

Osnovna sredstva - pojam i podela

U zavisnosti od funkcije koju imaju u procesu proizvodnje ukupno uložena sredstva jednog preduzeća mogu se podeliti na osnovna sredstva i obrtna sredstva.

Osnovna sredstva predstavljaju sva ona sredstva koja u proces proizvodnje jednog preduzeća ulaze svojom celokupnom vrednošću, ali se pri jednom poslovnom ciklusu ne utroše u celosti već se njihova vrednost usled fizičkog kao i moralnog rabaćenja postepeno smanjuje i do kraja proizvodnog ciklusa zadržavaju svoj prvobitni oblik. Osnovna sredstva se mogu javiti u obliku: *stvari, prava i novca.*

Podela osnovnih sredstava može se izvršiti prema različitim kriterijumima u zavisnosti od potrebe preduzeća. U našim zakonskim propisima najčešće kao kriterijum za podelu osnovnih sredstava koristi se proces proizvodnje, tako da razlikujemo:

1. osnovna sredstva u pripremi (izgradnji);
2. osnovna sredstva u funkciji;
3. osnovna sredstva van funkcije.

-osnovna sredstva u pripremi (u izgradnji)

Veoma je bitno precizirati koje stvari ili koja prava treba nabaviti kao i iz kojih izvora će biti izvršeno finansiranje te iste nabavke. Kod ovih sredstava visina potrebnih novčanih sredstava za njihovu nabavku se određuje na osnovu investicionih programa kao i tehničke dokumentacije (predračunska vrednost građevinskih objekata, opreme, visine troškova montaže i drugi izdaci vezani za izgradnju i puštanje u rad datog objekta kao i izvori iz kojih se obezbeđuju sredstva za finansiranje izgradnje).

Ulaganje u sva osnovna sredstva mogu se vršiti sa ciljem da se izgradi: novi kapacitet, proširi već postojeći kapacitet, modernizuje ili pak izvrši zamena postojećeg kapaciteta. Osnovna sredstva u pripremi su prema tome ona sredstva čija izgradnja još uvek nije završena, kao i ona sredstva koja još uvek nisu spremna za datu poslovnu aktivnost. Ova sredstva se mogu javiti u sledecim oblicima:

1. potraživanja za avanse;
2. potraživanja po osnovu zajedničke izgradnje osnovnih sredstava;
3. investicije u toku.

-osnovna sredstva u funkciji

Sva osnovna sredstva jednog preduzeća koja se koriste za obavljanje delatnosti kojom se preduzeće bavi predstavljaju osnovna sredstva u funkciji. U ova sredstva spadaju sledeće stvari i prava: zemljišta koja služe u privredne svrhe, šume, građevinski objekti, oprema, dugogodišnji zasadi, osnovno stado, materijalna prava, osnivačka ulaganja datog preduzeća i ostala osnovna sredstva.

-osnovna sredstva van funkcije

Sve obustavljene investicije jednog preduzeća, kao i osnovna sredstva koja se ne mogu više koristiti zbog svoje fizicke porabaćenosti, ili je pak njihovo korišćenje postalo ekonomski necelishodno zbog svog moralnog zastarevanja kao i sva ona sredstva zbog kojih pri izmeni proizvodnog programa gube svoju upotrebnu vrednost predstavljaju osnovna sredstva van funkcije datog preduzeća.

Zbog toga što ne učestvuju u obavljanju poslovnih aktivnosti jednog preduzeća ova sredstva se otpisuju (ova sredstva mogu izazvati dodatne troškove i na taj način smanjiti finansijski rezultat polovanja datog preduzeća). Ova sredstva van funkcije otpisuju se otuđenjem putem prodaje, privremenim ili trajnim ustupanjem nekom drugom preduzeću kome su ova sredstva potrebna za poslovanje ili se pristupa njihovom ponovnom osposobljavanju radi ponovne upotrebe za poslovne funkcije u preduzeću.

Knjigovodstvena evidencija osnovnih sredstava

Da bi se moglo govoriti o evidenciji osnovnih sredstava i obračunavanju njihove amortizacije, treba napomenuti koje se **vrednosti** razlikuju kod osnovnih sredstava.

Vrednost osnovnih sredstava po kojoj su kupljena od dobavljača predstavlja njihovu **fakturnu vrednost**. Fakturna vrednost dobavljača, uvećana za zavisne troškove ovih sredstava (dopreme, carine, montaže, poreza i sl.) i dovođenje u stanje njihove funkcionalne pripremljenosti, tj. uključivanje u upotrebu, predstavlja **nabavnu vrednost**.

Nabavna vrednost služi za evidenciju osnovnih sredstava u knjigovodstvu, kao osnovica za obračunavanje amortizacije, tj. otpisivanje. Kada se nabavna vrednost umanjuje za izvršene otpise (**amortizovanu vrednost**), dobija se **sadašnja vrednost** osnovnih sredstava. **Tržišna vrednost** osnovnih sredstava predstavlja vrednost koja može da se postigne njihovom prodajom i koja može biti veća ili manja od sadašnje vrednosti.

