

POŠTARINA PLAĆENA U POŠTI 71122 SARA ILVO

*Pericon* Envera Šehovića 14, Sarajevo

# POREZNI SAVJETNIK

MJESEČNI STRUČNI ČASOPIS

broj 11 • novembar/studenj 2007. • godina X • cijena 25 KM



ISSN 1512-519X



9 771512 519007

**godina s Vama**

# POREZNI SAVJETNIK

**IZDAVAČ:** Revicon d.o.o.  
za istraživačko-razvojne usluge  
i poslovni konsalting

Envera Šehovića 14  
BIH – 71000 Sarajevo,  
Telefon: ++ 387 33 72 05 80, 64 47 71  
Faks: ++ 387 33 72 05 81, 72 05 86  
E-mail: revicon@revicon.info  
Web-site: www.revicon.info

**Podružnica Tuzla**  
75000 Tuzla, Turalibegova 30  
Telefon: ++ 387 35 26 50 30  
Faks: ++ 387 35 26 50 31  
E-mail: tuzla@revicon.info

**Žiro računi:**  
LT Gospodarska banka d.d:  
**1549995000532995**  
Uni Credit Zagrebačka banka BIH d.d:  
**3383202200308627**

Nova banka A.D:  
**5550050001608033**

Union banka:  
**102050000075755**

ProCredit banka d.d:  
**1941011354700156**

Raiffeisen Bank BIH d.d:  
**1610000060920085**

Hypo Alpe Adria Bank d.d:  
**3060350000444164**

Volksbank a.d. Banjaluka:  
**5673831100002975**

ID broj za indirektnu poreze  
**200491380008**

Za izdavača: **Marin Ivanišević**

Glavni urednik: **Marin Ivanišević**

Zamjenik glavnog urednika:  
**Milan Dmitrović**

Uređuje: Uredivački kolegij

Tehnički urednik: **Adnan Mahmutović**

Štampa: **Štamparija FOJNICA**, Fojnica

Pretplata za 2006. iznosi 250,00 KM  
Cijena po primjerku časopisa 25,00 KM  
- u cijene je uključen PDV

Za oglašavanje kontaktirajte Uredništvo.  
Časopis izlazi mjesečno.

Molimo Vas da nam odmah javite promjene Vaših podataka (adresa, telefon, faks, kontakt osoba) kako biste uredno primali naš časopis, priručnike i druga izdanja i obavijesti.



Uredništvo: ++ 387 33 72 05 84  
Pretplata: ++ 387 33 72 05 87  
Marketing: ++ 387 33 72 05 91  
Računovodstvo: ++ 387 33 72 05 88  
Savjetodavni servis: ++ 387 33 72 05 80

**ISSN 1512-519x**

Porezni savjetnik je upisan u evidenciju javnih glasila dana 22. 12. 1997. godine pod rednim brojem 741.

## fokus

**03** Milan Dmitrović, dipl. oec.  
**JOŠ JEDAN "DAN D"**

## porezi

**05** Sanela Agačević, dipl. oec.  
**KOMISIONA PRODAJA I POSREDOVANJE U PRODAJI**

**17** Maja Ajdin, dipl. oec.  
**UTVRĐIVANJE CARINSKE VRIJEDNOSTI**

**33** Jasenko Hadžiahmetović, dipl. oec.  
**"RAT ZA LIKVIDNOST" MEĐU OBVEZNICIMA PDV-a**

**39** Mr. Jozo Piljić  
**PDV NA UNUTARNJEM TRŽIŠTU EUROPSKE UNIJE**

## računovodstvo i finansije

**51** Mirko Radić, dipl. oec.  
**PRIZNAVANJE TROŠKOVA SLUŽBENOG PUTOVANJA SA POSEBNIM OSVRTOM NA OBRAČUN DNEVNICA U INOSTRANSTVU**

