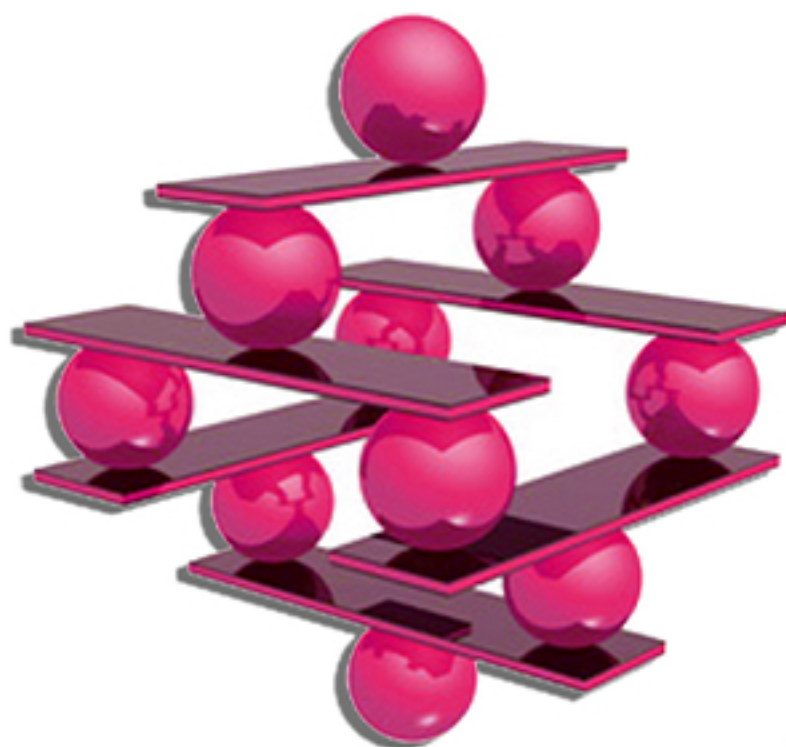


# ФИНАНСИСКО СМЕТКОВОДСТВО

ЧЕТВРТА ГОДИНА



Нада Јованова

ЕКОНОМСКО - ПРАВНА И ТРГОВСКА / ЕКОНОМИЈА, ПРАВО И ТРГОВИЈА  
СТРУКА / СЕКТОР

# **ФИНАНСИСКО СМЕТКОВОДСТВО**

**ЧЕТВРТА ГОДИНА**

**за**

**ЕКОНОМСКИ ТЕХНИЧАР**

**СТРУКА: ЕКОНОМСКО – ПРАВНА И ТРГОВСКА**

**(СЕКТОР: Економија, право и трговија)**

## **ФИНАНСИСКО СМЕТКОВОДСТВО**

четврта година за економски техничар

Струка: економско – правна и трговска

(Сектор: економија, право и трговија)

### **Автор:**

Нада Јованова

### **Рецензенти:**

Катерина Бојковска

Сузана Богдановска

Виолета Несторовска

### **Лектор:**

Валентина Шкрекова

### **Стручна редакција:**

Сузана Богдановска

### **Уредник:**

Елена Стефановска

**Компјутерска обработка:** Катерина Манева

**Издавач:** Министерство за образование и наука на Република Северна Македонија,  
ул. „Св. Кирил и Методиј“ бр. 54, 1000 Скопје

**Графичко и техничко уредување:** Ели Василевска Илиевска – APC СТУДИО

**Место и година на издавање:** Скопје, 2024 година

Со одлука на Националната комисија за учебници за основно и средно образование бр. 26-1015/5 од 26.08.2024 година, се одобрува употребата на учебникот Финансиско сметководство за четврта година на средно стручно образование од економско – правна и трговска струка.

## ПРЕДГОВОР

Учебникот со наслов „Финансиско сметководство“ е наменет пред се за учениците од четврта година во средното стручно образование со четиригодишно траење, образование од Економско – правна и трговска струка (сектор: Економија, право и трговија) за образовниот профил/квалификација Економски техничар. Учебникот може да го користат сите заинтересирани читатели кои сакаат да стекнат знаења од областа на сметководството и сметководствената евиденција во трговските друштва.

Успехот или неуспехот на бизнисот се мери во пари. Вредноста на парите е она што сметководството го снима. Сметководството е јазик на бизнисот. Учењето сметководство е од голема полза. Менаџерите треба да имаат совршено познавање за финансиските трансакции и начинот на кој тие влијаат на финансискиот резултат. Сите оние кои се поврзани со финансиското работење на деловните ентитети како сопственици, инвеститори, кредитори, вработени, владата и државните институции, треба да го познаваат сметководството за да можат да ги мерат финансиските перформанси на бизнисот. И секој кој ќе се најде во оваа улога ќе треба добро да го совлада сметководството - начинот на кој финансиската информација е генерирана, интерпретирана и анализирана.

Земајќи ги во предвид поставените цели и задачи, конципирана е содржината на овој учебник која се состои од четири модуларни единици:

- Модуларна единица 1: Евиденција на трошоци
- Модуларна единица 2: Евиденција на готови производи и трговски стоки
- Модуларна единица 3: Евиденција на обврски и капитал
- Модуларна единица 4: Евиденција на приходи и расходи и финансиски резултат

Овој учебник е пишуван според новите стандарди и трендови за подготвување на стручна литература и овозможува постапно учење преку размислување, откривање, заклучување и генерализирање при што Вие треба да земете активно учество и со внимание да ги следите и усвојувате новите содржини. Составен дел на овој учебник се и вежбите со едноставни примери за сметководствени настани и трансакции кои се дел од деловните активности на трговските друштва кои се надевам дека ќе Ви помогнат за поуспешно разработување на презентираниот материјал. Во учебникот ќе најдете илустрации со текст на деловен англиски јазик, кои на сликовит начин ќе Ви помогнат да ги препознаете основните термини во сметководството. Овој учебник има за цел да Ви помогне да ги разберете основите на сметководственото анализирање и евидентирање на трансакциите, сумирањето на евиденцијата и подготовка на финансиските извештаи. Ако сте успеале во тоа, тогаш целта е постигната. Се надевам дека оваа книга ќе Ви ги направи пријатни миговите за читање и учење.

## СОДРЖИНА

ПРЕДГОВОР.....	3
<b>1. МОДУЛАРНА ЕДИНИЦА 1 – ЕВИДЕНЦИЈА НА ТРОШОЦИ</b> .....	<b>7</b>
ПОГЛАВЈЕ 1.1. ПОИМ, ВИДОВИ И ЕВИДЕНЦИЈА НА МАТЕРИЈАЛНИ ТРОШОЦИ.....	11
1.1.1. Поим и видови трошоци. ....	11
1.1.2. Евиденција на потрошок на сировини, материјали, резервни делови и ситен инвентар.....	14
1.1.3. Евиденција на услуги .....	22
1.1.4. Евиденција на плати и надоместоци .....	24
1.1.5. Евиденција на амортизација .....	28
1.1.6. Вкалкулирани резервирања на трошоци и ризици.....	31
Резиме на поглавје 1.1 .....	33
ПОГЛАВЈЕ 1.2. МЕТОДИ ЗА ВРЕДНУВАЊЕ НА ЗАЛИХИТЕ.....	34
1.2.1. Видови методи за вреднување на залихи и пресметка на трошоци.....	34
1.2.2. Пресметување на трошоци за материјали според ФИФО метод.....	35
1.2.3. Метод на пондериран просек .....	37
1.2.4. Метод на специфична идентификација.....	38
1.2.5. Пресметување на трошоци за материјали според ЛИФО метод.....	39
Резиме на поглавје 1.2 .....	41
ПОГЛАВЈЕ 1.3. ЕВИДЕНЦИЈА НА НЕМАТЕРИЈАЛНИ ТРОШОЦИ.....	42
1.3.1. Нематеријални трошоци.....	42
1.3.2. Надоместоци на трошоци на вработените и подароци. ....	43
1.3.3. Трошоци за репрезентација .....	43
1.3.4. Трошоци за осигурување .....	43
1.3.5. Банкарски услуги и трошоци за платен промет .....	43
1.3.6. Распоред на трошоци .....	46
Резиме на поглавје 1.3 .....	51
Резиме на модуларна единица 1. ....	52
Клучни поими .....	53
<b>2. МОДУЛАРНА ЕДИНИЦА 2 – ЕВИДЕНЦИЈА НА ГОТОВИ ПРОИЗВОДИ И ТРГОВСКИ СТОКИ</b> .....	<b>55</b>
ПОГЛАВЈЕ 2.1. ЕВИДЕНЦИЈА НА ГОТОВИ ПРОИЗВОДИ НА ЗАЛИХА И ПРОДАЖБА НА ГОТОВИ ПРОИЗВОДИ.....	57
2.1.1. Сметководствена евиденција во трговски друштва со производна дејност.....	57
2.1.2. Евиденција на готови производи на залиха по цена на чинење .....	59
2.1.3. Евиденција на готови производи на залиха по планска цена .....	60
2.1.4. Евиденција на продажба на готови производи .....	61
2.1.5. Кусоци и вишоци на готови производи .....	67
Резиме на поглавје 2.1 .....	69
ПОГЛАВЈЕ 2.2. ЕВИДЕНЦИЈА НА НАБАВКА И ПРОДАЖБА НА ТРГОВСКИ СТОКИ ВО ЗЕМЈАТА.....	70
2.2.1. Сметководствена евиденција во трговски друштва со трговска дејност.....	70
2.2.2. Набавка на стоки во магацин кога на залиха се водат по набавна и продажна цена.....	72
2.2.3. Набавка на стоки во продавница .....	79

2.2.4. Евиденција на увоз на трговски стоки .....	80
2.2.5. Пренос на стоки од склад во продавница .....	85
2.2.6. Евиденција на реализација на трговски стоки на големо .....	87
2.2.7. Евиденција на реализација на трговски стоки на мало .....	89
2.2.8. Евиденција на продажба на трговски стоки во странство .....	94
Резиме на поглавје 2.2 .....	96
<b>ПОГЛАВЈЕ 2.3. ОСТАНАТА ЕВИДЕНЦИЈА НА ТРГОВСКИ СТОКИ</b> .....	<b>98</b>
2.3.1. Поим за консигнација и комисион .....	98
2.3.2. Евиденција на продажба на стоки во консигнација .....	99
2.3.3. Евиденција на продажба на стоки во комисион .....	101
Резиме на поглавје 2.3 .....	103
Резиме на модуларна единица 2. ....	104
Клучни поими .....	105
<b>3. МОДУЛАРНА ЕДИНИЦА 3 – ЕВИДЕНЦИЈА НА ОБВРСКИ И КАПИТАЛ</b> .....	<b>107</b>
<b>ПОГЛАВЈЕ 3.1. ЕВИДЕНЦИЈА НА ОБВРСКИ</b> .....	<b>109</b>
3.1.1. Поим и видови обврски .....	109
3.1.2. Евиденција на краткорочни обврски .....	111
3.1.3. Евиденција на долгорочни обврски .....	114
Резиме на поглавје 3.1 .....	117
<b>ПОГЛАВЈЕ 3.2. ЕВИДЕНЦИЈА НА КАПИТАЛ</b> .....	<b>118</b>
3.2.1. Поим и видови капитал .....	118
3.2.2. Евиденција на приватен капитал .....	120
3.2.3. Евиденција на акционерски капитал .....	127
Резиме на поглавје 3.2 .....	131
Резиме на модуларна единица 3. ....	132
Клучни поими .....	133
<b>4. МОДУЛАРНА ЕДИНИЦА 4 – ЕВИДЕНЦИЈА НА ПРИХОДИ И РАСХОДИ И ФИНАНСИСКИ РЕЗУЛТАТ</b> .....	<b>135</b>
<b>ПОГЛАВЈЕ 4.1. ИДЕНТИФИКУВА И ЕВИДЕНТИРА ПРИХОДИ И РАСХОДИ</b> .....	<b>137</b>
4.1.1. Поим и групирање на приходи .....	137
4.1.2. Поим и групирање на расходи .....	139
4.1.3. Евиденција на расходи од период .....	143
4.1.4. Евиденција на расходи од продажба .....	145
4.1.5. Евиденција на приходи од продажба .....	147
4.1.6. Евиденција на други приходи .....	150
Резиме на поглавје 4.1 .....	152
<b>ПОГЛАВЈЕ 4.2. ПРЕСМЕТУВА И ЕВИДЕНТИРА ФИНАНСИСКИ РЕЗУЛТАТ</b> .....	<b>153</b>
4.2.1. Затворање на сметки на приходи и расходи .....	153
4.2.2. Утврдување на финансиски резултат .....	155
4.2.3. Оданочување на добивка .....	156
4.2.4. Распределба на добивка .....	157
4.2.5. Покривање на загуба .....	159
Резиме на поглавје 4.2 .....	161
<b>ПОГЛАВЈЕ 4.3. ИЗРАБОТУВАЊЕ НА БИЛАНС НА УСПЕХ</b> .....	<b>162</b>
4.3.1. Форма и содржина на биланс на успех (законски пропишан образец) .....	162
4.3.2. Постапка на изработка на биланс на успех .....	164
4.3.3. Составување на биланс на успех .....	165

Резиме на поглавје 4.3.....	175
Резиме на модуларна единица 4. ....	176
Клучни поими. ....	178
Листа на кратенки.....	179
Прилози.....	180
Користена литература.....	197







# МОДУЛАРНА ЕДИНИЦА 1

**ЕВИДЕНЦИЈА  
НА ТРОШОЦИ**

## **СОДРЖИНИ**

- Поим и видови трошоци**
- Евиденција на потрошок на сировини, материјали, резервни делови и ситен инвентар**
- Евиденција на услуги**
- Евиденција на плати и надоместоци**
- Евиденција на амортизација**
- Вкалкуирани резервирања за трошоци и ризици**

## **РЕЗУЛТАТИ ОД УЧЕЊЕ**

- Дефинира поимот трошок**
- Разликува различни видови трошоци**
- Евидентира потрошок на материјали, ситен инвентар и резервни делови врз основа на документ требавање**
- Демонстрира евиденција на услуги**
- Пресметува и евидентира плати**
- Пресметува и евидентира амортизација**
- Евидентира вкалкуирани резервирања на трошоци и ризици**

## ПОГЛАВЈЕ 1.1.

### Поим, видови и евиденција на материјални трошоци

Трошоците секогаш биле клучна компонента во работењето на секој деловен субјект. Деловните субјекти се носители на деловните активности, а добро познато е дека нема активност без создавање на трошоци. Тие се директен фактор што ја определува цената на чинење на учиноците (производите и услугите) и според тоа најважен фактор на резултатот од работењето на деловниот ентитет.

#### 1.1.1. Поим и видови трошоци

Трошоците се вредносно изразени трошења на средства и труд што се составен дел на цената на чинење на учиноците<sup>1</sup>. Нивното настанување е поврзано со настанување на учиноци-производи. Вкупните трошоци направени за определено производство ја претставуваат цената на чинење на тоа производство. Од висината на трошоците зависи и големината на остварениот финансиски резултат. Пониски трошоци значат поголем финансиски резултат, затоа на трошоците се гледа како на фактор од кој зависи успехот на работата на претпријатието. Профитабилноста како цел се постигнува и со зголемување и на продажните цени, но занемарувањето на трошковната компонента и негрижата за трошоците на подолг период сигурно ќе го доведе во прашање опстанокот на секој деловен субјект.



Трошоците како фактор за успешност на претпријатието

Сметките на кои се евидентираат трошоците се викаат трошковни сметки. Во текот на пресметковниот период секогаш кога настануваат трошоци се евидентира на сметките за трошоци на нивната позитивна страна. На крај на пресметковниот период овие сметки се затвораат и немаат салдо.

Трошоците можат да се делат според различни критериуми. Најзначајни се следниве поделби на трошоците<sup>2</sup>:

1. трошоци по природни видови,
2. директни и индиректни трошоци,
3. трошоци по места и по носители,
4. фактички, плански и стандардни трошоци,
5. фиксни, полуфиксни и варијабилни трошоци,
6. маргинални трошоци и др.

<sup>1</sup> Сашо Кожухаров, Павлина Витанова, Анита Скрческа, Сметководство (основи, принципи, апликации), Европски универзитет-Република Македонија-Економски факултет, Скопје, 2006, стр.164

<sup>2</sup> Деса Б. Косаркоска, Сметководство (основи, примена и вовед во управувачко сметководство), Универзитет Св. Климент Охридски-Битола, Факултет за туризам и угостителство-Охрид, Охрид, 2012, стр.196

### Видови на трошоци:

1. Групирањето на трошоците според нивните **природни видови** е почетна поделба, која покажува од кој вид на средства произлегуваат трошоците, односно каков вид на финансиски средства се потрошени, поточно колку се потрошени материјали, ситен инвентар, амортизација, колку парични средства се исплатени за плати, услуги и придонеси и сл. Овие основни видови трошоци уште се викаат и природни видови трошоци, бидејќи нивното групирање се врши според природата на физичките средства што се трошат и природата на потрошените парични средства без оглед на учиноците на кои се однесуваат.

Трошоците од другите поделби не се трошоци надвор од природните видови, туку се истите трошоци, коишто откако ќе бидат идентификувани, се реструктурираат, односно рекласифицираат за различни цели според потребите на конкретните услови.

Како природни видови на трошоци се: потрошени материјали, плати, амортизација, услуги, придонеси и други слични издатоци на товар на цената на чинењето.

Трошоците што произлегуваат од работењето се предмет на задолжителната сметководствена евиденција. За нивна евиденција е резервирана класата 4-Трошоци и расходи од работењето. Во рамките на оваа класа формирани се групите<sup>3</sup>:

- 40- Трошоци за суровини, материјали, енергија, резервни делови и ситен инвентар,
- 41- Трошоци за услуги,
- 42- Плата, надоместоци на плати и останати трошоци на вработените;
- 43- Трошоци за амортизација и резервирања,
- 44- Останати трошоци од работењето,
- 45- Вредносно усогласување (обезвреднување) на нетековни и тековни средства,
- 46- Останати расходи,
- 47- Финансиски расходи,
- 48- Удел во загуба на придружно друштво и нето загуба од прекинато работење и
- 49- Пренос на расходите.

Од ова произлегува дека класата четири е наменета за евиденција на трошоците по видови. По ова прво опфаќање на трошоците во сметководството, истите понатаму се евидентираат, се пресметуваат и се групираат од други аспекти, на пример според учиноците за кои се направени, пресметковните единици каде се направени и сл.

2. Во пресметката на производството според можноста за опфаќање во цената на учиноците, подвоеноста на трошоците е на **директни и индиректни**.

**Директните трошоци** се оние за кои уште при нивното настанување се знае за кој учинок се однесуваат, така што непосредно може да се распределат по одредени учиноци

(производи и услуги). Таквите трошоци се платите за изработка, материјалот за изработка и сл.

**Индиректните трошоци** се оние кои не можат непосредно, директно да се распределат на поделни учиноци при нивното настанување. Тие се познати уште како општи или режиски трошоци. Станува збор за заеднички трошоци кои се однесуваат на повеќе учиноци и кои најнапред се врзуваат за определени места на трошоци, а потоа се распределуваат посредно на производитите.



Намалување на  
непродуктивните трошоци

<sup>3</sup> Правилник за сметковниот план и содржината на одделните сметки во сметковниот план од 16.12.2011 година, Република Северна Македонија, Министерство за финансии, Управа за јавни приходи

3. Поделбата на **трошоците по места и по носители** е направена од аспект на нивната распределба по сектори, погони, економски единици како места на трошоци и по учиноци како носители на трошоци. Трошоците по места понатаму се распределуваат по носители, односно по учиноци.

4. Во зависност од тоа дали се работи за трошоци кои се однапред предвидени или се фактички настанати, трошоците се делат на: **фактички, плански и стандардни трошоци**.

**Фактичките трошоци** се вистински направени трошоци во еден пресметковен период. Податоците за нивниот износ во еден период се добиваат од сметководството. Овие трошоци уште се наречени и трошоци на периодот.

**Планските трошоци** се предвидени трошоци за определен иден период. Основата за нивното планирање се фактичките трошоци од изминатите периоди и предвидувањата на трошоците за периодот за кој што се планираат, поради што овие трошоци се сметаат и како нормални трошоци што треба да настанат во нормални услови на работа.

**Стандардните трошоци** се утврдени врз основа на научни методи. При нивното утврдување се користат научни методи за движењето на цените во наредниот период. Како такви, тие се вистинско мерило на економичноста во работењето во оние претпријатија каде што тие се воведени.

5. Поделбата на **фиксни, варијабилни и полуфиксни трошоци** е дефинирана од аспект на тоа како трошоците реагираат на промените на обемот на производството, односно степенот на вработеноста на капацитетот.

**Фиксните трошоци** се оние кои во својот вкупен износ остануваат исти независно од степенот на вработеноста на капацитетот, такви се: амортизација (временска), каматите по кредити за постојани средства, наемнини, трошоците за осигурување и сл.

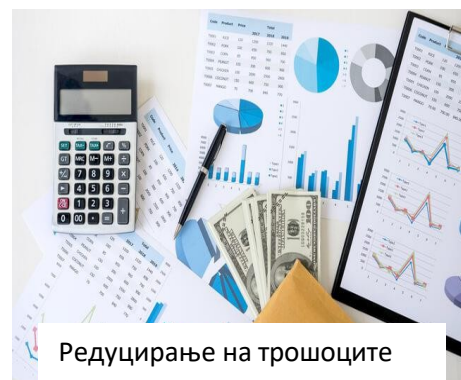
**Варијабилните трошоци** се таков вид на трошоци кои во својот вкупен износ се менуваат (варираат) со промената на обемот на производството. Тие се зголемуваат со порастот на производството или опаѓаат со неговото намалување, таков однос имаат: материјалите за изработка, платите за изработка и сл.

**Полуфиксните** (полуваријабилните) трошоци се оние трошоци кои не се менуваат сразмерно на искористеноста на капацитетот. Тие растат кога расте производството, но не во ист размер и обратно. Тие остануваат исти во одредени зони на производството. Такви трошоци се: трошоци за осветлување на погоните, платите на режиските работници и др.

6. Во теоријата и практиката познати се и т.н. **маргинални трошоци**, тоа се трошоци кои се појавуваат како резултат на потребата за поефикасно менаџирање во сверата на трошоците и определено ниво на ангажираност на капацитетот во однос на ефектот што треба да се постигне.

Напоменуваме дека првото опфаќање на трошоците е во финансиското сметководство и тоа по нивните видови. Следствено во сметководството на трошоците, тие се опфаќаат по места на трошоци и по носители на трошоци со цел да се оформи т.е. да се калкулира цената на чинењето на учиноците.

Сметководственото опфаќање на трошоците минува низ следните фази: опфаќање на природните видови трошоци за претпријатието како целина, распределба на природните видови на трошоци по



Редуцирање на трошоците

места и носители на трошоци, интерна пресметка помеѓу местата на трошоците и конечна пресметка на трошоците по носители.

### Прашања:

1. Трошоците се вредносно изразени трошења на средства и труд што се составен дел на цената на чинење на учиноците?

А) Точно      Б) Неточно

2. Според кои критериуми се расчленуваат трошоците?

3. Објасни ги природните видови на трошоци!

4. Објасни ги директните и индиректните трошоци!

5. Објасни ги фактички, плански и стандардни трошоци!

6. Кои трошоци се трошоци по места, а кои по носители?

7. Објасни ги фиксни, варијабилни и полуфиксни трошоци!

8. Кои трошоци се маргинални трошоци?

9. Во која класа се наоѓаат сметките на трошоци од сметковниот план?

### 1.1.2. Евиденција на потрошок на сировини, материјали, резервни делови и ситен инвентар

Кога зборуваме за потрошок на материјали во поширока смисла на зборот се мисли и за потрошок на резервни делови, ситен инвентар, амбалажа и автогуми. Сите овие средства претходно се набавуваат, а подоцна издаваат за потребите на производството. Издавањето на материјалите од магацинот за потребите на работењето се врши со посебен документ-**ТРЕБУВАЊЕ**<sup>4</sup>. Документот го издаваат овластени лица - раководителите на погоните или другите одделенија и со него тие даваат налог на магационерот да ги издаде за потребите на односното одделение средствата назначени во требувањето. Врз база на овој документ магационерот ги издава средствата и во одделна колона од овој документ (или со посебен документ-доставница) го внесува издаденото количество. Издадениот материјал што на крајот на пресметковниот период останал неупотребен, како и евентуалните отпадоци што настануваат при преработката се враќаат во магацинот при што се составува посебен документ-повратница која е слична на требувањето. При расходувањето на ситниот инвентар, амбалажата и автогумите се составува записник врз база на кој се евидентира расходувањето.

<sup>4</sup> Нада Јованова, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје, 2010, стр.151

**Презентирање на начинот на евиденција на потрошок на суровини, материјали, резервни делови и ситен инвентар**

Врз основа на потребувањата за трошењето на материјалите се спроведуваат следните книжења:

+ 400, 401, 404, 407 -	+ 310, 320, 350 -
1. Издавање по потребување	1. Намалување на залиха

Од шематското претставување произлегува:

При издавањето на материјалите се намалува активата при што се зголемуваат трошоците. За потрошените материјали се задолжува сметката **400**, а се одобрува сметката **310**. За издадените резервни делови се задолжува сметката **404**, а се одобрува сметката **320**. За издадениот ситен инвентар се задолжува сметката **407**, а се одобрува сметката **350**.

Вратените материјали како и примените отпадоци ја зголемуваат активата, а ги намалуваат трошоците.

**Вежба 1.1.2. Вежба за составување и евиденција на потребување:**

Пример 1: ТД „Алфа“ од залихата на предходно набавените материјали по потребување бр.15 врши издавање на 100 kgr. Суровини „А“ во вредност од 80.000 денари, гориво во вредност од 50.000 денари, канцелариски материјали во вредност од 20.000 денари и материјали за одржување во вредност од 15.000 денари. Да се состави образец **требување** и истиот да се евидентира!

**Решение на вежба 1.1.2. Составување на потребување:**

**ТРЕБУВАЊЕ БР. 15**

За издавање за потребите за **наша** сметка

Ред. Бр.	Номенклатурен број	Назив на стоката	мера	количина	цена	износ
1.	0525653	Суровина „А“	kgr	100	800	80.000
2.	0562487	нафта	l	450	111	50.000
3.	0568780	хартија	пакет	16	1.250	20.000
4.	0596214	„Доместос“	парче	100	150	15.000
		Вкупно:				165.000

Потпис:



**А) Потрошок на материјали и резервни делови**

**Вежба 1.1.2.А/1. Пример за евидентирање на потрошени материјали со издавање од залиха:**

Пример 1. Од залихата на предходно набавените материјали по требување бр.15 издадени се следните видови на материјали:

- а) Материјал „А“ за изработка на готови производи во вредност од 80.000 денари
- б) Гориво во вредност од 50.000 денари
- в) Канцелариски материјал во вредност од 20.000 денари
- г) Материјали за одржување во вредност од 15.000 денари

**Решение на вежба 1.1.2.А/1 евидентирање:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ БР.1**

р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		+	-
1а.	4000	310	Потрошени сировини и материјали Сировини и материјали на залиха <b>издадени материјали по требување бр.15</b>	80.000	80.000
1б.	4021	3105	Потрошено гориво Гориво и мазиво на залиха <b>издадено гориво по требување бр.15</b>	50.000	50.000
1в.	4003	3104	Потрошен канцелариски материјал Канцелариски материјали на залиха <b>издаден канцелариски материјал по треб. бр.15</b>	20.000	20.000
1г.	4005	3109	Потрошен материјал за чистење и одржување Останати материјали на залиха <b>издаден материјал за одржување по треб бр. 15</b>	15.000	15.000
			<b>ВКУПНО:</b>	<b>165.000</b>	<b>165.000</b>

**Вежба 1.1.2.А/2: Пример за издавање на потрошени резервни делови со издавање од залиха**

Пример 2. Од залихата на предходно набавените резервни делови по требување бр.25 издадени се резервни делови за одржување на средствата за работа во вредност од 60.000 денари

Решение на вежба 1.1.2.А/2 евидентирање:

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ БР.2**

р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		+	-
2.	<b>4040</b>		Потрошени резервни делови за одржување на средствата за работа	60.000	
		<b>320</b>	Резервни делови на залиха		60.000
			<b>издадени резервни делови по требување бр.25</b>		
			<b>ВКУПНО:</b>	<b>60.000</b>	<b>60.000</b>

**Б) Потрошок на ситен инвентар**

За разлика од материјалите, ситниот инвентар, амбалажата и автогумите не се трошат наеднаш, туку sukcesивно, во зависност од нивниот век на траење, поради што нивното трошење се утврдува преку отписите. Отпишувањето на овие средства може да се врши: **100% при издавањето во употреба** (предмети што брзо се кршат: чаши за вода, бокали); **50% при издавањето во употреба и 50% при нивното расходување<sup>5</sup>** како и со **калкулативна стапка на отпишување** (предмети чија вредност е поголема поради што, врз основа на нивниот век на траење потрошокот се пресметува по калкулативна стапка на отпишување при што рамномерно се распределуваат трошоците на пресметковниот период). Овие предмети имаат подолг век на траење, но отпишувањето може да биде најмногу за 5 год., а тоа значи секоја година се врши отпис по стапка од 20%.

Во зависност од начинот на отпишувањето, евидентирањето се разликува кај потрошокот и поправките на ситниот инвентар, амбалажата и автогумите.

Кога за потребите на производството се издаваат ситен инвентар, амбалажа и авто гуми со **100% отпис**, во таков случај настануваат промени во активата при што се зголемуваат трошоците од овој вид средства, а се намалуваат залихите<sup>6</sup>. Со полната вредност на издадените средства се задолжува сметката **407-Трошоци за ситен инвентар, амбалажа и автогуми**, а како намалување на залихите ќе побаруваат сметките **350-Ситен инвентар на залиха и 352-Залиха на амбалажа и 354-Залиха на автогуми**.

**Вежба 1.1.2.Б/1: Пример за издавање на ситен инвентар со издавање од залиха**

Пример 1: Според требувањето бр.1 издадени се во употреба предмети од ситен инвентар со 100% отпис во вредност од 5.000 ден.

<sup>5</sup> Нада Јованова, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје, 2010, стр.153

<sup>6</sup> Нада Јованова, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје, 2010, стр.154

Решение на вежба 1.1.2.Б/1 Евидентирање:

НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ БР.2

р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		+	-
2.	407	350	Трошоци за ситен инвентар Ситен инвентар на залиха <b>издаден ситен инвентар по требување бр.1 со 100% отпис</b>	5.000	5.000
			<b>ВКУПНО:</b>	<b>5.000</b>	<b>5.000</b>

Кога за потребите на производството се издаваат ситен инвентар, амбалажа и автогуми со **50% отпис** во таков случај само половина од нивната вредност со самото издавање ги зголемува трошоците од овој вид, а другата половина претставува друг вид на средства, односно средства во употреба<sup>7</sup> и се спроведува евидентирање на позитивната страна од сметката **407-** за **50% од вредноста**, на позитивната страна од сметките **351-Ситен инвентар во употреба**, **353-Амбалажа во употреба** или **355-Автогуми во употреба**, а за вкупната вредност на издадените предмети ќе се намалат залихите и ќе побаруваат сметките **350, 352 или 354**. Бидејќи се издадени предмети со подолг век на траење, можни се и нивни поправки. Поправките ги зголемуваат услугите за одржување како трошоци и се евидентираат на позитивната страна од сметката **413-Услуги за одржување и заштита**, а на негативна страна во зависност од настанувањето ќе се најдат сметки од групата **10-Парични средства или 22- Краткорочни обврски спрема добавувачи**.

**Вежба 1.1.2.Б/2: Пример кога отпишувањето се врши 50% при издавање во употреба и 50% при расходување**

Пример 2: Според требувањето бр. 2 издаден е ситен инвентар во употреба за 40.000 ден. со 50% отпис<sup>8</sup>.

Решение на вежба 1.1.2.Б/2 Евидентирање:

НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ БР.2

р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		+	-
2.	407 351	350	Трошоци за ситен инвентар Ситен инвентар во употреба Ситен инвентар на залиха <b>издаден ситен инвентар по требување бр.2 со 50% отпис</b>	20.000 20.000	40.000
			<b>ВКУПНО:</b>	<b>40.000</b>	<b>40.000</b>

<sup>7</sup> Нада Јованова, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје, 2010, стр.154

<sup>8</sup> Нада Јованова, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје, 2010, стр.154

Одредени делови од ситниот инвентар, амбалажата и автогумите за потребите на производството можат да се издаваат и со **калкулативен отпис**. Се работи за предмети кои имаат подолг век на траење, но поради малата вредност не се во рамките на постојаните средства. Кога вакви предмети ќе бидат дадени во употреба настануваат промени само по структурата на активата, односно се зголемуваат средствата од овој вид во употреба, а се намалуваат залихите<sup>9</sup>. Се спроведува евидентирање на позитивната страна од сметките **351,353 и 355**, а на негативна страна од сметките **350, 352 и 354**. Обично на крајот од пресметковниот период се врши отпишувањето при што се зголемуваат трошоците од овој вид средства и се спроведува евидентирање на позитивната страна од сметката **407-Трошоци за ситен инвентар, амбалажа и автогуми**, а на негативната страна од сметката **358-Вредносно усогласување**, се евидентира извршениот отпис. (Бидејќи се дадени средствата за да послужат подолг временски период отстранувањето на евентуалните оштетувања односно поправките што се вршат ги зголемуваат услугите како трошоци и се спроведува книжење на позитивната страна од сметката **358**, при што се зголемува вредноста на издадените средства, а на негативна страна сметки од групата **10-Парични средства** или **22-Обврски спрема добавувачите**. При расходувањето на вака издадените средства за неотпишаната вредност се задолжува корективната сметка **358**, за отписот сметката **407**, а за вкупната вредност ќе побарува сметката **351, 353 или 355** во зависност од тоа што се расходува.

**Вежба 1.1.2.Б/3 Пример кога отпишувањето се врши по калкулативна стапка<sup>10</sup>**

Пример: 1. Според trebuvaњето бр. 3 издаден е во употреба

-ситен инвентар 80.000 ден.,

2. На крајот од пресметковниот период се врши отпис:

-на ситен инвентар 30% ( $80.000 \times 30 : 100 = 24.000$ )

3. Според trebuvaњето бр. 3 издадени се во употреба

-автогуми 30.000 ден.

4. На крајот од пресметковниот период се врши отпис:

-на автогумите според поминатите т/км 35% ( $30.000 \times 35 : 100 = 10.500$ )

5. Според trebuvaњето бр. 3 издадено е во употреба

- амбалажа 40.000 ден.

6. На крајот од пресметковниот период се врши отпис:

-на амбалажата 40% ( $40.000 \times 40 : 100 = 16.000$ )

7. Според записникот се расходува амбалажа поради физичка дотраеност.

Набавната вредност на амбалажата е 20.000 ден, а извршениот отпис 8.000 ден. (40% билансот на состојбата отпишана) и како отпадок се проценува на 2.000 ден.

<sup>9</sup> Нада Јованова, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје, 2010, стр.155

<sup>10</sup> Нада Јованова, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје, 2010, стр.155

**Решение на вежба 1.1.2.Б/3 Евидентирање:**
**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ БР.3**

р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		+	-
1	351	350	Ситен инвентар во употреба Ситен инвентар на залиха <b>Издаден ситен инвентар со калкулативен отпис</b>	80.000	80.000
2	4070	3581	Отпис на ситен инвентар-потрошен дел Вредносно усогласување на ситниот инвентар во употреба <b>Извршен отпис</b>	24.000	24.000
3	355	354	Автогуми во употреба Залиха на автогуми <b>Издадени автогуми со калкулативен отпис</b>	30.000	30.000
4	4072	3585	Отпис на автогумите-потрошен дел Вредносно усогласување на автогумите во употреба <b>Извршен отпис</b>	10.500	10.500
5	353	352	Амбалажа во употреба Залиха на амбалажа <b>Издадена амбалажа со калкулативен отпис</b>	40.000	40.000
6	4071	3583	Отпис на амбалажата-потрошен дел Вредносно усогласување на амбалажа во употреба <b>Извршен отпис</b>	16.000	16.000
7	3583 3106 4071	3530	Вредносно усогласување на амбалажа во употреба Одпадоци на залиха Отпис на амбалажа-отпишан дел Амбалажа во употреба <b>Расходувана амбалажа</b>	8.000 2.000 10.000	20.000
			<b>ВКУПНО:</b>	<b>220.500</b>	<b>220.500</b>

**Прашања:**

- Со кој документ се врши издавање на материјалите од магацинот за потребите на работењето?
- Објасни го начинот на евиденција на потрошок на сировини, материјали,
- Објасни го начинот на евиденција на потрошок на резервни делови
- Презентирај го начинот на евиденција на потрошок на ситен инвентар со:
  - 100% отпис при издавање од залиха
  - 50% при издавање во употреба и 50% при расходување
  - кога отпишувањето се врши по калкулативна стапка

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. По требување бр.10 за потребите на производството од магацинот се издадени материјали и тоа:
  - 130 м, материјал „А“ по 750 ден. за 1 м.
  - 200 м, материјал „Б“ по 400 ден. за 1 м.
  - 800 м, материјал „В“ по 100 ден. за 1 м.
2. По требување бр.20 за потребите на производството од магацинот се издадени материјали и тоа:
  - 150 м. машки штоф по 80 ден. за 1 м.
  - 200 м. женски штоф по 100 ден. за 1 м.
3. По требување бр.30 за потребите на производството од магацинот се издадени материјали и тоа:
  - 300 л.бензин по 110 ден. за 1 л.
  - 400 л.нафта по 100 ден. за 1 л.
4. По требување бр.44 за трошење од магацинот издадени се следниве канцелариски материјали и тоа:
  - 200 моливи по 20 ден.
  - 40 топа хартија по 300 ден.
5. По требување бр.55 од магацинот издадени се материјали за чистење на просториите за 4.320 ден.
6. По требување бр.15 за потребите на производството од магацинот се издадени материјали и тоа:
  - материјал „А“ 200 кгр. по 100 ден. за 1 кгр.
  - материјал „Б“ 150 кгр. по 110 ден. за 1 кгр.
  - материјал „В“ 250 кгр. по 150 ден. за 1 кгр.
7. Од погонот е вратен е материјал „В“-50 кгр. во магацинот како погрешно требован со повратница бр.5.
8. Според пресметката на локалната топлина на претпријатието, потрошен е јаглен во 10 месец за 9.000 ден. Врз основа на требување овој трошок да се евидентира.
9. По требување бр.12 издадени се резервни делови за одржување на средствата за работа и тоа:
  - резервен дел „А“-160 парчиња по 30 ден. за 1 парче
  - резервен дел „Б“-200 парчиња по 20 ден. за 1 парче
10. По требување бр.24 за одржување на продадените производи во гарантниот рок, издадени се резервни делови за 3.200 ден.
11. По требување бр.41 издадени се резервни делови за одржување на средствата за работа и тоа:
  - лагери-20 парчиња по 500 ден. за 1 парче
  - каиши-10 парчиња по 2.500 ден. за 1 парче
  - ножеви за ножици-100парчиња по 220ден. за 1парче
13. По требување бр.7 издаден е ситен инвентар во употреба со 100% отпис:
  - 10 комплети сервиси за кафе по 500ден. за еден
  - 20 комплети сервиси за вода по 400ден. за еден
14. По требување бр.10 издадена е амбалажа во употреба со 100% отпис:
  - 50 парчиња вреќи по 100 ден.
  - 60 парчиња гајби по 200 ден.

15. По требување бр.4 издадени се автогуми со 100% отпис:
  - 80 парчиња внатрешни автогуми по 1.000 ден.
  - 60 парчиња надворешни автогуми по 3.500 ден.
16. Со повратница вратен е ситен инвентар:
  - 5 комплети сервиси за кафе по 500 ден. за еден
  - 10 комплети сервиси за вода по 400 ден. за еден
17. По требување бр.8 издадени се со 100% отпис резервни делови:
  - „X“-50 парчиња по 100 ден
  - „Y“-40 парчиња по 200 ден
18. По требување бр.23 издаден е ситен инвентар во употреба со 50% отпис:
  - 40 парчиња бормашини по 2.200 ден.
  - 20 парчиња чекани по 300 ден.
19. По требување бр.32 издадени се автогуми во употреба со 50% отпис:
  - 25 парчиња внатрешни автогуми по 1.000 ден.
  - 70 парчиња надворешни автогуми по 3.500 ден.
20. По требување бр.24 од магацин издадени се во употреба со 50% отпис амбалажи:
  - „А“-30 парчиња по 800 ден.
  - „Б“-60 парчиња по 500 ден.
21. По требување бр.1 од магацин издадени се во употреба автогуми со калкулативен отпис:
  - 100 парчиња САВА надворешни автогуми по 3.500 ден.
  - 150 парчиња ГоодЈеар надворешни автогуми по 5.000 ден.
  - 200 парчиња Мишелин надворешни автогуми по 4.000 ден.

Да се прокнижи месечниот калкулативен отпис ако векот на употреба е 10 месеци.
22. По требување бр.2 од магацин издаден е во употреба ситен инвентар со калкулативен отпис:
  - 20 парчиња чекани по 300 ден.
  - 30 парчиња клешти по 200 ден.

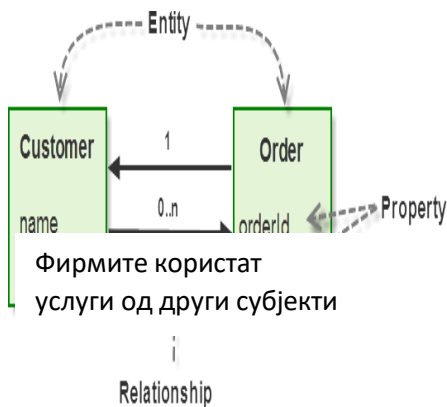
Да се прокнижи месечниот калкулативен отпис ако векот на употреба е 2 години.
23. По требување бр.3 дадена е во употреба амбалажа:
  - 70 парчиња вреќи по 200 ден.
  - 60 парчиња картонски кутии по 100 ден

Да се прокнижи месечниот калкулативен отпис ако векот на употреба е 6 месеци.
24. За потрошена електрична енергија во месецот примена е фактура бр.33 од ЕВН Македонија на сума од 5.500 ден.+18%ДДВ.
25. По извод бр.3 исплатена е сумата од од трансакциската сметка.

### 1.1.3. Евиденија на услуги

Како услуги со карактер на трошоци се услугите извршени од други претпријатија или правни лица кои својата дејност ја имаат регистрирано за извршување на ваков вид на услуги. Во рамките на овие услуги спаѓаат: транспортни услуги, услуги за одржување и

заштита, саемски услуги и сл. За сите нив според сметковниот план резервирани се сметки во рамките на групата **41-Трошоци за услуги**<sup>11</sup>, и тоа:



- 410-Транспортни услуги**
- 411-Поштенски услуги, телефонски услуги и интернет**
- 412-Надворешни услуги за изработка на добра и извршување на услуги**
- 413-Услуги за одржување и заштита**
- 414-Наемнини – лизинг**
- 415-Комунални услуги**
- 416-Трошоци за истражување и развој**
- 417-Трошоци за реклама, пропаганда, промоција и саеми**
- 419-Останати услуги**

Како документација за настанувањето на овој вид услуги се добиените фактури кои сметководствено се евидентираат.

**Вежба 1.1.4: Пример за евидентирање**<sup>12</sup>:

1. За извршен превоз на стока, примена е ф/ра бр. 45/05 од добавувачот „X“ во износ од 4.500 денари, на која вредност се додава 18% ДДВ, во вкупна вредност од 5.310 денари
2. Претпријатието од својот кооперант примило ф/ра за извршена услуга на 7.000 ден. плус ДДВ 18% во вкупен износ од 8.260 ден.
3. За деловен простор при учество на саем добиена е ф/ра на 20.000 ден. плус 18% ДДВ а во вкупен износ од 23.600 ден.