Revalorizacija osnovnih sredstava predstavlja svodjenje knjigovodstvene vrednosti na tržišnu vrednost. Za to svodjenje se koristi koeficijent revalorizacije po mesecima u toku godine i zbirni koeficijent na kraju poslovne godine. Koeficijent predstavlja stopu rasta cena na malo koju zvanično objavljuje zavod za statistiku. Vršiti se radi obračunavanja realne amortizacije i radi utvrđivanja dobiti.

Navedi vrednosti osnovnih sredstava:

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Za evidenciju osnovnih sredstava koriste se sledeca dokumenta:

-za evidenciju nabavke:

- 1) faktura dobavljača (o kupovini) osnovnih sredstava,prevozu,montazi,carinama...
- 2) obračun (situacije)
- 3) rešenje o besplatnom prijemu, izvestaj, zapisnici

Bez obzira na način nabavke, fizički prijem osnovnih sredstava vrši se komisijskim zapisnikom o prijemu – preuzimanju osnovnih sredstava. Po završenoj nabavci stručna služba zadužena za njenu realizaciju treba da sastavi izvestaj o stavljanju osnovnih sredstava u upotrebu.

-za evidenciju otuđivanja koriste se sledeca dokumenta:

- 1) odluka i rešenje o rashodovanju osnovnog sredstva (izvestaj o aktiviranju) koji predstavlja nalog za knjigovodstveni obracun
- 2) odluka i zapisnik o primopredaji i faktura o prodaji osnovnog sredstva
- 3) odluka i rešenje o besplatnom ustupanju osnovnog sredstva

Poslovne knjige osnovnih sredstava

Zadatak knjigovodstva osnovnih sredstava jeste, izmedju ostalog, da utvrdi poslovne knjige u koje će se evidentirati svi podaci i sve promene na ovim sredstvima.

Svako preduzeće ima obavezu da organizuje evidenciju o sopstvenim osnovnim sredstvima tako da se u svakom trenutku može sagledati : nabavna , otpisana i sadašnja vrednost osnovnih sredstava u celini , kao i svakog pojedinačnog osnovnog sredstva tog preduzeca. Takva evidencija preduzeća vodi se kroz sledeću dokumentaciju :

1. glavnu knjigu;
2. knjigu inventara;
3. analitičke kartice osnovnih sredstava.

U glavnoj knjizi vodi se sintetička evidencija kao i evidencija po grupama osnovnih sredstava. Preko ovih računa prati se samo stanje ali i kretanje osnovnih sredstava isključivo po vrednosti.

Knjiga inventara je oblik analitičke evidencije, uvek je povezana i ne vodi se nikada u slobodnim listovima. Ona uvek mora biti overena od ovlašćenog lica sa precizno numerisanim stranicama zbog eventualne zloupotrebe. Knjiga inventara treba da pruži podatke o stanju ali i promenama osnovnih sredstava. Ona uvek mora da sadrži sledeće: inventarni broj, nomenklaturni broj, naziv, podatke o dobavljaču i njegovom sedištu, precizno evidentiran broj i datum dokumenta o prijemu osnovnog sredstva, vek trajanja, datum stavljanja u upotrebu istog, nabavnu vrednost, otuđenje, rashodovanje sa naznačenim datumom i primedbom knjigovodstvenog inventara osnovnih sredstava. Znacni ona pruža veoma veliki broj različitih podataka, od opstih, tehničkih do ekonomskih, sto po pravilu nije slučaj sa ostalim hronoloskim evidencijama. Ovakva knjiga inventara koristi se sve dok u njoj postoji slobodnih listova. Tek pošto se popuni otvara se nova u kojoj se nastavlja evidencija na potpuno identican nacin koji je već naveden u prethodnom tekstu. Ova se hronoloska evidencija ne zaključuje krajem godine vec prestankom rada preduzeća i ona prati sve promene na osnovnom sredstvu tokom njegovog veka trajanja.

Analitičke kartice osnovnih sredstava predstavlja analitičku evidenciju o postojećim osnovnim sredstvima jednog preduzeća koja se vodi na slobodnim listovima koje u knjigovodstvu nazivamo karticama. Za svaku stvar iz osnovnog sredstva otvara se posebna kartica. Na prednjoj strani svake kartice upisuju se osnovni podaci o osnovnom sredstvu i to: inventarni broj, nomenklaturni broj, tačan naziv osnovnog sredstva, svi potrebni podaci o dobavljaču, datum stavljanja sredstava u upotrebu i ostali podaci vezani za određena osnovna sredstva. Na poledjini analitičkih kartica knjiži se stanje i sve promene vezane za vrednost osnovnih sredstava. Skup svih analitičkih kartica jednog preduzeća predstavlja kartoteku osnovnih sredstava tog preduzeća.