**61** Vahidin Omanović, dipl. oec.  
**APSORPCIONI SISTEM OBRAČUNA TROŠKOVA PROIZVODNJE I UTICAJ NA UPRAVLJANJE**

**65** Momir Stefanović, dipl. oec.  
**POSLOVANJE (PREKO) STUDENTSKIH SERVISA**

**69** Mahir Džafić, dipl. oec.  
**PROCJENA VRIJEDNOSTI PREDUZEĆA**

## javne nabavke

**77** Momir Stefanović, dipl. oec.  
**TENDERSKA DOKUMENTACIJA PO JEDINSTVENOM MODELU**

## evropske integracije

**81** Amra Kožarić, dipl. oec.  
**PROCES FISKALNE HARMONIZACIJE U EVROPSKOJ UNIJI**

## savjeti

**89** Reviconov  
**Savjetodavni servis za pretplatnike**

## menadžment

**113** Prof. dr. Aziz Šunje i Mr. Elvir Čizmić  
**TREĆI ČIN**

**119** Senad Z. Salkić, dipl. oec.  
**METODE POSLOVNIH INTEGRACIJA, OBLICI FUZIJA I AKVIZICIJA**

## aktualnosti

**125** **NE PROPUSTITE ROKOVE !!!**

# APSORPCIONI SISTEM

## obračuna troškova proizvodnje i uticaj na upravljanje

**Vahidin Omanović, dipl. oec.**

*Različiti sistemi obračuna troškova, u stvari, predstavljaju različite načine određivanja strukture i veličine onih troškova koji će biti uključeni u vrijednost zaliha (i koji će u obračun finansijskog rezultata biti uključeni kroz troškove prodatih učinaka) u odnosu na one (preostale) troškove koji se uključuju u obračun poslovnog rezultata u onom obračunskom periodu u kome su i nastali, neovisno od prodaje učinaka.*

*Apsorpcioni sistem je takav sistem obračuna troškova po kome se u obračun učinaka (zaliha) uključuju samo varijabilni troškovi, uvećani za opće troškove izrade učinaka.*

### Opšti pristup praćenja troškova

**S**vaka vrsta troškova je evidentirana na posebnom knjigovodstvenom računu, na kome se mogu sagledati podaci o mjesečnim i kumulativnim iznosima pojedine vrste troškova. Komparacijom tako evidentiranih troškova sa troškovima iz prethodnih perioda dobivaju se značajne informacije za preduzeće, koje mogu imati značajne implikacije u poslovnom odlučivanju.

Osim takve uporedne, "statičke" analize troškova, postoji još mogućnost praćenja njihove dinamike, tj. praćenje troškova u zavisnosti od nji-

hovog reagovanja na stepen iskorištenja kapaciteta. U ekonomskoj teoriji podjela troškova na fiksne i varijabilne nalazi svoje mjesto u računovodstvenoj obradi, analizi te uticaju na poslovno odlučivanje.

Savremeni pristup računovodstvu i primjena naučnih dostignuća u oblasti informatike omogućava istovremeno praćenje troškova prema vrstama, mjestima nastanka ili nosiocima, što, opet, ima uticaja na kvalitetnije planiranje, kontrolu, izradu tačnijih kalkulacija troškova proizvodnje i analize koje mogu proizići iz tih podataka.<sup>1</sup>

### Sistemi obračuna troškova

Sistemi obračuna troškova se baziraju na definisanju strukture i veličine troškova koji će, s jedne strane, biti zaračunavani zalihama (u smislu vrednovanja zaliha) i koji će u obračun finansijskog rezultata biti uključeni putem troškova prodatih učinaka i, s druge strane, utvrđivanje troškova koji imaju vremenski karakter i koji će, kao takvi, u cijelosti biti uključeni u obračun poslovnog rezultata u obračunskom periodu u kome su nastali, neovisno od prodatih učinaka.<sup>2</sup>

Podjela sistema obračuna troškova može biti:

1. Prema strukturi troškova u obračunu:
  - sistem obračuna ukupnih troškova,
  - apsorpcioni sistem obračuna troškova,
  - sistem obračuna varijabilnih troškova,
2. Sa stanovišta utvrđivanja troškova:
  - sistem obračuna stvarnih troškova,
  - obračun uz korištenje planskih, a valorizacija

1 Preuzeto i prilagođeno iz: RAČUNOVODSTVO, prof. dr. Janko Klobučar, Sarajevo, 2003, str. 244.

2 RAČUNOVODSTVO, prof. dr. Klobučar Janko, str. 265

- po stvarnim troškovima,
- obračun uz korištenje standardnih i valorizacija uz korištenje standardnih troškova.