**Решение на вежба 1.1.4: Евидентирање:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ БР.3**

р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		+	-
1	410 1301	220	Транспортни услуги ДДВ во примени фактури за набавка Обврска спрема добавувачи <b>По фактура бр.45/05 за извршен превоз</b>	4.500 810	5.310
2	412 1301	220	Надворешни услуги за изработка на добра и извршување на услуги ДДВ во примени фактури за набавка Обврска спрема добавувачи <b>По фактура за извршени услуги</b>	7.000 1.260	8.260
3	417 1301	220	Трошоци за саеми ДДВ во примени фактури за набавка Обврска спрема добавувачи <b>По фактура за учество на саем</b>	20.000 3.600	23.600
			<b>ВКУПНО:</b>	<b>37.170</b>	<b>37.170</b>

<sup>11</sup> Правилник за сметковниот план и содржината на одделните сметки во сметковниот план од 16.12.2011 година, Република Северна Македонија, Министерство за финансии, Управа за јавни приходи

<sup>12</sup> Јованова Нада, Талеска-Панова Маја, Деловно работење четврта година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.126



Услугите како трошоци можат да бидат предмет на временските разграничувања, односно како однапред платени да се евидентираат на сметки од гр. **19- Платени трошоци за идни периоди (АВР)**, а како пресметани во групата **29- Одложено плаќање на трошоци (ПВР)**. Пример, за АВР имаме кога се плаќа однапред неколку месеци (најмногу до 12м) за кирија за деловен простор и сл.

**Прашања:**

1. Кои услуги се со карактер на материјални трошоци?
2. Врз основа на кој документ се врши сметководствена евиденција на трошоци за услуги

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. За извршено сервисирање на електромотор примена е фактура бр.14 на 30.000ден.+18% ДДВ.
2. Примена е фактура бр.76 од организаторот на Скопски саем на 32.000 ден + 18% ДДВ. Фактурата е платена од трансакциската сметка.
3. ТД за закупнина на деловни простории од правно лице добило фактура бр.30 на 15.000 ден.
4. Според сметкопотврда бр.4 од благајната е исплатено 6.000ден. за усуги од увозно-извозно претпријатие.
5. Примена е фактура од МТВ на 25.000ден. +18% ДДВ за извршена пропаганда

### 1.1.4. Евиденција на плати и надоместоци

Вкалкулираните плати како трошок за претпријатието претставуваат краткорочни обврски кон вработените кои треба да се подмират во рокот на достасаноста. Услов за подмирување на овие трошоци е претпријатието да располага со парични средства на трансакциската сметка во банка. Платите се конститутивен елемент на цената на чинењето на учиноците. Тие наоѓаат место во сметководствената евиденција, а како документација служат исплатните листи (платен список).

Вкалкулираните плати како трошок за деловниот субјект претставуваат краткорочна обврска спрема вработените, која треба да се подмири во рокот на достасаност. Услов за подмирување на оваа обврска е деловниот субјект да располага со доволно парични средства на трансакциската сметка во банка.



Економската категорија бруто плата се дефинира како основица од која се пресметуваат и плаќаат придонесите. Бруто плата претставува збир од нето плата, персоналниот данок на доход и придонесите (придонес за задолжително ПИО, придонес за задолжително здравствено осигурување, придонес за задолжително осигурување во случај на невработеност, дополнителен придонес за задолжително здравствено осигурување за случај на повреда на работа и професионално заболување)<sup>13</sup>.

**Бруто плата = нето плата + персонален данок од доход + придонеси**

#### Правила за евидентирање:

1. На позитивната страна од с-ката **420-Плати и надомести на плати-бруто**, се евидентира трошокот во бруто износот на платите, а на негативната страна од с-ка **240-Обврски за плати и надоместоци за плати** се евидентира истиот вкупен бруто износ.
2. Се спроведува евидентирање што претставува разграничување на платите. На позитивната страна од с-ката **240-Обврски за плати и надоместоци од плати** се прикажува вкупниот износ на бруто плати, а на негативната страна од сметката **2400-Обврски за плати (нето)** се евидентира нето износот на плати, на негативната страна од с-ката **2341-Обврски за придонеси од плати** се евидентира нето износот на надоместоците, на негативната страна од с-ката **2340- Обврски за даноци од плати** се евидентира персоналниот данок.
3. Се спроведува евидентирање на исплатените плати при што се намалуваат обврските кои произлегуваат од платите и се задолжуваат сметките: **2400, 2341, 2340** и за претходно пресметаните износи, а за вкупниот износ како намалување на паричните средства ќе побарува соодветна сметка од групата **10-Парични средства** односно с-ките **100** или **102** во зависност од тоа од каде се врши исплатата.

#### Вежба 1.1.4. Пример за пресметка на плата

Пример1. Во ДОО "ЕКО-Компани" според изготвената пресметка, бруто платата за еден вработен за месец март во тековната година изнесува 30.000 денари од кои на име придонеси од плати отпаѓаат 8.400 денари, а на име персонален данок отпаѓа 1281 денари. Се врши пресметка и исплата на платата.

<sup>13</sup> Јованова Нада, Талеска-Панова Маја, Деловно работење четврта година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.132

**Решение на вежба 1.1.4: Презентирање на пресметка за плата:**

Р. бр.	Опис	Стапка	Износ
1)	Бруто плата - основица за пресметка		30.000
2)	Придонес за задолжително ПИО	18,80 %	5.640
3)	Придонес за задолжително здравствено осигурување	7,50 %	2.250
4)	Дополнителен придонес за задолжително здравствено осигурување за случај на повреда на работа и професионално заболување	0,50 %	150
5)	Придонес за задолжително осигурување во случај на невработеност (придонес за вработување)	1,20 %	360
6)	Придонеси - Вкупно (2+3+4+5)	28,00 %	8.400
7)	Бруто плата намалена за придонеси (1-6)		21.600
8)	Лично ослободување		8.788
9)	Даночна основа за пресметка на персонален данок на доход (7-8)		12.812
10)	Персонален данок на доход	10 %	1.281
11)	Нето плата (1-6-10)		20.319

Врз основа на овие податоци ќе се спроведат следниве книжења на платата во налог за евидентирање:

**Решение на вежба 1.1.4: Евидентирање:**
**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ БР.4**

р. бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		+	-
1	420	240	Плати и надомести на плати Обврски за плати и надоместоци за плати <b>Врз основа на пресметка на плата за месец март</b>	30.000	30.000
2	240	2400 234101 234100 234104 234106 2340	Обврски за плати и надоместоци на плати Обврска за плати – нето Придонес за ПИО Придонес за задолжително ЗО Придонес за вработување Останати придонеси од плати Обврски за даноци од плати <b>Создавање обврска за бруто плата за месец март</b>	30.000	20.319 5.640 2.250 360 150 1.281
3	2400 234101		Обврска за плати – нето Придонес за ПИО	20.319 5.640	

234100		Придонес за задолжително ЗО	2.250	
234104		Придонес за вработување	360	
234106		Останати придонеси од плати	150	
2340		Обврски за даноци од плати	1.281	
	100	Парични средства на трансакциска сметка		30.000
		<b>Исплатени обврски за бруто плата за месец март</b>		
		<b>ВКУПНО:</b>	<b>90.000</b>	<b>90.000</b>

### Прашања:

1. Што е бруто плата?
2. Презентирај го начинот на сметководствена евиденција на пресметка на бруто плата и исплатување!

### Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Според месечната пресметка (платниот список) да се создаде обврска за нето платата, персоналниот данок и придонесите од плата, како и истите да се исплатат и тоа:

персонален данок = 120.000 ден.  
 придонес од плата = 350.000 ден.  
 нето плата = 650.000 ден.  
 цела (бруто плата) = 1.120.000 ден.

Да се вкалкулира целата плата и да се искажат обврските по тој основ. Да се спроведе евидентирање за исплата на нето платата преку трансакциска сметка.

2. Според месечната пресметка (платниот список) да се создаде обврска за нето платата, персоналниот данок и придонесите од плата, како и истите да се исплатат и тоа:

персонален данок = 13.000 ден.  
 придонес од плата = 35.000 ден.  
 нето плата = 42.000 ден.  
 цела (бруто плата) = 90.000 ден.

Да се вкалкулира целата плата и да се искажат обврските по тој основ. Да се спроведе евидентирање за исплата на нето платата преку трансакциска сметка.

### 1.1.5. Евиденција на амортизација

Амортизацијата претставува вредносен израз на трошењето на постојаните средства при што се пренесува дел по дел од нивната вредност во новиот учинок (производ или услуга). Со трошењето дел по дел, тие ја пренесуваат својата вредност на готовите производи, односно вршат вредносно трансформирање во тековни средства. Откако ќе се утврди набавната вредност на едно постојано средство, се проценува неговиот век на траење. Кога ќе се подели набавната вредност на постојаното средство со бројот на годините на предвидена употреба, ќе се добие годишната амортизација, што се вика уште и амортизациона квота. Кога ќе се подели амортизационата квота со 12, ќе се добие месечната амортизација, односно месечниот потрошок на постојаното средство. Збирот пак на месечниот потрошок на сите постојани средства, ја претставува месечната амортизација на фирмата, која е предмет на евидентирање секој месец под последниот ден на месецот, со цел да се утврди сумата на вкупните трошоци на фирмата.



За износот на годишниот потрошок на постојаните средства, секоја година се намалува набавната вредност. Истовремено, со тоа намалување се зголемуваат вкупните трошоци за износот за кој се намалува набавната вредност на постојаното средство.

Основа за пресметување на амортизација претставува набавната ревалоризациона вредност, согласно МСС. Амортизационите (годишни) стапки кои се применуваат за пресметување на годишната амортизација се утврдени со Номенклатурата на средствата за амортизација.

#### Видови амортизација на постојани средства:

1. Временска амортизација;
2. Функционална амортизација и
3. Рационална амортизација

1. При **временската амортизација**, временскиот фактор е посебно значаен за висината на амортизација. Се поаѓа од логичната претпоставка дека забот на времето ги нагризува постојаните средства, постепено но сигурно, така што по определен временски интервал постојаните средства сосема ќе ја изгубат својата корисност или употребна вредност. За да се утврди временската амортизација, неопходно е да се процени бројот на годините на корисна употреба на едно постојано средство. Со делење на набавната вредност со бројот на годините на предвидената употреба се добива амортизација за една година, односно амортизациона квота. Ако набавната вредност на едно постојано средство изнесува 20.000 денари, а предвидениот век на употреба 5 години, тогаш годишната амортизација изнесува 4.000 ден. ( $20.000:5=4.000$ ). Амортизацијата многу често се изразува во проценти. Амортизационата квота се добива во проценти кога бројот 100 ќе се подели со бројот на годините на корисната употреба на постојаното средство. Во нашиот пример амортизационата квота изнесува 20% ( $100:5=20$ ).

2. **Функционалната амортизација** се утврдува исклучително врз база на интензитетот на употребата на постојаното средство. Векот на траењето при овој вид на

амортизација не се зема во предвид. Кај машините, на пример, амортизацијата ќе зависи од бројот на машинските часови одработени во определен временски период, при транспортните средства бројот на изминатите тон километри, при лиценците бројот на произведените производи итн.

3. При **рационалната амортизација** се земаат во предвид двата фактори: изминатиот временски интервал и интензитетот на употребата. Нема сомнение дека рационалната амортизација е најточна. Голем број постојани средства се амортизираат со изминување на времето, иако тие воопшто не се употребуваат, како што може да биде случај со патничките автомобили. Дури, може да се замисли за определен број години, без употреба, едно постојано средство физички воопшто да не се амортизира, но веројатно тоа економски ќе биде застарено. Логично е, според тоа, при утврдување на амортизацијата да се земе во предвид како интензитетот на употреба, така и изминатото време. Но, рационалната амортизација практично тешко се утврдува.

#### Видови методи за пресметка на амортизацијата:

1. Пропорционален метод,
2. Дегресивен метод или
3. Прогресивен метод.

1. **Пропорционалниот метод** на амортизација значи утврдување непроменети, исти амортизациони квоти низ целиот век на употреба на едно постојано средство. Временската амортизација претставува пример на константна амортизација.

2. При **дегресивниот метод** на амортизација, амортизационите квоти од година во година се намалуваат, така што во првата година амортизацијата е најголема, а во последната најмала.

3. **Прогресивниот метод** на амортизација значи, во првата година амортизационата квота да биде најмала, а потоа постепено да се наголемува, така што во последната година да биде најголема<sup>14</sup>.

#### Евидентирање во врска со амортизацијата:

Од сметководствена гледна точка, амортизацијата е трошок, како и секој друг вид на трошок, кој е потребно да се евидентира со цел да се добие точна цена на чинење на готовите производи. За таа цел, под последниот ден од месецот, секој месец се евидентира пресметаната амортизација на левата страна на сметката **430 - Трошоци за амортизација по минимални стапки**, со едновремено евидентирање на десната страна на сметката **0199 - Пресметана амортизација на материјални средства**. На крајот на годината, под 31 декември, пресметаната амортизација во текот на целата година се евидентира на позитивната страна на сметката **0199 - Пресметана амортизација на материјални средства** и на десната страна на сметката **019 - Акумулирана амортизација на материјални средства**, на која инаку се кумулираат годишните отписи. Кога ќе помине векот на употреба на постојаното средство, нормално на сметката **019 - Акумулирана амортизација на материјални средства** ќе има кумулиран износ кој е еднаков на набавната вредност на постојаното средство. Ако претпоставиме дека и постојаното средство е сосема искористено, така што повеќе не може да служи, тогаш ќе треба да се спроведе евидентирање за бришење на постојаното средство од евиденција. Ликвидирањето на постојаното средство се врши по пат на евидентирање

<sup>14</sup> Јованова Нада, Талеска-Панова Маја, Деловно работење четврта година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.126-128

на целокупната амортизација на левата страна од сметката **019 - Акумулирана амортизација** на соодветното постојано средство и на десната страна за **постојаните средства**. Со тоа обете сметки ќе згаснат. (препорака: потребно е постепено фирмата да издвојува од трансакциската сметка парични средства на посебна сметка **1010 - Издвоени парични средства за вложување во нетековни средства**, делот на веќе пресметаната амортизација, така што по истекот на векот на употреба ќе има dostatно парични средства во целост да се замени истрошеното постојано средство. На тој начин се обезбедува проста репродукција, а истовремено се осигурува интегритетот на постојаните средства.

**Вежба 1.1.5: Пример за евиденција на амортизација<sup>15</sup>:**

1. Фирмата "Макстил" од Охрид на ден 24.12.2021 год., набавила една машина чија што оформена набавна вредност изнесува 60.000 денари, а векот на траење на оваа машина е утврден на петгодишна употреба. Оваа фирма како што бараат прописите, започнала да пресметува амортизација од наредниот месец, односно 31.01.2022г. Во фирмата "Макстил" од Охрид, ќе се спроведат следните евидентирања во деловните книги во врска со амортизацијата, како и на крајот во врска со ликвидацијата на оваа машина:

**пресметка:**

НВ = 60.000 набавна вредност

н = 5 години

ГА = 60.000 : 5 = 12.000 годишна амортизација

МА = 12.000 : 12 = 1.000 месечна амортизација

**Решение на вежба 1.1.5: Евидентирање на примерот:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ БР.5**

р.бр	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		+	-
1	430	0199	Трошоци за амортизација по минимални стапки Пресметана амортизација на материјални средства <b>Пресметана амортизација за месец јануари 2022</b>	1.000	1.000
			Овој став се повторува уште 11 пати до крајот на годината		
2	199	019	Пресметана амортизација на материјални средства Акумулирана амортизација на материјални средства <b>Годишен отпис на машината за 2022 година</b>	12.000	12.000
			Овој став се повторува уште 4 пати до расходувањето		
3	019	01211	Акумулирана амортизација на материјални средства Машини <b>Ликвидација на истрошена и отпишана машина</b>	60.000	60.000
			<b>ВКУПНО:</b>	<b>73.000</b>	<b>73.000</b>

<sup>15</sup> Нада Јованова, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје, 2010, стр.163

**Прашања:**

1. Што претставува амортизација?
2. Какви видови на амортизација постојат?
3. Објасни ги методите за пресметка на амортизација?

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниов пример да се евидентира во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Да се направи годишна пресметка на амортизација на ПСС ако се располага со следниве податоци:
  - а) фабричка хала  
набавна вредност = 8.000.000 ден.  
амортизациона стапка = 3%
  - б) машина  
набавна вредност = 6.500.000 ден.  
амортизациона стапка = 12,5%

### 1.1.6. Вкалкулирани резервирања на трошоци и ризици

Вкалкулираните резервирања се посебен вид на трошоци, односно станува збор за долгорочни резервирања што претставуваат антиципативни пресметувања на трошоците за кои се верува со голема сигурност дека ќе настанат во следните периоди. Тие се резервираат и се пресметуваат антиципативно, бидејќи за нив се остварени приходи во полн износ во периодот кога се пресметуваат. Ако ваквите трошоци не се резервираат, ако не се пресметуваат во периодот кога се остварени приходи ќе предизвикаат евидентирање во подоцнежните периоди кога не се остваруваат приходи и по таа основа, ќе ги зголемат расходите, а со тоа ќе го намалат финансискиот резултат. Типичните и највообичаени резервирања се за инвестиционо одржување на средствата за работа, обновување на природните богатства, долгорочни ризици, трошоци за гаранции и друго, односно трошоци кои со голема сигурност се очекуваат да настанат во подоцнежниот период сметано од времето на продажбата на учиноците кои ги предизвикале<sup>16</sup>.

**Резервирањата најчесто се однесуваат за надомест на штета, за пензии на вработените, за инвестиционо одржување, за гаранции и останати долгорочни резервирања за трошоци и ризици.** Во поставеноста на сметките се гледа и намената на овие трошоци. Станува збор за краткорочни и долгорочни резервирања на материјалните трошоци и ризици. За сите резервирања во моментот на вкалкулирање

<sup>16</sup> Нада Јованова, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје, 2010, стр.159



се задолжува соодветната сметка во рамките на горе наброените, а се одобрува соодветната **сметка 2791-Останати долгорочни резервирања за ризици и трошоци**.

При користењето на средствата создадени преку резервирањето се спроведува евидентирање кое претставува гаснење на обврската кога резервирањето ќе престане и евентуално непотрошениот дел се пренесува како приход, а повеќе потрошениот како расход.

**Вежба 1.1.6: Пример за евидентирање:**

1. Претпријатието предвидува да изврши генерален ремонт на машините после 5 години и за таа цел годишно врши резервирање за материјални трошоци во износ од 100.000ден. По истекот на 5-те години извршен е ремонт и од добавувачите во земјата добиена е ф-ра на 550.000 ден.

**Решение на Вежба 1.1.6: Евидентирање**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ БР.6**

р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		+	-
1	4392	2791	Резервирање за инвестиционо одржување Останати долгорочни резервирања <b>За извршена резервација за 1 година</b>	100.000	100.000
			Овој став се повторува уште 4 пати		
2	413	220	Услуги за одржување и заштита Обврски спрема добавувачи <b>Извршен ремонт по фактура</b>	550.000	550.000
3	2791 4392	413	Останати долгорочни резервирања Резервирање за инвестиционо одржување Услуги за одржување и заштита <b>За затворање на резервирањето</b>	500.000 50.000	550.000
			<b>ВКУПНО:</b>	<b>1.200.000</b>	<b>1.200.000</b>

**Прашања:**

1. Што се вкalkулирани резервирања за трошоци и ризици?
2. Кои се најчестите видови на резервирања?

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниов пример да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Претпријатието предвидува да изврши реконструкција на производната хала после 6 години и за таа цел годишно врши резервирање за материјални трошоци во износ од 120.000ден. По истекот на 6-те години извршена е реконструкција и од добавувачите во земјата добиена е ф-ра на 600.000 ден.

## РЕЗИМЕ на поглавје 1.1.

### Поим, видови и евиденција на материјални трошоци

Трошоците се вредносно изразени трошења на средства и труд што се составен дел на цената на чинење на учиноците. Трошоците се директен фактор што ја определува цената на чинење на учиноците (производи и услуги) и најважен фактор на резултатот од работењето на деловниот ентитет. Најзначајна поделба на трошоците е на:

1. Трошоци по природни видови,
2. Директни и индиректни трошоци,
3. Трошоци по места и трошоци по носители,
4. Фактички, плански и стандардни трошоци,
5. Фиксни, полуфиксни и варијабилни трошоци и
6. Маргинални трошоци.

Кога се работи за потрошок на средства како што се материјали, резервни делови, ситен инвентар, амбалажа и автогуми предходно се врши нивно набавување, а подоцна се издаваат за потребите на производството со основниот документ – требување. Сметководствената евиденција на отпишувањето се врши со: 100% при издавање во употреба, 50% при издавање во употреба и 50% при нивно расходување како и со калкулативна стапка на отпишување.

Карактер на трошоци имаат и услугите извршени од други претпријатија односно правни лица, а во сметководствената евиденција се користат сметките од групата 41 – Трошоци за услуги. Како документација за настанување на овој вид на услуги се добиените фактури кои сметководствено се евидентираат.

Вкалкулираните плати и надоместоците на вработените како трошок за трговското друштво представуваат краткорочни обврски кон вработените кои треба да се подмират во рокот на достасаноста. Сметководствената евиденција на овој вид трошоци се врши на сметки од групата 42 – Плата, надоместоци на плата и останати трошоци на вработените.

Амортизацијата представува вредносен израз на трошење на постојаните средства при што се пренесува дел по дел од нивната вредност во новиот учинок (производ или услуга).

Видови амортизација:

1. Временска амортизација,
2. Функционална амортизација и
3. Рационална амортизација.

Методи на пресметка на амортизација:

1. Пропорционален метод,
2. Дегресивен метод или
3. Прогресивен метод.

Сметководствената евиденција на овој вид на трошок се врши на сметката 430 – Трошоци за амортизација по минимални стапки.

Вкалкулираните резервирања се посебен вид на трошоци, што претставуваат антиципативни пресметувања на трошоците за кои се верува со голема сигурност дека ќе настанат во следните периоди, а се однесуваат за надомест на штета, за пензии на вработените, за инвестиционо одржување, за гаранции и останати долгорочни резервирања за трошоци и ризици. Сметководствената евиденција се врши на сметките од група 43 – Трошоци за амортизација и резервирања.

## ПОГЛАВЈЕ 1.2.

### Методи за вреднување на залихите

Вообичаено, залихите се сметаат за тековни средства бидејќи се очекува да се продадат во период од една година. Сметководствениот третман на залихите е покомплексен кај производствените за разлика од трговските претпријатија заради промена на формата на залихи почнувајќи од материјали кои се користат во производството на производи, делумно завршени производи (недовршено производство или производство во тек) и готови производи кои се спремни за продажба.



Трошокот на залиха на производство во тек и залиха на готови производи го вклучува трошокот на материјалите од кои се произведуваат производите, трошокот за работната сила која е вклучена во процесот на производство на готови производи, како и општите трошоци кои се однесуваат на производниот процес. Тука се вклучени: материјали, индиректни плати,

Залихи наемнини, амортизација на постојани средства, трошоци за комуналии, трошоци за осигурување и друго. Поради комплексноста на третманот на залихите и значењето при донесување на одлуки на раководниот тим во претпријатието многу е битен изборот на метод на вреднување на залихите.

#### 1.2.1. Видови методи на вреднување на залихите

Залихите, како сегмент во сметководствената евиденција од работењето на деловниот субјект имаат големо значење, како во одржувањето на континуитетот на работењето, така и од даночен аспект. Во најголем број од работењето залихите се многу важен фактор за утврдување на добивката. Целта на Меѓународниот сметководствен стандард 2 (МСС2) – Залихи, е да го пропише сметководствениот третман на залихите. Основното прашање во сметководството на залихи е износот на набавната вредност што треба да биде признаен како средство кое понатаму треба да се води во евиденцијата. Оваа вредност се признава како средство во претпријатието се додека не се признаат со неа поврзаните приходи кога залихите ќе се продадат, во кој момент залихите се признаваат како трошок - трошок на продажба.

Во современата сметководствена теорија и практика познати се четири методи за вреднување на залихите<sup>17</sup>:

1. **ФИФО метод (трошочна формула прв влезен, прв излезен)**
2. **ЛИФО метод (трошочна формула прв влезен, последен излезен)**

<sup>17</sup> Зорица Б. Лазаревска, Марина Трпеска, Основи на сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“ - Економски факултет, Скопје 2019, стр.198

3. **Метод на специфична идентификација (специфична идентификација на поединечни трошоци) и**
4. **Метод на пондериран просек (трошочна формула на пондериран просек)**

Сите овие методи на вреднување на залихите имаат свои специфичности кои се поврзани со начинот на движење на трошоците преку залихите заради што во одредени услови едните се поприматливи од другите и обратно.

Заради подетално презентирање на специфичностите на методите на вреднување на залихи во продолжение на материјалот ќе биде разработен еден ист пример вклучително и ЛИФО методот (последен влезен, прв излезен) кој е со третман на алтернативно користење при вреднувањето за кој Управниот одбор на претпријатието донел одлука да ја елиминира дозволената алтернатива на користење.

**Пример 1:** Претпријатието „Хераклеа“ во текот на месец јуни извршило неколкукратна набавка од артиклот „А“ по следните цени:

датум	опис	количина	цена	вредност
01.06	Почетна состојба	30	120	3.600
07.06	Набавка по фактура бр.10	20	125	2.500
18.06	Набавка по фактура бр.15	30	130	3.900
25.06	Набавка по фактура бр.20	10	135	1.350
	ВКУПНО:	90		11.350

Во месец јуни се извршила продажба на артиклот „А“ по соодветни продажни цени врз основа на фактури:

датум	продажба	количина	цена	износ
15.06	Приходи од продажба	40	160	6.400
31.06	Приходи од продажба	15	170	2.550
	ВКУПНО:	55		8.950

Врз основа на предходните податоци за набавени и продадени количини од артиклот „А“ во текот на месец јуни, подетално да се објаснат со примена на сите четири методи на вреднување на залихите!

#### Прашања:

1. Од какво значење се залихите во работењето на деловниот субјект?
2. Наведи ги методите за вреднување на залихите!

### 1.2.2. Пресметување на трошоци за материјали според ФИФО метод

**ФИФО** кратенката доаѓа од англиските зборови **First-In, First-Out** или **FIFO** што во превод би било **прва влезна – прва излезна цена и количина**<sup>18</sup>. Според ФИФО методот при одредување на вредноста на залихите и трошоците на продадените добра се тргнува од претпоставката дека ставките кои се на залиха се продаваат по истиот редослед како што се набавени. Според ова, ставките кои остануваат на залиха на крај од периодот се оние кои се последни набавени. Кога ќе се случи продажба, трошоците

<sup>18</sup> Зорица Б. Лазаревска, Марина Трпеска, Основи на сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“ - Економски факултет, Скопје 2019, стр.199

во продадените добра се пресметуваат според вредноста на најпрво набавените ставки, додека на залиха се последно набавените артикли.

**Табела 1:** Вреднување на залихите според ФИФО метод со перманентен систем на следење

датум	набавки	трошоци на продадени добра	залихи
01.06	Почетна состојба		30x120=3600
07.06	20x125=2500		30x120=3600 20x125=2500 } =6100
15.06		30x120=3600 10x125=1250 } =4850	10x125=1250
18.06	30x130=3900		10x125=1250 30x130=3900 } =5150
25.06	10x135=1350		10x125=1250 30x130=3900 10x135=1350 } =6500
31.06		10x125=1250 5x130=650 } =1900	25x130=3250 10x135=1350 } =4600

Од табеларниот приказ може да се констатира дека:

- вредноста на набавените 90 единици од производ „А“ изнесува 11.350 денари (3.600+2.500+3.900+1.350),
- вредноста на продадените 55 единици од производ „А“ изнесува 6.750 денари (4.850+1.900),
- вредноста на залихата на 35 единици од производ „А“ е 4.600 денари (3.250+1.350)

Перманентниот систем на третманот на залихи овозможува да се има увид во состојбата после секоја набавка и продажба. Друга предност на ФИФО методот е тоа што крајните залихи во билансот на состојба се искажуваат по актуелни цени бидејќи секогаш на залиха ќе останат последните набавки. Покрај овие предности недостаток од примената на ФИФО методот е тоа што во билансот на успех се спротивставуваат најстарите трошоци со најактуелните приходи што влијае на висината на искажаниот финансиски резултат.

#### Прашања:

1. Објасни го ФИФО методот на вреднување на залихите!
2. Кои се предностите, а кои недостатоците на ФИФО методот?

#### Вежби со примена на ФИФО метод при вреднување на залихите:

1. Претпријатието „Марелис“ во текот на месц септември извршило неколкукратна набавка од артиклот „А“ по следните цени:

датум	опис	количина	цена	вредност
01.09	Почетна состојба	40	120	4.800
10.09	Набавка по фактура бр.10	30	130	3.900
15.09	Набавка по фактура бр.15	40	140	5.600
25.09	Набавка по фактура бр.20	10	150	1.500
	ВКУПНО:	120		15.800

Во месец септември се извршила продажба на артиклот „А“ по соодветни продажни цени врз основа на фактури:

датум	продажба	количина	цена	износ
20.09	Приходи од продажба	50	180	9.000
30.09	Приходи од продажба	70	200	14.000
	ВКУПНО:	120		23.000

Врз основа на предходните податоци за набавени и продадени количини од артиклот „А“ во текот на месец септември, да се изврши вреднување на залихите со примена на:

- ФИФО методот

### 1.2.3. Метод на пондериран просек

**Методот на пондериран просек често пати се нарекува просечен трошок кој се заснова на пондериран просечен трошок на залихите за време на секоја продажба.** Просекот може да се пресметува на периодична основа или при секоја испорака во зависност од условите на деловниот субјект<sup>19</sup>. Пондерираниот просечен трошок по единица се добива со делење на вкупниот збир на вредноста на добрата наменети за продажба со бројот на единици наменети за продажба

**Табела 2:** Вреднување на залихите според методот на пондериран просек со перманентен систем на следење

датум	набавки	трошоци на продадени добра	залихи
01.06	Почетна состојба		30x120=3600
07.06	20x125=2500		30x120=3600 20x125=2500 } =6100 (или 122 по единица)
15.06		40x122=4880	10x122=1220
18.06	30x130=3900		10x122=1220 30x130=3900 } =5120 (или 128 по единица)
25.06	10x135=1350		10x122=1220 30x130=3900 10x135=1350 } =6470 (или 129,4 по единица)
31.06		15x129,4=1941	35x129,4=4529

<sup>19</sup> Зорица Б. Лазаревска, Марина Трпеска, Основи на сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“ - Економски факултет, Скопје 2019, стр.205

Од табеларниот приказ може да се констатира дека:

- вредноста на набавените 90 единици од производ „А“ изнесува 11.350 денари (3.600+2.500+3.900+1.350),
- вредноста на продадените 55 единици од производ „А“ изнесува 6.821 денари (4.880+1.941),
- вредноста на залихата на 35 единици од производ „А“ е 4.529 денари

**Прашања:**

1. На што се заснова методот на пондериран просек?
2. Како се добивс пондерираниот просечен трошок по единица?

**Вежби со примена на пондериран просек при вреднување на залихите:**

Врз основа на предходните податоци за набавени и продадени количини од артиклот „А“ во текот на месц септември, да се изврши вреднување на залихите со примена на:

- Методот на пондериран просек и

### 1.2.4. Метод на специфична идентификација

Од предходно изложените методи на вреднување на залихите не може со сигурност да се каже дека се следи физичкиот тек на единиците што се на залиха. **Единствен метод кој најточно дава одговор на фактичкиот тек на единиците што претпријатието ги има на залиха е методот на специфична идентификација<sup>20</sup>**, поради што се смета дека дека е идеален метод.

Овој пристап се применува во случај кога врз основа на фактура за набавка може директно да се идентификува специфичната ставка која е набавена. Како пример може да се наведе уникатен накит или автомобили по порачка и др. Но кога на залиха има голем број на ставки кои вообичаено можат да се помешаат помеѓу себе тоа е практично неизводливо.

За илустрирање на овој метод се тргнува од претпоставката дека според интерната документација на претпријатието „Хераклеа“ на крајот на месец јуни на залиха има 35 непродадени единици од артиклот „А“ од кои 10 се од набавката на 25.06, а 25 се од набавката на 18.06. Овие информации се корисни за прецизно идентификување на продадените 55 единици и пресметување на трошоците на продадените добра поврзани со нив, како и на непродадените 35 единици и вредноста на крајните залихи која произлегува од нив, од друга страна. Важно е дека при примена на овој метод треба да се земе во предвид фактот дека секој артикал без разлика дали е продаден или се наоѓа на залиха, има своја специфична цена односно вредност.

Со примената на овој метод многу е важно менаџерскиот тим да добива валидни информации и да не се доведува до заблуда при носењето на важни деловни одлуки.

<sup>20</sup> Зорица Б. Лазаревска, Марина Трпеска, Основи на сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“ - Економски факултет, Скопје 2019, стр.207

На пример да претпоставиме дека во првата половина од годината со неколку фактури се набавени 50 идентични компјутери кои се евидентираат по различна набавна вредност. Од нив на неколку купувачи продадени се 40 компјутери. При продажбата според методот на специфична идентификација намерно може да бидат селектирани компјутерите по пониска или повисока набавна вредност при пресметка на трошоците на продадените добра. При испораката на компјутерите ќе бидат издвоени едноставно продадените 40 компјутери од залихата при што преостанатите 10 компјутери на залиха ќе бидат искажани по повисока или пониска цена во зависност од целите кои сака да ги постигне менаџментот. На тој начин, менаџментот може да манипулира со нето – добивката на претпријатието преку испорачување на купувачите на ставки со повисока или пониска цена во зависност од целта која сака да ја постигне со презентирањето на финансиските извештаи на повисока или пониска нето-добивка во периодот.

#### Прашања:

1. Кој метод на вреднување на залихите дава најточен тек на единиците кои претпријатието ги има на залиха?
2. Објасни го методот на специфична идентификација!

### 1.2.5. Пресметување на трошоци за материјали според ЛИФО метод

**ЛИФО кратенката доаѓа од англиските зборови Last-In First-out – LIFO што во превод значи последна влезна – прва излезна<sup>21</sup>.** ЛИФО методот за утврдување на трошоците тргнува од претпоставката дека последните набавени залихи се продаваат први и следствено на ова ставките кои остануваат на залиха се признаваат како тие да се најстари. Се смета дека ова не е веродостојно прикажување на фактичките текови на залихите. Таквиот редослед при продажба најпред на залихите кои се последни набавени, во услови на перманентно зголемување на цените, има за последица пресметување на трошоците на продадени добра по повисоки, актуелни цени и воедно одредување на вредноста на залихите по постари цени. Со самото поврзување на трошоците на продадени добра со актуелните последни цени ЛИФО методата, за разлика од ФИФО или пондерирани просечни цени поблиску ги спротивставува тековните трошоци со замена со приходите од продажба.

<sup>21</sup> Зорица Б. Лазаревска, Марина Трпеска, Основи на сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“ - Економски факултет, Скопје 2019, стр.202



**Табела 3:** Вреднување на залихите според ЛИФО метод со перманентен систем на следење

датум	набавки	трошоци на продадени добра	залихи
01.06	Почетна состојба		30x120=3600
07.06	20x125=2500		30x120=3600 20x125=2500 } =6100
15.06		20x125=2500 20x120=2400 } =4900	10x120=1200
18.06	30x130=3900		10x120=1200 30x130=3900 } =5100
25.06	10x135=1350		10x120=1200 30x130=3900 10x135=1350 } =6450
31.06		10x135=1350 5x130=650 } =2000	25x130=3250 10x120=1200 } =4450

Од табеларниот приказ може да се констатира дека:

- вредноста на набавените 90 единици од производ „А“ изнесува 11.350 денари (3.600+2.500+3.900+1.350),
- вредноста на продадените 55 единици од производ „А“ изнесува 6.900 денари (4.900+2.000),
- вредноста на залихата на 35 единици од производ „А“ е 4.450 денари (3.250+1.200)

Специфично за ЛИФО методот е тоа што евидентирањето на залихите при секоја продажба се пресметуваат трошоци на продадените добра по актуелни цени. ЛИ-ФО методата не е дозволена да се користи согласно барањата на МСС 2 Залихи, бидејќи нејзиното користење би резултирало во прикажување на крајните залихи во извештајот за финансиската состојба по цени кои може да бидат многу различни од актуелните<sup>22</sup>.

#### Прашања:

1. Објасни го ЛИФО методот?
2. Кои се предностите, а кои недостатоците на ЛИФО методот

#### Вежби со примена на ЛИФО при вреднување на залихите:

Врз основа на предходните податоци за набавени и продадени количини од артиклот „А“ во текот на месц септември, да се изврши вреднување на залихите со примена на:

- Лифо методот

<sup>22</sup> Атанаско Атанасовски, Финансиско сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“, Економски факултет Скопје 2019, стр.153

## РЕЗИМЕ на поглавје 1.2.

### Методи за вреднување на залихите

Основното прашање во сметководството на залихи е износот на набавната вредност што треба да биде признаен како средство кое понатаму треба да се води во евиденцијата.

Во сметководствена теорија и практика познати се четири методи за вреднување на залихите

1. ФИФО метод (трошочна формула прв влезен, прв излезен)
2. ЛИФО метод (трошочна формула прв влезен, последен излезен)
3. Метод на специфична идентификација (специфична идентификација на поединечни трошоци) и
4. Метод на пондериран просек (трошочна формула на пондериран просек)

Според ФИФО методот при одредување на вредноста на залихите и трошоците на продадените добра се тргнува од претпоставката дека ставките кои се на залиха се продаваат по истиот редослед како што се набавени.

Методот на пондериран просек често пати се нарекува просечен трошок кој се заснова на пондериран просечен трошок на залихите за време на секоја продажба

Единствен метод кој најточно дава одговор на фактичкиот тек на единиците што претпријатието ги има на залиха е методот на специфична идентификација

ЛИФО методот за утврдување на трошоците тргнува од претпоставката дека последните набавени залихи се продаваат први и следствено на ова ставките кои остануваат на залиха се признаваат како тие да се најстари.

ЛИ-ФО методата не е дозволена да се користи согласно барањата на МСС 2 Залихи, бидејќи нејзиното користење би резултирало во прикажување на крајните залихи во извештајот за финансиската состојба по цени кои може да бидат многу различни од актуелните.

## ПОГЛАВЈЕ 1.3

### Нематеријални трошоци

Деловните субјекти во текот на своето работење покрај материјални трошоци прават и нематеријални трошоци како посебен вид на трошоци. Се сметаат за нематеријални трошоци, бидејќи не произлегуваат од трошење на предмети или средства на трудот и на некој начин се издатоци за различни намени, кои влегуваат во цената на чинењето на учиноците. Трошоците за непроизводни услуги се вреднуваат во висина на искажаната вредност во фактурата на добавувачот или во некој дру документ по основ на кој се врши признавања на овие трошоци.

#### 1.3.1. Нематеријални трошоци

Нематеријални трошоци се оние трошоци кои се однесуваат на непроизводни услуги, трошоци за платен промет, репрезентација, премии за осигурување, даноци, придонеси, членарини и останати трошоци од работењето. Станува збор за трошоци затоа што износот кој се книжи на сметките на оваа група може да се вклучи во цената на чинење (освен ако не се работи за трошоци настанати при набавката, управување или продажба) и имаат пресметковна можност преку нивно вклучување во цената на чинење на залихите да се пренесат во наредната година<sup>23</sup>.

Нематеријалните трошоци се евидентираат на сметките од групата **44 – Останати трошоци од работењето**, а во рамките на неа се сметките<sup>24</sup>:

**440 - Дневници за службено патување, ноќевања и патни трошоци**

**441 - Надомест на вработените и подароци**

**442 - Трошоци за надомест и други примања на членови на управниот и надзорниот одбор, одборот на директори и управители**

**443 - Трошоци за спонзорство и донации**

**444 - Трошоци за репрезентација**

**445 - Трошоци за осигурување**

**446 - Банкарски услуги и трошоци на платен промет**

**447 - Даноци кои не зависат од резултатот, членарини и други давачки**

**448 - Трошоци за користење на права (освен наем)**

**449 - Останати трошоци од работењето**

<sup>23</sup> Оливера Ѓоргиева-Трајковска, Благоица Колева, Финансиско сметководство, Универзитет „Гоце Делчев“, Штип 2019, стр. 264

<sup>24</sup> Правилник за сметковниот план и содржината на одделните сметки во сметковниот план од 16.12.2011 година, Република Северна Македонија, Министерство за финансии, Управа за јавни приходи

Во продолжение на текстот ќе бидат презентирани правилата за сметководствена евиденција на нематеријални трошоци како и неколку примери кои се однесуваат на овој вид на трошоци.

На сметката **440-Дневници за службено патување, ноќевања и патни трошоци**, се евидентираат трошоците кои произлегуваат од службените патувања во земјата и во странство. Како документација за евидентирање се патните сметки. По поднесувањето на патната сметка се зголемуваат трошоците, а се намалуваат паричните средства така што се задолжува сметката **440**, а се одобрува сметките од група **10-Парични средства и парични еквиваленти**.

На позитивната страна од сметката **441 се евидентираат сите надоместоци** на вработените што според прописите им следуваат, најчесто се работи за плаќањата при што се намалуваат паричните средства така што ќе побарува соодветна сметка од групата **10- Парични средства и парични еквиваленти**, но не е исклучено и добивањето на фактура при што се одобрува сметката **220-Обврски спрема добавувачи**.

На позитивната страна од сметката **442 се евидентираат трошоците чие што настанување е врз основа на договор на дело**, па поради тоа најчесто побарува сметка **25-Останати краткорочни обврски и краткорочни резервирања**.

На сметката **445 се евидентираат трошоците врз основа на осигурување на средствата**, а тоа се всушност премиите кои произлегуваат од осигурителните полиси. Бидејќи се работи за однапред извршени плаќања, овие трошоци во повеќето случаи се предмет на временските разграничувања. **За платената премија** се задолжува соодветна сметка од групата **19- АВР**, а ќе побарува сметката **100-Парични средства на трансакциска сметка**. Премијата како трошок се разграничува по месеци при што се евидентира на позитивна страна од с-ка **445**, а на негативната страна соодветна сметка од гр.**29- ПВР**.

На позитивната страна од с-ката **447 се евидентираат платените даноци, придонеси и др. независно од резултатот**, при што ќе побарува сметка **100-Парични средства на трансакциска сметка**.

На сметката **446 се евидентираат услугите од банки**, а на негативната страна е секогаш с-ката **100-Парични средства на трансакциска сметка**.

**ВЕЖБА 1.3.: Примери за:**

**1.3.2. Надомест на трошоци на вработените и подароци**

**1.3.3. Трошоци за репрезентација**

**1.3.4. Трошоци за осигурување**

**1.3.5. Банкарски услуги и трошоци за платен промет**

#### НАЛОГ ЗА СЛУЖБЕНО ПАТУВАЊЕ

Вработениот Митре Митревски распореден на работни задачи сметководител се упатува на службено патување на ден 20.08.2022 година во Охрид.

На службеното патување да користи автобус.

Дневница за ова службено патување припаѓа во износ од 4.000 ден.

На службеното патување ќе се задржи во периодот од 20.08.2022 до 24.08.2022 година.

Патните Трошоци паѓаат на товар на „Делта“ ДОО - Скопје.

директор \_\_\_\_\_

Врз основа на налогот го извршив службеното патување и ја поднесувам следната

**ПАТНА СМЕТКА**

Дневници	ден на заминување	20.08.2022г.	број на часови	број на денови	По денари		ВКУПНО ДЕНАРИ
		ден на враќање	24.08.2022г		4	1.000	
Превозни трошоци	од	До	вид на превоз		км	денари	
	Скопје	Охрид	автобус		180	1.000	1.000
	Охрид	Скопје	автобус		180	1.000	1.000
Друго							
ВКУПНО							6.000

Извештај за реализираното службеното патување:

**На 20.08.2022 година добив налог за службено патување во просториите на хотел „Метропол“ во Охрид. Семинарот беше во организација на ДОО „Про Агенс“ на тема „Изготвување на периодични пресметки“ во рамките на програмата за континуирано професионално усовршување. Обуката се реализираше во период од 20.08.2022 до 24.08.2022 година и траеше од 08.00 часот до 14.00 часот. Користев автобуски превоз.**

подносител на сметка **Адриан Алиев**

Потврдувам дека патувањето е извршено според патниот налог и наредувам исплата на патната сметка од денари 6000 со букви денари **шест илјади** на товар на **„Делта“ ДОО - Скопје.**

Во **Скопје** на ден **25.08.2021** година.

директор

подносител на сметка

сметководител

1. По враќањето од службен пат лицето поднесува патна сметка на 6.000 денари од кои 4.000 денари за дневници и 2.000 денари за возни карти. Патната сметка е исплатена оод паричните средства во благајна.

