

**Predlog izmena Pravilnika o kontnom okviru i sadržini računa u kontnom okviru za
privredna društva, zadruge i preduzetnike**

1. Predlog izmene Člana 46. Pravilnika o kontnom okviru vezano za račun 574

Analiza člana 46. Pravilnika o kontnom okviru vezano za račun 574 i manjkove učinaka

Izvod iz člana 46. Pravilnika:

"Na računu 574 - Manjkovi, iskazuju se manjkovi sredstava koji se utvrde na osnovu redovnog i vanrednog popisa. Manjkovi učinaka koji se evidentiraju na računima troškova i učinaka u klasi 9, knjiže se na računima te klase zaduženjem računa 983 u korist računa na kojima se iskazuju ti učinci (računi grupa 91, 95, i 96). U finansijskom knjigovodstvu manjkovi učinaka knjiže se zaduženjem računa 574 u korist računa 630"

Primer: Uticaj knjiženja manjka učinaka dodatnim stavom 574/630 na strukturu bilansa uspeha

A) Stanje na kontu 630 - Pravilnik iz 2014:

Povećanje vrednosti zaliha na 630 1,934,920
Knjiženje manjka Got.Proiz.na 630
(983/960 i 574/630) 7,420

Ukupno stanje na kontu 630	1,942,340
-----------------------------------	------------------

Primena novog pravilnika iz 2014.godine sa knjiženjem manjka učinaka na računima 983/960 i sa knjiženjem 574/630

Bilans uspeha u dinarima	
Konto	Godina
	Tekuća
Rashodi	
51 - troškovi materijla	757,500
52 - troškovi radne snage	625,000
53 - 55	600,000
Ukupno troškovi:	1,982,500
630 -povećanje vrednosti zaliha nedovršene proizvodnje i GP	1,942,340
Ukupno poslovni rashodi	40,160

prihodi

61 - prihodi od prodaje proizvoda	50,000
UKUPNO POSLONI PRIHODI	50,000
POSLOVNI DOBITAK	9,840
57 - ostali rashodi-manjak učinaka	7,420
Ukupno ostali rashodi	7,420
Bruto Dobit:	2,420

Uticaj na pokazatelje racio analize

Poslovni dobitak x 100	984.000
Poslovni prihodi	50,000
Stopa poslovnog dobitka	19.68

B) Stanje na kontu 630 - Pravilnik pre 2014:

Povećanje vrednosti zaliha na 630 1,934,920
Knjiženje manjka 983/960

Ukupno stanje na kontu 630	1,934,920
-----------------------------------	------------------

Situacija sa primenom prethodnog Pravilnika gde se manjkovi učinaka knjiže samo na klasi 9 983/960

Bilans uspeha u dinarima	
Konto	Godina
	Tekuća
Rashodi	
51 - troškovi materijla	757,500
52 - troškovi radne snage	625,000
53 - 55	600,000
Ukupno troškovi:	1,982,500
630 -povećanje vrednosti zaliha nedovršene proizvodnje i GP	1,934,920
Ukupno poslovni rashodi	47,580

prihodi

61 - prihodi od prodaje proizvoda	50,000
UKUPNO POSLONI PRIHODI	50,000
POSLOVNI DOBITAK	2,420
57 - ostali rashodi - manjkovi	
Ukupno ostali rashodi	0
Bruto Dobit:	2,420

Poslovni dobitak x 100	242.000
Poslovni prihodi	50000
Stopa poslovnog dobitka	4.84

Predlog izmena Pravilnika o kontnom okviru i sadržini računa u kontnom okviru za privredna društva, zadruge i preduzetnike

Obrazloženje:

Knjiženje manjkova gotovih proizvoda i nedovršene proizvodnje preko bilansnih računa (574/630) u stvari premešta deo poslovnih rashoda u ostale rashode, što dovodi do izmene strukture bilansa uspeha, do povećanja poslovnog rezultata i do netačnih pokazatelja o uspešnosti poslovanja. Manjak koji je knjižen na računu 983, je već uključen u bilans uspeha preko 630 koji se odnosi na povećanje vrednosti zaliha gotovih proizvoda ili preko računa 631-smanjenje vrednosti zaliha gotovih proizvoda.