Svaki od ovih sistema je komplementaran sa ostalim i sistemi iz prve klasifikacione grupe se mogu koristiti samo na bazi stvarnih troškova.

## Apsorpcioni sistem obračuna troškova uz korištenje planskih troškova

Ovaj sistem obračuna koristi se tako da u obračun uključujemo samo varijabilne troškove uvećane za opće troškove izrade. U ovom sistemu troškovi uprave i administracije se tretiraju vremenskim troškovima i kao takvi u cijelosti se uključuju u obračun finansijskog rezultata onog obračunskog perioda u kojem su nastali.

Schema izgleda ovako:



Ili formulom prikazano:

$$F_r = (C - t_v) \cdot q_p - TUP$$

$$t_p = \frac{OTI + t_v \cdot q_p}{q_p}$$

$$F_r = \text{fin. rezultat}$$

$$C = \text{jed. prod. cijena}$$

$$t_v = \text{pros. jed. tr. proiz.}$$

$$q_r = \text{kol. prod. proizvoda}$$

$$q_p = \text{kol. proiz. proizvoda}$$

$$TUP = \text{tr. uprave}$$

$$OTI = \text{uk. op. tr. izrade}$$

$$t_v = \text{var. jedin. troškovi}$$

## PRIMJER:

Preuzeće je dobilo osnovnog materijala u vrijednosti od 10.000,00 KM i pomoćnog za 1.000,00 KM. Troškovi plata sa doprinosima su 3.000,00 KM. Proizvelo je proizvoda prodajne vrijednosti 35.000,00 KM. Planska cijena gotovih proizvoda 40.000,00 KM. Na tržištu je prodalo sve proizvode i potrošilo kompletnu zalihu materijala. Treba izračunati poslovni rezultat.

	Zalihe sirov. i mat.	Dobavljači	PP
1.	10000		10000
2.	1000		1000
4a.		11000	

	Trošk. plata i dopr.	Obav. za pl. i dopr.	
3.	3000		3000
8.		3000	

	Proizvodnja u toku	Raspored učinaka	
4b.	11000		11000
5.		11000	11000
4b.			4b.
8a.			8a.

	Trošk. sir. i mat.	Raspored troškova	
4a.	11000	3000	8.
8a.		11000	3000
4a.			8a.

	Sklad. got. proiz.	Odst. na skl. g. p.	
5.	40000		29000
7.		40000	29000
5.			5.
7.			7.

	Kupci	Prihod od prod. pr.	
6.	35000		35000
6.		35000	
6.			6.
8d.			8d.

	Rash. od pr. proiz.	Rashodi perioda	
7.	11000		3000
8c.		11000	3000
7.			8b.
8c.			8c.

	Rashodi ukupni	Prihodi ukupni	
8c.	14000		35000
8e.		14000	35000
8c.			8.
8e.			8e.

	Obračun rezultata	Dobit	
8e.	14000	35000	21000
9.	21000		
8e.			9.

Objašnjenje poslovnih promjena:

- Promjene 1. i 2. su nabavka osnovnog i pomoćnog materijala (kto 101/541); treba napomenuti da se prilikom uvoza može koristiti i konto obračuna nabavke i knjiženje bi izgledalo ovako:
  - kto 100/541 nabavna vrijednost robe (PDV se knjiži kto 261 - dugovni, ali ne ulazi u nabavnu vrijednost robe!!!);
  - kto 100/541 troškovi pretovara i sl. (nastali poslije prolaska kroz carinsku evidenciju);
  - kto 101/100 prenos obračuna nabavke na skladište materijala.
- Promjena broj 3. su redovne plate i doprinosi koji NISU ušli u obračun proizvodnih troškova, a prema apsorpcionom sistemu obračuna troškova, inače, knjiže se stavovima:<sup>3</sup>
  - kto 320/545 neto plate;
  - kto 320/548 doprinosi na plate;
- Promjene 4a i 4b jesu knjiženja proizvodnje u toku:
  - utrošene sirovine i materijal i razduženje skladišta materijala 300/100
  - proizvodnja u toku i raspored troškova za obračun učinaka 110/370<sup>4</sup>