2. За превоз на работниците на работа и од работа е добиена ф-ра на 12.000 денари со + 18% ДДВ.

3. Од сопствените производи на деловните партнери како репрезентација дадени се готови производи во вредност од 5.000 денари, на овие производи се пресметува 18% ДДВ, а цената на чинење е 4.000 денари.

4. Од осигурителната компанија примена е полиса за осигурување на средствата од 60.000 денари.

5. Платено е од трансакциската сметка по извод од банка 8.000 денари на име чланарина за стопанска комора.

6. За банкарски услуги исплатено е од трансакциската сметка 2.000 денари.

### НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ БР.7

р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		+	-
1	4400 4402	102	Дневници за службени патувања во земјата Надомест на патни трошоци за службени патувања в земјата Парични средства во благајна <b>Исплатена патна сметка</b>	4.000 2.000	6.000
2	4410 130	220	Надомест на трошоците за превоз до работа и од работа ДДВ Обврски спрема добавувачите <b>За превоз по фактура</b>	12.000 2.160	14.160
3	444	745 230	Трошоци за репрезентација Приходи по основ на употреба на сопствени добра и услуги Обврски за ДДВ <b>Дадени производи за репрезентација</b>	5.900	5.000 900
3а	7005	630	Расходи по основ на употребените добра и услуги Производи на залиха <b>Намалување на залихата во магацин</b>	4.000	4.000
4	445	220	Трошоци за осигурување Обврски спрема добавувачи <b>Примена полиса за осигурување на средствата</b>	60.000	60.000
5	4475	100	Трошоци за придонеси на стопански комори Парични средства на трансакциска сметка <b>Платени придонеси на комората</b>	8.000	8.000
6	446	100	Банкарски услуги и трошоци на платен промет Парични средства на трансакциска сметка <b>Платена банкарска провизија</b>	2.000	2.000
			<b>ВКУПНО:</b>	<b>100.060</b>	<b>100.060</b>

#### ПРАШАЊА:

1. Кои трошоци се нематеријални трошоци?
2. На која класа и група од сметковниот план се врши сметководствена евиденција на нематеријалните трошоци

### Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. За купени стоки кои се наменети за репрезентација од благајната е платено во готово износ од 6.000ден.
  2. Од сопствените производи дадени се производи за репрезентација за 12.000ден, на оваа вредност се додава 18% ДДВ, а цената на чинење е 9.000 денари
  3. За премија за осигурување на ПСС купена е полиса бр.00456 од осигурителна компанија на 32.000ден.
  4. Банката извршила наплата на банкарска провизија од средствата на трансакциската сметка 1.200ден.
  5. За извршени здравствени прегледи од институтот за медицина на трудот примена е фактура бр.40 на 8.000ден.
  6. За извршени разни книговодствени услуги примена е фактура бр.5 од „Конто профит“ на 12.000ден.
  7. На работникот ММ исплатена му е аконтација за службено патување во земјата во готово на износ од 8.000ден.
  8. Работникот поднел патна сметка според која трошоците изнесуваат:
    - за дневници=5.000ден.
    - за патни трошоци=3.000ден.
  9. На работникот ММ дадена му е аконтација за службено патување во странство 500€ по 60ден. за 1€ и 3.000ден. од главната благајна.
  10. По извршеното службено патување работникот ММ поднел патна сметка според која трошоците изнесуваат:
    - за дневници во земјата=2.000ден.
    - за дневници во странство=12.000ден. (2дневници x 100€)
    - за патни трошоци во странство=8.500ден. (140€)
    - за патни трошоци во земјата=3.000ден.
- Разликата во денарска вредност е исплатена од благајна.

### 1.3.6. Распоред на трошоци

Евидентирање на трошоците по видови на соодветни сметки од класата 4 претставува прво нивно опфаќање. Во текот на пресметковниот период сметките за евидентирање на трошоците се отвараат во зависност од појавата на трошоците во работењето. Овие сметки се времени сметки, бидејќи на крајот од пресметковниот период се затвораат.

Во трговските претпријатија настанатите трошоци во работењето од **класата 4** директно се пренесуваат во **класата 7** како расходи од работењето и тоа со книжење на позитивната (дебитната) страна на расходната група **70- Расходи на продадени добра и услуги**, а на негативната (кредитната) страна од сметката **4901- Распоред на трошоците**

**непосредно врз товар на вкупниот приход.** По пренесувањето на трошоците во класата 7, сметките од класата 4 меѓусебно се затвораат со задолжување на групата **49-Пренос на расходите**, а со одобрување на сметките од **класата 4** употребени во текот на пресметковниот период. Сметките се одобруваат за збирот од евидентирањата на нивната позитивна (дебитна) страна.

Во производните претпријатија понатамошното пренесување на трошоците е нешто посложено. Во овие претпријатија трошоците најпрво се пренесуваат во слободната **класа 5**. Пренесувањето може да биде во текот на пресметковниот период напоредно со евидентирањето на трошоците на сметките од класата **4-Трошоци**. Ако пренесувањето не е вршено во текот на пресметковниот период се спроведува на крајот од периодот. Настанатите и евидентирани трошоци на соодветни сметки од **класата 4** се пренесуваат најнапред во однапред подесената класа **5-Слободна за прифаќање на трошоците**. Во оваа класа се пренесуваат трошоците што влегуваат во цената на чинењето на учиноците, а тие што не влегуваат во оваа цена, директно се пренесуваат во **класата 7- Покривање на расходи и приходи** и тоа со евидентирање на позитивната страна на сметката **700- Расходи по основ на продадени добра и услуги**, а на негативна страна од сметките: **4900-Распоред на директните трошоци за пресметка на вредноста на добра (производи ) и услуги** и **4901- Распоред на трошоците непосредно врз товар на вкупниот приход**. Во **класата 5-Слободна** се пренесуваат трошоците што влегуваат во цената на чинењето на учиноците. Пренесувањето е по видови на соодветни сметки од групата **50- Трошоци според нивните видови**, на нивната позитивна страна, а за вкупниот износ ќе побарува сметката **4900-Распоред на директните трошоци за пресметка на вредноста на добра (производи) и услуги**. Пренесените трошоци понатаму се распределуваат на директни и индиректни.

Директните трошоци директно се пренесуваат како трошоци по носители на аналитички сметки во рамките на основната **54-Готови производи**. Пренесувањето е врз основа на интерна пресметка (преглед), а за вкупниот износ се одобрува сметката **509- Пренос на трошоците по места на трошоци и носители**.

Индиректните трошоци од групата **50-Трошоци според нивните видови**, се пренесуваат по места на трошоци на соодветни сметки во групата **51- Трошоци по места на трошоци** и тоа со нивно задолжување, а со одобрување на с-ката **509-Пренос на трошоците по места и носители** за вкупниот износ. Пренесувањето е врз основа на интерна пресметка. Вака пренесените индиректни трошоци по пат на пресметки се распределуваат по носители со евидентирање на позитивната страна на сметките во рамките на основната **539- Пренос на трошоците на довршено и недовршено производство**, а со директно одобрување на сметки од групата **51- трошоци по места и носители** на која претходно овие трошоци се наоѓале. Со ова распределување и евидентирање индиректните трошоци се додаваат на директните и ја формираат полната цена на учинокот. Врз основа на пресметката се утврдува вредноста на готовите производи и вредноста на недовршените производи. Довршените производи ја напуштаат **класата 5- Слободна** и се пренесуваат на с-ката **630-Производи на залиха**, а недовршените производи како производство во тек се пренесува на с-ката **600- Производство**, а за вкупната вредност ќе побарува сметката **539- Пренос на трошоците на довршено и недовршено производство**. Ова пренесување претставува трансформирање на трошоците во вредност на недовршено и довршено производство, а и едното и другото се билансни позиции во билансот на состојбата.



После сите овие евидентирања се пристапува кон меѓусебно затворање на сметките од класата **4 -Трошоци** и тоа со задолжување на групата **49- Пренос на расходите**, а сите останати сметки од класата 4 ќе бидат одобрени за износите со кои претходно биле задолжени и на крајот од пресметковниот период ќе останат затворени. Истото се прави и со сметките од класата **5-Слободна**.

На крајот на пресметковниот период, збирот на трошоците книжени на левата страна на поодделните сметки на трошоци од **класата 4** се книжи на дебитната страна на секое поодделна сметка на трошоците, со едновременно задолжување за вкупниот износ на трошоци на сметките **4900 и 4901**. Со оваа евиденција на крајот на пресметковниот период, сметките на трошоците од **класата 4** не покажуваат салдо. Во наредниот пресметковен период, петпријатието повторно ќе ги отвори сметките од **класата 4** на кои ќе бидат евидентирани трошоците по видови во тој пресметковен период.

**Вежба 1.3.6: Пример за распоред на трошоци<sup>25</sup>:**

Пример 1: Врз основа на состојбата на сметките од класата 4 во сметководствената евиденција на ТД „Мармарис“ да се изврши:

- Затворање на сметките од класа 4
- Пренос на салдата во класа 5 и класа 7



400	Трошоци за суровини и материјали	300.000
402	Трошоци за енергија	150.000
404	Трошоци за резервни делови	20.000
408	Трошоци за ситен инвентар	30.000
410	Транспортни услуги	10.000
412	Надворешни услуги за изработка на производи	20.000
413	Услуги за одржување и заштита	8.000
417	Трошоци за саеми	20.000
414	Наемнина	60.000
4392	Резервирања за инвестиционо одржување	80.000
4395	Долгорочни резервирања за ризици	60.000
430	Трошоци за амортизација по минимални стапки	120.000
4410	Надомест за трошоци за превоз до работа и од работа	90.000
4475	Трошоци за придонеси на Стопанска комора	20.000
4172	Трошоци за промоција	30.000
445	Трошоци за осигурување	25.000
447	Банкарски услуги и трошоци за платен промет	8.000
4200	Вкалкулирани плати	400.000
4201	Вкалкулирани надоместоци за плати	200.000

<sup>25</sup> Атанаско Атанасовски, Финансиско сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“, Економски факултет, Скопје 2019, стр.290

ТД „Мармарис“ во текот на пресметковниот период на контата од класа 4 има книжено вкупно 1.651.000 ден. Дел од овие трошоци, во висина од 551.000ден. се трошоци на периодот и се префрлаат директно на контата за расходите на пресметковниот период, а 1.100.000ден. се трошоци за учиноци и се префрлаат на соодветните конта од класа 5 во погонското сметководство. Под претпоставка да се спроведат сите заклучни книжења, ТД ги затвора контата од класа 4 и се пренесуваат во класа 5 и 7.

### Решение на Вежба 1.3.6: Евидентирање

#### НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ БР.1

р. бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		+	-
1	4900		Распоред на директните трошоци за пресметка на вредноста на добра	1.100.000	
	4901		Распоред на трошоците непосредно врз товар на вкупниот приход	551.000	
		400	Трошоци за сировини и материјали		300.000
		402	Трошоци за енергија		150.000
		404	Трошоци за резервни делови		20.000
		408	Трошоци за ситен инвентар		30.000
		410	Транспортни услуги		10.000
		412	Надворешни услуги за изработка на производи		20.000
		413	Услуги за одржување и заштита		8.000
		417	Трошоци за саеми		20.000
		414	Наемнина		60.000
		4392	Резервирања за инвестиционо одржување		80.000
		4395	Долгорочни резервирања за ризици		60.000
		430	Трошоци за амортизација по минимални стапки		120.000
		4410	Надомест за трошоци за превоз до работа и од работа		90.000
		4475	Трошоци за придонеси на Стопанска комора		20.000
		4172	Трошоци за промоција		30.000
		445	Трошоци за осигурување		25.000
		447	Банкарски услуги и трошоци за платен промет		8.000
		4200	Вкалкулиани плати		400.000
	4201	Вкалкулирани надоместоци за плати		200.000	
			<b>Затворање на сметките од класа 4 на крајот на годината</b>		
2	Кл. 5	4900	Трошоци по места и носители Распоред на директните трошоци за пресметка вредноста на добра <b>Пренос на дел од трошоците во класа 5 (гр.51, гр.52, гр.53, гр.54)</b>	1.100.000	1.100.000
3	Кл.7	4901	Трошоци кои директно се пренесуваат на класа 7 како расходи на периодот Распоред на трошоци непосредно врз товар на вкупниот приход <b>Пренос на дел од трошоците во класа 7</b>	551.000	551.000
			<b>ВКУПНО:</b>	<b>3.302.000</b>	<b>3.302.000</b>

Прашања:

1. Објасни ја постапката на распоред на трошоци?
2. Дали на крајот на пресметковниот период сметките на трошоците од класата 4 имаат салдо.

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниов пример да се евидентира во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Врз основа на состојбата на сметките од класата 4 во сметководствената евиденција на ТД „Еурис“ да се изврши:

- Затворање на сметките од класа 4
- Пренос на салдата во класа 5 и класа 7

400	Трошоци за сировини и материјали	500.000
403	Потрошена електрична енергија	100.000
404	Трошоци за резервни делови	10.000
408	Трошоци за ситен инвентар	20.000
410	Транспортни услуги	12.000
412	Надворешни услуги за изработка на производи	30.000
413	Услуги за одржување и заштита	30.000
417	Трошоци за саеми	25.000
414	Наемнина	50.000
4392	Резервирања за инвестиционо одржување	100.000
4395	Долгорочни резервирања за ризици	50.000
430	Трошоци за амортизација по минимални стапки	150.000
4410	Надомест за трошоци за превоз до работа и од работа	100.000
4475	Трошоци за придонеси на Стопанска комора	10.000
4172	Трошоци за промоција	50.000
445	Трошоци за осигурување	40.000
447	Банкарски услуги и трошоци за платен промет	10.000
4200	Вкалкулирани плати	500.000
4201	Вкалкулирани надоместоци за плати	200.000

ТД во текот на пресметковниот период на контата од класа 4 има книжено 1.987.000ден. Дел од овие трошоци, во висина од 500.000ден. се трошоци на периодот и се префрлаат директно на контата за расходите на пресметковниот период, а 1.487.000ден. се трошоци за учиноци и се префрлаат на соодветните конта од класа 5 во погонското сметководство. Под претпоставка да се спроведат сите заклучни книжења, ТД ги затвора контата од класа 4.

### РЕЗИМЕ на поглавје 1.3.

#### Нематеријални трошоци

Нематеријални трошоци се оние трошоци кои се однесуваат на непроизводни услуги, трошоци за платен промет, репрезентација, премии за осигурување, даноци, придонеси, членарини и останати трошоци од работењето. Нематеријалните трошоци се евидентираат на сметките од групата 44 – Останати трошоци од работењето.

Евидентирање на трошоците по видови на соодветни сметки од класата 4 претставува прво нивно опфаќање. Овие сметки се временски сметки, бидејќи на крајот од пресметковниот период се затвораат.

Во трговските претпријатија настанатите трошоци во работењето од класата 4 директно се пренесуваат во класата 7 како расходи од работењето.

Во производните претпријатија понатамошното пренесување на трошоците е нешто поразлично. Во овие претпријатија трошоците најпрво се пренесуваат во слободната класа 5. Во оваа класа се пренесуваат трошоците што влегуваат во цената на чинењето на учиноците, а тие што не влегуваат во оваа цена, директно се пренесуваат во класата 7- Покривање на расходи и приходи. Довршените производи ја напуштаат класата 5-Слободна и се пренесуваат на с-ката 630-Производи на залиха, а недовршените производи како производство во тек се пренесува на с-ката 600-Производство.

После сите овие евидентирања се пристапува кон меѓусебно затворање на сметките од класата 4 -Трошоци и тоа со задолжување на групата 49- Пренос на расходите, а сите останати сметки од класата 4 ќе бидат одобрени за износите со кои претходно биле задолжени и на крајот од пресметковниот период ќе останат затворени.

## РЕЗИМЕ НА МОДУЛАРНА ЕДИНИЦА 1

### Евиденција на трошоци

Трошоците се вредносно изразени трошења на средства и труд што се составен дел на цената на чинење на учиноците. Трошоците се директен фактор што ја определува цената на чинење на учиноците (производи и услуги) и најважен фактор на резултатот од работењето на деловниот ентитет.

Кога се работи за потрошок на средства како што се материјали, резервни делови, ситен инвентар, амбалажа и автогуми претходно се врши нивно набавување, а подоцна се издаваат за потребите на производството со основниот документ – требување.

Карактер на трошоци имаат и услугите извршени од други претпријатија односно правни лица, а како документација за настанување на овој вид на услуги се добиените фактури кои сметководствено се евидентираат.

Вкалкулираните плати и надоместоците на вработените како трошок за трговското друштво представуваат краткорочни обврски кон вработените кои треба да се подмират во рокот на достасаноста.

Амортизацијата представува вредносен израз на трошење на постојаните средства при што се пренесува дел по дел од нивната вредност во новиот учинок (производ или услуга).

Вкалкулираните резервирања се посебен вид на трошоци, што претставуваат антиципативни пресметувања на трошоците за кои се верува со голема сигурност дека ќе настанат во следните периоди, а се однесуваат за надомест на штета, за пензии на вработените, за инвестиционо одржување, за гаранции и останати долгорочни резервирања за трошоци и ризици.

Во сметководствена теорија и практика познати се четири методи за вреднување на залихите

1. ФИФО метод (трошочна формула прв влезен, прв излезен)
2. ЛИФО метод (трошочна формула прв влезен, последен излезен)
3. Метод на специфична идентификација (специфична идентификација на поединечни трошоци) и
4. Метод на пондериран просек (трошочна формула на пондериран просек)

Нематеријални трошоци се оние трошоци кои се однесуваат на непроизводни услуги, трошоци за платен промет, репрезентација, премии за осигурување, даноци,

Евидентирање на трошоците по видови на соодветни сметки од класата 4 претставува прво нивно опфаќање. Овие сметки се времени сметки, бидејќи на крајот од пресметковниот период се затвораат.

После сите овие евидентирања се пристапува кон меѓусебно затворање на сметките од класата 4 -Трошоци и тоа со задолжување на групата 49- Пренос на расходите, а сите останати сметки од класата 4 ќе бидат одобрени за износите со кои претходно биле задолжени и на крајот од пресметковниот период ќе останат затворени.

## КЛУЧНИ ПОИМИ:

**Трошоци** - вредносно изразени трошења на средства и труд што се составен дел на цената на чинење на учиноците.

**Трошоци на материјали** – парични издатоци направени за набавка на суровини, помошен и погонски материјал, гориво, енергија и др.

**Трошоци за услуги** – услугите извршени од други претпријатија или правни лица кои својата дејност ја имаат регистрирано за извршување на ваков вид на услуги.

**Амортизација** - вредносен израз на трошењето на постојаните средства при што се пренесува дел по дел од нивната вредност во новиот учинок (производ или услуга).

**Плати** - краткорочни обврски кон вработените кои треба да се подмират во рокот на достасаноста.

**Резервирања** - антиципативни пресметувања на трошоците за кои се верува со голема сигурност дека ќе настанат во следните периоди.

**Залихи** - тековни средства кои се очекува да се продадат или употребат во производство на готов производ во период до една година.

**Фифо метод** – метод за проценка на вредноста на потрошената залиха. Означува прва влезна - прва излезна цена за пресметка.

**Лифо метод** – метод за вреднување на трошењето на залихите. Означува последна влезна цена - прва излезна цена за пресметка.

**Просечни цени** - метод на просечен трошок кој се заснова на пондериран просечен трошок на залихите за време на секоја употреба или продажба.

**Специфична идентификација** - методи на вреднување на залихите со кој се следи физичкиот тек на единиците што се на залиха.

**Нематеријални трошоци** – трошоци кои не произлегуваат од трошење на предмети или средства на трудот и на некој начин се издатоци за различни намени, кои влегуваат во цената на чинењето на учиноците.

**Надоместоци на вработени** – дел од останатите трошоци кои се создаваат по различни основи како на пример: дневници и патни трошоци за службени патувања, надомест за превоз до работа и од работа, за исхрана, регрес за годишен одмор, за исхрана, јубилејни награди и сл.

**Репрезентација** – трошоци кои се однесуваат за пропаганда, реклама, рекреација, репрезентација на сопствени производи, стоки и услуги.

**Осигурување** – трошоци за премии при осигурување на материјални и нематеријални средства; осигурување на залихи, побарувања и пари; осигурување од ризици на вработените и друго.

**Банкарски услуги** – трошоци на носителот на платниот промет за провизијата на извршените банкарски услуги.



# МОДУЛАРНА ЕДИНИЦА 2

## ЕВИДЕНЦИЈА НА ГОТОВИ ПРОИЗВОДИ И ТРГОВСКИ СТОКИ





## **СОДРЖИНИ**

- Сметководствена евиденција во трговски друштва со производна деност
- Евиденција на готови производи на залиха по цена на чинење
- Евиденција на готови производи на залиха по планска цена
- Евиденција на продажба на готови производи
- Кусоци и вишоци на готови производи
- Сметководствена евиденција во трговски друштва со трговска дејност
- Набавка на стоки во магацин кога на залиха се водат по набавна и продажна цена
- Набавка на стоки во продавница
- Евиденција на увоз на трговски стоки
- Пренос на стоки од склад во продавница
- Евиденција на реализација на трговски стоки на големо
- Евиденција на реализација на трговски стоки на мало
- Евиденција на продажба на трговски стоки во странство
- Поим за консигнација и комисион
- Евиденција на продажба на стоки во консигнација
- Евиденција на продажба на стоки во комисион

## **РЕЗУЛТАТИ ОД УЧЕЊЕ**

- објаснува за трговско друштво со производна дејност
- дефинира готов производ
- евидентира готови производи на залиха по цена на чинење
- составување документ приемница
- евидентира готови производи на залиха по планска цена
- пресметува отстапувања од планска цена
- составува и евидентира документ фактура и испратница при продажба на готови производи
- утврдува и евидентира кусоци и вишоци на готови производи
- објаснува за трговско друштво со трговска дејност
- дефинира трговска стока
- разликува евиденција на трговска стока во трговија на големо и мало
- Идентификува документи за набавка и продажба на трговски стоки во земјата и странство
- пополнува документи за евиденција во трговија
- составува калкулации за пресметка на набавна вредност и продажна вредност на трговски стоки
- евидентира набавка и продажба на трговски стоки од земјата и странство
- дефинира консигнација и комисион
- применува правила за евиденција на продажба во консигнација
- применува правила за евиденција на продажба во комисион
- евидентира продажба на трговски стоки во консигнација
- евидентира продажба на трговски стоки во комисион

## ПОГЛАВЈЕ 2.1.

### Евиденција на готови производи на залиха и продажба на готови производи

Готовите производи претставуваат учиноци од производниот процес на производствените фирми. Тие ја претставуваат вредноста на довршеното производство од вкупните вложувања, пред се наменети за продажба или за определени намени во сопствена употреба. Во учиноците покрај готовите производи спаѓаат и услугите, како нематеријална форма на производ од деловниот процес на услужните фирми. Готовите производи можат да се складираат до моментот на продажба, додека услугите веднаш се реализираат<sup>26</sup>.

#### 2.1.1. Сметководствена евиденција во трговски друштва со производна дејност

Во процесот на производство се создаваат готови производи или се извршуваат определени услуги. За да се добие каков било нов производ, мора да настанат трошоци, односно без трошоци нема производи, што значи дека тие се неминовни.

Кај производствените трговски друштва се среќаваат три различни видови трошоци:



**директни материјали, директна работна сила и општи трошоци на производството<sup>27</sup>.** Директните материјали познати се уште и како сировини и материјали кои се користат во процесот на производството за изработка на производите. Директната работна сила, како посебен вид трошок, се состои од износот платен на работниците, кои се директно инволвирани во изработката на производите. Општите трошоци на производството ги опфаќаат сите други трошоци кои се однесуваат на процесот на производството, но не можат директно

<sup>26</sup> Сашо Кожухаров, Павлина Витанова, Анита Скрческа, Сметководство (основи, принципи, апликации), Европски универзитет-Република Македонија-Економски факултет, Скопје, 2006, стр. 178

<sup>27</sup> Lalevic -Filipovic A., Lukic B., Durovic A., Racunovodstvo za treci razred srednje ekonomske skole, Zavod za udzbenike I nastavna sredstva, Podgorica 2019, стр. 50

да се поврзат со специфичните единици на производи. Како на пример, амортизацијата на постојаните средства и потрошената електрична енергија во погонот за производство се само дел од можните општи трошоци на производството. Поради карактерот на овие трошоци кои се општи, односно заеднички за сите произведени единици, во сметководството има развиено повеќе техники за алоцирање (распределба) на општите трошоци на производство за специфичните производи.

Трите вида трошоци кои се среќаваат во процесот на производството иницираат постоење на три форми на залихи кај производствените деловни субјекти. **Трите фази во оформувањето на залихите се: сировини и материјали, производство во тек и готови производи**<sup>28</sup>. Директните материјали или сировините и материјалите влегуваат во процесот на производство во кој, со помош на директната работна сила и општите трошоци на производството, се трансформираат во готови производи. Во секоја фаза од работењето, вклучително и на крајот од пресметковниот период во производните деловни субјекти можат да се сретнат сировини и материјали кои се влезени во процесот на производство, а сеуште не се трансформирани во готови производи. Започнатите и сеуште недовршени производи во сметководството се нарекуваат производство во тек. Залихите кои со завршувањето на процесот на производството се комплетирани и се расположиви за продажба се идентификуваат со поимот готови производи.

Вкупниот износ на сите трошоци ја претставува вкупната цена на чинење на производството. Кога овој износ ќе се подели со бројот на произведените единици ќе се добие цена на чинење по единица производ, односно просечна цена на чинење. Притоа се јавува проблем околу разграничувањето на делот на трошоците содржани во недовршените и делот на трошоците содржани во довршените готови производи. Но, без оглед на тешкотиите сметководствената евиденција на готовите производи и финансискиот резултат безусловно налага прецизно разграничување на вредноста на довршеното од вредноста на недовршеното производство.

#### Прашања:

1. Што се готови производи?
2. Кои се трите основни видови на трошоци кај трговските друштва со производна дејност?
3. Какви форми на залихи постојат?
4. Што представува вкупна цена на чинење на производство, а што цена на чинење по единица производ?

---

<sup>28</sup> Атанаско Атанасовски, Финансиско сметководство, Универзитет „Св. Кирил и Методиј“, Економски факултет Скопје 2019, стр.132

## 2.1.2. Евиденција на готови производи на залиха по цена на чинење

Готовите производи како учиноци на производниот процес во производствените фирми ја претставуваат вредноста на довршеното производство. Тие се складираат во магацин до моментот на продажба, додека услугите веднаш се реализираат.

Готовите производи можат да се водат на залиха по фактичка или по планска цена на чинење<sup>29</sup>. Врз основа на калкулација на производството се утврдува износот на вкупните вложувања кои се однесуваат на довршените, а врз основа на приемница готовите производи се примаат на залиха.

Кога готовите производи во сметководството се водат по фактичка цена на чинење, книжењата се сосема едноставни.

### Вежба 2.1.2: Пример за евиденција на залиха на готови производи по цена на чинење

1. Според извршена пресметка на производството бр.25 од вкупните вложувања довршени се готови производи за 250.000 денари. Според приемница бр.10 готовите производи се примени на залиха по фактичка цена на чинење.

Решение на Вежба 2.1.2 Евидентирање:

#### НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	630	600	Производи на залиха Производство (изградба во тек) <b>Предадени готови производи на залиха</b>	250.000	250.000
			Вкупно	250.000	250.000

#### Прашања:

1. По какви цени може да се водат готовите производи на залиха?
2. Што е одраз на вредноста на довршеното производство?
3. Од кои сметки се добиваат вкупните трошоци по видови направени за готовите производи и услуги?

<sup>29</sup> Јованова Нада, Талеска-Панова Маја, Деловно работење четврта година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.141

4. Врз основа на кои документи се утврдува износот на вкупните вложувања кои се однесуваат на довршените готови производи и нивното примање на залиха?

### **Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниов пример да се евидентира во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Според извршена пресметка на производството бр.20 од вкупните вложувања довршени се готови производи за 200.000 денари. Според приемница бр.15 готовите производи се примени на залиха по фактичка цена на чинење.

### **2.1.3. Евиденција на готови производи на залиха по плански цени**

Кога готовите производи се водат по планска цена на чинење, а недовршеното производство по фактичка цена на чинење тогаш количината на довршените готови производи, пресметана по планската цена (планска вредност), се книжи на позитивната страна на сметката **630 - Производи на залиха**, а фактичката цена на чинење, се книжи на негативната страна на сметката **600 - Производство во тек**. Разликата што ќе се јави помеѓу планската и фактичката вредност се книжи на левата или десната страна на сметката **639 - Отстапување од стандардните (плански) цени на производите**, во зависност од тоа дали планската цена на чинење е помала или поголема од фактичката цена на чинење.

Сметката **630 - Производи на залиха** е активна сметка. На левата страна на оваа сметка се книжи фактичката вредност на довршените готови производи, пресметани по планска или фактичка цена на чинење. На десната страна на оваа сметка се книжи цената на чинењето (планска или фактичка) на продадените готови производи. Салдото ја покажува цената на чинењето на готовите производи на залиха на определен ден. Да се зголеми салдото, значи во определен период повеќе да се произведени одколку што се продадени готови производи.

#### **Вежба 2.1.3: Пример за евиденција на залиха на готови производи по планска цена**

1. Според извршена пресметка на производството бр.30 од вкупните вложувања довршени се готови производи за 400.000 денари. Според приемница бр.10 готовите производи се примени на залиха по планска цена за 500.000 денари.

2. Стварната вредност на готовите производи е 300.000 денари и е за 30% повисока од планската вредност. Довршените готови производи се предадени на залиха во магацин.

**Решение на Вежба 2.1.3: Евидентирање:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.2**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	630		Производи на залиха	500.000	
		600	Производство (изградба во тек)		400.000
		639	Отстапување од стандардните (плански) цени на производите		100.000
			<b>Предадени готови производи на залиха</b>		
2.	630		Производи на залиха	210.000	
	639		Отстапување од стандардните (плански) цени на производите	90.000	
		600	Производство (изградба во тек)		300.000
			<b>Предадени готови производи на залиха</b>		
			<b>Вкупно</b>	800.000	800.000

**Прашања:**

- Објасни ја сметководствената евиденција на залиха на готови производи во однос на отстапувањето од планските цени на производите!

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Според извршена пресметка на производството бр.10 од вкупните вложувања довршени се готови производи за 250.000 денари. Според приемница бр.20 готовите производи се примени на залиха по планска цена за 350.000 денари.

2. Стварната вредност на готовите производи е 100.000 денари и е за 30% повисока од планската вредност. Довршените готови производи се предадени на залиха во магацин.

**2.1.4. Евиденција на продажба на готови производи**

Готовите производи претставуваат учиноци, кои пред се, се наменети за продажба и кои можат да се употребат од самото претпријатие за определени намени. Готовите производи се евидентираат на сметките на финансното сметководство, но може да се организира евиденција и како посебно сметководство на готовите производи. Од аналитичката евиденција се добиваат значајни информации за: количината на залихата

на готовите производи по видови и квалитет, за интензитетот на видот и излезот на готовите производи во магацин, интензитетот на продажбата, за трошоците по единица продаден производ, за динамиката на продажбата, асортиманот и други значајни информации<sup>30</sup>.

Готовите производи на залиха можат да се водат по фактичка цена на чинење или по планска цена на чинење. Врз основа на калкулација на производството се утврдува износот на вкупните вложувања кои се однесуваат на завршените производи, а врз основа на приемница готовите производи се примаат на залиха, освен оние кои веднаш се продаваат. При внесувањето на производите на залиха, се задолжува соодветната сметка од **класата 6**, според сегашниот сметковен план тоа се сметките **630-Производи на залиха** или сметката **631-Производи во туѓ склад** или, пак, сметката **633-Производи во продавница**, доколку производите се носат на залиха, привремено додека не се предадат во сопствените продавници на деловниот субјект, а се одобрува сметката **600-Производство**.

Кога готовите производи на залиха се водат по планска цена на чинење, расходите треба да се корегираат за реализираното отстапување од планската цена на чинење на продадените производи. За пресметување на отстапувањето неопходни се податоци од сметката **639-Отстапување од стандардните (плански) цени на производите** и од соодветната сметка на која се води залихата на готовите производи (**630, 631 или 633**). Во случај кога залихата на готовите производи се евидентира на сметката **630-Производи на залиха**, тогаш отстапувањето од планската цена чинење содржано во продадените готови производи се пресметува според формулата:

$$\frac{\text{одстапување од планската цена на чинење} \text{ содржана во продадените готови производи}}{\text{салдо на сметка 639 збир на негативна страна на сметка 630, 631 или 633}} = \frac{\text{збир на позитивна страна на сметка 630, 631 или 633}}{\text{збир на позитивна страна на сметка 630, 631 или 633}}$$

За износот на пресметаното отстапување неопходно е да се изврши корегирање на расходите во зависност од тоа какво било отстапувањето, со задолжување или одобрување на соодветната сметка на расходите и едновременно задолжување или одобрување на сметката **639-Отстапување од стандардните (плански) цени на производите**<sup>31</sup>.

#### Демонстрација на постапка за изработка на фактура при продажба:

**Фактура** е основен документ во современата бизнис кореспонденција кој го издава деловниот субјект – продавачот по сопствен налог за извршениот промет со одредено добро или услуга. Со фактурата се создава обврска купувачот да го исплати фактурираниот износ во точно утврдениот временски рок, а продавачот да ја достави фактурираната стока или услуга.

Основни елементи на фактурата се<sup>32</sup>:

<sup>30</sup> Јованова Нада, Талеска-Панова Маја, Деловно работење четврта година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.141

<sup>31</sup> Јованова Нада, Талеска-Панова Маја, Деловно работење четврта година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.141

<sup>32</sup> Lalevic -Filipovic A., Lukic B., Durovic A., Racunovodstvo za treci razred srednje ekonomske skole, Zavod za udzbenike I nastavna sredstva, Podgorica 2019, стр.139

1. **Податоци на испраќач** - име (назив), адреса и даночен број (ако претпријатието е даночен обврзник) на претпријатието што ја издава фактурата, трансакциска сметка, банка;
2. **Податоци на клиент** - име (назив) и адреса на примателот на доброто или корисникот на услугата, даночен број;
3. **Генералии на фактура** - број на фактура, датум и место на издавање, датум на доспевање;
4. **Ставки во фактура и износи** - вид и количина на добрата или услугите што се продаваат, единечна цена, даночна стапка, зборови (основа, ДДВ и вкупно)
5. **Даночна табела** - основа и данок по даночна стапка
6. **Потписи** - потпис на овластени лица за издавање и примање фактура
7. **Фуснота** - рок на плаќање на фактурата, процент на казнена камата при задоцнување на плаќањето и надлежност на судски орган во случај на спор.

Постапката за изработка на фактура започнува откако ќе се испорача доброто или услугата на купувачот и содржи:

- Идентификување на клиентот,
- Одредување на сериски број на фактурата,
- Идентификување на добра што се продаваат и испорачуваат,
- Сумирање на износи без ДДВ и со ДДВ и
- Вклучување на условите за плаќање и испорака
- Верифицирање со потписи.



**Вежба 2.1.4: Составување фактура при продажба на готови производи**

**ДОО ЕУРИС ДООЕЛ ВЕЛЕС**  
**Васа Кошулчева 22, 1000 Скопје**  
 ДБ: 4004994101487  
 Трансакциска сметка: 210048401430654  
 Банка: АД.Тутунска банка

Архивски број: 60/22  
 Рок на чување: 10 год.  
 Датум: 20.07.2022

КУПУВАЧ: МАКОИЛ ДООЕЛ  
 Енгелсова 5/10  
 Скопје

Датум на издавање 20.08.2022

Датум на доспевање 20.08.2022

**Фактура 20-07-2022**

Ред. број	Назив на артиклот	Ед. мера	Количина	Цена	Износ	ДДВ	Износ
1	Панелна греалка 2000/5X1200	ком	2	8.500	17.000	18%	3.060
						Вкупно без ДДВ	17.000
						Вкупно ДДВ	3.060
						За наплата	20.060

Рок на плаќање на фактурата 5 дена. Во случај на задоцнување се пресметува затезна камата. Во случај на спор надлежен е Основниот суд во Велес.

Овластено лице за потпис на фактурата

Примил

\_\_\_\_\_

Антонио Јованов

**Вежба 2.1.4/А:**

**Пример1: Евиденција на продажба на готови производи кога залихата се води по цена на чинење**

1. Со испратница бр.17 ДОО "Еурис" произведените производи ги предава во магацинот за готови производи, каде се водат според цена на чинење. Цената на чинење на примените готови производи изнесува 500.000 денари. Според фактура бр.4, ДОО "Еурис" продал готови производи во вредност од 200.000 денари и плус 18% ДДВ во вредност од 36.000 денари. Цената на чинење според која готовите производи се водат на залиха изнесува 100.000 денари. Според извод бр. 6 фактурата е платена од купувачот.

**Решение на Вежба 2.1.4/А: Евидентирање:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.3**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	630	600	Производи на залиха Производство (изградба во тек) <b>Пренос на готови производи во магацин по испратница бр.17</b>	500.000	500.000
1а.	120	740	Побарувања од купувачи во земјата Приходи од продажба на добра (производи) и услуги во земјата Обврски за ДДВ <b>Продадени готови производи по фактура бр.4</b>	236.000	200.000
		230			36.000
1б.	700	630	Расход по основ на продадени добра и услуги Производи на залиха <b>Намалување на залихата на готови производи</b>	100.000	100.000
1в.	100	120	Парични средства на трансакциска сметка Побарувања од купувачи во земјаа <b>Наплатено од купувачот по извод бр.6</b>	236.000	236.000
			<b>Вкупно</b>	<b>1.072.000</b>	<b>1.072.000</b>

**Вежба 2.1.4/Б:**

**Пример2: Евиденција на продажба на готови производи кога залихата се води по планска цена**

2. Продадени се готови производи од магацин по фактура бр.15 во вредност од 80.000 денари со плус 18% ДДВ. Готовите производи на залиха се водат по планска вредност од 60.000 денари при што отстапување од фактичката цена изнесува 6.000 денари. Почетната залиха на готови производи во магацин изнесува 160.000 денари

**Решение на вежба 2.1.4/Б Евидентирање:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.4**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
2.	120	740 230	Побарувања од купувачи во земјата Приходи од продажба на добра (производи) и услуги во земјата Обврски за ДДВ <b>Продадени готови производи по фактура бр.15</b>	94.400	80.000 14.400
2а.	700	630	Расход по основ на продадени добра и услуги Производи на залиха <b>Намалување на залихата на готови производи</b>	60.000	60.000
2б.	639	700	Одстапување од стандардните (плански) цени на производите Расход по основ на продадени добра и услуги <b>Реализирано отстапување од планските цени</b>	3.000	3.000
2в.	100	120	Парични средства на трансакциска сметка Побарувања од купувачи во земјаа <b>Наплатено од купувачот по извод бр.6</b>	94.400	94.400
			<b>Вкупно</b>	<b>251.800</b>	<b>251.800</b>

$$\text{отстапување} = \frac{6.000 \times 80.000}{160.000} = 3.000$$

**Прашања:**

1. Кои информации се добиваат од аналитичката евиденција на готовите производи?
2. Како се пресметува отстапувањето од планската цена чинење содржано во продадените готови производи?
3. Кои се основни елементи на фактура?
4. Објасни ја постапка за изработка на фактура при продажба:

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Со испратница бр.20 ДОО „Технокоп“ произведените производи ги предава во магацинот за готови производи, каде се водат според цена на чинење. Цената на чинење на примените готови производи изнесува 200.000 денари. Според фактура бр.14, ДОО „Технокоп“ продало готови производи во вредност од 150.000 денари и плус 18% ДДВ во вредност од 27.000 денари. Цената на чинење според која готовите производи се водат на залиха изнесува 100.000 денари. Според извод бр.36 фактурата е платена од купувачот.

2. Продадени се готови производи од магацин по фактура бр.15 во вредност од 60.000 денари со плус 18% ДДВ. Готовите производи на залиха се водат по планска вредност од 40.000 денари при што реализирано отстапување од фактичката цена изнесува 4.000 денари. Почетната залиха на готови производи во магацин изнесува 140.000 денари.

### 2.1.5. Кусоци и вишоци на готови производи

На крајот на годината деловните субјекти се обврзани да направат попис на залихите на готови производи. Пописот претставува утврдување на фактичката состојба на залихите по пат на физичко броење. По извршениот попис, доколку се јави разлика помеѓу фактичката и книговодствената вредност на залихите се врши вредносно усогласување со корективни книжења.

Вредносното усогласување врз основа на попишување треба да се врши еднаш годишно на сите залихи на: сировини, материјали, ситен инвентар, готови производи, трговски стоки, постојани средства.

Во продолжение ќе биде презентирани пример за вредносно усогласување на залихите на готови производи.

#### Вежба 2.1.5:

**Пример 1:** Како резултат на извршен попис на кој е констатирано дека согласно фактичката состојба на количини на производи, вредноста на залихата изнесува 190.000 денари. Салдото на сметката Залиха на готови производи во книгите на претпријатието изнесува 200.000 денари. Да се извршат корективни книжења за усогласување на книговодствената вредност на залихата на готови производи со фактичката.

**Пример 2:** На 31.12. претпријатието Алфа извршило попис на производите во продавница при што е констатиран вишок со продажна вредност од 60.000 денари со вкalkулиран ДДВ од 18%. Набавната вредност на производите е 35.000 денари. Вкalkулираниот ДДВ е 9.150 денари, а разликата во цена е 15.850 денари. Да се извршат корективни книжења за усогласување на книговодствената вредност на залихата на готови производи со фактичката.

#### Решение на вежба 2.1.5. Евидентирање:

#### НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.5

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	4644	630	Кусоци на готови производи Производи на залиха <b>Вредносно усогласување со фактичката состојба</b>	10.000	10.000

2.	<b>633</b>	Производи во продавница	60.000	
	<b>7644</b>	Приходи од вишоци на готови производи		35.000
	<b>634</b>	Вкалкулиран ДДВ		9.150
	<b>6339</b>	Разлика во цени на производи во продавница		15.850
		<b>Евидентирање на утврден вишок</b>		
		<b>Вкупно</b>	<b>70.000</b>	<b>70.000</b>

Со книжењето се намалува вредноста на залихата и тоа намалување е расход односно загуба и како такво го евидентираме на позитивната страна. Доколку се работи за констатиран вишок во тој случај се зголемува вредноста на залихата со книжење на позитивната (дебитна страна) со едновремено зголемување на приходот од вишок што се евидентира на негативната (кредитна страна). Вредносното усогласување на залихите може да се врши не само врз основа на попис, туку отпис на залихи може да се врши и поради други причини со тоа што сметководствената евиденција се врши на ист начин.

**Прашања:**

1. Што претставува попис на готови производи на залиха и кога се прави?
2. Што се случува доколку се јави разлика помеѓу фактичката и книговодствената вредност на залихите?
3. Објасни ја сметководствената евиденција при вишок и кусок на готови производи!

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниов пример да се евидентира во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Како резултат на извршен попис на кој е констатирано дека согласно фактичката состојба на количини на производи, вредноста на залихата изнесува 90.000 денари. Салдото на сметката Залиха на готови производи во книгите на претпријатието изнесува 100.000 денари. Да се извршат корективни книжења за усогласување на книговодствената вредност на залихата на готови производи со фактичката.

**РЕЗИМЕ на поглавје 2.1.**

Евиденција на готови производи на залиха и продажба на готови производи  
Готовите производи претставуваат учиноци од производниот процес на производствените фирми. Тие ја претставуваат вредноста на довршеното производство од вкупните вложувања, пред се наменети за продажба или за определени намени во сопствена употреба. Трите фази во оформувањето на залихите се: суровини и материјали, производство во тек и готови производи. Вкупниот износ на сите трошоци ја претставува вкупната цена на чинење

Готовите производи како учиноци на производниот процес во производствените фирми ја претставуваат вредноста на довршеното производство. Тие се складираат во магацин до моментот на продажба, додека услугите веднаш се реализираат.

Вкупните трошоци по видови направени за готовите производи и услуги се добиваат од трошочните сметки, а по носители од сметководството на трошоците на производство и се книжат на позитивната страна

Готовите производи можат да се водат на залиха по фактичка или по планска цена на чинење

Кога готовите производи се водат по планска цена на чинење, во сметководствената евиденција се користи и сметката 639 - Отстапување од стандардните (плански) цени на производите.