U prikazanom primeru se, već samo na izračunu jednog pokazatelja, vidi kako ovo knjiženje može dati iskrivljenu sliku kod merenja uspešnosti privrednog subjekta. Sam knjigovodstveni stav se reflektuje samo na bilans uspeha tj. istovremeno na rashodima i prihodima, bez umanjenja imovine.

Ovaj član obuhvata samo manjkove učinaka, ali ne i otpise i obezvređenje zaliha. Ukoliko se manipulacija sa gotovim proizvodima knjiži isključivo na klasi 9, onda ista pravila treba da važe za bilo koju vrstu rashoda vezanih za gotove proizvode i druge učinke.

Komentari, posle uvođenja ovih izmena u Pravilniku o kontnom okviru 2014, su navodili da je ovo knjiženje bitno zbog kontrole PDV i da ne utiče na rezultat, ali se ne pominju ostale analize koje mogu dovesti do pogrešnih zaključaka.

Takodje, poslovni rezultat se koristi, u skladu sa Zakonom o porezu na dobit, kod utvrđivanja cene transakcije po principu "van dohvata ruke" ukoliko se koristi metod transakcione neto marže. Umanjivanjem poslovnih rashoda za vrednost manjka učinaka i knjiženjem u korist računa 630, povećava se poslovni rezultat, tako da je i neto transakciona marža veća.

2. Predlog izmena kod ostalih grupa računa:

- **Grupa 13** - U starom pravilniku je bila propisana kao obavezna samo grupa 13, bez analitika. Najveći problem predstavlja račun 133 - roba u skladištu, stovarištu i prodavnicama kod drugih pravnih Lica. U većini ERP sistema postoji problem da se kod prenosa sa jednog skladišta na drugo skladište menja i osnovni račun vezan za određenu vrstu robe. Kada se otvara šifra robe tada se deklariše da li je roba u veleprodaji ili maloprodaji i za nju se vezuje određeni račun na koji se vrši knjiženje. U većini informacionih sistema se koriste dodatna obeležja koja nisu vezana za račune (konta), a koja pokazuju gde se roba nalazi, tako da nije potreban poseban analitički račun.
- **Grupa 15** - Plaćeni avansi za zalihe i usluge - U starom pravilniku je bila propisana kao obavezna samo grupa 15, bez analitika. Problem predstavljaju propisani različiti računi za avans za materijal, za robu i usluge. Ukoliko se privredni subjekat, na primer, bavi i proizvodnom i trgovinskom delatnošću, u momentu knjiženja dokumenta, na primer izvoda, često ne postoji podatak za čega je izvršeno avansno plaćanje. Takođe pitanje je da li je grupa 15 najbolje rešenje za date avanse. Kada govorimo o avansima za zalihe, tada ima smisla da se dati avans evidentira na klasi 1 - zalihe, ali kada imamo avans za usluge, tada je pitanje da li ovaj avans treba da bude iskazan u okviru klase 1 - zalihe.
- **Grupa 029** - Rešenjem ranijeg Pravilnika o kontnom okviru za ispravke vrednosti nekretnina, postrojenja i opreme nije bio predviđen poseban račun, već su otvarani analitički računi u okviru grupe računa na koju se ispravka odnosi. Tako na primer za račun 0230-oprema, otvarana je ispravka vrednosti na 0239. Na ovaj način u bruto bilansu na grupama 022,023 i 024 se odmah videla sadašnja vrednost. Sada kada je obavezno korišćenje računa 029, da bi se dobila sadašnja vrednost, mora da se oduzime vrednost dela računa 029 sa odgovarajuće grupe 022, 023 ili 024, da bi se dobila sadašnja vrednost.
- **Naziv Kontni okvir** - Ukoliko se naziv "konto" ne koristi nigde više u literaturi ni u propisima, zašto je u Pravilniku zadržan naziv "Pravilnik o kontnom okviru"?

Novi Sad, 06.12.2017. godine

PRIPREMILA:
Lončar Vera, dipl.ecc