Pored pomenutih dokumentacija u jednom preduzeću moguće je koristiti i dodatnu pomoćnu evidenciju. Jedna od takvih vidova evidencija je **reversna knjiga**. Ove knjige služe preduzecu da

pruži dodatne podatke gde tj. u kom delu preduzeća se nalaze i koriste osnovna sredstva, ko je za njih zadužen kao i ko odgovara za njihovu ispravnost. Reversna knjiga se ne vodi za celo preduzeće kao što je slučaj kod knjige inventara, već se odnosi na uže organizacione jedinice. U ovu knjigu potrebni podaci o osnovnim sredstvima koje jedno preduzeće poseduje unose se hronološkim redom, baš onako kako i pristižu u to preduzeće.

Za evidenciju svih osnovnih sredstava iz kojih se izuzimaju zemljišta, šume, višegodišnji zasadi i osnovna stada knjigovodstvo svakog preduzeca koristi dva paralelna računa. Na prvom od ovih paralelnih racuna treba obezbediti sve neophodne podatke o nabavnoj vrednosti, dok na drugom računu treba obezbediti podatke o otpisanoj vrednosti konkretne vrste sredstava. Na osnovu ovako tačno evidentiranih paralelnih računa knjigovodstvo je u mogućnosti da obracuna i treću vrednost ovih osnovnih sredstava, a to je sadašnja vrednost.

Svako preduzeće zakonski je obavezno da prati kontni okvir koji propisuje država u kojoj to isto preduzeće posluje. Prema najnovijem kontnom planu svaki od osnovnih sredstava ima svoj tačno odrađeni broj racuna radi lakše knjigovodstvene evidencije. U našoj zemlji za evidenciju osnovnih sredstava predviđeni su sledeći racuni :

- 020 - zemljišta;
- 021 - šume i višegodišnji zasadi;
- 022 - građevinski objekti;
- 023 - postrojenja i oprema;
- 024 - investicione nekretnine;
- 025 - osnovno stado;
- 026 - ostale nekretnine, postrojenja i oprema;
- 027 - nekretnine, postrojenja, oprema i biološka sredstva u pripremi;
- 028 - avansi za nekretnine, postrojenja, opremu i biološka sredstva;

Svaki od ovih računa se najčešće analitički raščlanjava, jer sem brojnosti pojedinih vrsta sredstava raščlanjavanje nalaže i potrebu za obezbeđivanjem nekih podataka koji se ne mogu dobiti sa finansijskih kartica. Tu pre svega mislimo na podatke o količinama, površini, snazi, kapacitetu, modelu ...

Zadatak !

Zaokruži brojeve ispred tri tačna odgovora.

U nabavnu vrednost osnovnih sredstava ne ulaze sledeći troškovi:

1. *carine*
2. *održavanja i čuvanja*
3. *osiguranje transporta*
4. *pakovanja i sortiranja*
5. *kala, rastura, kvara i loma*
6. *prevoza*

Proces ulaganja u osnovna sredstva odvija se kroz dve posebno odvojene faze i obe su predmet knjigovodstvenog obuhvatanja. Prva faza predstavlja kupovinu kao i prijem materijalnih vrednosti dok druga faza predstavlja isplatu obaveza za nabavljenim sredstvima. Obe ove faze čine celinu procesa ulaganja novca u osnovna sredstva i ostale faktore proizvodnje. Zbog toga se kupovina tj. prijem i novčani izdatak u knjigovodstvu prikazuju paralelno. Preduzeća svoja osnovna sredstva (stvari i prava) mogu pribavljati na tri načina a to su :

1. besplatni prijem – prijem bez naknade

2. kupovina

3. izgradnja

Za sva tri pomenuta načina nabavke osnovnih sredstava isplata se može izvršiti sa :

1. tekućeg računa;
2. iz izdvojenih novčanih sredstava za investicije;
3. iz odobrenih zajmova;
4. kombinovano iz prethodnih izvora.

Prijem osnovnih sredstava bez naknade

Preduzeća koja se nalaze u društvenoj sredini mogu osnovna sredstva sticati i prijemom bez naknade. Prijem osnovnih sredstava bez naknade tj. na poklon vrši se na osnovu ugovora između preduzeća ustupioaca i preduzeća primaoca sredstava. Predmet ustupanja mogu biti i stvari i prava. Knjiženje prijema ovih sredstava vrši se tako što se na računu osnovnih sredstava knjiži povećanje u visini nabavne vrednosti preuzetog osnovnog sredstva, za visinu otpisane vrednosti odobraracun Ispravka vrednosti osnovnih sredstava, dok se za sadašnju, neotpisanu vrednost odobrava račun sopstvenog kapitala. Graficki prikaz ovih knjiženja :