Готовите производи претставуваат учиноци, кои пред се, се наменети за продажба. Фактура е основен документ во современата бизнис кореспонденција кој го издава деловниот субјект – продавачот по сопствен налог за извршениот промет со одредено добро или услуга. Со фактурата се создава обврска купувачот да го исплати фактурираниот износ во точно утврдениот временски рок, а продавачот да ја достави фактурираната стока или услуга.

Основни елементи на фактурата се:

1. Податоци на испраќач
2. Податоци на клиент
3. Генералии на фактура
4. Ставки во фактура и износи
5. Даночна табела
6. Потписи
7. Фуснота

Постапката за изработка на фактура започнува откако ќе се испорача доброто или услугата на купувачот и содржи:

- Идентификување на клиентот,
- Одредување на сериски број на фактурата,
- Идентификување на добра што се продаваат и испорачуваат,
- Сумирање на износи без ДДВ и со ДДВ и
- Вклучување на условите за плаќање и испорака
- Верифицирање со потписи.

На крајот на годината деловните субјекти се обврзани да направат попис на залихите на готови производи. Пописот претставува утврдување на фактичката состојба на залихите по пат на физичко броење. По извршениот попис, доколку се јави разлика помеѓу фактичката и книговодствената вредност на залихите се врши вредносно усогласување со корективни книжења

## ПОГЛАВЈЕ 2.2.

### Набавка и продажба на трговски стоки во земјата и странство

Стоките кои трговските претпријатија ги набавуваат наменети се за продажба и претставуваат средства со кои се извршува задачата на делување и се постигнува учинок на таа фирма. Сите предмети кои се набавуваат со цел да бидат продадени, го носат називот трговски стоки или стоки. Трговската дејност за разлика од производствената нема производствен процес туку само прометна фаза: набавка и продажба.

#### 2.2.1. Сметководствена евиденција во трговски друштва со трговска дејност

Претпријатијата кои се занимаваат со трговска дејност се трговски претпријатија. Тие можат да бидат специјализирани во своето работење, на пример, **трговски претпријатија за промет на големо, трговски претпријатија за промет на мало, трговски претпријатија за увоз и извоз** итн. Сите овие трговски претпријатија во основа посредуваат помеѓу производителите и потрошувачите, вршат промет, купувајќи производи или стоки од едни за да ги продадат на други. За трговските претпријатија, учинок претставува посредувањето меѓу производителите и потрошувачите. Според тоа, самиот учинок е услуга. Стоките кои трговското претпријатие ги набавува се наменети за продажба, тие не се учиноци туку средства со кои се извршува задача и се постигнува учинокот на трговското претпријатие. Со трговско работење може да се занимаваат и производствените претпријатија. Во своето работење, претпријатијата што се занимаваат со трговска дејност прават трошоци<sup>33</sup>. Еден вид од тие трошоци се трошоците за набавка на стоки и тие се пресметуваат во набавната вредност на набавената стока на групата **66-Стоки**. Другиот вид на трошоци што ги прави претпријатието што се занимава со трговска дејност се трошоците што се прават за обавување на таа дејност: трошење на средства, на труд, услуги и др. Овие всушност се природните видови на трошоци и истите се евидентираат на **класата 4**. Овие трошоци периодично, преку групата **49 – Пренос на расходите** се пренесуваат на **класа 7**, сметка **701-Набавна вредност на продадени (добра) стоки** како расходи на периодот. Трговското претпријатие треба да постигне таква продажна цена на трговските стоки, од

<sup>33</sup> Деса Б. Косаркоска, Сметководство (основи, примена и вовед во управувачко сметководство), Универзитет Св. Климент Охридски-Битола, Факултет за туризам и угостителство-Охрид, Охрид, 2012, стр.224

која од реализираната разлика во цени ќе може да ги покрие овие трошоци и да оствари позитивен финансиски резултат<sup>34</sup>.

Стоките кои трговските претпријатија ги набавуваат се наменети за продажба, бидејќи една од основните активности на трговските претпријатија е набавката на стоки, со цел истите да бидат продадени на крајните потрошувачи. За набавка на трговските стоки во официјалниот сметковен план е резервирана групата **65-Пресметка на набавката на стоки**, но евиденцијата на набавката на стоки во практиката најчесто е организирана без употреба на сметките за набавка. Тогаш евиденцијата на набавката се врши врз основа на калкулација. Со калкулацијата се утврдува набавната вредност на набавената стока и набавната цена по единица набавена количина. **Основен документ при набавката е фактурата од добавувачот** во која е назначена цената по единица стока, позната како фактурна цена, а вредноста на целата количина во фактурата претставува **фактурна вредност** на набавената стока. При набавките се прават и определени трошоци коишто ја зголемуваат фактурната вредност на набавените стоки и сметководствено се познати како **зависни трошоци**. **Зависните трошоци и другите давачки (царини, даноци) заедно со фактурната вредност ја сочинуваат набавната вредност на стоките.**

**Стоките на залиха сметководствено се евидентираат по набавни и по продажни цени.** Најчесто, стоките со голема поединечна вредност и стоките во магацин се водат по набавна вредност, а стоките со мала поединечна вредност и во деловните единици од кои се продаваат на крајните потрошувачи на мало се водат по продажни цени. Продажната цена може да биде определена од добавувачот или од државата. Структурата на продажната цена е: набавна цена + разлика во цена, при што се доаѓа до продажна цена на големо. На таа цена се пресметува данокот на додадена вредност и се добива продажна цена на мало на трговската стока. Цената, односно вредноста на услугите на трговските претпријатија претставува разликата меѓу продажната цена на големо и набавната цена на стоките. Оваа сума му служи на трговскиот деловен субјект за покривање на трошоците од работењето.

### Прашања:

1. Што претставуваат трговски стоки?
2. Кои претпријатија се нарекуваат трговски?
3. Каков третман имаат стоките кои трговското претпријатие ги набавува за понатаму да ги продава?
4. Каков вид на трошоци прават претпријатијата што се занимаваат со трговска дејност?
5. Кој е основниот документ при набавка на трговски стоки?
6. Што се зависни трошоци?

<sup>34</sup> Јованова Нада, Талеска-Панова Маја, Деловно работење четврта година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.149



7. Како се добива набавната вредност на стоките?
8. По какви цени се евидентираат стоките на залиха?
9. Кои се елементи на малопродажната цена?

### 2.2.2. Набавка на стоки во магацин кога на залиха се водат по набавна и продажна цена

Оформувањето на набавнат вредност на стоките во магацин може да се врши со:

- Користење на времени сметки за пресметка на набавката и со
- Калкулација

При тоа залихата на стоки во магацин се врши по:

- Набавна и
- Продажна цена

#### 1. Залиха на стоки во магацин кога на залиха се водат по набавна цена

Во случај кога се утврдува набавната цена во сметководството, тоа се прави на посебна група сметки **65-Пресметка на набавката на стоки**. Во овој случај на сметката **650-Вредност на стоките по пресметка на добавувачот** се искажува вредноста на фактурата, исто и на сметката **130-ДДВ**, а се одобрува сметката на добавувачите **220- Обврски спрема добавувачи во земјата**. За вредноста на настанатите зависни трошоци во врска со конкретна набавка се задолжува сметката **651-Зависни трошоци за набавка на стоки** и сметка **130-ДДВ**, а се одобруваат сметките добавувачи, ако е добиена фактура, товарен лист, коносман и сл.; **100-Парични средства на трансакциска сметка** или **102-Парични средства во благајна**, ако тие трошоци се платени<sup>35</sup>.

По извршената евиденција на сметките за пресметка на набавката, стоките по набавна вредност се искажуваат, примаат на залиха со задолжување на сметките од групата **66-Стоки**, а со одобрување на сметката **659-Пресметка на набавката**. Во практиката овие сметки за пресметка, ако се користат остануваат отворени до завршната пресметка кога се затвораат и тоа со задолжување на сметката **659** со вкупниот износ на набавните вредности остварени во пресметковниот период и одобрување на сите сметки од групата **65-Пресметка на набавката на стоки**.

#### Вежба 2.2.2.:

**Пример1:**ДОО "Иноспектар" набавило трговски стоки (100 фенови по цена од 400 денари) по фактура бр.25 за 40.000 денари и ДДВ во вредност од 7.200 денри. За превоз

<sup>35</sup> Јованова Нада, Талеска-Панова Маја, Деловно работење четврта година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.150

на овие стоки е платено во готово по сметкопотврда бр.20, износ од 3.000 денари. Стоките се примени на залиха по набавна вредност со:

**а) примена на временни сметки за пресметка на набавката**

**Решение на Вежба 2.2.2. евидентирање:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.6**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	650 130	220	Вредност на стоките по пресметка на добавувачот ДДВ Обврски спрема добавувачи во земјата <b>добиена фактура бр.25 за набавени фенови</b>	40.000 7.200	47.200
1а.	651	102	Зависни трошоци за набавка на стоки Парични средства во благајна <b>Платено во готово за превоз по сметкопот. бр.20</b>	3.000	3.000
1б.	659	650 651	Пресметка на набавката Вредност на стоките по пресметка на добавувачот Зависни трошоци за набавка на стоки <b>Затворање на времените сметки</b>	43.000	40.000 3.000
1в.	660	659	Стоки на залиха Пресметка на набавката <b>Примени стоки на залиха</b>	43.000	43.000
			<b>Вкупно</b>	<b>136.740</b>	<b>136.740</b>

**б) Калкулација**

Изработувањето на калкулација се врши врз основа на:

1. Фактура бр.25 од добавувач за набавени стоки,
2. Сметкопотврда бр.20 за извршен превоз на стоки

ДОО „Иноспектар“ Скопје

КАЛКУЛАЦИЈА БР.1

Р. бр.	Вид на материјал	Единица мерка	коли чина	Фактурна вредност		ДДВ – 18%		Зависни трошоци		Набавна вредност	
				поеди нечно	вкупно	поеди нечно	вкупно	поеди нечно	вкупно	поеди нечно	вкупно
1.	фенови	парче	100	400	40.000	72	7.200	30	3.000	430	43.000
	<b>Вкупно</b>				<b>40.000</b>		<b>7.200</b>		<b>3.000</b>		<b>43.000</b>

Документи:

1. Фактура бр.25,
2. Сметкопотврда бр.15

Составил:

-----

Одговорно лице:

-----

**Евидентирање:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.6а**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1	660		Стоки на склад	43.000	
	130		ДДВ	7.200	
		220	Обврски спрема добавувачи		47.200
		102	Парични средства во благајна		3.000
			<b>Примени стоки на залиха по калкулација бр.1</b>		
			<b>Вкупно</b>	<b>50.200</b>	<b>50.200</b>

**2. Залиха на стоки во магацин кога на залиха се водат по продажна цена**

Во зависност од видот на стоката и начинот на продажбата таа на залиха може да се води по продажни цени на големо и продажни цени на мало. Најчесто, стоките со голема поединечна вредност и стоките во магацин се водат по набавна вредност, а стоките со мала поединечна вредност и во деловните единици од кои се продаваат на крајните потрошувачи на мало се водат по продажни цени. Продажната цена по структура е посложена и во себе покрај набавната цена опфаќа: разлика во цени и ДДВ. Кога на набавната цена ќе се додаде разликата во цени се добива продажна цена на големо, на која се пресметува ДДВ и се доаѓа до продажната цена на мало<sup>36</sup>.

Во практиката, во трговијата често се употребува зборот „рабат“. Работот представува попуст во продажните цени по кои стоките им се продаваат на потрошувачите, односно попуст кој го одобрува производителот на трговијата или трговијата на големо на трговијата на мало<sup>37</sup>.

**Решение на Вежба 2.2.2. евидентирање:**

**Пример 2:** АД набавило 1.000 кг. шеќер по цена од 50 ден. за 1кг. или во вкупна вредност од 50.000 ден. плус 5% ДДВ која се гледа од фактурата бр. 30 на добавувачот. За превоз на шеќерот е платено во готово 5.000 денари по сметкопотврда бр.31. На набавната вредност се пресметува 20% разлика во цени. Стоките се примени на залиха по продажна вредност со:

<sup>36</sup> Деса Б. Косаркоска, Сметководство (основи, примена и вовед во управувачко сметководство), Универзитет Св. Климент Охридски-Битола, Факултет за туризам и угостителство-Охрид, Охрид, 2012, стр.228

<sup>37</sup> Јованова Нада, Талеска-Панова Маја, Деловно работење четврта година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.152

**а) примена на времени сметки за пресметка на набавката**

Решение на Вежба 2.2.2. евидентирање:

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.66**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	650 130	220	Вредност на стоките по пресметка на добавувачот ДДВ Обврски спрема добавувачи во земјата <b>добиена фактура бр.30 за набавен шеќер</b>	50.000 2.500	52.500
1а.	651	102	Зависни трошоци за набавка на стоки Парични средства во благајна <b>Платено во готово за превоз по сметкопот. бр.31</b>	5.000	5.000
1б.	659	650 651	Пресметка на набавката Вредност на стоките по пресметка на добавувачот Зависни трошоци за набавка на стоки <b>Затворање на времените сметки</b>	55.000	50.000 5.000
1в.	660	659 669	Стоки на залиха Пресметка на набавката Разлика во цени на стоките <b>Примени стоки на залиха по продажна вредност</b>	66.000	55.000 11.000
			<b>Вкупно</b>	<b>189.000</b>	<b>189.000</b>

**б) Калкулација**

Изработувањето на калкулација се врши врз основа на:

1. Фактура бр.30 од добавувач за набавени стоки,
2. Сметкопотврда бр.31 за извршен превоз на стоки

### КАЛКУЛАЦИЈА БР.2

Р.б р.	Вид на материјал	Едини- ца мерка	Коли- чина	Фактурна вредност		ДДВ – 5%		Зависни трошоци		Набавна вредност		Планска вредност	
				поеди нечно	вкупно	поеди нечно	вкупно	поеди нечно	вкупно	поеди нечно	вкупно	поеди нечно	вкупно
1.	шеќер	kg	1000	50	50.000	2,5	2.500	5	5.000	55	55.000	66	66.000
	<b>Вкупно</b>		<b>1000</b>		<b>50.000</b>		<b>2.500</b>		<b>5.000</b>		<b>55.000</b>		<b>66.000</b>

Документи:

1. Фактура бр.30,
2. Сметкопотврда бр.31.

Составил:

Одговорно лице:

-----

-----

**Решение на Вежба 2.2.2. евидентирање:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.6в**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1	660		Стоки на склад	66.000	
	130		ДДВ	2.500	
		220	Обврски спрема добавувачи		52.500
		102	Парични средства во благајна		5.000
		669	Разлика во цени на стоките		11.000
			<b>Примени стоки на залиха по калкулација бр.2</b>		
			<b>Вкупно</b>	<b>68.500</b>	<b>68.500</b>

**Прашања:**

1. На кој начин може да се оформи набавната вредност на стоките во магацин?
2. Како се врши сметководствена евиденција на залиха на стоки во магацин?
3. Објасни ја сметководствената евиденција на залиха на стоки во магацин кога на залиха се водат по набавна цени!
4. Објасни ја сметководствената евиденција на залиха на стоки во магацин по продажни цени!
5. Што представува „рабат“?

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. ДОО „Марелис“ набавило трговски стоки (200 пегли по цена од 4.000 денари) по фактура бр.20 за 800.000 денари и 18%ДДВ во вредност од 144.000 денри. За превоз на овие стоки е платено во готово по сметкопотврда бр.20, износ од 30.000 денари. Стоките се примени на залиха по набавна вредност со:

- а) примена на времени сметки за пресметка на набавката
- б) Калкулација

2. АД набавило 500 кг. брашно по цена од 50 ден. за 1кг. или во вкупна вредност од 25.000 ден. плус 5% ДДВ која се гледа од фактурата бр.35 на добавувачот. За превоз на брашното е платено во готово 3.000 денари по сметкопотврда бр.20. На набавната вредност се пресметува 25% разлика во цени. Стоките се примени на залиха по продажна вредност со:

- а) примена на времени сметки за пресметка на набавката
- б) Калкулација

### 2.2.3. Набавка на стоки во продавница

Стоките во продавниците се водат на залиха по малопродажни цени. Малопродажните цени се утврдуваат на следниот начин: на набавната цена се пресметува разликата во цени, а на така добиената продажна цена се пресметува ДДВ и добиената цена претставува малопродажна цена. Трговските стоки во продавниците се водат по малопродажни цени во кои е вклучен и ДДВ, додека пак, залихите на стоките се евидентираат на сметката **663-Стоки во продавница**. Разликата во цени на стоките се искажува на сметката **6696-Разлика во цени на стоките во продавница**. Данокот се книги на сметката **664-Вкалкулиран данок на додадена вредност**. Продавниците како деловни подружници чија основна дејност е продажба на стоки на мало се задолжуваат со трговски стоки со документот калкулација во кој се оформува продажната цена. **Продажната цена на стоките во продавницата се состои од следните елементи: фактурна вредност, разлика во цени и данок на додадена вредност<sup>38</sup>.**

Во трговската практика има случаи кога продавниците самостојно вршат набавка на стоки од производителите или трговците на големо. Во овој случај, продавницата самостојна изработува калкулација на продажната цена на мало водејќи сметка за пресметување на предвидената маржа и ДДВ.

#### Вежба 2.2.3.

**Пример 1:** Продавницата бр. 2 по фактура бр.10 директно набавила 1.000 комплети на чаши по цена од 150 денари за еден и 850 сервиси за чај по цена од 200 денари за еден, плус 18% ДДВ. За превоз е платено во готово 3.000 денари. Даночната стапка изнесува 18%, маржата е 20%.

#### Решение на Вежба 2.2.3:

Калкулација бр.1  
За набавните цени во Продавница бр.2

1. Фактурна вредност	ден.	320.000
2. ДДВ во влезна фактура	ден.	57.600
3. Зависни трошоци	ден.	3.000
<hr/>		
4. Набавна вредност (1+3)	ден.	323.000
5. Разлика во цени (20%)	ден.	64.600
<hr/>		
6. Продажна цена без ДДВ	ден.	387.600
7. ДДВ-18%	ден.	69.768
<hr/>		
8. Малопродажна вредност	ден.	457.368

#### Евидентирање:

<sup>38</sup> Јованова Нада, Талеска-Панова Маја, Деловно работење четврта година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.155



**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	663/2		Стоки во продавница број 2	457.368	
	130		ДДВ	57.600	
		220	Обврски спрема добавувачи		377.600
		102	Парични средства во благајна		3.000
		6696	Разлика во цени на стоките во продавница		64.600
		664	Вкалкулиран ДДВ		69.768
			<b>Залиха на стоки во продавница по калкулација 1</b>		
			<b>Вкупно</b>	<b>514.968</b>	<b>514.968</b>

**Прашања:**

1. По какви цени се водат стоките на залиха во продавница?
2. На кој начин се утврдуваат малопродажните цени?
3. На која сметка се евидентира залихата на стоки во продавница?
4. На која сметка се евидентира разлика во цени на стоките во продавница?
5. На која сметка се евидентира вкалкулиран данок на додадена вредност?
6. Од кои елементи се состои продажната цена на стоките во продавница?

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниов пример да се евидентира во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Продавницата бр.1 по фактура бр.15 директно набавила 500 бокали по цена од 200 денари за еден, плус 18% ДДВ. За превоз е платено во готово 6.000 денари. Даночната стапка изнесува 18%, маржата е 25%.

**2.2.4. Евиденција на увоз на трговски стоки**

Доколку на домашниот пазар се јави недостаток од некои стоки, тој се пополнува со увоз од странски пазари, исто и кога стоките се наоѓаат по пониски цени. Во практиката постојат претпријатија на кои главна активност им е увозот на стоки, односно се специјализирани за увоз на стоки. За вршење на оваа активност потребно е овластување, регистрација на претпријатието за увоз на стоки. Меѓутоа ретко се среќава претпријатието да е специјализирано само за увоз на стоки од странство. Најчесто трговските претпријатија се мешовити и се занимаваат и со внатрешен и со надворешен промет.

Кога трговските претпријатија вршат набавка на стоки од странство тогаш можат тоа да го прават во свое име и за своја сметка или во свое име, а за туѓа сметка.

Оданочувањето на увезените производи за сопствена крајна потрошувачка е регулирано со посебен член од Правилникот за начинот на пресметување и плаќање на ДДВ на производи и услуги. На стоките што ги увезува крајниот потрошувач данокот го пресметува и наплатува царината по стапките што важат на денот на создавањето на обврската за плаќање царина. При тоа треба да се утврди даночната основица на ДДВ при увоз. Даночната основа е вредноста на увезената стока утврдена според царинските прописи, вклучувајќи ги царината и другите увозни давачки што се плаќаат при увоз.

Царинската основица е пак вредноста на стоките, а тоа е договорената цена односно вистински платената цена или цената што треба да се плати за увезената стока. Под договорена цена која претставува царинска основица се подразбира цената во која се вклучени сите трошоци и други издатоци во врска со продажбата и со испораката, како што се: трошоци за превоз, трошоци за осигурување, провизија на посредникот, трошоци за утовр, претовар и растовар, трошоци за амбалажа, а се исклучени сите трошоци, давачки и такси што се наплатуваат во царинското подрачје на Република Северна Македонија.

Независно во чие име и за чија сметка се врши набавката од странство, претпријатието кое што врши увоз треба да има соодветни странски средства за плаќање, девизи. За оваа активност прво се набавуваат, обезбедуваат девизни средства.

Бидејќи стоката патува од странство, а и за да се осигура странскиот добавувач, вообичаено е да му се отвори документарен акредитив. Со приложување на потребната документација околу испораката на стоката, во банката во која е отворен акредитивот, добавувачот стекнува право и го искористува акредитивот, ја наплаќа вредноста на продадената стока.

Евиденцијата на увозот на стоки започнува со искажувањето на набавната вредност, односно постепено утврдување на набавната вредност. Оваа евиденција се врши преку сметката за набавка од **група 65**, а потоа се прима на залиха исто како да се набавени на домашен пазар. За увезените стоки може да се направи и калкулација, а потоа врз основа на истата да се прикаже евиденцијата на залихата.

Во евиденцијата на увозот посебно внимание треба да се посвети на царината. Царината ја зголемува набавната вредност на увезената стока<sup>39</sup>. За износот на царината се задолжува сметката **652-Царини и други увозни давачки**, а се одобрува сметката **100-Парични средства на трансакциска сметка**, ако царината се плаќа веднаш или се оформува обврска со одобрување на сметката **232-Обврски за царини и царински давачки**.

#### Вежба 2.2.4.

**Пример 1:** Од средствата на трансакциска сметка набавени се 4.000 евра (1евро=60ден.) и за истите потрошени се 240.000 денари. По налог на увозникот (трговското претпријатие) банката отворила документарен акредитив на странскиот добавувач од Виена на 4.000 евра. Добавувачот од Виена ги испратил стоките и фактурата на 3.750 евра и товарен лист на 250 евра за превоз на стоката до нашата граница. Од нашата граница стоката е преземена од шпедитер и за превоз на стоката до магацин доставува

<sup>39</sup> Деса Б. Косаркоска, Сметководство (основи, примена и вовед во управувачко сметководство), Универзитет Св. Климент Охридски-Битола, Факултет за туризам и угостителство-Охрид, Охрид, 2012, стр.230-232

фактура на 30.000 денари. За царина платено е 80.000 денари. Пресметан и платен е ДДВ со примена на даночна стапка од 18% по извод од банка бр.23. Банката известува дека акредитивот е искористен. Стоката се прима на залиха по набавна вредност.

Решение на Вежба 2.2.4. евидентирање:

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	103	100	Девизни сметки Парични средства на трансакциска сметка <b>Набавени 4.000 евра по курс од 60ден. за 1евро</b>	240.000	240.000
1а.	104	103	Девизни акредитиви Девизни сметки <b>Отворен акредитив на добавувач</b>	240.000	240.000
1б.	650	221	Вредност на стоките по пресметка на добавувачот Обврски спрема добавувачи во странство <b>По фактура од странски добавувач</b>	225.000	225.000
1в.	651	221	Зависни трошоци за набавка на стоки Обврски спрема добавувачи во странство <b>По товарен лист на странски превозник</b>	15.000	15.000
1г.	651	220	Зависни трошоци за набавка на стоки Обврски спрема добавувачи во земјата <b>По фактура на домашен превозник</b>	30.000	30.000
1д.	652	100	Царини и други увозни давачки за стоките Парични средства на трансакциска сметка <b>Платена царина</b>	80.000	80.000
1ф.	1306	100	ДДВ платен при увоз на добра Парични средства на трансакциска сметка <b>Платен ДДВ по извод од банка бр.23</b>	63.000	63.000
1е.	659	650	Пресметка на набавката Вредност на стоките по пресметка на добавувачот	350.000	225.000
		651	Зависни трошоци за набавка на стоки		45.000
		652	Царини и други увозни давачки за стоките <b>Затворање на сметките за набавка</b>		80.000
1ж.	660	659	Стоки на залиха Пресметка на набавката <b>Пресметка на набавката</b>	350.000	350.000
1з.	221	104	Обврски спрема добавувачи во странство Девизни акредитиви <b>Платени обврски према странските добавувачи</b>	240.000	240.000
<b>Вкупно</b>				<b>1.833.000</b>	<b>1.833.000</b>

Истиот пример може да се прокнижи и со предходно изработена калкулација како во понатамошниот текст.

Решение на вежба 2.2.4.:

КАЛКУЛАЦИЈА БР.1

Р. Бр.	Вид на материјал	Количина	Единица мерка	Фактурна вредност		Трошоци за превоз		Царина		Даночна основа 18%		Набавна вредност	
				поеди нечно	вкупно	поеди нечно	вкупно	поеди нечно	вкупно	поеди нечно	вкупно	поеди нечно	вкупно
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1.	Стока „А“	500	kg	450	225.000	90	45.000	160	80.000	(5+7+9)*18%	(6+8+10)*18%	(5+7+9+11)	(6+8+10+12)
	<b>Вкупно:</b>	<b>500</b>			<b>225.000</b>		<b>45.000</b>		<b>80.000</b>		<b>63.000</b>		<b>413.000</b>

Документи:

1. Фактура од добавувач
2. Фактури за превоз
3. Царинска пресметка
4. Извод од банка

Составил:

Одговорно лице:

-----

-----

Евидентирање:

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС		
	+	-		дебит	кредит	
1.	103	100	Девизни сметки Парични средства на трансакциска сметка <b>Набавени 4.000 евра по курс од 60ден. за 1евро</b>	240.000	240.000	
1а.	104	103	Девизни акредитиви Девизни сметки <b>Отворен акредитив на добавувач</b>	240.000	240.000	
1б.	660	221	Пресметка на набавката	350.000	240.000	
	1306		ДДВ платен при увоз на добра	63.000		
			Обврски спрема добавувачи во странство			30.000
			Обврски спрема добавувачи во земјата			143.000
		100	Парични средства на трансакциска сметка <b>Затворање на сметките за набавка</b>			
1в.	221	104	Обврски спрема добавувачи во странство Девизни акредитиви <b>Платени обврски спрема странските добавувачи</b>	240.000	240.000	
			<b>Вкупно</b>	<b>1.133.000</b>	<b>1.133.000</b>	

**Прашања:**

1. Што претставува увоз на трговски стоки?
2. Наведи неколку причини заради увоз од странски пазари!
3. Дали се пресметува царина при увозот на стоки?
4. На кој начин трговските претпријатија вршат набавка на стоки од странство
5. Врз основа на кој законски документ се врши пресметување и плаќање на ДДВ на производи и услуги?
6. Што влегува во даночна основа на ДДВ при увоз?
7. Што влегува во царинската основица?
8. Каде се отвора документарен акредитив?
9. Како започнува сметководствената евиденцијата на увозот на стоки?

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниов пример да се евидентира во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Од средствата на трансакциска сметка набавени се 3.000 евра (1евро=60ден.) и за истите потрошени се 180.000 денари. По налог на увозникот (трговското претпријатие) банката отворила документарен акредитив на странскиот добавувач од Милано на 3.000 евра. Добавувачот од Милано ги испратил стоките и фактурата на 2.750 евра и товарен лист на 250 евра за превоз на стоката до нашата граница. Од нашата граница стоката е преземена од шпедитер и за превоз на стоката до магацин доставува фактура на 20.000 денари. За царина платено е 60.000 денари. Пресметан и платен е ДДВ со примена на даночна стапка од 18% по извод од банка бр.23. Банката известува дека акредитивот е искористен. Стоката се прима на залиха по набавна вредност.

## 2.2.5. Пренос на стоки од склад во продавница

Најголемиот дел од трговските претпријатија се занимаваат со продажба на стоки на големо од склад, истовремено и со продажба на стоки на мало преку продавница. Кога се работи за продажба преку продавница се мисли пред се на обезбедување на трговски стоки кои се предмет на продажба. Во предходниот материјал се обработи залиха на трговски стоки во продавница кога продавницата директно набавува од добавувач. Друг начин на обезбедување на залиха на стоки во продавница е со пренос од магацинот на трговски стоки. Во продолжение ќе биде објаснет преносот на стоки од магацин во продавница и тоа кога:

**А) Стоките на залиха во магацин се водат по набавни цени и**

**Б) Стоките на залиха во магацин се водат по продажни цени**

**А) Пренос на стоки од магацин во продавница кога стоките на залиха во магацин се водат по набавни цени**

**Вежба 2.2.5.**

**Пример1:** По фактура бр.30 набавена е стока „А“ во количина од 200 kgr. по цена од 100 денари за 1 kgr. со плус 18% ДДВ. За превоз е платено во готово 3.000 денари. Стоките се примаат на залиха во магацин по набавна вредност. Од магацин пренесена е целата количината во продавница бр.1 при што малопродажната маржа е 30%, а вкалкулираниот ДДВ 18%. Да се изврши евиденција на залихите на стоки во магацин, а потоа и преносот во продавница!

**Решение на Вежба 2.2.5. евидентирање:**

### НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	660		Стоки на залиха	23.000	
	130		ДДВ	3.600	
		220	Обврски спрема добавувачи во земјата		23.600
		102	Парични средства во благајна		3.000
			<b>Купени стоки по фактура бр.30</b>		
1а.	663/1		Стоки во продавница	35.282	
		660	Стоки на залиха		23.000
		6696	Разлика во цени на стоки во продавница		6.900
		664	Вкалкулиран ДДВ		5.382
			<b>Пренос на стоки во продавница бр.1</b>		
			<b>Вкупно</b>	<b>61.882</b>	<b>61.882</b>

**Б) Пренос на стоки од магацин во продавница кога стоките на залиха во магацин се водат по продажни цени:**

**Пример 2:** По фактура бр.35 набавена е стока „Б“ во количина од 300 kgr. по цена од 400 денари за 1 kgr. со плус 5% ДДВ. За превоз е платено во готово 5.000 денари. Стоките се

примаат на залиха во магацин по продажна вредност која е 10% повисока од набавната вредност. Од магацин пренесена е половина од количината во продавница бр.2. Да се изврши евиденција на залихите на стоки во магацин, а потоа и преносот во продавница!

### НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.2

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
2.	660		Стоки на залиха	137.500	
	130		ДДВ	6.000	
		220	Обврски спрема добавувачи во земјата		126.000
		102	Парични средства во благајна		5.000
		6690	Разлика во цени на стоки во складиште на големо		12.500
			<b>Купени стоки по фактура бр.35</b>		
2а.	663/2		Стоки во продавница	72.187,5	
		660	Стоки на залиха		68.750
		664	Вкалкулиран ДДВ		3.437,5
			<b>Пренос на стоки во продавница бр.1</b>		
26.	6690		Разлика во цени на стоки во складиште на големо	6.250	
		6696	Разлика во цени на стоки во продавница		6.250
			<b>Пренос на маржа</b>		
			<b>Вкупно</b>	<b>221.937,5</b>	<b>221.937,5</b>

#### Прашања:

1. Од каде потекнува залихата на стоки во продавница?
2. Објасни го преносот на стоки од магацин во продавница кога стоките на залиха во магацин се водат по набавни цени!
3. Објасни го преносот на стоки од магацин во продавница кога стоките на залиха во магацин се водат по продажнини цени!

#### Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. По фактура бр.50 набавена е стока „А“ во количина од 300 kgr. по цена од 200 денари за 1 kgr. со плус 18% ДДВ. За превоз е платено во готово 5.000 денари. Стоките се примаат на залиха во магацин по набавна вредност. Од магацин пренесена е целата количината во продавница бр.1 при што малопродажната маржа е 30%, а вкалкулираниот ДДВ 18%. Да се изврши евиденција на залихите на стоки во магацин, а потоа и преносот во продавница!

2. По фактура бр.30 набавена е стока „Б“ во количина од 400 kgr. по цена од 300 денари за 1 kgr. со плус 5% ДДВ. За превоз е платено во готово 6.000 денари. Стоките се примаат

на залиха во магацин по продажна вредност која е 20% повисока од набавната вредност. Од магацин пренесена е половина од количината во продавница бр.2. Да се изврши евиденција на залихите на стоки во магацин, а потоа и преносот во продавница!

### 2.2.6. Евиденција на реализација на трговски стоки на големо

Стоките во трговските претпријатија се набавуваат со цел да бидат продадени – реализирани. При реализацијата на стоките и наплатата на побарувањата се врши прилив на средства во претпријатието во повисок износ одколку што се вложените средства при набавката. Продажбата на стоките може да се врши како продажба на големо и продажба на мало во зависност од тоа дали се работи за продажба на крајните потрошувачи. Од аспект на тоа на кои пазари се продава, продажбата може да се врши на домашен пазар, или на странски пазар како што е извозот.

Основна карактеристика на продажбата на трговски стоки на големо е продавање на стоки во големи количини на еден купувач, кој таа стока ја наменува за понатамошна продажба. При оваа продажба во согласност Законот на додадена вредност се пресметува и плаќа данок на додадена вредност и продажбата воглавно се врши преку магацините и стовариштата. Трговските друштва кои продаваат на големо, своите стоки на залиха најчесто ги водат по набавни цени<sup>40</sup>. Основен документ при реализација на стоки на големо е фактурата, врз основа на што се задолжува купувачот на соодветна сметка од **групата 12**, односно сметка **120-Побарувања од купувачи во земјата**, а на десната страна се одобрува износ на сметките **741-Приходи од продажба на добра (стоки) во земјата** и **230-Обврски за ДДВ**. Секоја продажба е проследена со книжење со кое вредносно се намалуваат залихите затоа што тие се испорачани на купувачот. Сметководствено тоа се евидентира на дебитната страна на сметка **701-Набавна вредност на продадени добра (стоки)** и на кредитната страна на сметката **660-Стоки на залиха**. Разликата помеѓу поодделните вредности искажани на сметката **741** и **701** представува реализирана разлика во цени – добивка од секоја продажба, а нивниот збир претставува вкупна реализирана разлика во цени – финансиски резултат.

#### Вежба 2.2.6.

##### Примери:

1. ДОО "Интеса" по фактура бр.25 набавило трговски стоки за понатамошна продажба во вредност од 90.000 денари и плус 18% ДДВ во износ од 16.200 денари, т.е. вкупната вредност на набавената трговска стока изнесува 106.200 денари. Според фактура бр.30 ДОО "Интеса" ја продало целата количина на трговски стоки на големо во износ од 120.000 денари и ДДВ од 21.600 денари, односно вкупната вредност на продадената трговска стока изнесува 141.600 денари. По истекот на договорениот рок, купувачот ја исплатил сумата по извод од банка бр.10.

<sup>40</sup> Јованова Нада, Талеска-Панова Маја, Деловно работење четврта година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.153



2. ДОО "Интеса" по фактура бр.26 набавило трговски стоки за натамошна продажба во износ 20.000 денари и 18% ДДВ од 3.600 денари или во вкупна вредност од 23.600 денари. Подоцна ДОО "Интеса" по фактура бр.32 продало на големо на друг трговски деловен субјект 50% од вредноста на набавената стока за износ од 40.000 денари и ДДВ во износ од 7.200 денари, односно вкупната вредност на продадената стока изнесувала 47.200 денари. По истекот на договорениот рок, купувачот ја исплатил сумата по извод од банка бр.15.

**Решение на Вежба 2.2.5. евидентирање:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	660 130	220	Стоки на залиха ДДВ Обврски спрема добавувачи во земјата <b>Набавени стоки по фактура бр.25</b>	90.000 16.200	106.200
1а.	120	741 230	Побарувања од купувачи во земјата Приходи од продажба на стоки во земјата Обврски за ДДВ <b>Продадени стоки по фактура бр.30</b>	141.600	120.000 21.600
1б.	701	660	Набавна вредност на продадени стоки Стоки на залиха <b>Намалување на залихата во магацин</b>	90.000	90.000
1в.	100	120	Парични средства на трансакциска сметка Побарувања од купувачи во земјата <b>Наплатено од купувач по извод од банка бр. 10</b>	141.600	141.600
2.	660 130	220	Стоки на залиха ДДВ Обврски спрема добавувачи во земјата <b>Набавени стоки по фактура бр.26</b>	20.000 3.600	23.600
2а.	120	741 230	Побарувања од купувачи во земјата Приходи од продажба на стоки во земјата Обврски за ДДВ <b>Продадени стоки по фактура бр.30</b>	47.200	40.000 7.200
2б.	701	660	Набавна вредност на продадени стоки Стоки на залиха <b>Намалување на залихата во магацин</b>	10.000	10.000
2в.	100	120	Парични средства на трансакциска сметка Побарувања од купувачи во земјата <b>Наплатено од купувач по извод од банка бр. 15</b>	47.200	47.200
			<b>Вкупно</b>	<b>607.400</b>	<b>607.400</b>

**Прашања:**

1. Што претставува реализација на трговски стоки и каква може да биде таа?

2. Објасни ја постапката на реализација на трговски стоки на големо!
3. Во што се состои основна карактеристика на продажбата на трговски стоки на големо?
4. Од каде се врши продажбата на трговски стоки на големо?
5. Кој е основен документ при реализација на стоки на големо?
6. Објасни ја постапката на сметководствена евиденција при реализација на трговски стоки на големо!

### **Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. ДОО „Алфа“ по фактура бр.25 набавило трговски стоки за понатамошна продажба во вредност од 100.000 денари и плус 18% ДДВ во износ од 18.000 денари, т.е. вкупната вредност на набавената трговска стока изнесува 118.000 денари. Според фактура бр.40 ДОО „Алфа“ ја продало целата количина на трговски стоки во износ од 150.000 денари и ДДВ од 27.000 денари, односно вкупната вредност на продадената трговска стока изнесува 177.000 денари. По истекот на договорениот рок, купувачот ја исплатил сумата по извод од банка бр.15.

2. ДОО "Интеса" по фактура бр.25 набавило трговски стоки за натамошна продажба во износ 25.000 денари и 18% ДДВ од 4.500 денари или во вкупна вредност од 29.500 денари. Подоцна ДОО "Интеса" по фактура бр.30 продало на големо на друг трговски деловен субјект 50% од вредноста на набавената стока за износ од 50.000 денари и ДДВ во износ од 9.000 денари, односно вкупната вредност на продадената стока изнесувала 59.000 денари. По истекот на договорениот рок, купувачот ја исплатил сумата по извод од банка бр.16.

### **2.2.7. Евиденција на реализација на трговски стоки на мало**

Продажбата на стоки на мало значи продажба на крајните потрошувачи и таа се врши од продавниците, а многу поретко од магацините. Стоките во продавниците се водат на залиха по малопродажни цени. Малопродажните цени се утврдуваат на следниот начин: на набавната цена се пресметува разликата во цени, а на така добиената продажна цена се пресметува ДДВ и добиената цена претставува малопродажна цена. Продажбата на трговски на мало најчесто се врши за готови пари или за продадената стока се добиваат хартии од вредност: чекови или меници.

Трговските стоки во продавниците се водат по малопродажни цени во кои е вклучен и ДДВ, додека, пак, залихите на стоките се евидентираат на сметката **663-Стоки во продавница**. Продавниците како деловни подружници чија основна дејност е продажба

на стоки на мало се задолжуваат со трговски стоки со документот калкулација во кој се оформува продажната цена. Продажната цена на стоките во продавницата се состои од следните елементи: фактурна вредност, разлика во цени и данок на додадена вредност.

При продажбата на стоките покрај остварените приходи потребно е да се прокнижат и расходите кои се врзани за тие приходи. Како расход се јавува набавната вредност на продадените стоки. Претходно спомнавме дека стоките во продавниците се водат по продажни цени, така со намалување на залихите не може да се утврдат вистинските расходи предизвикани од тие приходи. Утврдувањето на расходите се врши периодично. После уплатувањето на дневниот промет, сметководствено следи евиденција со кое се намалува вредноста на залихите и тоа се задолжува сметката **701-Набавна вредност на продадени стоки**, а се одобрува сметката **663-Стоки во продавница**. Овие книжења се по продажна вредност, затоа неопходно е да се изврши корекција на сметката **701** со цел да се искаже набавната вредност на продадената стока. Всушност со одземање на реализираната разлика во цени и реализираниот данок на додадена вредност, се доаѓа до набавната вредност на продадената трговска стока. Реализираната разлика во цени која се однесува на реализираните стоки во продавниците во пресметковниот период, можеме да ја пресметаме на два начина, и тоа по формула и по пат на сметководствена постапка за нејзина пресметка.

$$\text{реализирана разлика во цени} = \frac{\text{салдо на сметка 669—Разлика во цени на стоки во продавница} \times \text{збир на десна страна на сметка 663—сума на реализираните стоки во продавница}}{\text{збир на лева страна на сметка 663—Вредност на залихите на почетокот на пресметковниот период плус набавките во текот на пресметковниот период}}$$

Оваа разлика претставува реализирана, остварена разлика во цени која отпаѓа на реализираните стоки во пресметковниот период и истата се книжи на следниов начин: се задолжува сметката **669**, а се одобрува сметката **701-Набавна вредност на продадени стоки**. По ова книжење, сметката **701** ја покажува набавната вредност на продадените стоки, во која е вклучен и ДДВ. Треба да се пресмета и реализираниот данок, односно дел од данокот содржан во приходите на продадените стоки. Реализираниот ДДВ, исто така, може да се пресметува според формула и според сметководствена постапка.

**Формулата за пресметка на реализираниот данок на додадена вредност е:**

$$\text{реализиран ДДВ} = \frac{\text{салдо на сметка 664—Вкалкулиран ДДВ} \times \text{збир на десна страна на сметка 663—вредност на реализираните стоки во продавница}}{\text{збир на лева страна на сметка 663—Вредност на залихите на почетокот на пресметковниот период плус набавките во текот на пресметковниот период}}$$

Вака реализираниот ДДВ се книжи на следниов начин: се задолжува сметката **664-Вкалкулиран ДДВ**, а се одобрува сметката **701-Набавна вредност на продадени стоки**, а исто така се книжи задолжување на сметката **230-Обврски за ДДВ**, а одобрување на сметката **741-Приходи од продажба на стоки во земјата**<sup>41</sup>.

<sup>41</sup> Јованова Нада, Талеска-Панова Маја, Деловно работење четврта година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.155 и стр.156

**Решение на Вежба 2.2.7:**

**Пример1:** ДОО "Интеса" набавило 1.000 килограми брашно по цена 40 денари за еден килограм и плус 5% ДДВ во износ од 2.000 денари, по фактура бр.30. За превоз на брашното платено е во готово 5.000 денари. На набавната вредност ДОО "Индексит" пресметува 20% разлики во цени. Да се состави калкулација за продажната цена и врз основа на калкулацијата брашното се евидентира на залиха. Според извод бр. 18, фактурата спрема добавувачот е платена. Продадено е брашно во износ од 30.000 денари и остварениот дневен промет од продажбата во износ од 30.000 денари е уплатен на трансакциска сметката на ДОО "Интеса" спроед извод бр. 20.