- Promjena broj 5 je završetak proizvodnog ciklusa i to obuhvata
  - zaduženje konta 120 - zalihe gotovih proizvoda, razduženje proizvodnje u toku kto 110, i odstupanje od cijena na skladištu kto 128<sup>5</sup>
- Promjena broj 6. - prodaja proizvoda podrazumijeva knjiženje
  - kupci duguju, a potražuje prihod od prodatih proizvoda i porez ako je preduzeće obveznik PDV-a, tj: 212/600 i 560
- Promjena broj 7. je razduženje skladišta gotovih proizvoda i knjiženje bi izgledalo ovako:
  - duguje 650 i 128/ 120 potražuje; Na kontu 650 - Troškovi prodatih proizvoda bi trebalo biti, u konačnici, upravo onaj iznos koji je jednak proizvodnoj cijeni **prodatih**

3 Ponekad osobe koje rade u računovodstvu knjiže "razbijeno" doprinose na kontima npr: 320001, 320002... To je "interesantno" ali "višak" jer je smisao imati "razbijeno" knjiženje na strani obaveza i to čak i ne svih. Primjer bi bili doprinosi za zdravstvo koji se plaćaju (ali samo plaćaju) 91% u korist Kantonalnog zavoda, a 9% u korist Federalnog. Ovo može biti na jednom kontu npr: 5481 - Zdravstvo, a kad se knjiži plaćanje zatvarati ovaj konto i za iznos od 91% i za iznos od 9%. Na grupi konta 320 može se napraviti podjela na 3201 - Proizvodne plate i doprinosi; 3202 - Plate administracije...

4 Preko konta 370 - Raspored troškova za obračun učinaka se prenose troškovi koji su vezani za proizvodnju na zalihe gotovih proizvoda. Na kraju poslovne godine ili proizvodnog ciklusa zatvara se konto 370 sa pripadajućim kontima vezanim za proizvodni proces 370/3. Treba naglasiti da u doba informacionih tehnologija sve se to može automatski uraditi. Na samim radnim naloziima se može evidentirati količina proizvedenih proizvoda, utrošenog osnovnog i pomoćnog materijala, pa čak i ukalkulisati troškove (struja, amortizacija...). Nakon

procesa odobravanja radnog naloga (i samim tim zaduženja skladišta gotovih proizvoda) postoje informacije o cijeni koštanja proizvoda. Pojedine računovode vrše obračune troškova naknadno (na kraju poslovne godine i nakon što su u radne naloge unijeli samo neophodan materijal, što je u suprotnosti sa temeljnim zahtjevom za prenos troškova na gotove proizvode. Primjer: Ako su troškovi materijala 1,00 KM po proizvedenoj jedinici, i ako imamo puno proizvedenih jedinica sa raznim proizvodnjom (svaki različit proizvod ima različit utrošak materijala). Kako na adekvatan način razdužiti skladište gotovih proizvoda (za kompletne troškove koji su nastali u procesu proizvodnje)? Odgovor bi bio: "Proporcionalnim prenosom troškova." Ali, u svijetu današnje kompjuterizacije softver bi nastavljao razduživati skladište gotovih proizvoda po cijeni po kojoj je zaduženo preko radnog naloga (tj. po 1,00 KM npr.). Zatim bi se morala razdužiti (na kraju godine) razlika zadržanih troškova iz prethodnog perioda (onih koje smo ručno prenijeli)... Da bi se sve to izbjeglo, jednostavnije je u samom radnom nalogu ukalkulisati sve troškove, a onda zatvarati prostim knjiženjima npr: D 330/550 P - ukalkulisani troškovi dorade kod kooperanta; D 110/370 P - otvoren radni nalog (počet proizvodni proces); D 550, 330/541 P - primljena faktura za doradu; D 370/330 P - prenos troškova na gotove proizvode.

5 Ovo odstupanje se koristi s obzirom na to da se u ovom primjeru skladište vodi po planskoj cijeni. Nakon prodaje gotovih proizvoda potrebno je prenijeti i alikvotni dio odstupanja (to se najčešće prenosi automatski unutar samog programa).