1. Od osnivača dobijeni su računari bez naknade, nabavna vrednost dobijene opreme iznosi 820.000,00 a izvršeni otpisi 20%

023. postrojenja i oprema

1) 820.000	
N:V	<i>0238. ispravka vredn. osn.sred</i>
	164.000 (1)
<i>300. akcijski kapital</i>	O:V
656.000 (1)	
S:V	

- 2). Od drugog preduzeća dobijeni su na poklon klima uređaji čija je nabavna vrednost 74.000,00, izvršeni otpisi 10% a neotplaćena obaveza po kreditu 15.000,00

r.br	br. konta		OPIS	duguje	potražuje
	d	p			
2.	023		Postrojenja i oprema	74.000,00	
		0238.	Isp.vredn.postroj. i opreme		7.400,00
		414.	Dugoročni krediti u zemlji		15.000,00
		300.	Akcijski kapital		51.600,00
			- zapisnik o bespl.prijemu		

3) Besplatno je primljen jedan kamion od drugog preduzeća čija je nabavna vrednost 520.000,00 iz neotplaćenu obavezu po kreditu 255.000,00

4) Primili smo bez naknade od osnivača novosagrađenu zgradu magacina lija je nabavna vrednost 1.230.000,00

Zaokruži broj ispred tačanog odgovora.

Neamortizovana vrednost osnovnog sredstva dobija se:

1. kada se od nabavne vrednosti oduzme otpisana vrednost
2. kada se od knjigovodstvene vrednosti oduzme prodajna vrednost
3. kada se od nabavne vrednosti oduzme neotpisana vrednost
4. kada se od nabavne vrednosti oduzme sadašnja vrednost

-Kupovina osnovnih sredstava

Pri knjiženju ekonomskih promena vezanih za osnovna sredstva koristi se sintetički račun osnovna sredstva za sva osnovna sredstva u obliku stvari. Knjiženje kupovine novih osnovnih sredstava razlikuje se od knjiženja korišćenih osnovnih sredstava. Kupovinom osnovnih sredstava zamenjuju se dotrajala osnovna sredstva tj. proširuju se postojeći kapaciteti preduzeća.

a) kupovina novih osnovnih sredstava

Preduzeće može da nade gotova sredstva na tržištu gotova, spremna da se bez ikakvih dodatnih intervencija uključe u funkciju. Tada knjiženje vršimo tako što se za nabavnu vrednost osnovnog sredstva zaduži odgovarajući račun osnovnih sredstava dok na racunu Dobavljači za osnovna sredstva beležimo porast obaveza. U koliko se kupljeno osnovno sredstvo ne može neposredno uključiti u poslovnu aktivnost, već se prethodno mora izvršiti montaža, izgradnja postolja, priključaka i dr. tada se kupovina obuhvata na racunu Investicije u toku (027. nekretnine, postrojenja i oprema u pripremi). Na ovom računu knjižimo i sve troškove nabavke. Na dugovnoj strani ovog računa prikupljaju se svi elementi nabavne vrednosti dok se protiv knjiženja sprovode na poražnoj strani računa Dobavljači za osnovna sredstva. Likvidiranje obaveza prema dobavljačima knjiži se tako što se ovaj račun zaduži, a odobri se odgovarajući račun izvora sredstava iz kojega je kupovina finansirana.

Graficki prikaz napred opisanih knjiženja izgleda ovako:

(1) prijem fakture za kupljeno osnovno sredstvo koje ne podleže montaži i za zavisne troškove nabavke;

- (2) prijem fakture za osnovno sredstvo koje se mora montirati , fakture za zavisne troškove nabavke i za montažu;
 (3) aktiviranje osnovnog sredstva;
 (4) isplata obaveza prema dobavljačima.



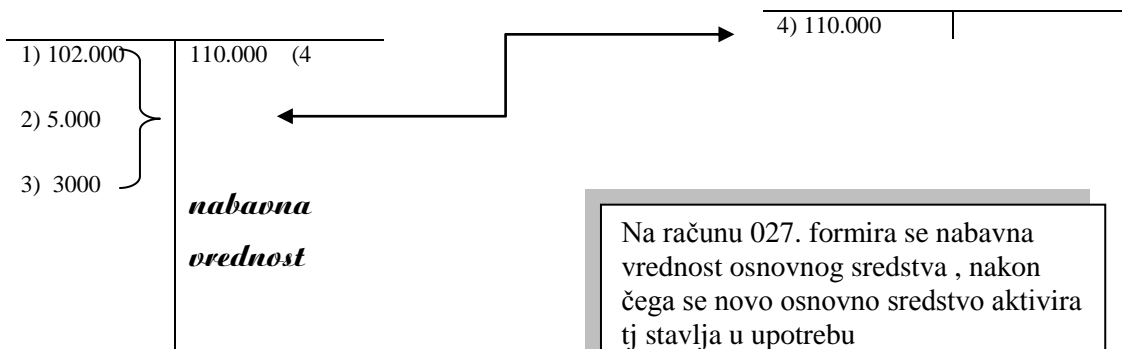
1. zadatak

- 1) Po računu br. 30 kupljena je mašina, faktura dobavljača glasi na 120.360,00 dinara sa pdv-om.
- 2) Račun za prevoz mašine glasi na 5.900,00 sa pdv-om
- 3) Račun za montažu mašine glasi na 3.540.00 dinara sa pdv-om
- 4) Mašina je prenetu u upotrebu