**Решение на Вежба 2.2.2:**

**Калкулација бр. 1 за утврдување на продажната цена на набавеното брашно:**

1)	Фактурна вредност	ден.	40.000
2)	ДДВ	ден.	2.000
3)	Фактурна вредност со ДДВ (1+2)	ден.	42.000
4)	Зависни трошоци	ден.	5.000
5)	Набавна вредност (1+4)	ден.	45.000
6)	Разлика во цени 20%	ден.	9.000
7)	Продажна цена без ДДВ (5+6)	ден.	54.000
8)	ДДВ	ден.	2.700
9)	Продажна цена со ДДВ (7+8)	ден.	56.700

**Евидентирање:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	663		Стоки во продавница	56.700	
	130		ДДВ	2.000	
		220	Обврски спрема добавувачи во земјата		42.000
		102	Парични средства во благајна		5.000
		6696	Разлика во цени на стоки во продавница		9.000
		664	Вкалкулиран ДДВ		2700
<b>Примени стоки на залиха по калкулација бр.1</b>					
1а.	220		Обврски спрема добавувачи во земјата	42.000	
		100	Парични средства на трансакциска сметка		42.000
<b>Исплатена фактура според извод бр.18</b>					
16.	100		Парични средства на трансакциска сметка	30.000	
		74101	Приходи од продажба на стоки преку продавница		28.572
		230	Обврски за ДДВ		1.428
<b>Уплатен дневен пазар од продавница бр.1</b>					
1в.	7014		Набавна вредност на продадени стоки на мало	30.000	
		663	Стоки во продавница		30.000
			<b>машина дадена во употреба</b>		
<b>Вкупно</b>				<b>160.700</b>	<b>160.700</b>

Главна книга

663-С/ка Стоки во продавница			
+		-	
1)	56.700	1v)	30.000

220-С/ка Обврски спрема добавувачи во земјата			
+		-	
1a)	42.000	1)	42.000

664-С/ка Вкалкулиран ДДВ			
+		-	
		1)	2.700

100-С/ка Парични средства на трансакциска сметка			
+		-	
1b)	30.000	1a)	42.000

7014-С/ка Набавна вредност на продадени добра (стоки) на мало			
+		-	
1v)	30.000		

130-С/ка ДДВ			
+		-	
1)	2.000		

102-С/ка Парични средства во благајна			
+		-	
		1)	5.000

6696-С/ка Разлика во цена на стоки во продавница			
+		-	
		1)	9.000

74101-С/ка Приходи од продажба на стоки преку сопствени продавници			
+		-	
		1b)	28.572

На крајот на пресметковниот период се врши пресметка на остварената разлика во цени на продадените стоки и со таа разлика се задолжува сметката **6696-Разлика во цени на стоки во продавница** со истовремено одобрување на сметката **7014-Набавна вредност на продадените стоки на мало**. Салдото на сметката **6696** на крајот од годината претставува вкалкулирана разлика на цените од стоките што се на залиха. Од ова произлегува дека при реализацијата на стоките, искажаниот приход од продажбата во продавницата е ист како и набавната вредност на трговските стоки. Ова доаѓа оттаму што не може при уплатата на дневниот промет да се утврди вкалкулираниот данок и

вкalkулираната разлика. Утврдувањето на вкalkулираниот данок и вкalkулираната разлика може да се направи со сметководствена постапка<sup>42</sup>.

**Пресметка на реализирана разлика во цени:**

$$\text{реализирана разлика во цена} = \frac{9.000 \times 30.000}{56.700} = 4.762$$

**Пресметка на реализиран ДДВ:**

$$\text{реализиран ДДВ} = \frac{2.700 \times 30.000}{56.700} = 1.429$$

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1/а**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	6696	7014	Разлика на цени на стоки во продавница	4.762	
	664		Вкalkулиран ДДВ	1.429	
			Набавна вредност на продадени стоки на мало		6.191
			<b>Остварена реализирана разлика во цени и реализиран ДДВ</b>		
			<b>Вкупно</b>	<b>6.191</b>	<b>6.191</b>

**Прашања:**

1. Што значи продажбата на стоки на мало и од каде таа се врши?
2. По какви цени се водат стоките на залиха во продавница?
3. На кој начин се утврдуваат малопродажните цени?
4. Со кој документ се оформува малопродажната цена?
5. Објасни ја постапката на сметководствена евиденција при реализација на трговски стоки на мало!
6. Како се пресметува реализирана разлика во цени?
7. Како се пресметува реализиран ДДВ?

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниов пример да се евидентира во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. ДОО „Алфа“ набавило 1.000 килограми шеќер по цена 40 денари за еден килограм и ДДВ во износ од 2.000 денари, по фактура бр.30. За превоз на шеќерот платено е во

<sup>42</sup> Јованова Нада, Талеска-Панова Маја, Деловно работење четврта година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.158

готово 6.000 денари. На набавната вредност ДОО "Индексит" пресметува 25% разлики во цени. Да се состави калкулација за продажната цена и врз основа на калкулацијата шеќерот да се евидентира на залиха. Според извод бр.20, фактурата спрема добавувачот е платена. Продаден е шеќерот во износ од 60.000 денари и остварениот дневен промет од продажбата во износ од 60.000 денари е уплатен на трансакциска сметката на ДОО "Интеса" спроед извод бр. 20.

### 2.2.8. Евиденција на продажба на трговски стоки во странство

При продажбата на странски пазари, односно при извозот, евидентирањата се исти како и кај продажбата на стоки на големо на домашен пазар со таа разлика што продажната вредност се евидентира на дебитната страна на сметката **121-Побарувања од купувачите во странство** со едновремено евидентирање на кредитната страна на сметката **742-Приходи од продажба на добра (производи, стоки) и услуги во странство**. Или за вредноста од фактурата на стоките продадени во странство се задолжува сметката **121-Побарувања од купувачите во странство**, а се одобрува сметката **742-Приходи од продажба на добра (производи, стоки) и услуги во странство**. Врз основа на фактурата и испратницата за испорачаната стока се книжи вредносно намалување на залихите, бидејќи стоките физички го напуштиле магацинот. Евидентирањето се врши на дебитната страна на сметката **7012- Набавна вредност на продадени добра (стоки) на странски пазар** со едновремено евидентирање на кредитната страна на сметката **660-Стоки на залиха**. Наплатата се евидентира на дебитната страна на сметката **103-Девизни сметки**, бидејќи е во странски средства за плаќање со едновремено евидентирање на кредитна страна на сметката **121-Побарувања од купувачите во странство**.

#### Вежба 2.2.8.

Пример 1: Трговско друштво продало на странски пазар трговски стоки во вредност од 2.500 евра (курс од 62 денари за 1евро) по фактура бр.20. Набавната вредност на стоките по испратница била 90.000 денари. Во договорениот рок купувачот ја уплатил сумата, а банката известива дека девизниот прилив е префрлен на девизна сметка. Курсот на еврото по кој се врши пресметката е 62 денари за 1евро.

Решение на Вежба 2.2.8. евидентирање:

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	121	742	Побарувања од купувачите во странство Приходи од продажба на добра (производи, стоки) и услуги во странство <b>по фактура бр.20 за продадени стоки на странски пазар</b>	155.000	155.000
1а.	7012	660	Набавна вредност на продадени добра (стоки) на странски пазар Стоки на залиха <b>Намалување на залихата по испратница</b>	90.000	90.000
16.	103	121	Девизни сметки Побарувања од купувачите во странство <b>Наплатено од странскиот купувач по извод од банка</b>	155.000	155.000
			<b>Вкупно</b>	<b>400.000</b>	<b>400.000</b>

**Прашања:**

1. Што претставува извоз на трговски стоки?
2. Објасни ја постапката на сметководствена евиденција при извоз на трговски стоки?

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниов пример да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Трговско друштво продало на странски пазар трговски стоки во вредност од 3.000 евра (курс од 60 денари за 1 евро) по фактура бр.25. Набавната вредност на стоките по испратница била 120.000 денари. Во договорениот рок купувачот ја уплатил сумата, а банката известува дека девизниот прилив е префрлен на девизна сметка. Курсот на еврото по кој се врши пресметката е 60 денари за 1 евро.



**РЕЗИМЕ на поглавје 2.2.****Набавка и продажба на трговски стоки во земјата и странство**

Сите предмети кои се набавуваат со цел да бидат продадени, го носат називот трговски стоки. Стоките кои трговското претпријатие ги набавува се наменети за продажба, тие се средства со кои се извршува основната дејност на трговското претпријатие.

Стоките кои трговските претпријатија ги набавуваат се наменети за продажба, бидејќи една од основните активности на трговските претпријатија е набавката на стоки, со цел истите да бидат продадени на крајните потрошувачи

Основен документ при набавката е фактурата од добавувачот во која е назначена цената по единица стока, позната како фактурна цена, а вредноста на целата количина во фактурата претставува фактурна вредност на набавената стока.

Стоките на залиха во магацин сметководствено се евидентираат по набавни и по продажни цени

Оформувањето на набавнат вредност на стоките во магацин може да се врши со:

- Користење на времени сметки за пресметка на набавката и со
- Калкулација

Продажната цена по структура е посложена и во себе покрај набавната цена опфаќа: разлика во цени и ДДВ.

Стоките во продавниците се водат на залиха по малопродажни цени. Малопродажната цена се добива кога на набавната цена се пресметува разликата во цени, а на така добиената продажна цена се пресметува ДДВ и добиената цена претставува малопродажна цена.

Во трговската практика има случаи кога продавниците самостојно вршат набавка на стоки од производителите или трговците на големо.

Доколку на домашниот пазар се јави недостаток од некои стоки, тој се пополнува со увоз од странски пазари, исто и кога стоките се наоѓаат по пониски цени.

Кога трговските претпријатија вршат набавка на стоки од странство тогаш можат тоа да го прават во свое име и за своја сметка или во свое име, а за туѓа сметка.

Даночната основа е вредноста на увезената стока утврдена според царинските прописи, вклучувајќи ги царината и другите увозни давачки што се плаќаат при увоз.

Царинската основица е пак вредноста на стоките, а тоа е договорената цена односно вистински платената цена или цената што треба да се плати за увезената стока.

Бидејќи стоката патува од странство, а и за да се осигура странскиот добавувач, вообичаено е да му се отвори документарен акредитив.

Најголемиот дел од трговските претпријатија се занимаваат со продажба на стоки на големо од склад, истовремено и со продажба на стоки на мало преку продавница.

Друг начин на обезбедување на залиха на стоки во продавница е со пренос од магацинот на трговски стоки. Сметководствената евиденција на преносот на стоки од магацин во продавница се разликува кога:

- а) Стоките на залиха во магацин се водат по набавни цени и
- б) Стоките на залиха во магацин се водат по продажни цени

Стоките во трговските претпријатија се набавуваат со цел да бидат продадени – реализирани. Продажбата на стоките може да се врши како продажба на големо и продажба на мало во зависност од тоа дали се работи за продажба на крајните потрошувачи. Основна карактеристика на продажбата на трговски стоки на големо е продавање на стоки во големи количини на еден купувач, кој таа стока ја наменува за понатамошна продажба. При оваа продажба во согласност Законот на додадена вредност се пресметува и плаќа данок на додадена вредност и продажбата воглавно се врши преку магацини и стоваришта.

Продажбата на стоки на мало значи продажба на крајните потрошувачи и таа се врши од продавниците, а многу поретко од магацините. Стоките во продавниците се водат на залиха по малопродажни цени. Малопродажните цени се утврдуваат на следниот начин: на набавната цена се пресметува разликата во цени, а на така добиената продажна цена се пресметува ДДВ и добиената цена претставува малопродажна цена.

Сметководствената евиденција при продажба на стоки на странски пазари, односно при извозот, се врши на сличен начин како и кај продажбата на стоки на големо на домашен пазар со таа разлика што треба да се внимава на синтетичките и аналитички сметки кои се разликуваат при сметководствена евиденција на домашен пазар.

## ПОГЛАВЈЕ 2.3.

### Останата евиденција на трговски стоки

#### 2.3.1. Поим за консигнација и комисион

Стоките во консигнација се примени стоки од странски партнер кои што домашниот субјект ќе ги продава во име и за сметка на странскиот партнер, сопственик на стоката. Стоките примени од странскиот партнер за консигнациона продажба се евидентираат на сметки од групата **99-Вонбилансна евиденција**, според средниот курс на домицилната валута на земјата од каде се примени стоките. Продажбата на стока од консигнација, е всушност продажба на увезена стока. Поради тоа стоката која се продава од консигнација се царини и подлежи на сите увозни формалности предвидени со Царински закон. На залиха стоката во консигнациониот склад може да се евидентира во денари или во странска валута.

За да се продава стока во консигнација потребно е да биде склучен договор кој треба да ги содржи најмалку следниве елементи:

- Име на договорот,
- Име и седиште на странскиот партнер,
- Име и седиште на претпријатието што склучува договор со странско лице,
- Предмет на договор со назначени стоки и услуги,
- Права и обврски на странскиот партнер,
- Права и обврски на деловниот субјект кој го застапува странскиот партнер,
- Рок на кој се склучува договорот,
- Вредноста на стоките во консигнационен склад искажана во странска валута,
- Датум на склучување на договорот и потпис на договорните страни.

Пресметката на продажбата на странска стока од консигнација се врши во странска валута како и плаќањето на сопственикот, странскиот партнер. На услугите за консигнациона продажба се плаќа и ДДВ. За услугата за продажбата од консигнација, претпријатието пресметува надоместок во вид на провизија од која треба да се покријат трошоците на работење и секако да се оствари позитивен финансиски резултат<sup>43</sup>.

Што се однесува пак за продажбата од комисион, се постапува на сличен начин како и при продажбата на странска стока од консигнација. Стоките во комисион се евидентираат по продажни цени кои ги одредува сопственикот на стоката – комитентот. При тоа комитентот може во продажната цена да ја засмета провизијата (принцип на рабат) или да остави провизијата да ја пресмета комисионерот, оној кој што ја врши продажбата во свое име, а за сметка на комитентот. Обрската за плаќање кон комитентот се создава по извршената продажба на стоката. Иако во практиката, фактура за продажба на сопственикот доставува комисионерот, стоката е во сопственост на комитентот се до нејзината продажба. Односите помеѓу сопственикот на стоката,

<sup>43</sup> Деса Б. Косаркоска, Сметководство (основи, примена и вовед во управувачко сметководство), Универзитет Св. Климент Охридски-Битола, Факултет за туризам и угостителство-Охрид, Охрид, 2012, стр.243-244

комитентот и деловниот субјект што ги прима стоките за продажба се уредуваат со договор за комисион. Кај комисионата продажба не се работи за увоз на стока, таа е веќе предходно увезена и платена е царина, или пак се работи за домашни производи за кои не се плаќа царина.

#### Прашања:

1. На кои сметки се врши сметководствена евиденција на стоките примени од странскиот партнер за консигнациона и комисиона продажба?
2. Кои елементи ги содржи договорот за консигнациона продажба?
3. Објасни ја постапката на продажбата на странска стока од консигнација!

### 2.3.2. Евиденција на продажба на стоки во консигнација

Сметководствената евиденција на продажбата на стоки во консигнација се врши на сметките од групата **99-Вонбилансна евиденција**. При тоа правилата за евидентирање се однесуваат на неколку ситуации како на пример:

- При примање на стоките во консигнација евиденцијата се врши на дебитна страна на сметката **9916-Стоки примени за продажба во комисион и консигнација**, а на кредитна страна на сметката **9966-Обврска за стока примена за продажба во комисион и консигнација**.
- При продажба на стоки од консигнација, евиденцијата се врши на дебитна страна на сметката **12431-Побарувања по основ на продажба во консигнација**, а на кредитна страна на сметките: **22421-Обврски по основ на продажба во консигнација**, **232-Обврски за царини и царински давачки** и **7462-Приходи од продажба на производи и стоки во консигнација-комисион**.
- Наплатувањето на фактурираниот износ од купувачот се евидентира на дебитна страна на сметката **100-Парични средства на трансакциска сметка**, а на кредитна страна на сметката **12431-Побарувања по основ на продажба во консигнација**.
- Исплатувањето на обврските спрема сопственикот на стоката и државата се евидентира на дебитна страна на сметките: **22421-Обврски по основ на продажба во консигнација** и **232-Обврски за царини и царински давачки**, а на кредитна страна на сметката **100-Парични средства на трансакциска сметка**.

#### Вежба 2.3.2:

**Пример 1:** Од странскиот партнер примена е стока во склад за консигнација според среден курс за девизи во вредност од 500.000 денари. Целата залиха на стока е продадена. За провизија одпаѓа 10% и истата изнесува 50.000 денари, царина 15% или 75.000 денари. Обврската на купувачот е 625.000 денари. Купувачот ја платил обврската, а трговското претпријатие му исплатува на сопственикот на стоката за извршената продажба. Исто така се исплатува и царината.

Решение на Вежба 2.3.2. евидентирање:

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	9916	9966	Стоки примени за продажба во комисион и консигнација Обврска за стока примена за продажба во комисион и консигнација <b>Вонбилансна евиденција на примени стоки во консигнација</b>	500.000	500.000
1а.	12431	22421 232 7462	Побарувања по основ на продажба во консигнација Обврски по основ на продажба во консигнација Обврски за царини и царински давачки Приходи од продажба на производи и стоки во консигнација-комисион. <b>Продадени стоки од консигнација</b>	625.000	500.000 75.000 50.000
1б.	100	12431	Парични средства на трансакциска сметка Побарувања по основ на продажба во консигнација <b>наплатено од купувачот</b>	625.000	625.000
1в.	22421 232	100	Обврски по основ на продажба во консигнација Обврски за царини и царински давачки Парични средства на трансакциска сметка <b>Исплатени обврски кон партнерот и државата</b>	500.000 75.000	575.000
			<b>Вкупно</b>	<b>2.325.000</b>	<b>2.325.000</b>

**Прашања:**

1. Што претставува консигнација?
2. Објасни ја постапката на сметководствена евиденција на стоки во консигнација!

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниов пример да се евидентира во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Од странскиот партнер примена е стока во склад за консигнација според среден курс за девизи во вредност од 200.000 денари. Целата залиха на стока е продадена. За провизија одпаѓа 10% и истата изнесува 20.000 денари, царина 15% или 30.000 денари. Обврската на купувачот е 250.000 денари. Купувачот ја платил обврската, а трговското претпријатие му исплатува на сопственикот на стоката за извршената продажба. Исто така се исплатува и царината.

### 2.3.3. Евиденција на продажба на стоки во комисион

Сметководствената евиденција на продажбата на стоки во комисион се врши на сметките од групата **99-Вонбилансна евиденција**. При тоа правилата за евидентирање се однесуваат на неколку ситуации како на пример:

- При примање на стоките во комисион евиденцијата се врши на дебитна страна на сметката **9916-Стоки примени за продажба во комисион и консигнација**, а на кредитна страна на сметката **9966-Обврска за стока примена за продажба во комисион и консигнација**.
- При продажба на стоки од комисион, евиденцијата се врши на дебитна страна на сметката **12430-Побарувања по основ на продажба во комисион**, а на кредитна страна на сметките: **22420-Обврски по основ на продажба во комисион** и **7462-Приходи од продажба на производи и стоки во консигнација-комисион**.
- Наплатувањето на фактурираниот износ од купувачот се евидентира на дебитна страна на сметката **100-Парични средства на трансакциска сметка**, а на кредитна страна на сметката **12430-Побарувања по основ на продажба во комисион**.
- Исплатувањето на обврските спрема сопственикот на стоката се евидентира на дебитна страна на сметките: **22420-Обврски по основ на продажба во комисион**, а на кредитна страна на сметката **100-Парични средства на трансакциска сметка**.

#### Вежба 2.3.3.

**Пример 2:** Од странскиот партнер примена е стока во склад за комисион во вредност од 350.000 денари. Според Договорот за комисион, пресметката на комисионата продажба ќе се врши на 15 дена, а надоместокот, односно провизијата на комисионерот ќе се пресметува во висина од 10% од извршената продажба. За првите 15 дена извршена е продажба за 100.000 денари со вклучена провизија. Купувачот ја платил обврската, а трговското претпријатие му исплатува на сопственикот на стоката за извршената продажба од паричните средства на трансакциска сметка.

**Решение на Вежба 2.3.3. евидентирање:**

#### НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.2

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
2.	9916	9966	Стоки примени за продажба во комисион и консигнација Обврска за стока примена за продажба во комисион и консигнација <b>Вонбилансна евиденција на примени стоки во комисион</b>	350.000	350.000
2а.	12430	22420	Побарувања по основ на продажба во комисион Обврски по основ на продажба во комисион	100.000	90.000

		7462	Приходи од продажба на производи и стоки во консигнација-комисион. <b>Продадени стоки од комисион</b>		10.000
26.	100	12430	Парични средства на трансакциска сметка Побарувања по основ на продажба во комисион <b>наплатено од купувачот</b>	100.000	100.000
2в.	22420	100	Обврски по основ на продажба во комисион Парични средства на трансакциска сметка <b>Исплатени обврски кон сопственикот на стоката</b>	90.000	90.000
			<b>Вкупно</b>	<b>640.000</b>	<b>640.000</b>

**Прашања:**

1. Што претставува комисион?
2. Објасни ја постапката на сметководствена евиденција на стоки во комисион!

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниов пример да се евидентира во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Од странскиот партнер примена е стока во склад за комисион во вредност од 400.000 денари. Според Договорот за комисион, пресметката на комисионата продажба ќе се врши на 15 дена, а надоместокот, односно провизијата за комисионерот ќе се пресметува во висина од 15% од извршената продажба. За првите 15 дена извршена е продажба за 120.000 денари со вклучена провизија. Купувачот ја исплатил обврската, а трговското претпријатие му исплатува на сопственикот на стоката за извршената продажба од паричните средства на трансакциска сметка.

## РЕЗИМЕ на поглавје 2.3

## Останата евиденција на трговски стоки

Стоките во консигнација се примени стоки од странски партнер кои што домашниот субјект ќе ги продава во име и за сметка на странскиот партнер, сопственик на стоката. Стоките примени од странскиот партнер за консигнациона продажба се евидентираат на сметки од групата 99-Вонбилансна евиденција. За да се продава стока во консигнација потребно е да биде склучен договор. Пресметката на продажбата на странска стока од консигнација се врши во странска валута како и плаќањето на сопственикот, странскиот партнер. На услугите за консигнациона продажба се плаќа и ДДВ. За услугата за продажбата од консигнација, претпријатието пресметува надоместок во вид на провизија од која треба да се покријат трошоците на работење и секако да се оствари позитивен финансиски резултат.

Стоките во комисион се евидентираат по продажни цени кои ги одредува сопственикот на стоката. При тоа комитентот може во продажната цена да ја засмета провизијата (принцип на рабат) или да остави провизијата да ја пресмета комисионерот, оној кој што ја врши продажбата во свое име, а за сметка на комитентот. Обрската за плаќање кон комитентот се создава по извршената продажба на стоката. Сметководствената евиденција на продажбата на стоки во комисион се врши на сметките од групата 99-Вонбилансна евиденција.



## РЕЗИМЕ НА МОДУЛАРНА ЕДИНИЦА 2:

### Евиденција на готови производи и трговски стоки

Готовите производи ја претставуваат вредноста на довршеното производство од вкупните вложувања во производните претпријатија и се наменети за продажба или за определени намени во сопствена употреба. Готовите производи можат да се водат на залиха по фактичка или по планска цена на чинење.

Фактура е основен документ во современата бизнис кореспонденција кој го издава деловниот субјект – продавачот по сопствен налог за извршениот промет со одредено добро или услуга. Со фактурата се создава обврска купувачот да го исплати фактурираниот износ во точно утврдениот временски рок, а продавачот да ја достави фактурираната стока или услуга.

Стоките кои трговските претпријатија ги набавуваат се наменети за продажба, бидејќи една од основните активности на трговските претпријатија е набавката на стоки, со цел истите да бидат продадени на крајните потрошувачи. Основен документ при набавката е фактурата од добавувачот во која е назначена цената по единица стока, позната како фактурна цена, а вредноста на целата количина во фактурата претставува фактурна вредност на набавената стока. Стоките на залиха во магацин сметководствено се евидентираат по набавни и по продажни цени

Продажната цена по структура е посложена и во себе покрај набавната цена опфаќа: разлика во цени и ДДВ.

Стоките во продавниците се водат на залиха по малопродажни цени. Малопродажната цена се добива кога на набавната цена се пресметува разликата во цени, а на така добиената продажна цена се пресметува ДДВ и добиената цена претставува малопродажна цена со ДДВ. Продавниците можат самостојно да вршат набавка на стоки од производителите или трговците на големо. Друг начин на обезбедување на залиха на стоки во продавница е со пренос од магацинот на трговски стоки

Кога трговските претпријатија вршат набавка на стоки од странство тогаш можат тоа да го прават во свое име и за своја сметка или во свое име, а за туѓа сметка.

Стоките во трговските претпријатија се набавуваат со цел да бидат продадени – реализирани. Продажбата на стоките може да се врши како продажба на големо и продажба на мало во зависност од тоа дали се работи за продажба на крајните потрошувачи. Основна карактеристика на продажбата на трговски стоки на големо е продавање на стоки во големи количини на еден купувач, кој таа стока ја наменува за понатамошна продажба. Продажбата на стоки на мало значи продажба на крајните потрошувачи и таа се врши од продавниците, а многу поретко од магацините. Стоките во продавниците се водат на залиха по малопродажни цени.

Сметководствената евиденција при продажба на стоки на странски пазари, односно при извозот, се врши на сличен начин како и кај продажбата на стоки на големо на домашен пазар со тоа што треба да се внимава на синтетичките и аналитички сметки кои се разликуваат при сметководствена евиденција на домашен пазар.

Стоките примени од странскиот партнер за консигнациона продажба се евидентираат на сметки од групата 99-Вонбилансна евиденција, а истите сметки се користат и за продажба на стоки во комисион.

**КЛУЧНИ ПОИМИ:**

**Производна дејност** – според видот на дејноста претпријатијата може да се занимаваат со трговска, услужна и производна дејност. Производната дејност се однесува на создавање на ефекти – готови производи.

**Готови производи** – добра (ефекти) врз кои се завршени сите фази на производниот процес и се наменети за понатамошна продажба.

**Цена на чинење** – збир на сите трошоци направени за создавање на единица производ.

**Залиха на готови производи** – готови производи на кои се поминати сите фази на производниот процес и кои се чуваат во магацин за понатамошна продажба на кои сметководствената евиденција се врши по цена на чинење или по планска цена.

**Кусоци и вишоци** – разлика (одстапување) помеѓу фактичката и книговодствената вредност на залихите која сметководствено треба да се усогласи.

**Трговска дејност** – дејност со која се занимаваат трговските друштва, а која се однесува на набавка на трговски стоки и нивна продажба.

**Трговски стоки** – набавени добра кои се наменети за понатамошна продажба.

**Набавка** – обезбедување на потребни средства за вршење на дејноста.

**Набавна вредност** – вредност по која се евидентираат нетековните средства на залиха и која ги опфаќа издатоците направени за нивно обезбедување. Збир од фактурна вредност и зависни трошоци.

**Залиха на трговски стоки** - стоки кои се чуваат во магацин за понатамошна продажба на кои сметководствената евиденција се врши по цена на чинење или по планска цена.

**Продажба** – Реализација на добра помеѓу купувач и продавач за пари.

**Продажна вредност** - вредност по која се евидентираат нетековните средства на залиха и која представува збир од фактурна вредност, зависни трошоци и разлика во цена.

**Калкулација** – Пресметковно – методолошка постапка на производствена, набавна или продажна цена на некој производ или услуга.

**Комисион** – Посредување во продажба во свое име, а за сметка на комитентот за определен надомест (провизија).

**Консигнација** – Продажба на туѓа стока од консигнационо складиште за определен надомест.



# МОДУЛАРНА ЕДИНИЦА 3

## ЕВИДЕНЦИЈА НА ОБВРСКИ И КАПИТАЛ

## *СОДРЖИНИ*

- Поим и видови обврски*
- Евиденција на краткорочни обврски*
- Евиденција на долгорочни обврски*
- Поим и видови капитал*
- Евиденција на приватен капитал*
- Евиденцијана акционерски капитал*

## *РЕЗУЛТАТИ ОД УЧЕЊЕ*

- Дефинира поим обврски*
- Разликува краткорочни од долгорочни обврски*
- Применува правила за сметководствена евиденција на краткорочни и долгорочни обврски*
- Евидентира краткорочни обврски*
- Евидентира долгорочни обврски*
- Анализира обврски кон добавувачи и други обврски*
- Споредува краткорочни со долгорочни обврски*
- Дефинира поим капитал*
- Препознава видови капитал*
- Идентификува елементи на акционерски капитал*
- Пресметува капитал со примена на основна фундаментална сметководствена равенка*
- Евидентира приватен капитал*
- Евидентира акционерски капитал*

## ПОГЛАВЈЕ 3.1.

### Евиденција на обврски

Во сметководствената евиденција на трговските друштва посебно место и значење зазема евиденцијата на извори на средства. **Евиденцијата на извори на средства подразбира книжење на сметководствени настани кои ги опфаќаат промените што предизвикуваат зголемување или намалување на капиталот и обврските.**

Ако се тргне од билансот на состојба треба да постои билансна рамнотежа, односно еднаквост помеѓу вредноста на средствата во активата и вредноста на изворите во пасивата. Изворите се билансни ставки во пасивата и, за потсетување, од основната сметководствена равенка:

$$\text{СРЕДСТВА} = \text{ИЗВОРИ НА СРЕДСТВА (КАПИТАЛ + ОБВРСКИ)}$$

се согледува дека во извори на средства спаѓаат:

1. Обврски и
2. Капитал

#### 3.1.1. Поим и видови обврски

**ОБВРСКИТЕ** се дел од изворите, кои претпријатието ги создава врз основа на трансакциите поврзани со стекнувањето на средствата преку користење на услуги или



стекнување на други користи<sup>44</sup>. Не постои претпријатие кое нема обврски, всушност секое претпријатие купува на одложено плаќање. Покрај ова, обврските можат да се создадат и со позајмување на парични средства од финансиски институции, банки и др. што се викаат кредитни обврски. Исто така, обврски може да постојат и према вработените за исплата на плати, обврски кон државата за даноци и придонеси и друго. Ако постојат обврски кон

добавувачите, кредиторите, државата и други, и се случи ликвидација на претпријатието, во тој случај овие обврски се со приоритет при исплата. За да не дојде до вакви нескани последици, за да се зачува довербата кон вработените и кредибилитетот кон добавувачите, деловните субјекти треба обврските да ги подмируваат под договорени услови и во договорениот рок. **ОБВРСКИТЕ се туѓ извор на**

<sup>44</sup> Деса Б. Косаркоска, Сметководство (основи, примена и вовед во управувачко сметководство), Универзитет Св. Климент Охридски-Битола, Факултет за туризам и угостителство-Охрид, Охрид, 2012, стр.247

средства на деловниот субјект и се дел од изворите со кои деловниот субјект ги набавил истите<sup>45</sup>.

Постојат различни критериуми за класификација на ОБВРСКИТЕ, но според рокот на подмирување постојат: **долгорочни обврски и краткорочни** (тековни) обврски<sup>46</sup>.

**1) Долгорочните обврски доспеваат за исплата во период подолг од една година.** Најчест вид на долгорочни обврски се: долгорочни обврски спрема поврзани друштва, долгорочни обврски за издадени хартии од вредност, долгорочни обврски кон добавувачи, долгорочни обврски за долгорочни заеми и кредити и други долгорочни обврски.

**2) Краткорочните (тековни) обврски** се оние обврски кои доспеваат во период пократок од една година и се составен дел на секојдневните деловни активности на претпријатието. Најчест вид на краткорочни (тековни) обврски се: краткорочни обврски према поврзани друштва, краткорочни обврски према добавувачи, краткорочни обврски за даноци, придонеси и други давачки, краткорочни обврски према вработените, краткорочни финансиски обврски и други краткорочни обврски.

Според критериумот сопственост, **обврските претставуваат туѓи извори на средства на претпријатието.** Кога се зборува на туѓ извор на средства, тогаш тоа се однесува на сите доверители на претпријатието кои ги позајмиле сопствените (парични) средства за финансирање на активностите на претпријатието. Обврските, како билансна ставка во пасивата на билансот на состојба, се разлика помеѓу вредноста на средствата во активата и вредноста на капиталот во пасивата:

$$\text{ОБВРСКИ} = \text{СРЕДСТВА} - \text{КАПИТАЛ}$$

Обврската е сегашна обврска на претпријатието која произлегла од минати деловни активности за чија исплата во иднина се очекува одлив на парични средства. Според рокот на доспевање, обврските може да бидат:

1. Краткорочни обврски - доспеваат до една година
2. Долгорочни обврски – доспеваат по една година

#### Прашања:

1. Што се подразбира под евиденција на извори на средства?
2. Објасни како се одредува на капиталот ако се познати средствата и обврските!
3. Објасни како се одредуваат обврските ако се познати средствата и капиталот!
4. Што преставуваат обврските?

<sup>45</sup> Lalevic -Filipovic A., Lukic B., Durovic A., Racunovodstvo za treci razred srednje ekonomske skole, Zavod za udzbenike I nastavna sredstva, Podgorica 2019, стр.119

<sup>46</sup> Јованова Нада, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.31

5. Како се класифицираат обврските според рокот на доспевање?

### 3.1.2. Евиденција на краткорочни обврски

Краткорочните обврски се најчест извор на средства кои произлегуваат од секојдневните активности на деловните субјекти. Друг термин за ваков вид на обврски одговара на терминот тековни обврски и може да се поврзе со тековните средства, односно со обртните средства на претпријатието. Тие непосредно се јавуваат во снабдувањето на претпријатието и користењето на туѓи средства. **Краткорочните обврски на претпријатието ги вклучуваат сите обврски за кои се очекува дека ќе бидат исплатени во временски период кој е пократок од една година** (во текот на деловниот циклус). Заради краткиот рок на доспевање, вообичаено не се поврзани со исплата на камати.

**Најчест вид на краткорочни обврски се по основ на<sup>47</sup>:**

- **Краткорочни обврски кон добавувачите**
- **Краткорочни финансиски обврски (за издадени меници)**
- **Обврски кон вработените**
- **Обврски по краткорочни кредити**
- **Обврски за даноци, придонеси и други давачки**
- **Други тековни обврски.**

Во сметководствената практика како најчест вид на краткорочни обврски се обврските кон добавувачите, кои се краткорочни извори на средства. Овој вид на обврски се јавуваат при набавка на добра (нематеријални и материјални постојани средства, трговска стока, материјали и сл.) и услуги. Во евидентирањето се разграничуваат: **обврски кон добавувачите во земјата и обврски кон добавувачите во странство**. Збирот на левата (дебитна) страна на **С/ката Обврски кон добавувачите** ја покажува вредноста на исплатените обврски на деловниот субјект кон добавувачите. Збирот на десната (кредитна) страна го покажува збирот на почетната состојба и сите зголемувања на обврските на деловниот субјект кон добавувачите. **Салдото на С/ка Обврски кон добавувачите го покажува износот на неисплатените обврски**. Зголемувањето на обврските кон добавувачите произлегува при купување од добавувачите, а намалувањето на обврските се случува кога се исплаќаат обврските или кога се добиваат попусти. Документи кои се јавуваат во процесот на набавка се фактура и испратница кои ги изработува добавувачот како и извод од банка кој го издава банката.

#### **Презентирање на евиденција на краткорочни обврски:**

Од аспект на сметководствената евиденција заедничко за краткорочните обврски е следната постапка:

- **создавање обврски** - доаѓа до нивно зголемување кое се искажува на десната (кредитна) страна на соодветната сметка која кореспондира со видот на краткорочните

<sup>47</sup> Оливера Ѓоргиева-Трајковска, Благица Колева, Финансиско сметководство, Универзитет „Гоце Делчев“, Штип 2019, стр.196



обврски за: набавка од добавувачи, за камати по основ на краткорочни кредити, за даноци и придонеси, за хартии од вредност и слично.

- **Исплаќањето** како намалување на **обврските**, се искажува на левата (дебитна) страна и се евидентира врз основа на извод од банка.

**Вежба 4.3.1.2. Примери за евидентирање на краткорочни обврски:**

1. На 05.05.2022 г. претпријатието „Алфа“, набавило стоки по фактура бр. 10 во вредност од 55.000 денари. На фактурната вредност се додава 18% ДДВ. Стоките на залиха се водат по набавна вредност. На 10.05.2022 г. извршена е исплата на фактурата на добавувачот по извод од банка бр. 40.

2. На 11.05.2022г. претпријатието „Алфа“ за обезбедување на плаќањето кон добавувач, издало меница во износ од 80.000 денари со рок на доспевање од 90 дена. Меницата содржи камата во висина од 5%, односно 4.000 денари. Во утврдениот рок меницата е поднесена во банка за наплата и исплатен е износот со камата по извод од банка бр. 43.

3. На 12.08.2022г. претпријатието „Алфа“ склучило договор со банка за краткорочен кредит за тековни средства во износ од 350.000 денари, каматна стапка од 6% на целиот износ и рок на враќање од 6 (шест) месеци. Истиот ден банката ги исплатила парите од одобрените кредит на трансакциска сметка по извод од банка бр.65.

4. На 13.08. ТД „Алфа“, исплатило обврски кон добавувачи во износ од 350.000 денари по извод од банка бр.66.

5. На 20.08. ТД „Алфа“ изработило пресметка за ДДВ при што е утврдено дека: ДДВ во примени фактури изнесува 30.000 денари, а ДДВ во издадени фактури од продажба изнесува 35.000 денари. Се создава обврска за плаќање на ДДВ и истиот ден истата е исплатена според извод од банка бр.70.

Примерите да се евидентираат во Налог за евидентирање, Главна и Помощни книги.

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1**

Р.бр	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	660 130	220	Стоки на залиха ДДВ влезен Обврски спрема добавувачи <b>Набавени стоки по фактура бр.10</b>	55.000 9.900	64.900
1а.	220	100	Обврски спрема добавувачи Парични средства на трансакциска сметка <b>Исплатена фактура по извод бр.40</b>	64.900	64.900
2.	220	2641	Обврски спрема добавувачи Обврски за издадени меници <b>Издадена меница за обезбедување на плаќање</b>	80.000	80.000
2а.	2641 474	100	Обврски за издадени меници Расходи по основ на камати Парични средства на трансакциска сметка <b>исплатена меница и камата по извод бр.43</b>	80.000 4.000	84.000
3.	100	262	Парични средства на трансакциска сметка Обврски за краткорочни кредити <b>Одобрен кредит по извод бр.65</b>	350.000	350.000
3а.	474	225	Расходи по основ на камати Обврски по основ на пресметани камати	21.000	21.000

		<b>пресметана камата по краткорочен кредит</b>			
4.	220	100	Обврски спрема добавувачи Парични средства на трансакциска сметка <b>Исплатени обврски по извод бр.66</b>	350.000	350.000
5.	230	130 2308	Обврски за ДДВ ДДВ влезен Обврска за разлика меѓу даночен долг и предходен данок <b>создадена обврска за ДДВ по пресметка</b>	35.000	30.000 5.000
5a.	2308	100	Обврска за разлика меѓу даночен долг и предходен данок Парични средства на трансакциска сметка <b>исплатен ДДВ по извод од банка бр.70</b>	5.000	5.000
<b>ВКУПНО:</b>				1.054.800	1.054.800

**Евиденција во главна книга:**

<b>220- Обврски спрема</b>				<b>2641-Обврски за издадени</b>			
+		-		+		-	
добавувачи				меници			
1a)	64.900	1)	64.900	2a)	80.000	2)	80.000
$\Sigma(+)$	64.900	$\Sigma(-)$	64.900	$\Sigma(+)$	80.000	$\Sigma(-)$	80.000

**За оние што сакаат да знаат повеќе:** Извршете анализа на: С/ката Обврски кон добавувачи, С/ка Обврски за краткорочни кредити и С/ката Обврски за издадени меници, С/ка Обврски за разлика меѓу даночен долг и предходен данок врз основа на евиденцијата во главна книга согласно правилата за евиденција и објаснете што означува состојбата на овие сметки. Истовремено извршете евиденција во главна и помошни книги на сите сметки од дневникот.

**Прашања:**

1. Кои обврски се нарекуваат краткорочни обврски?
2. Кој е најчестиот вид на краткорочни обврски?
3. Објасни ја постапката на сметководствена евиденција евиденција на С/ка Обврски спрема добавувачи!

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. На 25.03. претпријатието „Алфа“, набавило стоки по фактура бр.15 во вредност од 60.000 денари. На фактурната вредност се додава 18% ДДВ. Стоките на залиха се водат

по набавна вредност. На 30.03. извршена е исплата на фактурата на добавувачот по извод од банка бр.22.

2. На 30.03. претпријатието „Алфа“ за обезбедување на плаќањето кон добавувач, издало меница во износ од 60.000 денари со рок на доспевање од 60 дена. Меницата содржи камата во висина од 5%, односно 3.000 денари. Во утврдениот рок меницата е поднесена во банка за наплата и исплатен е износот со камата по извод од банка бр.24

3. На 01.04. претпријатието „Алфа“ склучило договор со банка за краткорочен кредит за тековни средства во износ од 250.000 денари, каматна стапка од 5% на целиот износ и рок на враќање од 6 (шест) месеци. Истиот ден банката ги исплатила парите од одобриениот кредит на трансакциска сметка по извод од банка бр.25. На 02.04. ТД „Алфа“, исплатило обврски кон добавувачи во износ од 250.000 денари по извод од банка бр.26.

4. На 02.04. ТД „Алфа“ изработило пресметка за ДДВ при што е утврдено дека: ДДВ во примени фактури изнесува 40.000 денари, а ДДВ во издадени фактури од продажба изнесува 50.000 денари. Се создава обврска за плаќање на ДДВ и истата е исплатена според извод од банка бр.27.

5. На 03.04. од добавувачот „Стружанка“ од Струга купени се стоки по ф/ра бр.6 на 58.000 ден. На овој износ се додава 18% ДДВ. Од средствата на трансакциска сметка, исплатена е ф/рата бр.6 на износ од 68.440 ден., по извод од банка бр.28.

### 3.1.3. Евиденција на долгорочни обврски

**Долгорочните обврски се извори на средства со рок на доспевање подолг од една година** (после деловниот циклус) и се користат за финансирање на постојаните средства. Ваквиот вид на обврски создаваат камати.

**Најчест вид на долгорочни обврски се по основ на<sup>48</sup>:**

- **Продажба на долгорочни хартии од вредност и**
- **Долгорочни кредити.**

Во сметководствената практика како најчест вид на долгорочни обврски се обврските врз основа на продажба на обврзници. **Обврзницата** е писмено ветување со кое издавачот гарантира дека ќе го отплати: номиналниот износ на меницата и каматата во определениот рок. Секоја обврзница има своја<sup>49</sup>:

- **Номинална вредност** - вредност на која гласи обврзницата,
- **Рок на доспевање** - датумот на кој доспева обврзницата,
- **Номинална каматна стапка** – камата што издавачот ја плаќа на инвеститорот.

Финансирање со издавање на обврзници се јавува кога се прават големи проекти. Издавач на обврзница е субјект кој има потреба од парични средства (позајмува пари) и може да биде државата или компанија. Инвеститор е субјектот кој ја купува

<sup>48</sup> Lalevic-Filipovic A., Lukic B., Durovic A., Racunovodstvo za treci razred srednje ekonomске skole, Zavod za udzbenike I nastavna sredstva, Podgorica 2019, стр.121

<sup>49</sup> Атанаско Атанасовски, Финансиско сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“, Економски факултет Скопје 2019, стр.242

обврзницата. Обврзниците може да се продаваат и со помали деноминации, па може да ги купат и повеќе инвеститори.

**Презентирање на евиденција на долгорочни обврски:**

Од аспект на сметководствената евиденција заедничко за долгорочните обврски е следната постапка:

- **создавање обврски** - доаѓа до нивно зголемување кое се искажува на десната (кредитна) страна на соодветната сметка која кореспондира со видот на долгорочните обврски за: хартии од вредност, долгорочни кредити, камати по основ на долгорочни кредити, набавка од добавувачи.

- **исплаќањето** како намалување на обврските се искажува на левата (дебитна) страна.

**Салдото сметките за обврски покажува износ на неисплатени обврски.**

- **набавување со создавање обврски од долгорочни кредити** – се искажува на левата (дебитна) страна на соодветните сметки кои потекнуваат од создадени обврски: С/ка Постојани средства според видот, ако е земено постојано средство на кредит или С/ка Залихи ако се купени залихи од долгорочен кредит или С/ка Парични средства ако е земен долгорочен кредита, а на десната (кредитна) страна на С/ка Долгорочни обврски врз основа на заеми и кредити.

