashodi

6.Vanredni rashodi

7.Ukupni rashodi

8.Bruto dobitak(ukupni prihodi-ukupni

rashodi

Postoje jos razni načini prikazivanja bilansa uspjeha,ali se putem svakog načina dobija isti finansijski rezultat.Četvrta direktiva Evropske zajednice daje ravnopravni tretman metodi ukupnih troškova i metodi prodatih učinaka.Njenu isključivu primjenu zahtjeva Francuska,Belgija,Španija i Portugal.Izuzev Grčke sve ostale članice daju pravo slobodnog izbora metode.Što se tiče forme prikazivanja prilikom izgradnje računa uspjeh po ovoj metodi moguće je opredjeliti se za formu konta ili za formu liste (štafelna forma).Štafelna forma ima prednost zato što omogućava segmentiranje rezultata.

**POVEZANOST FINANSIJSKOG REZULTATA SA SISTEMOM OBRAČUNA PRIHODA**

**2.1.Sistem obračuna prihoda po fakturisanoj realizaciji**

Sistem obračuna prihoda po fakturisanoj realizaciji počiva na shvatanju da je prihod ostvaren onda kada je promet verifkovan odnosno potvrđen prometnim aktom.Prihod se formira kada je kupcu isporučen proizvod odnosno učinjena usluga i izvršen obračun te prodaje (fakturisanje).Pri prodaji robe sa odloženim rokom plaćanja neizbejžno se javljju potraživanja od kupca u bilansu stanja i ona zahtjevaju izvor pokrića.Ako se prihodi obračunavaju po sistemu fakturisane realizacije,rashodisu ravni troškovima sadržanim u prodatim proizvodima i uslugama,plus troškovi perioda kod promjene sistema obračuna proizvodnih i varijabilnih troškova.Ovaj sistem ima negativnu stranu u tome što pri raspodjeli finansijskog rezulata dovodi do dodatnog finansijskog naprezanja.

Do toga dolazi zato što je jedan dio finansijskog rezultata sadržan u potraživanjima od kupca,dakle nije naplaće,a nakon sačinjavanja bilansa raspodjeluje se cijeli finansijski rezultat kao da je u potpunosto naplaćen.Pri tome preduzeće nakon obračuna,i raspodjele finansijskog rezultata odmah isplaćuje eksterne učinke u raspodjeli finansijskog rezultata i budući da je dio finansijskog rezultata sadržan u potraživanjima od kupca ,sadrže i onaj dio finansijskog rezultata koji je pripadao eksternim učesnicima u njegovoj raspodjeli,a kako se eksterni učesnici isplaćuju u cjelini to dovodi do dodatnog finansijskog naprezanja u visini dijela finansijskog rezultata koji je pripao eksternim učesnicima ,a nije naplaćen.Za njega preduzeće mora obezbjediti dodatne izvore finansiranja.

**2.2.Sistem obračuna prihoda po napalćenoj realiziaciji**

Sistem obračuna prihoda po naplaćenoj realizacicji počiva na shvatanju da je prihod ostvaren kad je promet verifikovan plaćanjem,naplatom potraživanja od kupca.Prihod se formira kad kupac plati proizvod ili uslugu.Troškovi uključeni u cjenu koštanja iskazuju se u bilansu uspjeha u visini koja odgovara,koja je sadržana u naplaćenim prihodima,dok se dio tih troškova sadržanih u nenaplaćenim potraživanjima balansira u bilansu stanja na računima A.V.R.Naspram njih stoje obračunati neneaplačeni prihodi iskazani na računima P.V.R.Troškovi perioda prenose se u bilans uspjeha kao rashodi perioda u momentu njihovog nastanka kao kod obračuna prihoda po sistemu fakturisane realizacije.

Bilansiranje prihoda po sistemu napalaćene realizacije ne izaziva dodatno finansijsko naprezanje u momentu obračuna i raspodjele finansijskog rezultata.

**ANALIZA FINANSIJSKOG REZULTATA**

**3.1.Analiza finansijskog rezultata u prostornom i vremenskom poređenju**

Pri analizi finansijskog rezultata vrši se prostorno i vremensko poređenje.Vremensko poređenje pokazuje razvoj,napredovanje preduzeća u ostvarivanju finansijskog rezultata i obrnuto,a koliko će se uzastopnih godina analizirati finansijski rezultat i time i vremenski upoređivati zavisi od cilja analize.

Prostorno poređenje je važno radi ocjene kako preuzeće stoji u odnosu na konkurenciju.Pri tome se postavlja problem izbora uporednog preduzeća.Taj problem se može riješiti na dva načina:

-da se za uporedno preduzeće uzme najbolje konkurentno preduzeće

-da se poređenje vrši sa svim konkurentinim preduzećima

Ako se prostorno poređenje vrši sa najboljim konkurentom analiza će pokazati približava li se ili zaostaje preduzeće u odnosu na najbolje konkurentno preduzeće.

Ako se prostorno poređenje vrši sa svim konkurentinim preduzećima analiza će pokazati postiže li ono bolje ili lošije finansijske rezultate od prosjeka svih konkurentnih preduzeća,a to je opet važno sa znanje za vođenje poslovne politike sa ciljem dapreduzeće bude nadprosjećno,jer mu smao to pruža šansu da opstane na tržištu.

**OBRAZAC BILANSA USPJEHA(OBRAZAC BU)**

PIB

Obvezni

(Ime i prezime poreskog obveznika)

Firma-radnje

Sjedište

(adresa)

Šifra poreskog obveznika

Šifra djelatnosti

**BILANS USPJEHA**

**za period od do 200 .godine**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Red. br.** | **OPIS** | **IZNOS** |
| 1 | 2 | 3 |
| **I** | **PRIHODI OD POSLOVANJA** |  |
| 1 | Prihod od djelatnosti |  |
| **II** | **RASHODI** |  |
| 2 | Nabavna vrijednost robe,reprodukcionog materijala i rezervnih djelova |  |
| 3 | Nabavna vrijednost zaliha robe,reprodukcionog materijala i rezervnih djelova |  |
| 4 | Nabavna vrijednost prodate robe,utrošenog reprodukcionog materijala i ugrađenih rezervnih djelova(r.br.2-r.br.3) |  |
| 5 | Zarade,naknade i ostali lični rashodi |  |
| 6 | Troškovi proizvodnih suluga,amortizacije i nematerijalni troškovi |  |
| 7 | Rrashodi finansiranja i ostali rashodi |  |
| 8 | Rashodi poslovanja(r.br.4-r.br.7) |  |
| **III** | **FINANSIJSKI REZULTAT POSLOVANJA** |  |
| 9 | Neto prihod-dobit(r.br.1-r.br.8) |  |
| 10 | Gubitak-neto (r.br.8-r.br.1) |  |

U , 200 .godine

Odgovorno lice za MP Obveznik

sastavljanje bilansa

Literatura:

1. http://www.scribd.com/doc/9732038/Seminarski-Rad-Bilans-Kao-Osnovni-Finansijski-Izvetaj datum pristupa 03.01.2012.
2. http://ebookbrowse.com/bilans-uspjeha-2010-pdf-d269335077 datum pristupa 03.01.2012.

[www.maturski.org](http://www.maturski.org/)

1. Zalihe koje su trajno vezane u preduzeću I omogućavaju nesmetano odvijanje procesa poslovanja. [↑](#footnote-ref-2)