Izrada:

027. Osn. sredstva u pripremi

023. Postrojenja i oprema



270. pdv sa ulaznih faktura

1) 18.360	
2) 900	
3) 540	

433. Dobavljači u zemlji

	120.360 (1)
	5.900 (2)
	3.540 (3)

Zadaci za rad na času vežbi:

1. zadatak za vežbu

1. Po fakturi 20 kupili smo jedan kamion za 336.300 sa obračunatim pdv-om
2. Troškovi dopreme po fakturi iznose 11.000, bez pdv-a (prevoznik je pdv obveznik)
3. Troškovi montaže iznose 45.000, ova nabavka se finansira iz sopstvenih sredstava, prema izvodu izvršeno je plaćanje,
4. prenos kamiona u upotrebu

2. zadatak za vežbu

1. Kupili smo mašinu po fakturi 15. u vrednosti od 40.000. bez pdv-a
2. Na poseban račun izdvojeno je 60.000.- čime će biti finansirana ova nabavka
3. Troškovi dopreme po fakturi 16. iznose 11.000.-bez pdv-a
4. Troškovi montaže su plaćeni u gotovu 4. 300.-bez pdv-a
5. Obaveza prema dobavljaču izmirena je sa posebnog računa!
6. Prenos mašine u upotrebu

3. zadatak za vežbu

1. Kupljena je mašina od dobavljača i faktura glasi na 472.000 sa obr.pdv-om
2. Troškovi prevoza po računu iznose 2.500 (prevoznik nije pdv obveznik)
3. Prenos mašine u upotrebu
4. Obaveza prema dobavljaču izmirena je iz dugoročnog kredita

b) kupovina upotrebljivanih osnovnih sredstava

Neke od potreba za osnovnim sredstvima preduzeće pokriva kupovinom korišćenih osnovnih sredstava tj.onih koja su postala nepotrebna preduzećima koja ih izlažu prodaji. Cena ovih osnovnih sredstava određena je ponudom i tražnjom na tržištu pa njihova kupovna vrednost može biti jednaka, viša ili niža od njihove neotpisane vrednosti. Nabavka ovih sredstava može biti u celini ili delimično finansirana iz dugoročnih kredita tj. obaveza prema dobavljaču može biti izmirena na taj način što ce preduzeće kupac preuzeti na sebe obavezu dalje otplate datog kredita. Graficki prikaz ovih knjiženja :

(1) i (2) –knjiženje kupovine ovih sredstava vrši se tako što se za nabavnu vrednost zadužuje račun Osnovna sredstva, a odobrava se račun Ispravka vrednosti osnovnih sredstava i račun Dugoročni krediti za iznos preuzetog kredita.

1.zadatak

1. Kupljena je upotrebljavana mašina i faktura dobavljača glasi na 554.600 sa obr.pdv-om, nabavna vrednost iz knjigovodstva dobavljača iznosi 500.000 dok otpisana vrednost iznosi 20.000 dinara

023. Postrojenja i oprema

1) 500.000	
------------	--

0237.ispravka vrednosti post.i opreme

	30.000 (1)
--	------------

270. pdv sa ulaznih faktura

1)84.600	
----------	--

433. Dobavljači u zemlji

	554.600 (1)
--	-------------

<p>podaci iz knjig. dobavljača N:V 500.000 O:V 20.000</p> <p>Faktura za kupljeno osn. sred. 470.000 bez pdv-a 84.600 pdv-e</p> <p>vrednost fakture sa pdv-om 554.600 sa pdv-om</p> <p>Sadašnja vrednost u našim poslovnim knjigama mora biti jednaka vrednosti po kojoj je kupljeno ovo upotrebljavano osn. sredstvo, zbog čega korigujemo konto ispravke vrednosti osn.sredstava sa 20.000 na 30.000</p>

1. Kupljena je upotrebljavana mašina i faktura dobavljača glasi na 236.000 sa obr.pdv-om, nabavna vrednost iz knjigovodstva dobavljača iznosi 741.000 dok otpisana vrednost iznosi 500.000 dinara
2. Kupljena je upotrebljavana mašina i faktura dobavljača glasi na 370.000 bez pdv-a, (pdv 18%), nabavna vrednost iz knjigovodstva dobavljača iznosi 420.000 dok otpisana vrednost iznosi 20.000 dinara
3. Kupili smo kamion po sadašnjoj vrednosti 50.000.- koji je otpisan za 75%
4. Kupljena je upotrebljavana mašina i faktura dobavljača glasi na 236.000 sa obr.pdv-om, nabavna vrednost iz knjigovodstva dobavljača iznosi 741.000 dok otpisana vrednost iznosi 600.000 dinara

Sadašnja vrednost osnovnih sredstava je 20.000, a stopa otpisa je 85%. Izračunaj:

1. Nabavnu vrednost

2. Otpisanu vrednost

Prikaži postupak obračuna.