**Вежба 4.3.1.1. Примери за евиденција на долгорочни обврски:**

1. На 15.04. претпријатието „Алфа“, издало обврзница со номинална вредност од 250.000 денари. Рокот на доспевање на обврзницата е 5 (пет) години, а каматната стапка е 10% (25.000 денари) од номиналната вредност. Вкупната каматата се исплатува веднаш, уште во првата година. По одбивање на каматата се намалува пазарната вредност на обврзницата на 225.000 денари. Обврската по обврзницата се исплатува во рокот за доспевање.

2. На 20.04. врз основа на склучен договор за набавка на машина, претпријатието „Алфа“ користи долгорочен кредит и ги исплаќа обврските кон добавувачот по фактура бр.20 во износ од 600.000 денари. Висината на месечната рата за одобриениот кредит е 10.000 денари, а каматата е 10% од месечната рата. Месечната рата и камата се исплатени на 20.05 по извод од банка бр.35.

Примерите да се евидентираат во Налог за евидентирање, Главна и Помощни книги.

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	100	287	Парични средства на трансакциска сметка Долгорочни обврски врз основа на издадени хартии од вредност <b>продадена обврзница</b>	250.000	250.000
1а.	474	100	Расходи по основ на камати Парични средства на трансакциска сметка <b>исплатена вкупна камата по продадена обврзниц</b>	25.000	25.000
1б.	287	100	Долгорочни обврски врз основа на издадени хартии од вредност Парични средства на трансакциска сметка <b>исплатена издадена обврзница по 5-та година</b>	250.000	250.000
2	220	286	Обврски спрема добавувачи Долгорочни обврски врз основа на заеми	600.000	600.000

			и кредити <b>исплатена ф/ра бр.20 од долгорочен кредит</b>		
2а.	474	225	Расходи врз основа на камати Обврски за камати <b>пресметана месечна камата</b>	1.000	1.000
2б.	286		Долгорочни обврски врз основа на заеми и кредити	10.000	
	225	100	Обврски за камати Парични средства на трансакциска сметка <b>исплатена месечна рата и камата по извод бр.35</b>	1.000	11.000
			<b>Вкупно</b>	<b>1.137.000</b>	<b>1.137.000</b>

**За оние што сакаат да знаат повеќе:** Извршете анализа на: С/ката Долгорочни обврски по основ на издадени хартии од вредност, С/ка Долгорочни обврски врз основа на заеми и кредити и С/ката Расходи по основ на камати врз основа на евиденцијата во главна книга согласно правилата за евиденција и објаснете што означува состојбата на овие сметки. Истовремено извршете евиденција во главна и помошни книги на сите сметки од дневникот.

#### Прашања:

1. Кои обврски се нарекуваат долгорочни обврски?
2. Кој е најчестиот вид на долгорочни обврски?
3. Објасни што е номинална вредност, рок на доспевање и номинална каматна стапка на обврзница!
4. Објасни ја постапката на сметководствена евиденција на долгорочни обврски?

#### Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. На 15.03. претпријатието „Алфа“, издало обврзница со номинална вредност од 200.000 денари. Рокот на доспевање на обврзницата е 3 (три) години, а каматната стапка е 8% (16.000 денари) од номиналната вредност. Вкупната камата се исплатува веднаш, уште во првата година. По одбивање на каматата се намалува пазарната вредност на обврзницата на 184.000 денари. Обврската по обврзницата се исплатува во рокот за доспевање.

2. На 20.03 врз основа на склучен договор за набавка на машина, претпријатието „Алфа“ користи долгорочен кредит и ги исплаќа обврските кон добавувачот по фактура бр.25 во износ од 300.000 денари. Висината на месечната рата за одобриениот кредит е 9.000 денари, а каматата е 7% од месечната рата. Месечната рата и камата се исплатени на 20.04 по извод од банка бр.20.

**РЕЗИМЕ на поглавје 3.1:****Евиденција на обврски**

Евиденцијата на извори на средства подразбира книжење на сметководствени настани кои ги опфаќаат промените што предизвикуваат зголемување или намалување на капиталот и обврските.

**ОБВРСКИТЕ** се туѓ извор на средства на деловниот субјект и се дел од изворите со кои деловниот субјект ги набавил истите. Според рокот на доспевање обврските може да бидат: Краткорочни и долгорочни.

Краткорочните (тековни) обврски се оние обврски кои доспеваат во период пократок од една година. Најчест вид на краткорочни обврски се по основ на:

- Краткорочни обврски кон добавувачите
- Краткорочни финансиски обврски (за издадени меници)
- Обврски кон вработените
- Обврски по краткорочни кредити
- Обврски за даноци, придонеси и други давачки
- Други тековни обврски.

Долгорочните обврски се извори на средства со рок на доспевање подолг од една година (после деловниот циклус) и се користат за финансирање на постојаните средства.

Најчест вид на долгорочни обврски се по основ на:

- Продажба на долгорочни хартии од вредност и
- Долгорочни кредити.

**Обврзницата** е писмено ветување со кое издавачот гарантира дека ќе го отплати: номиналниот износ на меницата и каматата во определениот рок. Секоја обврзница има своја:

- Номинална вредност - вредност на која гласи обврзницата,
- Рок на доспевање - датумот на кој доспева обврзницата,
- Номинална каматна стапка – камата што издавачот ја плаќа на инвеститорот.

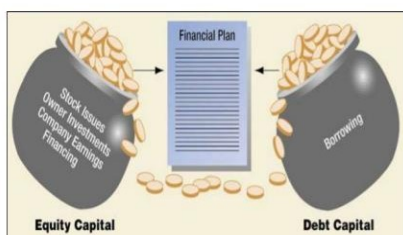
## ПОГЛАВЈЕ 3.2.

### Евиденција на капитал

#### 3.2.1. Поим и видови капитал

**КАПИТАЛОТ** претставува сопствен извор на средства и тој е долг на деловниот субјект кон неговите сопственици. Капиталот може да се класифицира според различни критериуми, но ако се земе во предвид сопственоста, се јавуваат следните форми на деловно организирање:<sup>50</sup>

**1) капитал во индивидуална сопственост** (постои единствен сопственик) – претпријатието е во сопственост на едно лице и тоа лице се јавува како носител на деловните активности, а добивката му припаѓа само нему;



**2) капитал во партнерска сопственост** (партнерство помеѓу најмалку две физички лица) – се работи за деловен субјект кој се основал со здружено вложување на две или повеќе физички лица. Сопствениците на претпријатието се носители на деловните активности, ја делат добивката од работењето и имаат неограничена одговорност кон сите

долгови направени од страна на претпријатието:

**3) капитал во корпоративна сопственост** (акционерски капитал) – доминантна форма на организирање на активностите на деловниот субјект во современи пазарни економии е акционерско друштво, кое може уште да се нарекува корпорација или делничко друштво. Сите поголеми компании се организирани во форма на акционерско друштво, каде што сопствен капитал е акционерскиот капитал. Акционерскиот капитал се обезбедува од продажба на акции. Акционерите се сопственици на акциите, истовремено и на акционерското друштво. Во однос на тоа со колку и какви акции располагаат, тие имаат одредени права.

Друг аспект на капиталот особено важен за сметководствената евиденција е неговата класификација на траен (почетен) капитал и дополнително стекнат капитал<sup>51</sup>. **Трајниот**

<sup>50</sup> Јованова Нада, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.29

<sup>51</sup> Јованова Нада, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.182

**(почетен) капитал** го уплатуваат вложувачите, односно сопствениците на претпријатието. Колку ќе изнесува, во каква форма ќе се вложи и на кој начин, зависи пред се од видот на сопственоста. **Дополнително стекнатиот, уплатен капитал** произлегува од издвојување на добивката во текот на работењето на претпријатието. При издвојувањето и задржување од добивката се создаваат посебни фондови како на пример: законски резерви, статутарни резерви, други резерви, ревалоризациони резерви, нераспределена добивка.

Како што беше претходно спомнато, деловните субјекти треба да располагаат со средства за да може да ги извршуваат своите деловните активности. Средствата имаат свои извори, односно свое потекло. Потеклото на средствата може да биде од сопствени извори или од туѓи извори. Според овој критериум на сопственост, **капиталот претставува сопствен извор на средства со кои располага претпријатието**. Капиталот, како билансна ставка во пасивата на билансот на состојба, е разлика помеѓу вредноста на средствата во активата и вредноста на обврските во пасивата.

$$\text{КАПИТАЛ} = \text{СРЕДСТВА} - \text{ОБВРСКИ}$$

Капиталот, како извор на средства ги содржи сите финансиски ресурси кои се вклучени, инвестирани во деловниот субјект од страна на сопствениците, без разлика на времето и основата на нивното вклучување. Во капитал припаѓа и нераспределената добивка од финансискиот резултат. Ако се разгледува функционално, каде и зошто е вложен, тогаш **капиталот** е имот кој е материјализиран во активата како средство и е искажан во неа. Но ако се разгледува од тоа кој го вложил, чиј е капиталот, во тој случај **е извор – обврска кон сопственикот на претпријатието и е искажан во пасивата**.

Во пасивата, капиталот се јавува како сопствен и како туѓ капитал. Терминот **сопствен** упатува на сопственост врз капиталот од страна на претпријатието, како правен субјект, кое всушност и нема капитал. Претпријатието, иако располага со средствата, обврските и капиталот за да ги изврши задачите, *не е сопственикот* на истите. Од се што е претходно кажано произлегува **дека претпријатието не е титулар на сопственоста и поради тоа има обврска кон сопствениците на вложените средства, наменети за реализација на дејноста**. Без разлика од начинот на вложување во претпријатието според сопственоста (приватна, акционерска, државна или мешовита), капиталот значи вложување кои претставуваат обврска, која е последна за измирување, односно не се измирува додека функционира деловниот субјект. Бидејќи интересот на сопствениците на капиталот се идентификува со интересот на деловниот субјект, се вели дека е сопствен капитал.

Сопствениот капитал е најдобар извор затоа што нема временски и наменски ограничувања (како обврските) во неговата употреба. Сопствениот капитал може да се набљудува како<sup>52</sup>:

#### **А) Номиниран (основачки) капитал** ако е вложен и

<sup>52</sup> Оливера Ѓоргиева-Трајковска, Благоица Колева, Финансиско сметководство, Универзитет „Гоце Делчев“, Штип 2019, стр.169



**Б) Неноминиран (заработен) капитал** ако е дополнително стекнат.**Прашања:**

1. Зошто претпријатието има обврска кон сопствениците на вложените средства?
2. Како се класифицира капиталот според формите на деловно организирање?
3. Како најчесто се класифицира сопствениот капитал?

**3.2.2. Евиденција на номиниран (основачки) капитал**

**Номинираниот (основачки) капитал е сопственички и трајно врзан за деловниот субјект, постојано е присутен и неговата големина е позната<sup>53</sup>.** Капиталот е законска обврска за основање на едно трговско друштво и неопходен за функционирање. Согласно Законот за трговски друштва, минималниот износ на основачкиот (основен) капитал за да се основа едно трговско друштво е 5.000 евра во денарска противвредност во паричен и непаричен влог (по проценка). **Основачкиот капитал кај ДОО (друштва со ограничена одговорност) е поделен на удели, а кај АД (акционерски друштва) основачкиот капитал е поделен на акции.**

Во понатамошното обработување на материјалот акцентот ќе биде ставен на сметководствената евиденција на капиталот кај акционерските друштва, како најкомплексен вид на евиденција што опфаќа: издавање акции, откупување акции, исплаќање дивиденди и слично.

Во акционерските друштва сопствениот капитал уште се вика нето имот (нето средства) и го сочинуваат вложувањата на акционерите (инвестирање на сопствениците) и добивка (задржана заработка-акумулирана добивка) на акционерското друштво. Акционерскиот капитал е изразен во акции, хартии од вредност кои се водат во Централниот депозитар на хартии од вредност. **Акција претставува хартија од вредност која на својот имател му дава одредени права.** Кога се основа акционерско друштво, тоа емитура и продава акции кои ги купуваат заинтересираните лица – инвеститори, со што стануваат сопственици – **акционери.**

Акциите кои ги купуваат инвеститорите ги даваат следните права<sup>54</sup>:

- право на пропорционално учество во распределба на добивката или загубата,
- учество во управата на трговското друштво,
- право на учество во распределба на имотот после ликвидација и
- право на учество во пропорционална распределба на акции од нови емисии.

Во зависност од правата кои ги носат, акциите се делат на<sup>55</sup>:

- **обични акции** – даваат право на глас, односно управување (во зависност од бројот на расположливи акции) и право на дивиденда (во случај ако се распределува)

<sup>53</sup> Lalevic-Filipovic A., Lukic B., Durovic A., Racunovodstvo za treci razred srednje ekonomске skole, Zavod za udzbenike I nastavna sredstva, Podgorica 2019, стр.18

<sup>54</sup> Јованова Нада, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.183

<sup>55</sup> Јованова Нада, Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010, стр.183

- **приоритетни акции** – не носат право на глас, но имаат предност (приоритет) во случај на исплата на дивиденда или наплата во случај на ликвидација.

Од сметководствен аспект, важна е вредноста на една акција.

Акцијата може да има:

- **номинална вредност (НВ)** – вредност што ја има акцијата во моментот на издавање и запишана е на самата акција или на потврдата за сопственост над акциите. Сметководствената евиденција на акциите се води по номинална вредност. (НВ=број на акции x номинална цена по акција).

- **пазарна вредност (ПВ)** – вредност која се утврдува на пазарот на хартии од вредност во зависност од понудата и побарувачката на акциите. (ПВ=број на емитирани акции x пазарна цена по акција)

#### **а) Презентирање на евиденција на запишан акционерски капитал кој е уплатен:**

- **Издавање или продажба на акции по номинална вредност** - се евидентира на левата (дебитна) страна на **С/ка Парични средства на трансакциска сметка**, а на десната (кредитна) страна на **С/ка Запишани и уплатени основачки обични акции** (алтернативно **С/ка Запишани и уплатени приоритетни акции**, ако се работи за приоритетни акции). Правилото е секогаш акциите да се запишуваат по номинална вредност, без разлика дали се обични или приоритетни.

- **Продажба на акции со повисока пазарна вредност од номинална** – евиденцијата се врши на левата (дебитна) страна на **С/ка Парични средства на трансакциска сметка**, а на десната (кредитна) страна на **С/ка Запишани и уплатени основачки обични акции** (алтернативно **С/ка Запишани и уплатени приоритетни акции**, ако се работи за приоритетни акции), а разликата се евидентира на десната (кредитна) страна на **С/ка Премии врз основа на продажба на обични акции** (алтернативно **С/ка Премии врз основа на продажба на приоритетни акции**, ако се работи за приоритетни акции).

- **Продажба на акции со повисока номинална вредност од пазарна** – евиденцијата се врши на левата (дебитна) страна на **С/ка Парични средства на трансакциска сметка**, а на десната (кредитна) страна на **С/ка Запишани и уплатени основачки обични акции** (алтернативно **С/ка Запишани и уплатени приоритетни акции**, ако се работи за приоритетни акции), а разликата се евидентира на левата (дебитна) страна на **С/ка Премии врз основа на продажба на обични акции** (алтернативно **С/ка Премии врз основа на продажба на приоритетни акции** ако се работи за приоритетни акции).

#### **Вежба 3.2.2/А Примери за евиденција на запишан основачки капитал кој е уплатен:**

1. На 05.01.2022г. АД „Алфа“, емитирало нови 1.000 обични акции со номинална цена од 120 денари по акција. Продадени се и наплатени сите обичните акции по пазарна цена од 120 ден по акција по брокерски извештај и извод од банка.
2. На 10.01.2022г. АД „Алфа“, емитирало 800 обични акции со номинална цена од 100 денари по акција. Продадени се и наплатени обичните акции по пазарна цена од 80 ден по акција по брокерски извештај и извод од банка.
3. На 15.01.2022г. АД „Алфа“, емитирало 1.000 обични акции со номинална цена од 120 денари по акција. Продадени се и наплатени обичните акции по пазарна цена од 150 ден по акција по брокерски извештај и извод од банка.
4. На 20.01.2022г. АД „Алфа“, емитирало 2.000 приоритетни акции со номинална цена од 100 денари по акција. Продадени се и наплатени приоритетните акции по пазарна цена од 120 ден по акција по брокерски извештај и извод од банка.

5. На 25.01.2022г. ТД „Омега“ со еден основач НН и основачки капитал од 350.000 денари и тоа: Градежен објект во вредност од 260.000 денари, материјали во вредност од 30.000 денари и сума од 60.000 денари на трансакциска сметка. При основањето паричниот и непаричниот удел се запишани во сметководствената евиденција.

Примерите да се евидентираат во Налог за евидентирање, Главна и Помшни книги.

### Решение на вежба 3.2.2/А:

#### НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	100	9000	Парични средства на трансакциска сметка Запишани и уплатени основачки обични акции <b>продадени и наплатени обични акции</b>	120.000	120.000
2.	100 9100	9000	Парични средства на трансакциска сметка Премии врз основа на продажба на обични акции Запишани и уплатени основачки обични акции <b>продадени и наплатени обични акции со пониска пазарна вредност од номиналната</b>	64.000 16.000	80.000
3.	100	9100 9000	Парични средства на трансакциска сметка Премии врз основа на продажба на обични акции Запишани и уплатени основачки обични акции <b>продадени и наплатени обични акции со повисок пазарна вредност од номиналната</b>	150.000	30.000 120.000
4.	100	9110 9002	Парични средства на трансакциска сметка Премии врз основа на продажба на приоритет акции Запишани и уплатени приоритетни акции <b>продадени и наплатени приоритетни акции со повисока пазарна вредност од номиналната</b>	240.000	40.000 200.000
5.	011 100 310	9029	Градежни објекти Парични средства на трансакциска сметка Суровини и материјали на залиха Запишани и уплатени удели <b>Вложен капитал од основачот НН во основање на друштвото</b>	260.000 60.000 30.000	350.000
			<b>Вкупно</b>	<b>940.000</b>	<b>940.000</b>

#### Евиденција во главна книга:

9000-Запишани и уплатени основачки + обични акции		9100-Премии врз основа на продажба + обични акции	
+	-	+	-
1) 120.000		2) 16.000	3) 30.000
2) 80.000		Σ(+)	Σ(-) 30.000
3) 120.000			
Σ(-)	320.000		

9002-Запишани и уплатени		
+	приоритетни акции	-
	4)	200.000
	Σ(-)	200.000

9110-Премии врз основа на продажба		
+	приоритетни акции	-
	4)	40.000
	Σ(-)	40.000

+ 9029-Запишани и уплатени удели -		
	5)	350.000
	Σ(-)	350.000

**Забелешка:** Првите четири примери се однесуваат на запишан и уплатен капитал во АД (акционерско друштво), додека петтиот пример се однесува на евиденција на запишан и уплатен капитал во ДОО (друштво со ограничена одговорност) кое има приватен капитал.

**За оние што сакаат да знаат повеќе:** Извршете анализа на: С/ката Запишани и уплатени основачки обични акции, С/ка Премии врз основа на продажба на обични акции, С/ката Запишани и уплатени приоритетни акции, С/ка Премии врз основа на продажба на приоритетни акции и С/ка Запишани и уплатени удели врз основа на евиденцијата во главна книга согласно правилата за евиденција и објаснете што означува состојбата на овие сметки. Истовремено извршете евиденција во главна и помошни книги на сите сметки од дневникот.

#### б) Презентирање на евиденција на запишан акционерски капитал кој не е уплатен:

Во практиката постои можност да се врши продажба на акции на рати со тоа што акционерското друштво ги запишува бројот и вредноста на акциите во сметководствената евиденција, но истовремено ги задржува во своја сопственост се додека не биде платена и последната рата<sup>56</sup>:

- **Запишување на акциите** – се евидентира на левата (дебитна) страна на **С/ка Побарувања за запишан и неуплатен капитал за издадени акции**, а на десната (кредитна) страна на **С/ка Запишани, а неуплатени основачки обични акции** (алтернативно **С/ка Запишани, а неуплатени основачки приоритетни акции**). Правилото е секогаш акциите да се запишуваат по номинална вредност, без разлика дали се обични или приоритетни. Разликата помеѓу номиналната и пазарната вредност на акциите се евидентира на **С/ка Премии врз основа на продажба на обични акции** (алтернативно **С/ка Премии врз основа на продажба на приоритетни акции**), а дали на дебитна или на кредитна страна од оваа сметка зависи од тоа која вредност на акциите е повисока (номиналната или пазарната вредност).

<sup>56</sup> Оливера Ѓоргиева-Трајковска, Благица Колева, Финансиско сметководство, Универзитет „Гоце Делчев“, Штип 2019, стр. 170

- **Плаќање на рата** – ги зголемува паричните средства на трансакциска сметка и се евидентира на левата (дебитна) страна на **С/ка Парични средства на трансакциска сметка**, а на десната (кредитна) страна на **С/ка Побарувања за запишан и неуплатен капитал за издадени акции**.

- **Предавање на акциите** – по уплатата се предаваат акциите и се книжи на левата (дебитна) страна на **С/ка Запишани, а неуплатени основачки обични акции**, а на десната (кредитна) страна на **С/ка Запишани и уплатени основачки обични акции** (сметките во аналитика се менуваат ако се работи за приоритетни акции).

Вежба 4.3.2.1.Б Примери за евидентирање на запишан основачки капитал кој не е уплатен:

1. На 05.02.2022г. АД „Алфа“, продало 1.000 обични акции со номинална цена од 100 денари по акција, а пазарна цена од 120 денари по акција. Плаќањето е еднократно, но одложено по 4 месеци. Во договорениот рок купувачот го исплатил износот на трансакциска сметка по брокерски извештај и извод од банка.

Примерите да се евидентираат во Налог за евидентирање, Главна и Помощни книги.

Решение на вежба 3.2.2/Б:

#### НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	158	9010 9100	Побарувања за запишан и неуплатен капитал за издадени акции Запишани, а неуплатени основачки обични акции Премии врз основа на продажба на обични акции <b>продадена нова емисија на 1000 обични акции на одложено плаќање</b>	120.000	100.000 20.000
2.	100	158	Парични средства на трансакциска сметка Побарувања за запишан, а неуплатен капитал издадени акции <b>наплатено по продажба на обични акции со одложено плаќање</b>	120.000	120.000
3.	9010	9000	Запишани, а неуплатени основачки обични акции Запишани и уплатени основачки обични акции <b>Запишан уплатен основен капитал</b>	100.000	100.000
			<b>Вкупно</b>	<b>340.000</b>	<b>340.000</b>

**Евиденција во главна книга:**

9010-Запишани, а неуплатени основачки				9100-Премии врз основа на продажба			
+ обични акции		-		+ обични акции		-	
3)	100.000	1)	100.000	1)	20.000		
$\Sigma(+)$	100.000	$\Sigma(-)$	100.000	$\Sigma(-)$	20.000		

9000-Запишани и уплатени			
+ основачки обични акции		-	
		3)	100.000
		$\Sigma(-)$	100.000

**За оние што сакаат да знаат повеќе:** Извршете анализа на: С/ка Побарувања за запишан и неуплатен капитал за издадени акции, С/ката Запишани, а неуплатени основачки обични акции, С/ка Премии врз основа на продажба на обични акции и С/ка Запишани и уплатени удели. Врз основа на евиденцијата во главна книга согласно правилата за евиденција и објаснете што означува состојбата на овие сметки. Истовремено извршете евиденција во главна и помошни книги на сите сметки од дневникот.

**в) Презентирање на евиденција на сопствени (трезорирани) акции:**

Сопствени (трезорирани) акции се акции кои АД ги издава, па покасно ги откупува од сопствениците – акционерите. Законската регулатива дава можност за откупување на максимално 10% од сопствените акции. Причините за откупување на сопствени акции може да бидат различни како на пример: раководството сака да спречи манипулативно преземање на акции од други субјекти; АД сака да ги награди одредени акционери со акции, но без да прави нова емисија на акции; раководството сака да манипулира со пазарната цена на акциите и слично.

- **Запишување на акциите** – се евидентира на левата (дебитна) страна на **С/ка Сопствени обични акции** (алтернативно **С/ка Сопствени приоритетни акции**) по пазарна цена, а на негативната (кредитна) страна на **С/ка Парични средства на трансакциска сметка**. Евиденцијата на **С/ка Сопствени обични акции** (**С/ка Сопствени приоритетни акции**) е секогаш по пазарна вредност.

**Вежба 3.2.2/В. Примери за евиденција на сопствени (трезорирани) акции<sup>57</sup>:**

1. На 10.02.2022г. АД „Алфа“, купило 500 обични акции со пазарна цена од 120 денари по акција по извод од банка и брокерски извештај.
2. На 15.02.2022г. АД „Алфа“ ги подарило 500-те сопствени обични акции на раководството, на терет на добивката како награда за успешност во работењето при што и се пресметува 10% персонален данок на доход по Одлука за распределба на добивката.

Примерите да се евидентираат во Налог за евидентирање, Главна и Помошни книги.

<sup>57</sup> Атанаско Атанасовски, Финансиско сметководство, Универзитет „Св. Кирил и Методиј“, Економски факултет, Скопје 2019, стр.263

## Решение на вежба 3.2.2/В:

## НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	902	100	Сопствени акции и удели Парични средства на трансакциска сметка <b>купени 500 сопствени акции според извод од банка и брокерски извештај</b>	60.000	60.000
2.	951	902 235	С/ка Добивка од тековната година Сопствени обични акции Обврски за персонален данок на доход <b>Поделени 500 сопствени акции како награда на раководството по одлука за распределба</b>	66.000	60.000 6.000
			<b>Вкупно</b>	<b>126.000</b>	<b>126.000</b>

## Евиденција во главна книга:

+ 902-Сопствени акции и удели -				+ 951-Добивка од тековната година -			
1)	60.000	2)	60.000	2)	66.000		
$\Sigma(+)$	60.000	$\Sigma(-)$	60.000	$\Sigma(+)$	66.000		

**За оние што сакаат да знаат повеќе:** Извршете анализа на: С/ка Побарувања за запишан и неуплатен капитал за издадени акции, С/ката Запишани, а неуплатени основачки обични акции, С/ка Премии врз основа на продажба на обични акции и С/ка Запишани и уплатени удели. врз основа на евиденцијата во главна книга согласно правилата за евиденција и објаснете што означува состојбата на овие сметки. Истовремено извршете евиденција во главна и помошни книги на сите сметки од дневникот.

## Прашања:

1. Кој капитал го нарекуваме номиниран капитал?
2. Кои се карактеристиките на номинираниот капитал?
3. Што претставува акција?
4. Какви права даваат акциите?
5. Како се делат акциите според правата кои ги носат?
6. Што е номинална, а што пазарна вредност на една акција?
7. Во што се состои разликата помеѓу обична и приоритетна акција?
8. Кои акции ги нарекуваме трезорирани акции?
9. Објасни ја евиденцијата на запишан акционерски капитал кој е уплатен!
10. Објасни ја евиденцијата на запишан акционерски капитал кој е не е уплатен!
11. Објасни ја евиденцијата на сопствени (трезорирани) акции!

### Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. На 04.04. АД „Алфа“, емитирало нови 2.000 обични акции со номинална цена од 90 денари по акција. Продадени се и наплатени сите обичните акции по пазарна цена од 90 ден по акција по брокерски извештај и извод од банка.
2. На 05.04. АД „Алфа“, продало 1.000 обични акции со номинална цена од 100 денари по акција. Продадени се и наплатени обичните акции по пазарна цена од 90 ден по акција по брокерски извештај и извод од банка.
3. На 06.04. АД „Алфа“, продало 500 обични акции со номинална цена од 100 денари по акција. Продадени се и наплатени обичните акции по пазарна цена од 130 ден по акција по брокерски извештај и извод од банка.
4. На 07.04. АД „Алфа“, емитирало 1.000 приоритетни акции со номинална цена од 100 денари по акција. Продадени се и наплатени приоритетните акции по пазарна цена од 120 ден по акција по брокерски извештај и извод од банка.
5. На 08.04. ТД „Омега“ со еден основач НН и основачки капитал од 500.000 денари и тоа: Градежен објект во вредност од 350.000 денари, материјали во вредност од 50.000 денари и сума од 100.000 денари на трансакциска сметка. При основањето паричниот и непаричниот удел се запишани во сметководствената евиденција.
6. На 09.04. АД „Алфа“, продало 2.000 обични акции со номинална цена од 80 денари по акција, а пазарна цена од 100 денари по акција. Плаќањето е еднократно, но одложено по 6 месеци. Во договорениот рок купувачот го исплатил износот на трансакциска сметка по брокерски извештај и извод од банка.
7. На 10.04. АД „Алфа“, купило 1.000 обични акции со пазарна цена од 100 денари по акција по извод од банка и брокерски извештај.
8. На 15.02.2020г. АД „Алфа“ ги поклонило 1.000 - те сопствени обични акции на раководството, на терет на добивката како награда за успешност во работењето при што и се пресметува 10% персонален данок на доход по Одлука за распределба на добивката.

### 3.2.3. Евиденција на номиниран (заработен) капитал

За разлика од номинираниот капитал кој е сопственички, трајно врзан со позната големина, номинираниот (заработен) капитал не е постојан, траен, туку е променлив и големината не му е позната однапред. Овој вид на капитал е резултат на успешното работење на претпријатието кое резултира со остварена добивка. Тој може да произлезе со издвојување на нето добивката (брuto добивка – данок од добивка) за<sup>58</sup>: **дивиденда на сопствениците на акции, издвојување во посебни фондови на резерви (законски, статутарни и останати резерви: за награди, слободни и други резерви),**

<sup>58</sup> Атанаско Атанасовски, Финансиско сметководство, Универзитет „Св. Кирил и Методиј“, Економски факултет, Скопје 2019, стр.265



покривање на загуба од тековно работење и др. Ако нема добивка како финансиски резултат нема ни можност за нејзина распределба. Спротивно на добивката како финансиски резултат е утврдена загуба која го намалува капиталот.

#### Презентирање на евиденција на распределба на неноминиран (заработен) капитал:

- **Утврдена добивка** – евиденцијата се врши на лева (дебитна страна на **С/ка Разлика на приходи и расходи**, а на десна (кредитна) страна на **С/ка Добивка пред оданочување**.

- **Пренос на добивката** – евидентирање на лева (дебитна) страна на **С/ка Добивка пред оданочување**, а на десна (кредитна) страна на сметките: **С/ка Нето добивка за периодот** и **С/ка Данок од добивка**.

- **Распределба на добивката** – евидентирањето се врши на лева (дебитна) страна на **С/ка Нето добивка за периодот**, а на десна (кредитна) страна на сметките: **С/ка Резерви** или **С/ка Обврски за дивиденди** или **С/ка Покривање на загубата** или **С/ка Плати од добивката** или **С/ка Нераспределена добивка**.

- **Утврдена загуба** - лева (дебитна) страна на **С/ка Загуба пред оданочување**, а на десна (кредитна) страна на **С/ка Разлика на приходи и расходи**.

- **Пренос на загубата** – евиденција на лева (дебитна) страна на **С/ка Нето загуба за периодот**, а на десна (кредитна) страна на **С/ка Загуба пред оданочување**.

- **Покривање на загубата** - евиденција на лева (дебитна) страна на **С/ка Резерви**, а на десна (кредитна) страна на **С/ка Нето загуба за периодот**.

#### 4.3.2.2. Примери за евиденција на распределба на добивка и покривање на загуба:

1. На 31.12. АД „Алфа“ врз основа на сметководствената евиденција утврдило добивка во работењето во износ од 350.000 денари. Обврската за данок од добивка (10%) е во висина од 35.000 денари. Нето добивката изнесува 315.000 денари (350.000-35.000). Согласно на одлуката на Собрание на акционери, нето добивката се распределува за:

- Дивиденди од обични акции 105.000 денари,
- Резерви 80.000 денари и
- Плати од добивката 130.000 денари.

2. На 31.12. АД „Омега“ врз основа на сметководствената евиденција утврдило загуба во работењето во износ од 50.000 денари која е покриена на товар на фондот за резерви.

Примерите да се евидентираат во Налог за евидентирање, Главна и Помошни книги.

## Решение на вежба 4.3.2.2:

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	790	800	Разлика на приходи и расходи Добивка пред оданочување <b>пресметан финансиски резултат добивка</b>	350.000	350.000
1а.	800	810 820	Добивка пред оданочување Данок од добивка Нето добивка за периодот <b>оданочување на добивката</b>	350.000	35.000 315.000
1б.	820	2541 2545 2540	Нето добивка за периодот Обврски за дивиденди на обични акции Резерви Обврска за плати од остварена добивка <b>распределба на добивката по одлука на Собрание на акционери</b>	315.000	105.000 80.000 130.000
1в.	2541 2545 2540	100 940	Обврски за дивиденди на обични акции Обврски по основ на нераспределени резерви Обврска за плати од остварена добивка Парични средства на трансакциска сметка Законски резерви <b>исплатена дивиденда и плати од остварена добивка</b>	105.000 80.000 130.000	235.000 80.000
2.	801	790	Загуба пред оданочување Разлика на приходи и расходи <b>пресметан финансиски резултат загуба</b>	50.000	50.000
2б.	821	801	Нето загуба за периодот Загуба пред оданочување <b>пренос на загубата</b>	50.000	50.000
2в.	940	821	Резерви Нето загуба за периодот <b>покривање на загубата</b>	50.000	50.000
			<b>Вкупно</b>	<b>1.480.000</b>	<b>1.480.000</b>

## Евиденција во главна книга:

+	Резерви на АД „Алфа“	-		+	Резерви на АД „Омега“	-
	1б) 80.000			2в) 50.000		
	Σ(-) 80.000			Σ(-) 50.000		

**За оние што сакаат да знаат повеќе:** Извршете анализа на сметките од главната книга врз основа на евиденцијата во дневник согласно правилата за евиденција и објаснете што означува состојбата на овие сметки. Истовремено извршете евиденција во главна и помошни книги на сите сметки од дневникот.

Прашања:

1. Кои се карактеристиките на неноминираниот капитал?
2. Објасни ја сметководствената евиденција на распределба на неноминиран (заработен) капитал

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. На 16.02. АД „Алфа“ врз основа на сметководствената евиденција утврдило добивка во работењето во износ од 200.000 денари. Обврската за данок од добивка (10%) е во висина од 20.000 денари. Нето добивката изнесува 180.000 денари (200.000-20.000). Согласно на одлуката на Собрание на акционери, нето добивката се распределува за:

- Дивиденди од обични акции 100.000 денари,
- Резерви 30.000 денари и
- Плати од добивката 50.000 денари.

2. На 17.02. АД „Омега“ врз основа на сметководствената евиденција утврдило загуба во работењето во износ од 40.000 денари, која е покриена на товар на фондот за резерви.

**РЕЗИМЕ на поглавје 3.2.****Евиденција на капитал**

**КАПИТАЛОТ** претставува сопствен извор на средства и тој е долг на деловниот субјект кон неговите сопственици.

Основна класификација на капиталот е:

- капитал во индивидуална сопственост
- капитал во партнерска сопственост
- капитал во корпоративна сопственост

Класификација на капиталот од сметководствен аспект е на:

- траен (почетен) капитал и
- дополнително стекнат капитал

Капиталот е извор – обврска кон сопственикот на претпријатието и е искажан во пасивата.

Сопствениот капитал може да се набљудува како

- а) Номиниран (основачки) капитал ако е вложен и
- б) Неноминиран (заработен) капитал ако е дополнително стекнат.

Номинираниот (основачки) капитал е сопственички и трајно врзан за деловниот субјект, постојано е присутен и неговата големина е позната.

Основачкиот капитал кај ДОО (друштва со ограничена одговорност) е поделен на удели, а кај АД (акционерски друштва) основачкиот капитал е поделен на акции.

Акција претставува хартија од вредност која на својот имател му дава одредени права. Акциите кои ги купуваат инвеститорите ги даваат следните права:

- право на пропорционално учество во распределба на добивката или загубата,
- учество во управата на трговското друштво,
- право на учество во распределба на имотот после ликвидација и
- право на учество во пропорционална распределба на акции од нови емисии

Во зависност од правата кои ги носат, акциите се делат на:

- обични акции
- приоритетни акции

Од сметководствен аспект, важна е вредноста на една акција.

Акцијата може да има:

- номинална вредност (НВ)
- пазарна вредност (ПВ)

Неномираниот (заработен) капитал не е постојан, траен, туку е променлив и големината не му е позната однапред.

## РЕЗИМЕ НА МОДУЛАРНА ЕДИНИЦА 3.

### Евиденција на обврски и капитал

ОБВРСКИТЕ се туѓ извор на средства на деловниот субјект и се дел од изворите со кои ги набавил истите. Според рокот на доспевање обврските може да бидат:

- краткорочни и
- долгорочни.

КАПИТАЛОТ претставува сопствен извор на средства и тој е долг на деловниот субјект кон неговите сопственици и е искажан во пасивата.

Класификација на капиталот од сметководствен аспект е на:

- траен (почетен) капитал и
- дополнително стекнат капитал

Сопствениот капитал може да се набљудува како

а) Номиниран (основачки) капитал ако е вложен и

б) Неноминиран (заработен) капитал ако е дополнително стекнат.

Номинираниот (основачки) капитал е сопственички и трајно врзан за деловниот субјект, постојано е присутен и неговата големина е позната.

Акција претставува хартија од вредност која на својот имател му дава одредени права

Акциите кои ги купуваат инвеститорите ги даваат одредени права.

Од сметководствен аспект, важна е вредноста на една акција. Акцијата може да има:

- номинална вредност (НВ)
- пазарна вредност (ПВ)

Неномираниот (заработен) капитал не е постојан, траен, туку е променлив и големината не му е позната однапред.

**КЛУЧНИ ПОИМИ:**

**Обврски** - дел од изворите, кои претпријатието ги создава врз основа на трансакциите поврзани со стекнувањето на средствата преку користење на услуги или стекнување на други користи.

**Капитал** - сопствен извор на средства и е долг на деловниот субјект кон неговите сопственици.

**Приватен капитал** – е вид на капитал кој е во сопственост на приватни лица што го употребуваат за да развиваат економски активности за да остварат економска корист.

**Акционерски капитал** – каде сопствениот капитал е акционерскиот капитал. Акционерскиот капитал се обезбедува од продажба на акции. Акционерите се сопственици на акциите, истовремено и на акционерското друштво. Во однос на тоа со колку и какви акции располагаат, тие имаат одредени права.



# МОДУЛАРНА ЕДИНИЦА 4

**ЕВИДЕНЦИЈА  
НА ПРИХОДИ И  
РАСХОДИ  
И ФИНАНСИСКИ  
РЕЗУЛТАТ**



## СОДРЖИНИ

- Поим и групирање на приходи
- Поим и групирање на расходи
- Евиденција на расходи од период
- Евиденција на расходи од продажба
- Евиденција на приходи од продажба
- Евиденција на други приходи
- Затворање на сметки на приходи и расходи
- Утврдување на финансиски резултат
- Оданокување на добивка
- Распределба на добивка
- Покривање на загуба
- Форма и содржина на биланс на успех (законски пропишан образец на биланс на успех)
- Постапка на изработка на биланс на успех
- Составување на биланс на успех

## РЕЗУЛТАТИ ОД УЧЕЊЕ

- Дефинира поим приход
- Дефинира поим расход
- Прави разлика помеѓу поимите трошок-издаток и расход
- Идентификува видови приход и расход
- Евидентира приходи и расходи по видови
- Евидентира други видови на приходи
- Евидентира затворање на сметките на приходи и расходи и нивен пренос на сметката Разлика на приходи и расходи
- Пресметува финансиски резултат
- Пресметува данок од добивка
- Евидентира пресметка и распределба на добивка
- Евидентира покривање на загуба
- Разликува трошоци, расходи и приходи
- Идентификува елементи на биланс на успех
- Демонстрира постапка за изработка на биланс на успех
- Изработува биланс на успех

## ПОГЛАВЈЕ 4.1.

### Идентификување и евидентирање на приходи и расходи

Приходите и расходите како економска категорија се признаваат во билансот на успех како еден од финансиските извештаи кои директно влијаат врз финансискиот резултат.

#### 4.1.1. Поим и групирање на приходи

Приходите преставуваат приливи од економски користи во одреден временски период што резултираат со зголемување на средствата на деловниот субјект и капиталот на сопствениците<sup>59</sup>. Приходите се создаваат врз основа на продажба на ефекти (производи, стоки, услуги...) или вршење на други деловни активности примени како пари или како побарувања.

**Вежба 4.1.1: табеларен приказ за групирање на приходи<sup>60</sup>**



Според финансиското сметководство постојат следниве основни видови на приходи:

**1. Приходи од деловни активности** – овие приходи кои се јавуваат во облик на:

- **приходи од реализација на стоки, производи и услуги**, т.е. со продажба на производи, стоки и услуги на купувачите.
- **приходи од активирање на учиноците или стоките за сопствени потреби** - се создаваат кога претпријатието ги употребува сопствените производи, стоки или услуги

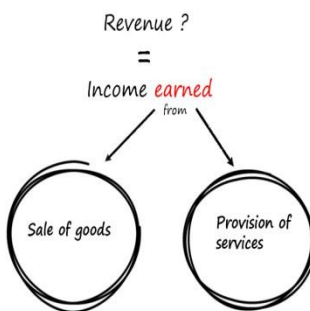
<sup>59</sup> Атанаско Атанасовски, Финансиско сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“, Економски факултет, Скопје 2019, стр.271

<sup>60</sup> Правилник за сметковниот план и содржината на одделните сметки во сметковниот план од 16.12.2011 година, Република Северна Македонија, Министерство за финансии, Управа за јавни приходи

за разни потреби во репродукциониот циклус, на пример претпријатие кое произведува машини го зело сопствениот производ како опрема за вршење на активности, или за сопствениот превоз на стоки или материјали се користи сопствен транспорт, сопствена монтажа и слично. Претпоставката кај овие групи на приходи е дека за овие производи т.е. услуги би можело со продажба да се оствари приход, секако се остварува приход, но во висина на трошоците кои се јавуваат при производство на овие производи или услуги.

- **приходи од зголемување/намалување на вредноста на залихата на недовршеното производство и готовите производи** – во текот на пресметковниот период сите промени во вредноста на залихите се евидентираат во погонското

сметководство врз основа на што се врши промена во книжењето при зголемување или намалување на вредноста на залихите.



- **приходи од премии, субвенции, дотации, донации од државни органи** – сите овие облици на приходи преставуваат облик на парична помош која ја вршат државни органи помгајќи ги претпријатијата. Ваквата парична помош може да биде: наменска каде однапред се знае за што може да се искористи и ненаменска.

- **останати деловни приходи** – приходи од членарини, закупнини и друго.

**2. Финансиски приходи** – финансиски приходи постојат на база на долгорочно и краткорочно пласирани парични средства и се јавуваат во облик на:

- **финансиски приходи од однос со поврзани правни лица** - најчесто тука се мисли на камати од дадени кредити на поврзани правни субјекти, кога се зборува на поврзани правни субјекти се мисли на две или повеќе правни или физички лица поврзани така што едното од нив има учество во другото правно лице.

- **приходи од камата** - се мисли на камати по дадени кредити и камати по основ на сите побарувања врз основа на должничко-доверителски односи (освен камати од дадени кредити на поврзани правни субјекти) и затезни камати.

- **приходи од позитивни курсни разлики** - овие разлики се јавуваат по основ на деловни активности кои се искажуваат во странски валути, а евиденцијата се врши во домашна валута – денар. Овие разлики може да се појават при продажба во странство или набавка од странство. На пример, доколку претпријатието има девизно побарување и курсот на странската валута во моментот на наплата на ова побарување се зголеми, на трансакциската сметка ќе пристигнат повеќе парични средства во денарска противвредност. Друг пример е кога претпријатието има девизна обврска према добавувач во странство, а во моментот на плаќање курсот на странската валута се намали, од трансакциската сметка ќе се исплатат помалку парични средства за подмирување на оваа обврска. Ваквите разлики кои се создаваат се нарекуваат позитивни курсни разлики.

**3. Останати приходи** – ги опфаќаат невообичаените ставки кои во тековниот период го зголемуваат резултатот од деловните активности. Тука припаѓаат:

- **добивки од продажба на нематеријални средства, материјални средства** (добивки кои се создаваат при продажба на постојани средства ако постојаните средства се продадени по повисока вредност одколку што е сегашната т.е. сметководствената вредност).

- **добивки од продажба на материјали и одпадоци** (се создаваат ако продажната вредност на материјалите е повисока од нивната моментална сметководствена вредност).

- **вишоци** – тука припаѓаат вишоци на материјални средства, стоки, производи и материјали, создадени како разлика кога вистинската состојба на овој имот утврден со попис на инвентарот е поголема од нивната сметководствена вредност.