## POREZ NA DOHODAK I POREZ NA DOBIT primjena od 1. 1. 2008.

BIHAĆ	19. 11. 2007.	Hotel Park
LIVNO	20. 11. 2007.	PC Forum
ZENICA	21. 11. 2007.	Hotel Internacional
SARAJEVO	22. 11. 2007.	Hotel Holiday Inn
MOSTAR	23. 11. 2007.	Hotel Ero
TRAVNIK	26. 11. 2007.	Hotel Lipa
TUZLA	27. 11. 2007.	Hotel Tuzla
ŠIROKI BRIJEG	28. 11. 2007.	Hotel Royal

### PREDSTOJEĆI SISTEM POREZA NA DOHODAK

- oporezivanje plaća i drugih primanja od nesamostalnog rada
- oporezivanje dohotka od obrta i drugih samostalnih djelatnosti
- dohodak od slobodnih zanimanja i povremenih djelatnosti
- oporezivanje dohotka od imovine i imovinskih prava
- oporezivanje dohotka od kapitala
- lični odbitak i uvećanja ličnog odbitka
- porezne kartice
- plaćanje poreza u toku godine i godišnje porezne prijave
- obaveze i postupci pri prelasku na sistem poreza na dohodak

### PREDSTOJEĆE IZMJENE U SISTEMU DOPRINOSA

- utvrđivanje osnovica za obračun doprinosa
- izmjene u stopama obaveznih doprinosa
- ostale izmjene u sistemu obaveznih doprinosa

### PREDSTOJEĆI SISTEM POREZA NA DOBIT

- prihodi koji se ne uključuju u oporezivu dobit
- porezno ne/priznati i ograničeno priznati rashodi
- porezni i računovodstveni tretman amortizacije
- odložene porezne posljedice (MRS 12)
- priznavanje poreza plaćenog izvan Federacije BiH
- porez po odbitku na prihode nerezidenata
- oslobađanja od plaćanja poreza na dobit
- prelazak na novi sistem poreza na dobit

### TROŠKOVNO RAČUNOVODSTVO FER VRIJEDNOST U RAČUNOVODSTVU OSTALA AKTUALNA PROBLEMATIKA ODGOVORI NA PITANJA

proizvoda (nikako proizvedenih, osim ako kompletno proizvedena količina nije ujedno i prodana!!!),<sup>6</sup> konto 128 je razduženje pripadajućeg odstupanja i konto 120 - Skladište gotovih proizvoda je, takođe, razduženo (ali obavezno po cijeni po kojoj se vodi na skladištu).

- Knjiženja 8. i 9. jesu redovna zatvaranja klase 3. prenos prihoda i rashoda, te njihovo sučeljavanje i definisanje dobiti.

## ZAKLJUČAK

Izbor sistema obračuna troškova ima snažan uticaj na finansijski rezultat. Zavisno od toga da li troškovi ulaze u finansijski rezultat preduzeća i u kojoj mjeri. Da bi se taj uticaj neutralisao, preduzeće bi moralo imati sve proizvode završene i prodati ukupnu proizvodnju te poslovne godine, što je u praksi nezamislivo. U uslovima velike konkurencije preduzeća teže direktno-kosting metodi,<sup>7</sup> zbog minimalnog opterećenja proizvoda, pogotovo ako imaju mogućnost namirenja troškova iz drugih prihoda. Zbog svega navedenog preduzeća moraju posvetiti posebnu pažnju obrascu "Politike i zabilješke" u prezentaciji poslovnog rezultata.

## Literatura:

1. RAČUNOVODSTVO, prof. dr. Klobučar Janko; Sarajevo, 2003.
2. RAČUNOVODSTVO TROŠKOVA, dr. Ivan Turk; Informator, 1973.
3. RAČUNOVODSTVO, Spremić, Proklin, Zagreb, 1995.
4. RAČUNOVODSTVO, prof. dr. Jahić Mehmed, Sarajevo, 2001.
5. Ostala literatura (Zakon, MRS, ...)
6. Primjena u praksi (više malih preduzeća)

6 U ovom primjeru je, zbog bolje preglednosti izvođenja poslovnog rezultata, prodana kompletno proizvedena količina.

7 Ta metoda obuhvata samo direktne troškove vezane za izradu gotovih proizvoda (postoji sukob u literaturi da li su to varijabilni troškovi ili troškovi osnovnog i pomoćnog materijala, ... (što može, a i ne mora biti isto). Stoga se ova metoda ponekad u literaturi zove metoda varijabilnih troškova.