Prostor za rad:

1. Nabavna vrednost je _____

2. Otpisana vrednost je _____

- Izgradnja građevinskih objekata (u tuđoj režiji)

Preduzeća često koriste izgradnju kao oblik pribavljanja osnovnih sredstava. Izgradnja se često poverava onim preduzećima lija je to delatnost, mada se izgradnja može vršiti i u sopstvenoj režiji, posebno ako preduzeće ima stručnu koja se time bavi.

Kada se za izgradnju građevinskog objekta angažuje građevinsko preduzeće, onda se između dva preduzeća zaključuje ugovor kojim se regulišu međusovna prava i obaveze. Građevinsko preduzeće je **izvođač** radova a preduzeće z čiji račun se gradi je **investitor**. Pored nužnih tehničkih podataka u ugovoru i cene, ugovorom se moraju definisati rokovi i načini plaćanja. Budući da izvođač radova često na raspolože dovoljnim novčanim sredstvima za otpočinjanje radova, uobičajeno je da se ugovorom predvidi i iznos novčanih sredstava koji je potrebno obezbediti pre same izgradnje – iznos avansa. Ovaj iznos novčanih sredstava koje investitor treba da obezbedi unapred, služi za nabavku potrebnog materijala, stvaranje i uređenje gradilišta, kupovinu mašina, isplatu zarada i drugo.

Avans za investitora predstavlja potraživanje od izvođača radova i obuhvata se na računu 028. avanski za osnovna sredstva, dok se za isplaćeni iznos odobrava 241. tekući račun tj njegov podračun (poseban račun – izdvojena novčana sredstva za investicije) ili račun 414. dugoročni

kreditu kada se isplata vrši iz odobrenog kredita. Ugovorom se takođe precizira i način gašenja tj likvidacije avansa. Avans se može likvidirati odjednom, ili postepeno deo po deo.

Investitor pak ne može knjižiti date avanse na računu Dobavljači jer izvođač nije učinio nikakvu uslugu izgradnje po kojoj bi postojala obaveza evidentiranja na računu dobavljača. Istovremeno u knjigovodstvu izvođača radova koji prima avans ova promena obuhvata se kao povećanje na tekućem računu i kao obaveza za primljen avans u klasi 4. (o čemu će biti reči naknadno kod obrade klase 4).

prikaz isplate avansa i likvidacije avansa

- 1) prema izvodu iplaćen je avans dobavljaču u iznosu od 354.000 sa obračunatim pdv-om
- 2) primljena je faktura od dobavljača za osnovno sredstvo u iznosu od 590.000 sa obračunatim pdv-om
- 3) isplaćena je obaveza prema dobavljaču uz odbitak tj likvidaciju avansa

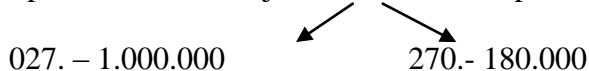
241. tekući račun	028. avansi za osnovna sredstva	
\$ 354.000 (1)	1) 300.000 300.000 (3)	} likvidacija avansa
236.000 (3)	272. pdv u datim avansima	
	1) 54.000 54.000 (3)	
433. dobavljači u zemlji	028. postroj. oprema u pripremi	
3) 590.000 590.000 (2)	2) 500.000	
	270. pdv sa ulaznih faktura	
	2) 90.000	

Dokumentacija u vezi sa izgradnjom građevinskih objekata

Izvođač radova vrši obračun troškova izvršenih radova postepeno i u fazama kako se pojedini delovi izgradnje vrše. Ti obračuni nazivaju se privremene situacije i imaju karakter fakture tj računa na osnovu kojih investitor za čiji se račun vrši izgradnja, knjiži formiranje nabavne vrednosti ovog osnovnog sredstva na računu 027. osnovna sredstva u pripremi. Po završetku izgradnje izvođač radova sastavlja definitivnu situaciju koja je bruto obračun svih dosadašnjih situacija tj troškova koji su bili iskazani u prethodnim računima. Na osnovu definitivne situacije knjiži se samo razlika između ukupnih privremenih situacija i definitivne situacije.

npr.:

I privremena situacija 1.180.000,00 sa pdv-om



Nataša Nikolovski Računovodstvo FA
II privremena situacija 1.062.000,00 sa pdvom

027. – 900.000 270.- 162.000

III privremena situacija 944.000,00 sa pdv-om

027. – 800.000 270. – 144.000

definitiva situacija – bruto obračun 4.307.000,00 sa pdv-om

4.307.000 – (I + II + III situacija) = 1.121.000,00 sa pdv-om

027. – 950.000 270. = 171.000

Postupak knjiženja izgradnje građevinskih objekata odvija se dakle u sledećim fazama :

- a) prenos dela sopstvenih sredstava na poseban račun – namenjen za investiranje izgradnje građevinskih objekata
- b) isplata avansa
- c) prijem privremenih situacija
- b) isplata po privremenim situacijama uz likvidaciju avansa
- d) aktiviranje građevinskih objekata – prenos u upotrebu

1. zadatak

Preduzeće “FMP” Beograd sklopilo je ugovor sa građevinskim preduzećem “Rad” o izgradnji magacinske zgrade. Predračunska vrednost izgradnje iznosi 7.080.000,00 sa obračunatim pdv-om. Finansiranje će se vršiti 50% iz sopstvenih sredstava a 50 % iz odobrenog dugoročnog kredita od banke.

- 1) Prema primljenom izvodu na poseban račun izdvojeno je 4.000.000 dinara
- 2) prema primljenom izvodu sa posebnog tračuna izvršena je uplata avansa izvođaču radova 10% od predračunske situacije
- 3) Primljena je I privremena situacija i glasi na 3.540.000 dinara sa pdv-om
- 4) prema izvodu isplata po prvoj privremenoj situaciji je izvršena po odbitku avansa a prema gore pomenutim uslovima finansiranja
- 5) Primljena je II privremena situacija koja glasi na 2.360.000 dinara sa obračunatim pdv-om
- 6) Prema primljenom izvodu, plaćanje prema drugoj privremenoj situaciji je izvršeno prema gore pomenutim uslovima finansiranja
- 7) Primljena je konačna situacija – bruto iznos 7.080.000,00 sa obračunatim pdv-om
- 8) Isplata po konačnoj situaciji je izvršena, prema primljenom izvodu
- 9) Komisija je pregledala građevinski objekat, nakon čega je prenet u upotrebu

241. tekući račun		2424. izdvojena novč. sr. za investicije	
§	4000.000 (1)	1) 4000.000	708.000 (2)
			1.416.000 (4)
			1.180.000 (6)
			590.000 (8)

dug : 3.540.000
 - avans 708.000
 ostatak : 2.832.000
 50% kredit :1.416.000
 50% sops.sr.: 1.416.000

028. avansi za osnovna sredstva

2) 600.000	600.000)4
<hr/>	
<hr/>	

272. pdv u datim avansima

2) 108.000	108.000 (4
<hr/>	
<hr/>	

027. nekret. postr. i oprema u priprav.

3) 3.000.000	6.000.000 (9
5) 2.000.000	
7) 1.000.000	

270. pdv sa ulaznih faktura

3) 540.000	
5) 360.000	
7) 180.000	

433. dobavljači u zemlji

4) 3.540.000	3.540.000 (3
6) 2.360.000	2.360.000 (5
8) 590.000	1.180.000 (7

414. dugoročni krediti u zemlji

1.416.000 (4
1.180.000 (6
590.000 (8

022. građevinski objekat

9) 6.000.000
<i>prenos u upotrebu</i>

Zadaci za rad na času vežbi:

1. zadatak

1. Sa građevinskim preduzećem sklopljen je ugovor o izgradnji zgrade magacina. Predračunska vrednost je 6.500.000 (sa pdv-om) Izgradnja se finansira 60% iz sopstvenih sredstava a ostatak iz odobrenog kredita. Na poseban račun izdvojeno je 60% predračunske vrednosti. Izvod je primljen.
2. Sa posebnog računa plaćen je avans izvođaču radova 250.000 sa pdv-om
3. Od izvođača radova primljena je I privremena situacija na 3.500.000 din (sa obračunatim pdv-om), koja je plaćena 60% iz sopstvenih sredstava po odbitku avansa, a ostatak iz odobrenog kredita
4. Primljena je II privremena situacija na 2.000.000 (sa pdv-om) koja je plaćena 60% iz sopstvenih sredstava a ostatak iz odobrenog kredita
5. Primljena je okončana situacija (bruto iznos) na 6.400.000 (sa pdv-om) koja je plaćena 60% iz sopstvenih sredstava a ostatak iz odobrenog kredita
6. Komisija je izvršila prenos građevinskog objekta u upotrebu.