- **приходи од наплатени одпишани побарувања** – тука се опфатени приходи од побарувања кои претходно биле одпишани. Пример за ова има ако наплатата на некое побарување од купувач е неизвесна поради неговата тешка финансиска состојба и ако овој купувач на кој побарувањето му е одпишано сепак ја подмири својата обврска, (овој износ се смета за приход).

- **приходи од отпис на обврските** – овој приход не произлегува од продажба, туку поради порано создадени обврски во врска со купување на материјали, стоки, услуги, добивање кредити и слично и значи дека веќе не постои обврска за плаќање на истата.

#### Прашања:

1. Што претставуваат приходите?
2. Како се групираат приходите?
3. Објасни ги приходите од деловни активности!
4. Објасни ги финансиските приходи!
5. Што се припаѓа во останати приходи?

### 4.1.2. Поим и групирање на расходи

Расходите преставуваат одливи на економски користи во одреден временски период што резултираат со намалување на средствата на деловниот субјект и капиталот на сопствениците<sup>61</sup>. Расходите се создаваат врз основа на трошења за производство и продажба или обезбедување услуги како резултат на вршење на деловни активности на претпријатието. Бидејќи расходите ги вклучуваат трошоците во продадени производи,

<sup>61</sup> Атанаско Атанасовски, Финансиско сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“, Економски факултет, Скопје 2019, стр.271

стоки и услуги, како и трошоците за активности поврзани со дејноста на претпријатието, уште се нарекуваат и оперативни трошоци. Всушност, основната цел и суштина на расходите е дека нивното создавање секогаш треба да биде насочено кон остварување на идни приходи.

#### Вежба 4.1.2. Табеларен приказ за групирање на расходи<sup>62</sup>



Расходите што произлегуваат од деловните активности на претпријатието, во финансиското сметководство се делат на следните основни видови:

**1. Расходи врз основа на продадени производи, услуги и постојани средства кои се чуваат за продажба** – оваа категорија ги опфаќа сите трошоци кои се однесуваат на создавање на ефекти од деловните активности. Тука спаѓаат:



- **трошоци за суровини и материјали** (количина на потрошен материјал x цена по која се води материјалот), енергија, резервни делови и ситен инвентар.

- **трошоци за плати на вработените** - надоместоци за плата и останати лични надоместоци по основ на: договор на дело, авторски договори, отпремнини при одење во пензија, љубилејни награди, трошоци за превоз при службен пат, трошоци за сместување и храна при службен пат, трошоци за превоз до работа и обратно.

<sup>62</sup> Правилник за сметковниот план и содржината на одделните сметки во сметковниот план од 16.12.2011 година, Република Северна Македонија, Министерство за финансии, Управа за јавни приходи

- **трошоци за производствени услуги**, тука спаѓаат услуги од други субјекти за изработка на производот, трошоци за транспортни услуги, трошоци за услуги за одржување, трошоци за закупнина, трошоци за саеми, трошоци за реклама и пропаганда.

- **трошоци за амортизација и резервирања**. Трошоците за амортизација представуваат вредносен т.е. паричен израз на трошење на постојаните средства, додека трошоците за резервирање на трошоци за евентуални ризици по основ на одржување на производите, т.е. опремата во гарантниот рок подолг од една година.

**останати трошоци од работењето** (нематеријални трошоци). Тука спаѓаат: трошоци за непроизводни услуги (адвокатски услуги, сметководствени услуги, услуги за чистење и др.), трошоци за репрезентација, трошоци за премии за осигурување, трошоци за платен промет, трошоци за членарини и др.

- **финансиски расходи** – се појавуваат во оние случаи кога претпријатието не може само со свои средства да обезбеди континуитет во работата, а тоа се трошоци за позајмување. Тука спаѓаат: финансиски расходи од односот со поврзани правни лица, расходи од камати по кредити, негативни курсни разлики (се појавуваат во должничко – доверителски односи со партнери од странство, пример кога се наплата некое побарување од купувач во странство и во моментот на наплата девизниот курс на странската валута е понизок, на трансакциската сметка ќе пристигнат помалу пари во денарска противвредност или пак ако се јави некоја обврска кон странски добавувач и ако во моментот на исплата девизниот курс има повисока вредност, тогаш треба да се исплатат повеќе парични средства во денарска противвредност за подмирување на оваа обврска).

## **2. Набавна вредност на продадени стоки, продадени материјали, ситен инвентар, резервни делови и одпадоци.**

- **набавна вредност на продадени стоки** – тоа се трошоци кои се јавуваат при набавка на стоки, материјали, ситен инвентар, резервни делови и одпадоци, а кои се наменети за понатамошна продажба.

**3. Останати расходи** – тука спаѓаат расходи кои се случиле во работењето на претпријатието и кои не придонесуваат во создавање на приходи. Овие расходи може да бидат:

- **загуби по основ на продажба на нематеријални и материјални средства, биолошки средства, постројки и опрема** (се продава некое постојано средство по пониска вредност одколку сметководствената или пак кога се расходува некое постојано средство кое сеуште има сметководствена вредност). Или загуби при продажба на материјали (пример кога се продава материјалот по пониска вредност одколку што е неговата сметководствена).

- **кусоци** – тоа се кусоци утврдени со попис на инвентарот кај постојаните средства, кусоци на стоки, материјали и др.

- **расходи по основ на директен отпис на побарувањата** – тука спаѓаат ненаплатени побарувања од купувачите (кога има документ судска одлука).

#### Вежба 4.1. Групирање на приходи, расходи и трошоци:

Пример 1. Да се изврши распоредување на следниве позиции соодветно во табелата:

- |                                       |                          |                          |
|---------------------------------------|--------------------------|--------------------------|
| - Расходи за продадени добра          | - Реклама                | - Приходи од субвенции   |
| - Приходи од продажба                 | - Амортизација на зграда | - Осигурување            |
| - Плати на вработени                  | - Расходи за камата      | - Кусок од попис         |
| - Транспортни услуги                  | - Трошоци за вода        | - Амортизација на опрема |
| - Услуга за регистрација на возило    | - Банкарски услуги       | - Надомест за франшиза   |
| - Набавна вредност на продадени добра | - Приход од наемнина     | - Вишок на материјали    |

Приход	Расход	Трошок

#### Решение за вежба 4.1.

Приход	Расход	Трошок
Приходи од продажба	Расходи за продадени добра	Банкарски услуги
Приходи од субвенции	Набавна вредност на продадени добра	Услуга за регистрација на возило
Приход од наемнина		Надомест за франшиза
Вишок на материјали		Кусок од попис
		Трошоци за вода
		Транспортни услуги
		Плати на вработени
		Амортизација на опрема
		Осигурување
		Амортизација на зграда
		Реклама
		Расходи за камата

#### Прашања:

1. Што претставуваат расходите?
2. Како се групираат расходите?

3. Објасни ги расходите врз основа на продадени производи, услуги и постојани средства кои се чуваат за продажба!
4. Објасни за набавна вредност на продадени стоки, продадени материјали, ситен инвентар, резервни делови и одпадоци!
5. Што се припаѓа во останати расходи?

### 4.1.3. Евиденција на расходи од периодот

Расходите како сметководствена категорија се тесно поврзани со пресметување на финансискиот резултат (добивка или загуба). Од она што досега беше кажано за **расходите** може да се согледа дека тие се пред **се трошоци или издатоци направени при производството на продадените добра**, како и **трошоци или издатоци кои се направени во одреден пресметковен период кои не се вклучени во цената на чинење на ефектите и од кои не се очекуваат идни приходи**. Расходите може да се разгледуваат како **расходи на продадени производи и услуги**, познати како расходи на ефектите, **набавна вредност на продаден стоки, материјали и услуги и други расходи** кои се создадени како резултат на постоењето и работата на фирмата попознати како **расходи на периодот** (оние кои не се опфатени во цената на чинење на ефектите). **Со други зборови кажано некои од расходите произлегуваат при продажбата, а некои од самата активност на деловниот субјект.**

Во официјалниот сметковен план за **вкупните расходи и трошоци** е резервирана половина од класата 7 (седум) и класата 4 (четири). Тука припаѓаат<sup>63</sup>:

70-Расходи на продадени добра и услуги

700- Расходи врз основа на продадени добра и услуги

701-Набавна вредност на продадени добра (стоки)

702-Набавна вредност на продадени нетековни средства кои се чуваат за продажба и прекинато работење

703-Набавна вредност на продадени материјали, резервни делови и одпадоци

#### Вежба 4.1.3. Примери:

1. Трговското друштво со производна дејност на сметките од класа 4 има евидентирано вкупни трошоци во износ од 600.000 денари. 30% од овие трошоци целосно се искажани како расход на периодот бидејќи со сигурност не може да се вкалкулираат во цената на чинење на готовите производи

2. Трговското друштво со трговска дејност на сметките од класа 4 имаат евидентирано вкупни трошоци во износ од 500.000 денари. 20% од овие трошоци целосно се искажани како расход на периодот бидејќи со сигурност не може да се вкалкулираат во набавната вредност на стоките.

<sup>63</sup> Правилник за сметковниот план и содржината на одделните сметки во сметковниот план од 16.12.2011 година, Република Северна Македонија, Министерство за финансии, Управа за јавни приходи



3. Трговското друштво со трговска дејност врз основа на комисиски записник извршило отпис на стоки во вредност од 20.000 денари поради оштетување од настанат пожар во магацинот на стоки.

4. Трговското друштво со производна дејност врз основа на комисиски записник извршило отпис на готови производи во вредност од 30.000 денари поради оштетување од настаната поплава во магацинот на готови производи.

### Решение на Вежба 4.1.3: Евидентирање:

#### НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	704	4901	Останати расходи на периодот Распоред на трошоци непосредно врз товар на вкупниот приход <b>искажување на расходите на периодот</b>	180.000	180.000
2.	704	4901	Останати расходи на периодот Распоред на трошоци непосредно врз товар на вкупниот приход <b>искажување на расходите на периодот</b>	100.000	100.000
3.	704	660	Останати расходи на периодот Стоки на залиха <b>Загуба поради пожар на залихите</b>	20.000	20.000
4.	704	660	Останати расходи на периодот Стоки на залиха <b>Загуба поради поплава на залихите</b>	30.000	30.000
			<b>Вкупно</b>	<b>330.000</b>	<b>330.000</b>

### Прашања:

1. Која е разликата расходи на ефекти и расходи на периодот?
2. На кои сметки се врши сметководствена евиденција на расходи и трошоци?

### Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Трговското друштво со производна дејност на сметките од класа 4 има евидентирано вкупни трошоци во износ од 800.000 денари. 20% од овие трошоци целосно се искажани како расход на периодот бидејќи со сигурност не може да се вкалкулираат во цената на чинење на готовите производи
2. Трговското друштво со трговска дејност на сметките од класа 4 имаат евидентирано вкупни трошоци во износ од 600.000 денари. 30% од овие трошоци целосно се искажани како расход на периодот бидејќи со сигурност не може да се вкалкулираат во набавната вредност на стоките.

3. Трговското друштво со трговска дејност врз основа на комисиски записник извршило отпис на стоки во вредност од 30.000 денари поради оштетување од настанат пожар во магацинот на стоки.
4. Трговското друштво со производна дејност врз основа на комисиски записник извршило отпис на готови производи во вредност од 10.000 денари поради оштетување од настаната поплава во магацинот на готови производи.

#### 4.1.4. Евиденција на расходи од продажба

Од она што досега беше кажано за **расходите**, тие се пред **се трошоци или издатоци направени при производството на продадените добра**, иако може да се третираат и како **трошоци или издатоци што се однесуваат на одреден пресметковен период**. Расходите кои се разгледуваат од сметководствен аспект како група **70-Расходи на продадени добра и услуги**, познати се уште како расходи на ефектите, а тука спаѓаат следните сметки:

**700-Расходи врз основа на продадени добра и услуги,**

**701-Набавна вредност на продадени добра (стоки),**

**702-Набавна вредност на продадени нетековни средства кои се чуваат за продажба и прекинато работење,**

**703-Набавна вредност на продадени материјали, резервни делови и одпадоци**

#### Вежба 4.1.4:Примери:

1. Врз основа на испратница бр.1 при продажба на производи, вредноста по која се воделе тие производи на залиха е 150.000 денари утврдена по фактичка цена на чинење.
2. Вредноста на производите кои се продадени на странски купувач, по која се воделе на залиха, по испратница бр. 2 изнесува 250.000 денари.
3. Набавната вредност на стоките продадени од магацин на големо утврдена од испратница бр.10 е 300.000 денари. Стоките на залиха се евидентирале по набавни цени.
4. Продадени се стоки на странски купувач со вредност од 50.000 по испратница бр.20. Стоките на залиха се евидентирале по набавни цени.
5. Во пресметковниот период трговското друштво пресметало реализирана разлика во цена на стоки продадени од магацин во износ од 15.000 денари.
6. Во пресметковниот период трговското друштво пресметало реализирана разлика во цена на стоки продадени од продавница во износ од 20.000 денари и реализиран вкалкулиран ДДВ во износ од 45.000.

Решение на Вежба 4.1.4: Евидентирање

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	7001	630	Расходи врз основа на продадени добра и услуги на домашен пазар Производи на залиха <b>Намалување на залихите по испратница бр.1</b>	150.000	150.000
2.	7002	630	Расходи врз основа на продадени добра и услуги на странски пазар Производи на залиха <b>Намалување на залихите по испратница бр.2</b>	250.000	250.000
3.	7011	660	Набавна вредност на продадени стоки на домашен пазар Стоки на залиха <b>Намалување на залихите по испратница бр.10</b>	300.000	300.000
4.	7012	660	Набавна вредност на продадени стоки на странски пазар Стоки на залиха <b>Намалување на залихите по испратница бр.20</b>	50.000	50.000
5.	6690	7013	Разлика во цени на стоки во складиште на големо Расходи врз основа на продадени добра и услуги на домашен пазар <b>Реализирана (остварена) разлика во цени</b>	15.000	15.000
6.	6696 6640	7014	Разлика во цени на стоки во продавница Вкалкулиран ДДВ по општа даночна стапка Набавна вредност на продадени стоки на мало <b>Реализирана разлика во цена и реализиран ДДВ</b>	20.000 45.000	65.000
			<b>Вкупно</b>	<b>1.480.000</b>	<b>1.480.000</b>

**Прашање:**

1. На кои сметки се евидентираат расходите на продадени добра и услуги?

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Врз основа на испратница бр.10 при продажба на производи, вредноста по која се воделе тие производи на залиха е 200.000 денари утврдена по фактичка цена на чинење.
2. Вредноста на производите кои се продадени на странски купувач, по која се воделе на залиха, по испратница бр.20 изнесува 220.000 денари.
3. Набавната вредност на стоките продадени од магацин на големо утврдена од испратница бр.20 е 250.000 денари. Стоките на залиха се евидентирале по набавни цени.
4. Продадени се стоки на странски купувач со вредност од 80.000 по испратница бр.35. Стоките на залиха се евидентирале по набавни цени.

5. Во пресметковниот период трговското друштво пресметало реализирана разлика во цена на стоки продадени од магацин во износ од 20.000 денари.
6. Во пресметковниот период трговското друштво пресметало реализирана разлика во цена на стоки продадени од продавница во износ од 30.000 денари и реализиран вкалкуиран ДДВ во износ од 40.000.

#### 4.1.5. Евиденција на приходи од продажба

Една од основните цели на финансиското сметководство е утврдување на приходите и расходите, кои се основата за утврдување на финансискиот резултат во еден од основните финансиски извештаи – Биланс на успех. Доколку вкупните приходи се повисоки од вкупните расходи, финансискиот резултат е добивка, која понатаму се оданочува и распределува согласно Одлуката на органите на управување. Од сето ова произлегува дека значаен фактор во работењето на деловните субјекти е висината на приходите, а **приходите од продажба на ефектите (производи, стоки или услуги) се најдоминантниот вид**. Покрај нив уште може да се сретнат приходи од инвестициски активности и приходи од финансиски активности. Приходите може да се создадат и со продажба на материјали, одпадоци, постојани средства...Постои една категорија на останати приходи кои се создаваат од добивка од продажба, добивка од продажба на хартии од вредност, од наплатени отпишани побарувања и др.

Сметководствената евиденција се врши на сметки од следните групи од сметковниот план<sup>64</sup>:

- 73- Приходи од продажба на добра и услуги на поврзани друштва
- 74- Приходи од продажба на добра и услуги на неповрзани друштва
- 75- Приходи од вредносно усогласување на тековни и нетековни средства
- 76- Останати приходи
- 77- Финансиски приходи
- 78- Удел во добивка на придружно друштво и нето-добивка од прекинатото работње

Најдоминантниот вид на приходи се приходите од продажба кои во сметководствената евиденција се евидентираат на сметките:

- 730- Приходи од продажба на добра (производи, стоки) и услуги на поврзани друштва во земјата
- 731- Приходи од продажба на добра (производи, стоки) и услуги на поврзани друштва во странство
- 732- Приходи од специфично работење на поврзани друштва
- 740- Приходи од продажба на добра (производи) и услуги во земјата
- 741- Приходи од продажба на добра (стоки) во земјата
- 742- Приходи од продажба на добра (производи, стоки) и услуги во странство
- 743- Приходи од продажба на материјали, резервни делови, ситен инвентар и

<sup>64</sup> Правилник за сметковниот план и содржината на одделните сметки во сметковниот план од 16.12.2011 година, Република Северна Македонија, Министерство за финансии, Управа за јавни приходи

отпадоци

744-Приходи од продажба на нетековни средства кои се чуваат за продажба и од прекинато работење

745-Приходи врз основа на употребана сопствени добра (производи, стоки) и услуги

746-Приходи од специфично работење на неповрзани друштва

747-Приходи од наемнина

748-Приходи од продажба на добра врз основа на финансиски наем, лизинг

Сметководствената евиденција на приходите од продажба се врши врз основа на документот **фактура за извршена продажба** што содржи податоци за купувачот, предметот на продажба, продажната цена, продажниот износ, ДДВ. Фактурата е доказ дека ефектите се продадени, испорачани и дека настанал должничко – доверителски однос меѓу продавачот и купувачот.

**Вежба 4.1.5. Примери за евидентирање:**

1. На претпријатието „Стелт“ кое е поврзано со претпријатието продавач, продадени му се производи во вредност од 80.000 денари.
2. Продадени се и испорачани производи на странски купувач по фактура бр.12 во вредност од 60.000 денари.
3. Продадени се стоки на големо во вредност од 150.000 денари на странски купувач по фактура бр.18.
4. Продадени се стоки на големо на домашен купувач во вредност од 70.000 денари со плус 18% ДДВ, по фактура бр.20.
5. ТД од стоките на залиха од сопственото производство зело за сопствена потреба опрема во вредност од 45.000 денари. На ова се додава плус 18% ДДВ.
6. Продадени се стоки на мало од продавница бр.2 во вредност од 36.000 денари. Дневниот промет е уплатен во благајна. Во овие приходи вклучен е и реализиран 18% ДДВ во вредност од 5.490 денари.
7. Продадени се непотребни материјали во вредност од 90.000 денари по фактура бр.16.

**Решение на Вежба 4.1.5. Евидентирање:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1**

Р.бр	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	110	730	Побарувања од поврзани друштва по основ на продажба на производи во земјата Приходи од продажба на продадени производи поврзани друштва во земјата <b>Продадени производи на поврзани претпријатија</b>	80.000	80.000
2.	121	742	Побарувања од купувачи во странство Приходи од продажба на (производи, стоки) во странство <b>Продадени производи на странски купувач</b>	60.000	60.000
3.	121	742	Побарувања од купувачи во странство Приходи од продажба на производи во странство <b>Продадени стоки во странство по фактура</b>	150.000	150.000
4.	120	741	Побарувања од купувачи во земјата Приходи од продажба на стоки во земјата	82.600	70.000

		230	Обврски за ДДВ <b>Продадени стоки во земјата по фактура</b>		12.600
5.	0121	745	Опрема Приходи врз основа на употреба на сопствени производи	53.100	45.000
		230	Обврски за ДДВ <b>Интерна реализација на сопствена опрема</b>		8.100
6.	102	74101/2	Парични средства во благајна Приходи од продажба на стоки преку сопствени продавница <b>Приходи од продажба на мало од продавница бр.2</b>	36.000	36.000
6а.	74101/2	230	Приходи од продажба на стоки преку сопствени продавници Обврски за ДДВ <b>Наплатен ДДВ преку продавница</b>	5.490	5.490
7.	1200	743	Купувачи за тековни средства Приходи од продажба на материјали, резервни делови, ситен инвентар и отпадоци <b>продадени непотребни материјали</b>	90.000	90.000
			<b>Вкупно</b>	<b>557.190</b>	<b>557.190</b>

#### Прашања:

1. Која е основната цел на финансиското сметководство?
2. Каков може да биде финансискиот резултат од работењето на претпријатието?
3. На кои сметки од сметковниот пан се врши сметководствената евиденција на приходите?
4. Кој е основниот документ врз основа на кој се евидентираат приходите од продажба?

#### Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. На претпријатието „Макпринт“ кое е поврзано со претпријатието продавач, продадени му се производи во вредност од 60.000 денари.
2. Продадени се и испорачани производи на странски купувач по фактура бр.15 во вредност од 90.000 денари.
3. Продадени се стоки на големо во вредност од 120.000 денари на странски купувач по фактура бр.20.
4. Продадени се стоки на големо на домашен купувач во вредност од 50.000 денари со плус 18% ДДВ, по фактура бр.40.
5. ТД од стоките на залиха од сопственото производство зело за сопствена потреба опрема во вредност од 20.000 денари. На ова се додава плус 18% ДДВ.
6. Продадени се стоки на мало од продавница бр.1 во вредност од 30.000 денари. Дневниот промет е уплатен во благајна. Во овие приходи вклучен е и реализиран 18% ДДВ во вредност од 4.575 денари.
7. Подадени се непотребни материјали во вредност од 20.000 днари по фактура бр.26.

#### 4.1.6. Евиденција на други приходи

На сметките од групата 76 се врши евидентирање на останати приходи кои се создаваат како капитална добивка при продажба на материјални и нематеријални средства, поради повисоката продажна цена и пониска сметководствена вредност на средствата. Тука спаѓаат и приходите кои произлегуваат од вложувања во финансиски средства и удели во други друштва, приходи од продажба на материјални одпадоци, вишоци утврдени врз основа на попис, од наплатени отпишани побарувања, од субвенции, дотации и донации и слично.

Во продолжение преку примери ќе биде прикажана евиденцијата на други приходи со сметки од групата 76 – Останати приходи.

##### Вежба 4.1.6. Примери:

1. Според извод од банка бр. 26 наплатено е отпишано побарување од купувачот „Тедико“ во износ од 105.000 денари кое целосно било отпишано како ненаплатливо.
2. Врз основа на добиена судска пресуда по основ на тужба поднесена од купувачот „Марисол“ за надомест на штета од 120.000 денари поради непостоење на докази за претрпена штета. Во почетокот ТД проценило дека има поголема веројатност да се изгуби спорот и извршило резервирање на износот на тужбеното побарување од купувачот.
3. Врз основа на попис на крајот од годината констатиран е вишок на залиха на готови производи во износ од 60.000 денари.

##### Решение на Вежба 4.1.5. Евидентирање:

#### НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1

Р.бр	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	100	7650	Парични средства на трансакциска сметка Приходи од наплатени отпишани побарувања <b>Наплатено отпишано побарување по извод од купувачот „Тедико“ по извод од банка бр.26</b>	105.000	105.000
2.	2791	768	Останати долгорочни резервирања-судски спорови Приходи од укинување на долгорочни резервирања <b>По добиена судска пресуда</b>	120.000	120.000
3.	630	764	Производи на залиха Вишоци <b>За констатиран вишок на попис на 31.12</b>	60.000	60.000
			<b>Вкупно</b>	<b>285.000</b>	<b>285.000</b>

Останува уште да се спомнат финансиските приходи кои се евидентираат на сметки од групата 77 – Финансиски приходи, а се искажуваат како посебни позиции во билансот на успех издвоени од останатите видови на продажба.

##### Прашања:

1. На кои сметки се врши сметководствена евиденција на на останати приходи кои се создаваат како капитална добивка при продажба?
2. Што спаѓа во други приходи?

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Според извод од банка бр.36 наплатено е отпишано побарување од купувачот „Алфа“ во износ од 125.000 денари кое целосно било отпишано како ненаплатливо.
2. Врз основа на добиена судска пресуда по основ на тужба поднесена од купувачот „Макпринт“ за надомест на штета од 80.000 денари поради непостоење на докази за претрпена штета. Во почетокот ТД проценило дека има поголема веројатност да се изгуби спорот и извршило резервирање на износот на тужбеното побарување од купувачот.
3. Врз основа на попис на крајот од годината констатиран е вишок на залиха на готови производи во износ од 40.000 денари.



## РЕЗИМЕ на поглавје 4.1.

### Идентификување и евидентирање на приходи и расходи

Приходите преставуваат приливи од економски користи во одреден временски период што резултираат со зголемување на средствата на деловниот субјект и капиталот на сопствениците

Според финансиското сметководство постојат следниве основни видови на приходи:

1. Приходи од деловни активности
2. Финансиски приходи
3. Останати приходи

Расходите преставуваат одливи на економски користи во одреден временски период што резултираат со намалување на средствата на деловниот субјект и капиталот на сопствениците.

Според финансиското сметководство постојат следниве основни видови на расходи:

1. Расходи врз основа на продадени производи, услуги и постојани средства кои се чуваат за продажба
2. Набавна вредност на продадени стоки, продадени материјали, ситен инвентар, резервни делови и одпадоци.
3. Останати расходи

Расходите се трошоци или издатоци направени при производството на продадените добра, како и трошоци или издатоци кои се направени во одреден пресметковен период кои не се вклучени во цената на чинење на ефектите и од кои не се очекуваат идни приходи.

Најдоминантниот вид на приходи се приходите од продажба.

Сметководствената евиденција на приходите од продажба се врши врз основа на документот фактура за извршена продажба.

## ПОГЛАВЈЕ 4.2

### Пресметување и евидентирање на финансиски резултат

Финансискиот резултат кај деловните субјекти може да биде добивка или загуба, ретко неутрален резултат (кога разликата помеѓу приходите и расходите е нула). Добивка е позитивна разлика помеѓу приходите и расходите на деловниот субјект во пресметковниот период, а загуба е негативна разлика помеѓу приходите и расходите на деловниот субјект во пресметковниот период. Сумирањето на сите приходи и расходи се врши во официјално пропишаниот образец од годишната сметка на Министерството за финансии – Биланс на успех.

Финансискиот резултат се одредува на крајот на пресметковниот период кога се спроведува завршната евиденција на сметководствените настани и се врши подготовка на финансиски извештаи за екстерните корисници на сметководствени информации. Во меѓувреме се спроведува затворање на евиденцијата на успешните сметки на крај на пресметковниот период, сумирање на приходите и расходите и утврдување на добивка или загуба.

#### 4.2.1. Затворање на сметки на приходи и расходи

Постапката на сумирање на приходите и расходите се врши на сметките од класа **7 – Покривање на расходи и приходи**. Во текот на пресметковниот период сметките на приходите и расходите не се затвораат. Тоа се прави на крај на пресметковниот период кога се спроведуваат книжења за затворање на евиденцијата на успешните сметки и утврдување на финансиски резултат. Со првите книжења сите сметки на кои се евидентирале приходи во текот на годината (**од сметка 740 до сметка 779**) се задолжуваат со нивните побарувачки салда, а сите сметки на кои се евидентираат расходи (**од сметка 700 до сметка 704**) се одобруваат со нивните долговни салда. Во завршните книжења на сметките од класата **4 – Трошоци и расходи од работењето**, преносот од салдата најпрвен се врши на сметките **490** и **491** за вредноста на цената на чинење на готовите производи или на сметката **492 – Распоред на трошоци непосредно врз товар на вкупниот приход**, доколку се однесува за трошоци кои паѓаат непосредно на товар на вкупниот приход. На овој начин се спротивставуваат сите приходи и расходи од периодот, а разликата помеѓу салдата на сметките на приходи и расходи се пренесува на сметката **790 – Разлика на приходи и расходи од вкупното работење**. На крај се затвора евиденцијата на сметка **790** и разликата се пренесува на смеки од класата **8 – Добивка од работењето**<sup>65</sup>.

Во продолжение преку пример ќе биде прикажано евидентирањето за утврдување на финансиски резултат (добивка или загуба) за пресметковен период кај трговско друштво со трговска дејност:

<sup>65</sup> Атанаско Атанасовски, Финансиско сметководство, Универзитет „Св. Кирил и Методиј“, Економски факултет, Скопје 2019, стр. 291

**Вежба 4.2.1. Пример на евиденција за утврдување на резултатот**

По завршување на сметководствената евиденција во пресметковниот период, состојбата на сметките за приходи и расходи за 2022 година во ТД „Макрони“ е следна:

сметка	ОПИС	ИЗНОС
401	Трошоци за материјали	50.000
403	Трошоци за енергија	100.000
411	Поштенски, телефонски услуги и интернет	30.000
417	Трошоци за реклама, пропаганда, промоција и саеми	150.000
421	Плати и надоместоци од плата	850.000
432	Трошоци за амортизација	75.000
449	Останати трошоци од работењето	250.000
455	Вредносно усогласување на краткорочни побарувања	40.000
474	Расходи врз основа на камати	70.000
475	Расходи врз основа на негативни курсни разлики	35.000
701	Набавна вредност на продадени стоки	1.000.000
740	Приходи од продажба на услуги во земјата	3.000.000
741	Приходи од продажба на стоки во земјата	25.000.000
747	Приходи од наемнина	250.000
755	Приходи од вредносно усогласување на краткор.побарувања	120.000
756	Приходи од вредносно усогласување на залихи	170.000
767	Приходи од примени субвенции, дотации и донации	300.000
774	Приходи врз основа на камати	320.000
775	Приходи врз основа на позитивни курсни разлики	35.000
	Вкупно:	31.845.000

**Решение на Вежба 4.2.1: Евидентирање 1 дел:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.1**

Р.бр	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1	492		Распоред на трошоците непосредно врз товар на вкупниот приход	1.650.000	
		401	Трошоци за материјали		50.000
		403	Трошоци за енергија		100.000
		411	Поштенски, телефонски услуги и интернет		30.000
		417	Трошоци за реклама, пропаганда, промоција и саеми		150.000
		421	Плати и надоместоци од плата		850.000
		432	Трошоци за амортизација		75.000
		449	Останати трошоци од работењето		250.000
		455	Вредносно усогласување на краткорочни побарувања		40.000
		474	Расходи врз основа на камати		70.000

		475	Расходи врз основа на негативни курсни разлики <b>затворање на евиденција на сметки од класа 4</b>		35.000
2.	740		Приходи од продажба на услуги во земјата	3.000.000	
	741		Приходи од продажба на стоки во земјата	25.000.000	
	747		Приходи од наемнина	250.000	
	755		Приходи од вредносно усогласување на краткор.побарувања	120.000	
	756		Приходи од вредносно усогласување на залихи	170.000	
	767		Приходи од примени субвенции, дотации и донации	300.000	
	774		Приходи врз основа на камати	320.000	
	775		Приходи врз основа на позитивни курсни разлики	35.000	
		701	Набавна вредност на продадени стоки		1.000.000
		492	Распоред на трошоците непосредно врз това на вкупниот приход		1.650.000
		790	Разлика на приходи и расходи од вкупното работење		26.545.000
			<b>Затворање на евиденција на сметки од класа 7</b>		
3.	790		Разлика на приходи и расходи од вкупното работење	26.545.000	
		800	Добивка пред оданочување <b>Резултат од работењето пред оданочување</b>		26.545.000
			<b>Вкупно</b>	<b>57.390.000</b>	<b>57.390.000</b>

**Прашања:**

1. Што е добивка, а што загуба како финансискиот резултат од работењето на претпријатието?
2. Кога се врши затворање на сметките на приходи и расходи?
3. На кои сметки се врши сумирање на приходите и расходите?
4. Објасни ја постапката на затворање на сметките на приходи и расходи?

**4.2.2. Утврдување на финансиски резултат**

После затворањето со сметководствена евиденција на успешните сметки и утврдување на финансискиот резултат се продолжува со евиденција на сметките **800 – Добивка пред оданочување** или **801-Загуба пред оданочување**. Сметките од оваа класа се времени сметки кои немаат салдо што се пренесува во нареден период. Тие се користат за утврдување на резултат од работењето што се прикажув во Билансот на успех. Во случај кога финансискиот резултат од работењето на ТД е добивка, сметководствената евиденцијата се врши на дебитна страна на сметката **790 – Разлика**

на приходи и расходи од вкупното работење, а на на кредитната страна на сметката 800 – Добивка пред оданочување<sup>66</sup>.

Од предходниот пример бруто добивката изнесува 26.545.000 денари и се добива како разлика од  $29.195.000 - 2.650.000 = 26.545.000$  Од ова може да се констатира дека вкупните приходи се повисоки од вкупните расходи.

Евидентирање 2 дел:

### НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.2

Р.бр	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	790	800	Разлика на приходи и расходи од вкупното работење Добивка пред оданочување <b>Резултат од работењето пред оданочување</b>	26.545.000	26.545.000
			<b>Вкупно</b>	<b>26.545.000</b>	<b>26.545.000</b>

Прашање:

1. Каков е карактерот на сметките од класа 8?

### 4.2.3. Оданочување на добивката

Добивката пред оданочување се распределува на данок од добивка и нето добивка за периодот. Висината на данокот на добивка изнесува 10%. Со надоврзување на предходниот пример констатираме дека данокот од добивка изнесува 2.654.500 денари. Од ова произлегува дека нето добивката после оданочување е 23.890.500 денари. Утврдената и распределена добивка од сметките на класата 8 се пренесува на сметки за обврска за данок од добивка и капиталната сметка 951 – Добивка за тековната година. Со овие книжења се затвора евиденцијата на класа 8.

<sup>66</sup> Атанаско Атанасовски, Финансиско сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“, Економски факултет, Скопје 2019, стр.291

Евидентирање 3 дел:

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.3**

Р.бр	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	800		Добивка пред оданочување	26.545.000	
		810	Данок од добивка		2.654.500
		820	Нето добивка за периодот		23.890.500
			<b>Утврдување на данок од добивка и нето добивка</b>		
1а.	810		Данок од добивка	2.654.500	
	820		Нето добивка за периодот	23.890.500	
		233	Обврски за данок од добивка		2.654.500
		951	Добивка од тековната година		23.890.500
			<b>Затворање на класа 8 и пренос на добивката</b>		
			<b>Вкупно</b>	<b>53.090.000</b>	<b>53.090.000</b>

Прашања:

1. Како се распределува добивката пред оданочување?
2. Колку изнесува даночната стапка на данокот од добивка?
3. На кои сметки се пренесува утврдената и распределена добивка?

**4.2.4. Распределба на добивка**

Постојат различни начини за распределба на добивката за кои одлука донесуваат надлежните органи во трговското друштво (Собрание на акционери, сопственици на удели и др.), а сето тоа врз основа на Законот за трговски друѓтва и друга релевантна регулатива. Предмет на распределување е нето добивката која се добива кога од бруто добивката се одземе данокот од добивка во висина од 10%.

Распределбата на добивката се врши во текот на наредната календарска година по изготвувањето на финансиските извештаи и по утврдување на резултатот за тековната година.

Сметководствената евиденција се врши на дебитната страна на сметката 820 – Нето добивка за периодот, а во зависност од ситуацијата и одлуката за распределба на добивката на кредитната страна на некои од сметките<sup>67</sup>:

Сметка 233 – Обврска за данок од добивка

Сметка 893 – Резерви

Сметка 892 – Дивиденди или удели во добивката

Сметка 899 – Нераспределена добивка

Сметка 890 – Покривање на загубата од предходни години

Во продолжение на предходниот пример ќе се изврши распределба на нето – добивката за периодот и тоа:

<sup>67</sup> Атанаско Атанасовски, Финансиско сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“, Економски факултет, Скопје 2019, стр.292

890.000 денари за покривање на загуба од предходниот период

1.000.500 денари за резерви

2.000.000 денари за дивиденди на акционерите и

20.000.000 остануваат како нераспределена добивка

**Евидентирање 4 дел:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.4**

Р.бр	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	820		Нето добивка за периодот	23.890.500	
		890	Покривање на загуба од предходни периоди		890.000
		893	Резерви		1.000.500
		892	Дивиденди или удели во добивката		2.000.000
		899	Нераспределена добивка		20.000.000
			<b>Распределба на добивката</b>		
1а.	890		Покривање на загуба од предходни периоди	890.000	
	893		Резерви	1.000.500	
	892		Дивиденди или удели во добивката	2.000.000	
	899		Нераспределена добивка	20.000.000	
		960	Пренесена загуба од предходни години		890.000
		940	Законски резерви		1.000.500
		254	Обврски врз основа на учество во добивката		2.000.000
		950	Задржана (Акумулирана) и добивка од предходни години		20.000.000
			<b>Пренос на распределбата</b>		
			<b>Вкупно</b>	<b>47.781.000</b>	<b>47.781.000</b>

**Прашања:**

1. Кој донесува одлука за начинот на распределба на добивката?
2. Како се добива нето добивка?
3. Кога се врши распределбата на добивката?

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

21. По завршување на сметководствената евиденција во пресметковниот период, состојбата на сметките за приходи и расходи за 2022 година во ТД „Марелис“ е следна:

сметка	опис	износ
401	Трошоци за материјали	150.000
403	Трошоци за енергија	90.000
411	Поштенски, телефонски услуги и интернет	30.000
417	Трошоци за реклама, пропаганда, промоција и саеми	50.000
421	Плати и надоместоци од плата	600.000
432	Трошоци за амортизација	80.000
449	Останати трошоци од работењето	150.000
455	Вредносно усогласување на краткорочни побарувања	30.000
474	Расходи врз основа на камати	60.000
475	Расходи врз основа на негативни курсни разлики	30.000
701	Набавна вредност на продадени стоки	800.000
740	Приходи од продажба на услуги во земјата	900.000
741	Приходи од продажба на стоки во земјата	2.000.000
747	Приходи од наемнина	200.000
755	Приходи од вредносно усогласување на краткор.побарувања	150.000
756	Приходи од вредносно усогласување на залихи	200.000
767	Приходи од примени субвенции, дотации и донации	100.000
774	Приходи врз основа на камати	60.000
775	Приходи врз основа на позитивни курсни разлики	40.000
	Вкупно:	5.720.000

После извршеното оданочување да се изврши распределба на добивката:

350.000 денари за покривање на загуба од предходниот период

750.000 денари за резерви

200.000 денари за дивиденди на акционерите и

122.000 остануваат како нераспределена добивка

#### 4.2.5. Покривање на загуба

Доколку финансискиот резултат од работењето на трговското друштво е загуба во тој случај сметководствената евиденција е на дебитна страна на сметката 821 – Нето загуба за периодот, а на кредитната страна согласно одлуката на органот на управување или законските прописи, на некоја од сметките:

940 – Резерви

950 – Акумулирана добивка од предходни години

Други сметки од класа 9

**Вежба 4.2.5.Пример:** Загубата на трговското друштво за 2022 година е 200.000 денари, од кои 80.000 се надоместуваат на товар на резервите, а 120.000 остануваат како нераспределена загуба за тековната година.



**Вежба 4.2.5. Евидентирање:**

**НАЛОГ ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ бр.4**

Р.бр.	сметка		ОПИС	ИЗНОС	
	+	-		дебит	кредит
1.	801	790	Загуба пред оданочување Разлика на приходи и расходи <b>Пресметка на резултат</b>	140.000	140.000
1а.	821	801	Нето загуба за периодот Загуба пред оданочување <b>Загуба за тековната година</b>	140.000	140.000
1б.	940 961	821	Законски резерви Загуба за тековна година Нето загуба за периодот <b>Распределба на загубата</b>	80.000 120.000	140.000
			<b>Вкупно</b>	<b>420.000</b>	<b>420.000</b>

**Прашање:**

1. Како се покрива загубата?

**Вежби со евиденција на сметководствени настани во налог за евидентирање, главна и помошни книги:**

Следниве примери да се евидентираат во налог за евидентирање, главна и помошни книги:

1. Загубата на трговското друштво за 2022 година е 350.000 денари, од кои 200.000 се надоместуваат на товар на резервите, а 150.000 остануваат како нераспределена загуба за тековната година.

## РЕЗИМЕ на поглавје 4.2.

### Пресметување и евидентирање на финансиски резултат

Финансискиот резултат кај деловните субјекти може да биде добивка или загуба. Добивка е позитивна разлика помеѓу приходите и расходите на деловниот субјект во пресметковниот период, а загуба е негативна разлика помеѓу приходите и расходите на деловниот субјект во пресметковниот период.

Сумирањето на сите приходи и расходи се врши во официјално пропишаниот образец од годишната сметка на Министерството за финансии – Биланс на успех.

Финансискиот резултат се одредува на крајот на пресметковниот период. Во текот на пресметковниот период сметките на приходите и расходите не се затвораат.

Постапката започнува со пренос од салдата од сметките 490 и 491 за вредноста на цената на чинење на готовите производи или на сметката 492 – Распоред на трошоци непосредно врз товар на вкупниот приход, доколку се однесува за трошоци кои паѓаат непосредно на товар на вкупниот приход. На овој начин се спротивставуваат сите приходи и расходи од периодот, а разликата помеѓу салдата на сметките на приходи и расходи се пренесува на сметката 790 – Разлика на приходи и расходи од вкупното работење. На крај се затвора евиденцијата на сметка 790 и разликата се пренесува на смеки од класата 8 – Добивка од работењето. После затворањето со сметководствена евиденција на успешните сметки и утврдување на финансискиот резултат се продолжува со евиденција на сметките 800 – Добивка пред оданочување или 801-Загуба пред оданочување. Сметките од оваа класа се времени сметки кои немаат салдо што се пренесува во нареден период. Тие се користат за утврдување на резултат од работењето што се прикажув во Билансот на успех.

Добивката пред оданочување се распределува на данок од добивка и нето добивка за периодот. Висината на данокот на добивка изнесува 10%.

Одлука за распределба на добивката донесуваат надлежните органи во трговското друштво (Собрание на акционери, сопственици на удели и др.), а сето тоа врз основа на Законот за трговски друѓтва и друга релевантна регулатива. Предмет на распределување е нето добивката која се добива кога од бруто добивката се одземе данокот од добивка во висина од 10%.

Распределбата на добивката се врши во текот на наредната календарска година по изготвувањето на финансиските извештаи и по утврдување на резултатот за тековната година.

Доколку финансискиот резултат од работењето на трговското друштво е загуба во тој случај сметководствената евиденција е на дебитна страна на сметката 821 – Нето загуба за периодот, а на кредитната страна на сметки согласно одлуката на органот на управување или законските прописи.

## ПОГЛАВЈЕ 4.3.

### Изработување на биланс на успех

Покрај сметководствената евиденција на настани со употреба на сметковен план согласно принципите на двојно сметководство, финансиското сметководство е фокусирано и на изработување и презентирање на финансиски извештаи кои им се потребни на корисниците на сметководствени информации (инвеститори, кредитори, акционери и други екстерни корисници) при носењето на деловни одлуки. Основните финансиски извештаи како што се Биланс на состојба и Биланс на успех како крајни производи на финансиското сметководство го овозможуваат тоа.

#### 4.3.1 Форма и содржина на биланс на успех (законски пропишан образец)

**Билансот на успех е финансиски извештај за определен временски период, најчесто една година во врска со постигнатите ефекти во редовното работење изразени како финансиски резултат (добивка или загуба)<sup>68</sup>.** Билансот на успех може, но не мора да се изработува и повеќе пати во годината, односно месечно, тримесечно, на шест месеци итн. Друго дефинирање за билансот на успех - преставува систематски табеларен преглед на сите приходи и сите расходите, групирани според определени правила.

Од сметководствен аспект, билансот на успех е синтетичка сметка која ги содржи салдата на сметките на кои се евидентираат сите расходи и сите приходи.

Билансот на успех може биде презентираан во вид на **едностранична форма и двостранична форма**.