2. zadatak

1. Sklopili smo ugovor sa izvođačem radova o izgradnji zgrade magacina, finansiranje ove izgradnje vršiće se iz dugoročnog kredita. Predračunska vrednost zgrade je 2.500.000.-sa pdv-om, izvršena je isplata avansa izvođaču radova 100.000 sa obrač.pdv-om.
2. Stigla je prva privremena situacija na 1000.000.-sa pdv-om,
3. Izvršena je isplata prve privremene situacije uz odbitak avansa prema uslovima finansiranja
4. Stigla je okončana situacija na 2.500.000.- (bruto iznos),
5. Izvršena je isplata po okončanoj situaciji (prema uslovima finansiranja),
6. Prenos građevinskog objekta u upotrebu.

3. zadatak

1. Sa izvođačem radova sklopljen je ugovor o izgradnji zgrade magacina. Predračunska vrednost 13.500.000 sa obr. pdv-om. Finansiranje će se vršiti 70% iz kredita i 30% iz sopstvenih sredstava. Izvršen je prenos na poseban račun u visini potrebnih sredstava za finansiranje.
2. Plaćen je avans izvođaču radova 10% od predračunske vrednosti prema uslovima finansiranja
3. Stigla je prva privremena situacija na 1.300.000 sa obr.pdv-om,
4. plaćanje I situacije je izvršeno po odbitku avansa. izvod je primljen
5. Stigla je druga privremena situacija na 1.300.000 dinara sa obr. pdv-om,
6. plaćanje II situacije je izvršeno, izvod je primljen.
7. Stigao je konačan obračun u bruto iznosu 3.500.000 sa obr. pdv-om
8. plaćanje konačnog obračuna je izvršeno, izvod je primljen.
9. Prenos zgrade magacina u upotrebu

4. zadatak

Akcionarsko društvo "N0-1" iz Paraćina je sklopilo ugovor o izgradnji zgrade magacina sa GP "Simgrad" Čačak. Predračunska vrednost iznosi 11.800.000 sa pdv- om 18%. Izgradnja se finansira iz sopstvenih sredstava i dugoročnog kredita. Sklopljen je ugovor sa Čačanskom bankom o finansiranju.

1. Po izvodu isplaćen je avans 50% od predračunske vrednosti. Primljen je avansni račun sa pdv- om po opštoj stopi.
2. Primljena je prva privremena situacija na iznos 4.248.000 dinara sa pdv-om po opštoj stopi. Izmirenje obaveze je izvršeno iz avansa.
3. Primljena je druga privremena na iznos 3.540.000 sa pdv-om po opštoj stopi. Izmirenje obaveza je izvršeno iz avansa i odobrenog kredita.
4. Konačna situacija na iznos 12.980.000 dinara sa pdv-om po opštoj stopi. Imirenje obaveza je izvršeno iz odobrenog kredita. Magacin je aktiviran.
5. Primljen je obračun kamate od banke na 15.000.

- Izgradnja građevinskih objekata (u sopstvenoj režiji)

Preduzeće može da u proces rada uključi i neko osnovno sredstvo koje je samo proizvelo. Računovodstveno bismo rekli da je preduzeće aktiviralo sopstveni učinak. Ukoliko je reč o građevinskom preduzeću ono može da izgradi građevinski objekat za svoje potrebe. Kada se kao izvođač radova pojavi i preduzeće koje je istovremeno i investitor tada se izgradnja knjiži kao interni prihod. Međutim pošto se vrednost radova ne meri na tržištu priznaje se kao prihod samo

vrednost ulaganja a ne i tržišna vrednost tog objekta. Dakle osnovna sredstva (nekretnine, postrojenja i oprema) koje koristi preduzeće koje ih je samo proizvelo ili izgradilo evidentiraju se po ceni koštanja. Cena koštanja obuhvata sve troškove koji se mogu pripisati dovođenju u funkcionalnu ispravnost osnovnog sredstva. Obračun cene koštanja vrši se u posebnom knjigovodstvu za obračun troškova – upravljačkom računovodstvu.

Osnovno sredstvo izgrađeno (izrađeno) u sopstvenoj režiji u finansijskom knjigovodstvu se knjiži zaduženjem računa 027. nekretnine. postrojenja i oprema u pripremi za cenu koštanja a odobrenjem 621. Prihodi od aktiviranja sopstvenih učinaka. Stavljanjem u upotrebu zadužuje se račun 022. građevinski objekti ili 023. postrojenja i oprema a odobrenjem računa 027. nekretnine, postrojenja i oprema u pripremi.

primer :

- 1) Doneta je odluka da se vrši izgradnja proizvodne hale u sopstvenoj režiji, predračunska vrednost hale 7.420.000, oo dinara
- 2) Prema obraunu cena koštanja izvršene izgradnje i građevinskog objekta je 7.400.000 dinara
- 3) Na osnovu građevinske dozvole građevinski objekat je prenet u upotrebu

027. nekretnine, postr, i oprema u priprav. 621. prihodi od aktiviranja sops. učinaka

2) 7.400.000	7.400.000 (3	7.400.000 (2
--------------	--------------	--------------

022. građevinski objekti
3) 7.400.000