**Законски пропишаниот образец на Биланс на успех** (извештај за добивка или загуба) е во едностраничната форма, која уште се нарекува и рапортна или извештајна. Оваа форма содржи две основни целини и тоа: целина на приходи и целина на расходи. При тоа се започнува со вкупни приходи од работењето кои се расчленуваат на одделни позиции (видови), а се продолжува со расходи од работењето кои ги опфаќаат сите трошоци и расходи од работењето. На крај доаѓаат финасиските приходи и финансиските расходи после што се утврдува финасискиот резултат од работењето, добивка или загуба. Доколку вкупните расходи се повисоки од вкупните приходи, во тој случај се утврдува загуба како финансиски резултат од севкупното работење на претпријатието. Обратно доколку вкупните приходи се повисоки од вкупните расходи се утврдува добивка како финансиски резултат. После утврдувањето на добивката пред оданочување истата се оданочува според пропишана даночна стапка согласно Закон за

<sup>68</sup> Lalevic-Filipovic A., Lukic B., Durovic A., Klikovac M., Racunovodstvo, Zavod za udzbenike I nastavna sredstva, Podgorica 2019, стр.128

данок од добивка која во моментот е 10%. По оданочувањето се добива нето добивка за деловната година која се добива кога од бруто добивката се одземе данокот од добивка. Нето добивката понатаму се распределува согласно одлуката во трговското друштво.

Образецот Биланс на успех содржи и **Извештај за сеопфатна добивка за годината**. Прва билансна позиција во овој извештај е добивката за годината од билансот на успех. Понатаму се претставени компонентите на останатата сеопфатна добивка како нереализирани добивки и загуби. Разликата од добивката за годината и нето сеопфатната загуба ја дава вкупната сеопфатна добивка за годината.

Билансот на успех во законски пропишаната едностранична форма содржи колона **АОП** со официјални броеви за автоматска обработка на податоци од годишните сметки.

Во прилозите е прикажан законски пропишаниот образец на Биланс на успех преземен од официјалната web страна на Централниот регистар на Република Северна Македонија.

**Двостраничната форма** е поупростена форма каде на левата страна се распоредуваат расходите, а на десната страна се приходите. За едукативни потреби и за поедноставно разбирање на „спротивставувањето“ на расходите со приходите, а се со цел да се добие точен финансиски резултат од целокупното работење на деловниот субјект може да се примени двостраничната форма, но од денешен аспект е надмината.

Сепак крајната цел на изработувањето на Билансот на успех е определувањето на финансискиот резултат како добивка или загуба, што подразбира да се извршат и следните операции:

- да се утврди вкупниот збир на расходите,
- да се утврди вкупниот збир на приходите и
- да се изврши споредување на вкупните расходи со вкупните приходи

Добивката се распоредува од расходната страна на билансот на успех, а загубата се распоредува од приходната страна заради билансна рамнотежа. Добивката пред оданочување е разлика помеѓу приходите и расходите или бруто добивка.

#### Прашања:

1. Што претставува биланс на успех?
2. Каква е формата на законски пропишаниот Биланс на успех?
3. Во каква форма може да биде презентираан Билансот на успех?
4. Кој друг документ е составен дел на Билансот на успех?

### 4.3.2 Постапка на изработка на биланс на успех

Билансот на успех како финансиски извештај, кој се однесува за финансискиот резултат може се изработува за месечен, тримесечен, шестмесечен или годишен пресметковен период. Во продолжение ќе биде прикажана постапката на изработување на Биланс на успех во законски пропишаната форма.

Податоците за вредностите на приходите и расходите се наоѓаат како салда на **успешните сметки** во синтетичка форма на Главната книга и се пренесуваат на соодветните билансни позиции. Понатаму одредувањето на финансискиот резултат се врши како разлика помеѓу вкупни приходи и вкупни расходи за што предходно нагласивме во кој случај ќе постои добивка, а во кој загуба. Најважно од се е да се идентификуваат приходите и расходите и соодветно да се прикажат како билансни позиции. На пример во редот за Приходи од продажба ќе се прикажат збирот на салдата на сите сметки од групата 74 (740, 741, 742, 743, 744, 745, 746, 747, 748 или 749) доколку согласно дејноста постојат салда на овие сметки. Одкога ќе се внесат салдата на сите сметки на приходи и расходи на соодветните билансни позиции, се утврдува добивка пред оданочување. Добивката пред оданочување е разлика помеѓу вкупните приходи и вкупни расходи за тековната година<sup>69</sup>. Данокот од добивка се пресметува од **даночната основица** во висина од 10% согласно Законот за данок од добивка. Кога од добивката пред оданочување ќе се одземе пресметаниот данок на добивка се добива нето добивка за пресметковниот период. При утврдувањето на данокот од добивка треба да се внимава на непризнаени расходи кои не треба да се занемарат.

Во важечкиот образец постои и колона за АОП со официјални ознаки (броеви) за автоматска обработка на податоци од годишните сметки која не се пополнува од страна на деловниот субјект. Со податоците во колоните за билансни позиции од тековната година и предходната година може да се изврши компарирање за износите на соодветните сметки.

Составен дел на билансот на успех е и делот за **Извештај за сеопфатна добивка** кој се изработува по сочинување на Билансот на успех. Прва билансна позиција во овој извештај е добивката за годината. Понатаму се прикажуваат нереализираните добивки и загуби кои представуваат компоненти на останатата сеопфатна добивка. Разликата од добивката за годината и нето сеопфатната загуба ја дава вкупната сеопфатна добивка за годината.

По изработување на Билансот на успех и Извештајот за останата сеопфатна добивка, се пристапува кон изработување на Извештајот за финансиска состојба. Повторно, како и

1. <sup>69</sup> Lalevic-Filipovic A., Lukic B., Durovic A., Klikovac M., Racunovodstvo, Zavod za udzbenike I nastavna sredstva, Podgorica 2019, стр.129

за другите извештаи се групираат соодветните сметки во билансни позиции според пропишаната билансна шема.

Во продолжение ќе биде презентирани пример за изработување на скратен Биланс на успех согласно пропишаниот образец од Министерство за финансии и Правилникот за формата и содржината на годишната сметка.

**Прашања:**

1. Објасни ја постапката за изработка на биланс на успех!

### 4.3.3 Составување на биланс на успех

**Вежба 4.3.3.: Изработка на биланс на успех**

Пример 1. Да се изработи биланс на успех во законски пропишана форма и едностранична форма на трговското друштво „Алфа“ за деловната година со следнава состојба на приходите и расходите во главната книга:

трошоци за сировини и материјали.....	450.000
набавна вредност на продадени стоки.....	120.000
расходи по основ на камати.....	60.000
транспортни услуги во патниот сообраќај.....	20.000
нето плата.....	60.000
данок од плата.....	20.000
надоместоци на плата – бруто.....	40.000
трошоци за амортизација.....	30.000
надомест за одвоен живот.....	50.000
банкарски услуги.....	15.000
маркетинг услуги.....	45.000
кусоци утврдени со попис.....	25.000
негативни курсни разлики.....	5.000
приходи од продажба на добра во земјата.....	1.200.000
приходи од наемнини.....	120.000
приходи од позитивни курсни разлики.....	10.000
приходи врз основа на камати од дадени кредити.....	70.000
добивка.....	460.000

(забелешка: сметките на трошоци се наоѓаат во класа 4 од сметковниот план и тие како успешни сметки се затвораат на крајот од календарската година. Затворањето се врши со пренос на салдата во класа 7. Истите, се распоредуваат како позиции во билансот на успех.)

**Решение на Вежба 4.3.3.: Изработен биланс на успех**

--	--	--

--	--

Период

Контролор

4	5	0	4	0	0	1	5	7	9	4	8	3	5	0	6	1	0	1	2	8	7	1	4	4	3
1	2	3	4	5	6	7	8	9	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	2	2	2	2	2	2	2
									0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	0	1	2	3	4	5	6

Вид Идентификационен број Резервни кодекси

Работа (ЕМБС)

Назив на друштвото **ТД „АЛФА“**  
 Адреса, седиште и телефон **ул.„11 Октомври“ бр.23**  
 Адреса за е-пошта **infoalfa@alfa.com**  
 Единствен даночен број **4004097854325**

**БИЛАНС НА УСПЕХ**  
**(ИЗВЕШТАЈ ЗА ДОБИВКА ИЛИ ЗАГУБА)**  
 за периодот од **01.01.до 31.12.2022**

(во денари)

Ред. број	ПОЗИЦИЈА	Ознака на АОП	Број на белешка	Износ	
				Тековна година	Претходна година
1	2	3	4	5	6
1.	И. ПРИХОДИ ОД РАБОТЕЊЕТО (202+203+206)	201		<b>1.320.000</b>	
2.	Приходи од продажба	202		<b>1.200.000</b>	
3.	Останати приходи	203		<b>120.000</b>	
4.	Промена на вредноста на залихи на готови производи и на недовршено производство	XXX	XXX	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
4.a.	Залихи на готови производи и на недовршено производство на почетокот на годината	204			

4.б.	Залихи на готовите производи и на недовршено производство на крајот на годината	205			
5.	Капитализирано сопствено производство и услуги	206			
6.	II. РАСХОДИ ОД РАБОТЕЊЕТО (208+209+210+211+212+213+218+219+220+221+222)	207		<b>875.000</b>	
7.	Трошоци за суровини и други материјали	208		<b>450.000</b>	
8.	Набавна вредност на продадени стоки	209		<b>120.000</b>	
9.	Набавна вредност на продадени материјали, резервни делови, ситен инвентар, амбалажа и автогуми	210			
10.	Услуги со карактер на материјални трошоци	211		<b>20.000</b>	
11.	Останати трошоци од работењето	212		<b>85.000</b>	
12.	Трошоци за вработени (214+215+216+217)	213		<b>170.000</b>	
12.а.	Плати и надоместоци на плата (нето)	214		<b>60.000</b>	
12.б.	Трошоци за даноци на плати и надоместоци на плата	215		<b>20.000</b>	
12.в.	Придонеси од задолжително социјално осигурување	216		<b>40.000</b>	
12.г.	Останати трошоци за вработените	217		<b>50.000</b>	
13.	Амортизација на материјалните и нематеријалните средства	218		<b>30.000</b>	
14.	Вредносно усогласување (обезвреднување) на нетековни средства	219			
15.	Вредносно усогласување (обезвреднување) на тековни средства	220			
16.	Резервирања за трошоци и ризици	221			
17.	Останати расходи од работењето	222			
18.	III. ФИНАНСИСКИ ПРИХОДИ (224+229+230+231+232+233)	223		<b>80.000</b>	
19.	Финансиски приходи од односи со поврзани друштва(225+226+227+228)	224			
19.а.	Приходи од вложувања во поврзани друштва	225			



19.б.	Приходи по основ на камати од работење со поврзани друштва	226			
19.в.	Приходи по основ на курсни разлики од работење со поврзани друштва	227			
19.г.	Останати финансиски приходи од работење со поврзани друштва	228			
20.	Приходи од вложувања во неповрзани друштва	229			
21.	Приходи по основ на камати од работење со неповрзани друштва	230		<b>70.000</b>	
22.	Приходи по основ на курсни разлики од работење со неповрзани друштва	231		<b>10.000</b>	
23.	Нереализирани добивки (приходи) од финансиски средства	232			
24.	Останати финансиски приходи	233			
25.	IV. ФИНАНСИСКИ РАСХОДИ (235+239+240+241+242+243)	234		<b>65.000</b>	
26.	Финансиски расходи од односи со поврзани друштва (236+237+238)	235			
26.а.	Расходи по основ на камати од работење со поврзани друштва	236			
26.б.	Расходи по основ на курсни разлики од работење со поврзани друштва	237			
26.в.	Останати финансиски расходи од поврзани друштва	238			
27.	Расходи по основ на камати од работење со неповрзани друштва	239		<b>60.000</b>	
28.	Расходи по основ на курсни разлики од работење со неповрзани друштва	240		<b>5.000</b>	

Ред. број	П О З И Ц И Ј А	Ознака на АОП	Број на белешка	Износ	
				Тековна година	Претходна година
1	2	3	4	5	6
29.	Нереализирани загуби (расходи) од финансиски средства	241			
30.	Вредносно усогласување на финансиски средства и вложувања	242			
31.	Останати финансиски расходи	243			
32.	Удел во добивката на придружените друштва	244			
33.	Удел во загубата на придружените друштва	245			
34.	Добивка од редовното работење (201+ 223+244) – (204-205+207+234+245)	246		<b>460.000</b>	
35.	Загуба од редовното работење (204-205+207+234+245) – (201+ 223+244)	247			
36.	Нето добивка од прекинати работења	248			
37.	Нето загуба од прекинати работења	249			
38.	Добивка пред оданочување (246+248) или (246-249)	250		<b>460.000</b>	
39.	Загуба пред оданочување (247+249) или (247-248)	251			
40.	Данок на добивка	252		<b>46.000</b>	
41.	Одложени даночни приходи	253			
42.	Одложени даночни расходи	254			
43.	НЕТО ДОБИВКА ЗА ДЕЛОВНАТА ГОДИНА (250-252+253-254)	255		<b>414.000</b>	
44.	НЕТО ЗАГУБА ЗА ДЕЛОВНАТА ГОДИНА (251+252-253+254)	256			
45.	Просечен број на вработени врз основа на часови на работа во пресметковниот период (во апсолутен износ)	257		<b>3</b>	

46.	Број на месеци на работење (во апсолутен износ)	258		<b>12</b>	
47.	ДОБИВКА/ЗАГУБА ЗА ПЕРИОДОТ	259			
47.а.	Добивка која им припаѓа на имателите на акции на матичното друштво	260			
47.б.	Добивка која припаѓа на неконтролираното учество	261			
47.в.	Загуба која се однесува на имателите на акции на матичното друштво	262			
47.г.	Загуба која се однесува на неконтролираното учество	263			
48.	ЗАРАБОТУВАЧКА ПО АКЦИЈА	264			
48.а.	Вкупна основна заработувачка по акција	265			
48.б.	Вкупна разводнета заработувачка по акција	266			
48.в.	Основна заработувачка по акција од прекинато работење	267			
48.г.	Разводнета заработувачка по акција од прекинато работење	268			

**ИЗВЕШТАЈ ЗА ОСТАНАТА СЕОПФАТНА ДОБИВКА**

за периодот од 01.01 до 31.12.2022

Ред. број	ПОЗИЦИЈА	Ознака на АОП	Број на белешка	Износ	
				Тековна година	Претходна година
1	2	3	4	5	6
1.	Добивка за годината	269		<b>460.000</b>	
2.	Загуба за годината	270			
3.	Останата сеопфатна добивка (273+275+277+279+281+283) - (274+276+278+280+282+284)	271			
4.	Останата сеопфатна загуба (274+276+278+280+282+284) - (273+275+277+279+281+283)	272			
5.	Добивки кои произлегуваат од преведување на странско работење	273			
6.	Загуби кои произлегуваат од преведување на странско работење	274			
7.	Добивки од повторно мерење на финансиски средства расположиви за продажба	275			
8.	Загуби од повторно мерење на финансиски средства расположиви за продажба	276			
9.	Ефективен дел од добивки од хеџинг инструменти за хеџирање на парични текови	277			
10.	Ефективен дел од загуби од хеџинг инструменти за хеџирање на парични текови	278			
11.	Промени на ревалоризациските резерви за нетековни средства (+)	279			
12.	Промени на ревалоризациските резерви за нетековни средства (-)	280			
13.	Актуарски добивки на дефинирани планови за користи на вработените	281			
14.	Актуарски загуби на дефинирани планови за користи на вработените	282			
15.	Удел во останата сеопфатна добивка на придружни друштва (само за потреби на консолидација)	283			
16.	Удел во останата сеопфатна загуба на придружни друштва (само за потреби на консолидација)	284			

17.	Данок на добивка на компоненти на останата сеопфатна добивка	285			
18.	Нето останата сеопфатна добивка (271-285)	286			
19.	Нето останата сеопфатна загуба (285-271) или (272+285)	287			
20.	Вкупна сеопфатна добивка за годината (269+286) или (286-270)	288		<b>460.000</b>	
20.а.	Сеопфатна добивка која им припаѓа на имателите на акции на матичното друштво	289			
20.б.	Сеопфатна добивка која припаѓа на неконтролираното учество	290			
21.	Вкупна сеопфатна загуба за годината (270+287) или (270-286) или (287-269)	291			
21.а.	Сеопфатна загуба која им припаѓа на имателите на акции на матичното друштво	292			
21.б.	Сеопфатна загуба која припаѓа на неконтролираното учество	293			

ОСТВАРЕНИ ПРИХОДИ ПРЕТЕЖНО ОД ТРГОВИЈА НА ГОЛЕМО СО ПИЈАЛОЦИ  
ДЕЈНОСТ-

(Се назначува главна приходна шифра на дејноста утврдена со НКД)

4	6	3	4
---	---	---	---

Лице одговорно за составување на билансот: Име, презиме и регистарски број  
Сузана Јованова ЕМБГ: 1404968485013

Лице одговорно за составување на билансот: Целосен назив на друштвото  
Марија Ѓошева ТД „Алфа“ ЕМБС:4658678

Во Велес

На ден 25.02.2023г.

Одговорно лице на субјектот

М.П.

Раководител

<https://www.crm.com.mk/mk/profesionalni-korisnitsi/smetkovoditeli/godishna-smetka-khartieno-podnesuvanje?idV=7700>

Решение на вежба 2.4.2.:

Биланс на успех на ТД „Алфа“ изработен на 31.12. (двостранична форма)

расходи		приходи			
Р.бр.	Опис	износ	Р.бр.	Опис	износ
	<b>Расходи:</b>			<b>Приходи:</b>	
1.	Трошоци за суровини и материјали	450.000	1.	Приходи од продажба на добра во земјата	1.200.000
2.	Набавна вредност на продадени стоки	120.000	2.	Приходи од наемнини	120.000
3.	Транспортни услуги во паѓниот сообраќај	20.000	3.	Приходи од позитивни курсни разлики	10.000
4.	Плата и надоместоци на плата – бруто	120.000	4.	Приходи врз основа на камати од дадени кредити	70.000
5.	Трошоци за амортизација	30.000	5.	<b>вкупно приходи:</b>	<b>1.400.000</b>
6.	Надомест за одвоен живот	50.000			
7.	Банкарски услуги	15.000			
8.	Маркетинг услуги	45.000			
9.	Кусоци утврдени со попис	25.000			
10.	Негативни курсни разлики	5.000			
11.	Расходи по основ на камати	60.000			
	<b>вкупно расходи:</b>	<b>940.000</b>			
11.	Добивка	460.000			
	<b>Вкупно</b>	<b>1.400.000</b>		<b>Вкупно</b>	<b>1.400.000</b>

1. Да се изработи биланс на успех во законски пропишана форма и едностранична форма на трговското друштво „Омега“ за деловната година со следнава состојба на приходите и расходите во главната книга:

трошоци за суровини и материјали.....	400.000
набавна вредност на продадени стоки... ..	150.000
расходи по основ на камати.....	90.000
транспортни услуги во патниот сообраќај.....	30.000
нето плата.....	100.000
данок од плата.....	30.000
надоместоци на плата – бруто.....	70.000
трошоци за амортизација.....	60.000
надомест за одвоен живот.....	40.000
банкарски услуги.....	20.000
маркетинг услуги.....	55.000
кусоци утврдени со попис.....	20.000
негативни курсни разлики.....	6.000
приходи од продажба на добра во земјата.....	1.500.000
приходи од наемнини.....	100.000
приходи од позитивни курсни разлики.....	8.000
приходи врз основа на камати од дадени кредити.....	80.000
добивка.....	617.000

### РЕЗИМЕ НА ПОГЛАВЈЕ 4.3.

#### Изработување на биланс на успех

Финансиското сметководство е фокусирано на изработување и презентирање на финансиски извештаи кои им се потребни на корисниците на сметководствени информации при носењето на деловни одлуки. Основните финансиски извештаи се Биланс на состојба и Биланс на успех како крајни производи на финансиското сметководство.

Билансот на успех е финансиски извештај за определен временски период, најчесто една година во врска со постигнатите ефекти во редовното работење - добивка или загуба.

Од сметководствен аспект, билансот на успех е синтетичка сметка која ги содржи салдата на сметките на кои се евидентираат сите расходи и сите приходи.

Билансот на успех може биде презентираан во вид на: едностранична форма и двостранична форма.

Законски пропишаниот образец на Биланс на успех е во едностраничната форма, која уште се нарекува и рапортна или извештајна. Оваа форма содржи две основни целини и тоа: целина на приходи и целина на расходи.

Доколку вкупните расходи се повисоки од вкупните приходи, во тој случај се утврдува загуба како финансиски резултат од севкупното работење на претпријатието. Обратно доколку вкупните приходи се повисоки од вкупните расходи се утврдува добивка како финансиски резултат.

Образецот Биланс на успех содржи и Извештај за сеопфатна добивка за годината.

Билансот на успех во законски пропишаната едностранична форма содржи колона АОП со официјални броеви за автоматска обработка на податоци од годишните сметки.

Двостраничната форма е поупростена форма каде на левата страна се распоредуваат расходите, а на десната страна се приходите. За едукативни потреби и за поедноставно разбирање на „спротивставувањето“ на расходите со приходите, а се со цел да се добие точен финансиски резултат од целокупното работење на деловниот субјект може да се примени двостраничната форма, но од денешен аспект е надмината.

Билансот на успех може се изработува за месечен, тримесечен, шестмесечен или годишен пресметковен период.

Податоците за вредностите на приходите и расходите се наоѓаат како салда на успешните сметки во синтетичка форма на Главната книга и се пренесуваат на соодветните билансни позиции.

Понатаму одредувањето на финансискиот резултат се врши како разлика помеѓу вкупни приходи и вкупни расходи. Најважно од се е да се идентификуваат приходите и расходите и соодветно да се прикажат како билансни позиции.

Добивката пред оданочување е разлика помеѓу вкупните приходи и вкупни расходи за тековната година. Данокот од добивка се пресметува од даночната основица во висина од 10% согласно Законот за данок од добивка. Кога од добивката пред оданочување ќе се одземе пресметаниот данок на добивка се добива нето добивка за пресметковниот период. При утврдувањето на данокот од добивка треба да се внимава на непризнаени расходи кои не треба да се занемарат.



## РЕЗИМЕ НА МОДУЛАРНА ЕДИНИЦА 4

### ЕВИДЕНЦИЈА НА ПРИХОДИ И РАСХОДИ И ФИНАНСИСКИ РЕЗУЛТАТ

Приходите преставуваат приливи од економски користи во одреден временски период што резултираат со зголемување на средствата на деловниот субјект и капиталот на сопствениците.

Расходите преставуваат одливи на економски користи во одреден временски период што резултираат со намалување на средствата на деловниот субјект и капиталот на сопствениците.

Во текот на пресметковниот период сметките на приходите и расходите не се затвораат.

Постапката започнува со пренос од салдата од сметките 490 и 491 за вредноста на цената на чинење на готовите производи или на сметката 492 – Распоред на трошоци непосредно врз товар на вкупниот приход, доколку се однесува за трошоци кои паѓаат непосредно на товар на вкупниот приход. На овој начин се спротивставуваат сите приходи и расходи од периодот, а разликата помеѓу салдата на сметките на приходи и расходи се пренесува на сметката 790 – Разлика на приходи и расходи од вкупното работење. На крај се затвора евиденцијата на сметка 790 и разликата се пренесува на смеки од класата 8 – Добивка од работењето. После затворањето со сметководствена евиденција на успешните сметки и утврдување на финансискиот резултат се продолжува со евиденција на сметките 800 – Добивка пред оданочување или 801-Загуба пред оданочување. Сметките од оваа класа се времени сметки кои немаат салдо што се пренесува во нареден период. Тие се користат за утврдување на резултат од работењето што се прикажув во Билансот на успех. Добивката пред оданочување се распределува на данок од добивка и нето добивка за периодот. Висината на данокот на добивка изнесува 10%. Доколку финансискиот резултат од работењето на трговското друштво е загуба во тој случај сметководствената евиденција е на дебитна страна на сметката 821 – Нето загуба за периодот, а на кредитната страна на сметки согласно одлуката на органот на управување или законските прописи.

Финансиското сметководство е фокусирано на изработување и презентирање на финансиски извештаи кои им се потребни на корисниците на сметководствени информации при носењето на деловни одлуки. Основните финансиски извештаи се Биланс на состојба и Биланс на успех како крајни производи на финансиското сметководство. Од сметководствен аспект, билансот на успех е синтетичка сметка која ги содржи салдата на сметките на кои се евидентираат сите расходи и сите приходи. Билансот на успех може биде презентираан во вид на: едностранична форма и двостранична форма.

Законски пропишаниот образец на Биланс на успех е во едностраничната форма, која уште се нарекува и рапортна или извештајна. Оваа форма содржи две основни целини и тоа: целина на приходи и целина на расходи. Доколку вкупните расходи се повисоки од вкупните приходи, во тој случај се утврдува загуба како финансиски резултат од севкупното работење на претпријатието. Обратно доколку вкупните приходи се повисоки од вкупните расходи се утврдува добивка како финансиски резултат. Образецот Биланс на успех содржи и Извештај за сеопфатна добивка за годината.

Билансот на успех во законски пропишаната едностранична форма содржи колона АОП со официјални броеви за автоматска обработка на податоци од годишните сметки.

Двостраничната форма е поупростена форма каде на левата страна се распоредуваат расходите, а на десната страна се приходите. Билансот на успех може се изработува за месечен, тримесечен, шестмесечен или годишен пресметковен период.

Податоците за вредностите на приходите и расходите се наоѓаат како салда на успешните сметки во синтетичка форма на Главната книга и се пренесуваат на соодветните билансни позиции. Понатаму одредувањето на финансискиот резултат се врши како разлика помеѓу вкупни приходи и вкупни расходи. Најважно од се е да се идентификуваат приходите и расходите и соодветно да се прикажат како билансни позиции. Добивката пред оданочување е разлика помеѓу вкупните приходи и вкупни расходи за тековната година. Данокот од добивка се пресметува од даночната основица во висина од 10% согласно Законот за данок од добивка. Кога од добивката пред оданочување ќе се одземе пресметаниот данок на добивка се добива нето добивка за пресметковниот период. При утврдувањето на данокот од добивка треба да се внимава на непризнаени расходи.

## КЛУЧНИ ПОИМИ:

**Приходи** - Приходите преставуваат приливи од економски користи во одреден временски период што резултираат со зголемување на средствата на деловниот субјект и капиталот на сопствениците.

**Расходи** - Расходите преставуваат одливи на економски користи во одреден временски период што резултираат со намалување на средствата на деловниот субјект и капиталот на сопствениците

**Финансиски резултат** – резултат од работењето во определен временски период кој може да биде добивка (вкупните приходи се повисоки од вкупните расходи) или загуба (вкупните приходи се пониски од вкупните расходи)

**Оданочување** – јавен приход кој произлегува од обврската што ја наложува државата кон граѓаните и фирмите задолжително да издвојат дел од својот приход или имот за државните потреби.

**Добивка** – зголемување на капиталот на претпријатието што произлегува од деловни активности, се добива како разлика помеѓу поголеми вкупни приходи и помали вкупни расходи во определен пресметковен период.

**Загуба** - намалување на капиталот на претпријатието што произлегува од деловни активности, се добива како разлика помеѓу помали вкупни приходи и поголеми вкупни расходи во определен пресметковен период.

**Биланс на успех** - финансиски извештај за определен временски период, најчесто една година во врска со постигнатите ефекти во редовното работење изразени како финансиски резултат (добивка или загуба).

**ЛИСТА НА КРАТЕНКИ:**

1. ТД – трговско друштво
2. ТП – трговско претпријатие
3. АД – акционерско друштво
4. ДОО – друштво со ограничена одговорност
5. ДДВ – данок на додадена вредност
6. АВР – активни временски разграничувања
7. ПВР – пасивни временски разграничувања
8. ПИО – пензиско и инвалидско осигурување
9. ЗО – здравствено осигурување
10. НВ – набавна вредност
11. ГА – годишна амортизација
12. МА – месечна амортизација
13. н – години
14. МСС – меѓународни сметководствени стандарди
15. ФИФО (First-In, First-Out) – прва влезна, прва излезна, се мисли по цена и количина
16. ЛИФО (Last-In, last-Out) – последна влезна, прва излезна, се мисли по цена и количина цена и количина
17. кл. – класа
18. гр. – група
19. С/ка – сметка
20. ф/ра – фактура
21. ЕДБ – единствен даночен број
22. ЕМБС – единствен матичен број на субјектот
23. ЕМБГ – единствен матичен број на граѓанинот
24. р.бр. – реден број
25. бр. – број
26. стр.- страна
27. итн – и така натаму
28. др. – друго
29. ул. - улица
30.  $\Sigma$  – сума, збир
31. АОП – автоматска обработка на податоци
32. НКД – национална класификација на дејност

**ПРИЛОЗИ - ДОКУМЕНТИ ОД ПРАКТИКА:**

Назив и адреса на продавачот \_\_\_\_\_ Датум \_\_\_\_\_

Даночен број ДДВ \_\_\_\_\_ Место на издавање \_\_\_\_\_

**СМЕТКО - ПОТВРДА**  
Сериски број \_\_\_\_\_

За \_\_\_\_\_

Ред број	НАЗИВ НА СТОКИТЕ	Кол.	Единична цена	Вкупна вредност со ДДВ
<b>ВКУПНО:</b>				

Со букви: \_\_\_\_\_

Да се исплати и прокнижи \_\_\_\_\_ Примил, \_\_\_\_\_

Исплатил касиер, \_\_\_\_\_ М.П. \_\_\_\_\_ Раководител \_\_\_\_\_









[ ]		[ ]		год.	
[ ]		[ ]		Реден број на евиденцијата	
<b>Налог за користење патнички автомобил за деловни потреби</b> [ ]					
[ ] (презиме и име на корисникот)			[ ] (работно место - положба, звање)		
[ ] (назив на возилото)		[ ] (рег. број)		од [ ] до [ ] (место на поаѓање) (место на определување)	
[ ] (опис на работата - службеното дејствие што се врши)					
Време на поаѓањето [ ]			Време на враќање [ ]		
Состојба на броилото при поаѓање [ ] км.					
при враќање [ ] км.					
Број на поминати километри [ ] км.					
Заверува,					
[ ] (потпис на возачот)		[ ] (потпис на корисникот)		[ ] (овластено лице)	

Издание: 01.06.2016

**ДОКУМЕНТИ ОД ПРАКТИКА ПРИ НАБАВКА НА СТОКИ ОД СТРАНСТВО**

ARICIOĞLU OTOMOTİV SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ  
MEHMET AKİF İNAN CAD HAVAAALANI MAH. No:67/1  
34230 ESENLER/ İSTANBUL  
Tel: 02125694545 Fax: 02126106666  
Web Sitesi: www.aricdoglu.com  
E-Posta: efatura@aricdoglu.com  
Vergi Dairesi: ATIŞALANI  
VKN: 0750552457  
TICARETSICILNO: 323255-0  
MERSISNO: 0075055245700001



e-FATURA

SAYIN  
DTS MARELI-S DOOEL VELES  
STREET IS 11-OKTOMVRI ? 22 1400 VELES NMK  
VELES Former/ KUZEVY MAKEDONYA CUMH  
KUZEVY MAKEDONYA CUMH  
Web Sitesi:  
E-Posta: antoniomacedonia@hotmail.com  
Tel: 11111111 Fax:

Özelleştirme No:	TR1.2
Senaryo:	İHRACAT
Fatura Tipi:	İSTİSNA
Fatura No:	ARC2021030000390
Fatura Tarihi:	31-03-2021 13:44
Düzenlenme Tarihi:	31-03-2021
Düzenlenme Zamanı:	13:44:34

ETTN: 4C7762B5-D0CC-4238-96FA-BD613902F531

Sıra No	Malzeme/Hizmet Kodu	Satır Açıklaması	Miktar	Birim Fiyat	İsonto Oran	İsonto Tutar	KDV Oranı	KDV Tutarı	Malzeme / Hizmet Tutarı	Teslim Şartı	Eya Kap Cinsi	Kap No	Kap Adet	Teslim / Bedel Ödeme Yeri	Gönderime Şekli	GRIP
1	EHR-159-05 7.0*16-5*112 ET42 57.06 Crystal Silver	E1594W02CS000	4 Adet	55,000 EUR			%0,00	0,00 EUR	220,00 EUR	EXW	Palet wooder		4	STREET IS 11- OKTOMVRI ? 22 1400 VELES NMKVELES FormerKUZEVY MAKEDONYA CUMH-KUZEVY MAKEDONYA CUMH	Karayolu	870870500013
2	EHR-159-04 7.0*16-5*112 ET40 57.06 Full Paletlum	E1594W02R.000	4 Adet	46,000 EUR			%0,00	0,00 EUR	196,00 EUR	EXW	Palet wooder		2	STREET IS 11- OKTOMVRI ? 22 1400 VELES NMKVELES FormerKUZEVY MAKEDONYA CUMH-KUZEVY MAKEDONYA CUMH	Karayolu	870870500013
3	EHR-159-05 7.0*16-5*112 ET40 57.06 Full Black	E1594W02BL000	4 Adet	49,000 EUR			%0,00	0,00 EUR	196,00 EUR	EXW	Palet wooder		2	STREET IS 11- OKTOMVRI ? 22 1400 VELES NMKVELES FormerKUZEVY MAKEDONYA CUMH-KUZEVY MAKEDONYA CUMH	Karayolu	870870500013
4	EHR-159-06 7.0*16-5*112 ET40 57.06 Crystal Silver	E1594W02CS000	8 Adet	47,000 EUR			%0,00	0,00 EUR	376,00 EUR	EXW	Palet wooder		4	STREET IS 11- OKTOMVRI ? 22 1400 VELES NMKVELES FormerKUZEVY MAKEDONYA CUMH-KUZEVY MAKEDONYA CUMH	Karayolu	870870500013
5	EHR-DY807-06 7.5*17-5*112 ET42 57.1 Pano Black	63 407006 -	4 Adet	58,000 EUR			%0,00	0,00 EUR	232,00 EUR	EXW	Palet wooder		4	STREET IS 11- OKTOMVRI ? 22 1400 VELES NMKVELES FormerKUZEVY MAKEDONYA CUMH-KUZEVY MAKEDONYA CUMH	Karayolu	870870500013
6	EHR-DY809-03 8.5*19-5*120 ET29 66.45 Black	63 609014 -	4 Adet	79,500 EUR			%0,00	0,00 EUR	317,20 EUR	EXW	Palet wooder		4	STREET IS 11- OKTOMVRI ? 22 1400 VELES NMKVELES FormerKUZEVY MAKEDONYA CUMH-KUZEVY MAKEDONYA CUMH	Karayolu	870870500013
7	EHR-DY718-01 8.0*18-5*120 ET30 72.6 Black Diamond	63 718011 -	2 Adet	67,200 EUR			%0,00	0,00 EUR	134,40 EUR	EXW	Palet wooder		2	STREET IS 11- OKTOMVRI ?	Karayolu	870870500013

8	EHR-D/718-02 9.0*18-5*120 ET37 72.6 Black Diamond	63718021 -	2 Adet	67,2000 EUR		%0,00	0,00 EUR	134,40 EUR	EXW	Palet wooder	2	STREET B 11 OKTOHVRT 22 1400 VELES NNKVELES FormerKUZEL MAKEDONY CUMHMKUZEZ MAKEDONY CUMH	Karayol	870870500013
9	EHR-D/718-03 8.0*18-5*120 ET30 72.6 Gun Metal Diamond	63718012 -	2 Adet	67,2000 EUR		%0,00	0,00 EUR	134,40 EUR	EXW	Palet wooder	2	STREET B 11 OKTOHVRT 22 1400 VELES NNKVELES FormerKUZEL MAKEDONY CUMHMKUZEZ MAKEDONY CUMH	Karayol	870870500013
10	EHR-D/718-04 9.0*18-5*120 ET37 72.6 Gun Metal Diamond	63718022 -	2 Adet	67,2000 EUR		%0,00	0,00 EUR	134,40 EUR	EXW	Palet wooder	2	STREET B 11 OKTOHVRT 22 1400 VELES NNKVELES FormerKUZEL MAKEDONY CUMHMKUZEZ MAKEDONY CUMH	Karayol	870870500013
11	EHR-D/906-08 6.5*16-5*114 ET35 67.1 Gun Metal Diamond	63906008 -	4 Adet	49,0000 EUR		%0,00	0,00 EUR	196,00 EUR	EXW	Palet wooder	2	STREET B 11 OKTOHVRT 22 1400 VELES NNKVELES FormerKUZEL MAKEDONY CUMHMKUZEZ MAKEDONY CUMH	Karayol	870870500013
12	EHR-D/475-04 6.5*15-4*108 ET25 65.1 Silver Diamond	63475011 -	8 Adet	39,8000 EUR		%0,00	0,00 EUR	318,40 EUR	EXW	Palet wooder	4	STREET B 11 OKTOHVRT 22 1400 VELES NNKVELES FormerKUZEL MAKEDONY CUMHMKUZEZ MAKEDONY CUMH	Karayol	870870500013
13	EHR-D/477-07 8.0*17-5*100 ET35 73.1 Silver Diamond	63477008 -	4 Adet	58,0000 EUR		%0,00	0,00 EUR	232,00 EUR	EXW	Palet wooder	4	STREET B 11 OKTOHVRT 22 1400 VELES NNKVELES FormerKUZEL MAKEDONY CUMHMKUZEZ MAKEDONY CUMH	Karayol	870870500013
14	EHR-D/478-13 8.0*18-5*112 ET35 73.1 Silver Diamond	63478103 -	14 Adet	67,2000 EUR		%0,00	0,00 EUR	940,80 EUR	EXW	Palet wooder	14	STREET B 11 OKTOHVRT 22 1400 VELES NNKVELES FormerKUZEL MAKEDONY CUMHMKUZEZ MAKEDONY CUMH	Karayol	870870500013
15	EHR-D/478-19 8.0*18-5*114.3 ET35 73.1 Silver Diamond	63478105 -	4 Adet	67,2000 EUR		%0,00	0,00 EUR	268,80 EUR	EXW	Palet wooder	4	STREET B 11 OKTOHVRT 22 1400 VELES NNKVELES FormerKUZEL MAKEDONY CUMHMKUZEZ MAKEDONY CUMH	Karayol	870870500013
16	ARC-403-01 5.5*14-4*100 ET35 67.1 Black Diamond	14003504000259- 000079073 -	8 Adet	35,0000 EUR		%0,00	0,00 EUR	280,00 EUR	EXW	Palet wooder	8	STREET B 11 OKTOHVRT 22 1400 VELES NNKVELES FormerKUZEL MAKEDONY CUMHMKUZEZ MAKEDONY CUMH	Karayol	870870500013
17	ARC-403-02 5.5*14-4*100 ET35 67.1 Gun Metal Diamond	14003504000259- 000076073 -	4 Adet	35,0000 EUR		%0,00	0,00 EUR	140,00 EUR	EXW	Palet wooder	2	STREET B 11 OKTOHVRT 22 1400 VELES NNKVELES FormerKUZEL MAKEDONY CUMHMKUZEZ MAKEDONY CUMH	Karayol	870870500013
18	EHR-D/596-02	63596002 -	4 Adet	41,5254 EUR		%0,00	0,00 EUR	166,10 EUR	EXW	Palet	2	STREET B	Karayol	870870500013

	6.5*16-5*18 ET35 58.1 Black Diamond									wooder		11 OKTOMVRI 22 1400 VELES NIMKVELES FormerMUZE MAKEDONY CUMMOMUZE MAKEDONY CUMM		
19	ARC-434-01 6.0*14-4*100 ET35 67.1 Black Diamond	14034604000255- 000079073 -	4 Adet	35,0000 EUR		100,00	0,00 EUR	140,00 EUR	EXM	Paket wooder	2	STREET B 11 OKTOMVRI 22 1400 VELES NIMKVELES FormerMUZE MAKEDONY CUMMOMUZE MAKEDONY CUMM	Karayolu	870870500013
20	ARC-434-02 6.0*14-4*100 ET35 67.1 Gun Metal Diamond	14034604000259- 000079073 -	4 Adet	35,0000 EUR		100,00	0,00 EUR	140,00 EUR	EXM	Paket wooder	2	STREET B 11 OKTOMVRI 22 1400 VELES NIMKVELES FormerMUZE MAKEDONY CUMMOMUZE MAKEDONY CUMM	Karayolu	870870500013

<b>Malzeme / Hizmet Toplam Tutar</b>	4.896,90 EUR
Navlun	0,00 TL
Sigorta	0,00 TL
<b>Toplam İskonto</b>	0,00 EUR
<b>Hesaplanan KDV(%60,00)</b>	0,00 EUR
<b>Vergiler Dahil Toplam Tutar</b>	4.896,90 EUR
<b>Ödenecek Tutar</b>	4896,90 EUR
Döviz Kuru	5,7622 TRY
<b>Malzeme / Hizmet Toplam Tutar</b>	47.829,02 TRY
Navlun	0,00 TL
Sigorta	0,00 TL
<b>Toplam İskonto</b>	0,00 TRY
<b>Vergiler Dahil Toplam Tutar</b>	47.829,02 TRY
<b>Ödenecek Tutar</b>	47.829,02 TRY

Vergi muafiyet sebebi:11/1-a Mal İhtacı

**Genel Açıklamalar**

Kap. Adet:68  
Kg:1000  
Lojistik firması:Suzanna Lojistik  
Menşei:Türkiye  
Gümrük:Muratbey  
Banka:Ziraat  
# Yalnız Dört Bin Sekiz Yüz Doksan Altı EUR, Doksan cent #  
# Yalnız Kırk Yedi Bin Sekiz Yüz Yirmidokuz TL İki kuruş #



ULUSLARARASI NAKLIYAT VE TIC. LTD. ŞTİ.

Büyükşehir Mah. Cumhuriyet Cad. Ekinoks Rezidans  
No:1 E-1 Blok Kat:2 D:8 Beylikdüzü / İSTANBUL  
Tel : (+90 212) 602 00 92 - 602 00 98 Fax: (+90 212) 602 00 85  
Vergi Dairesi : Beylikdüzü Vergi No: 7840280932 -  
Ticaret Sicil No : 669255 Mersis No: 0784028093200014



İl Kodu: 34

FATURA / INVOICE

DTS MARELI-S DOOEL VELES  
STREET İS :11 OKTOMVRI 22  
1400 VELES R.NORTH OF MACEDONIA

SUZANA  
ULUSLARARASI  
NAKLIYAT VE  
TIC. LTD. ŞTİ.

Seri A

Sıra № 000240

Tarih / Date : 5.04.2021

Plaka / Plate Nr. :

Müşteri V.D. / Vergi No. :

Gönderici / Shipper : ARICIOĞLU OTOMOTIV

Alıcı / Consignee : DTS MARELI-S

Mal Cinsi / Consignment :

Koli Adedi / Colli :

Tonaj / Tonage :

Hacim m<sup>3</sup> :

Tir Karne No. :

AÇIKLAMA / DESCRIPTION

MEBLAĞ / AMOUNT

İSTANBUL -MAKEDONYA NAVLUN BEDELİ  
KUR: 9.4816 ( 3,034.11 -TL)

320 EURO

GARANTİ BANKASI  
ATRIUM ŞB.662  
ACCOUNT NO:3098119 EURO  
IBAN NO:TR23 0006 2000 6620 0009 0981 19  
SWIFT CODE :TGBATRISXXX

320 x 61.635 = 19742

Yalnız ..... ÜÇYÜZYİRMI EURO  
..... TL'sidir.

K.D.V. % .....

320 EURO


TOPLAM / TOTAL

İşbu fatura muhteviyatına 8 gün içinde itiraz edilmediği takdirde kabul edilmiş sayılır.

ÖZGÜR MATBAASI Masat R. Çöğür Mecidiye Cad. No:246-9 M.Üy-İST. Tel: 0212 213 80 83-213 75 33 oguzhermatbaasi@gmail.com Arş: 12.05.2020/2305 Ziraatçıy V.D.2285 5160 670 B.Yük:2021

The spaces framed with heavy lines must be filled in by the carrier.  
Kalin çerçeve içinde kalan yerler taşıyıcı tarafından doldurulacaktır.

To be completed on the sender's responsibility 1-15 including 21+22.  
Gönderenin mesuliyeti altında 21+22 de dahil olmak üzere 1-15 doldurulmalıdır.

<b>1 Sender (name, address, country)</b> Gönderen (İsim, adres, memleket) ARICIOĞLU OTOMOTİV SAN. VE TİC.A.Ş. HAVAALANI MH. MEHMET AKİF İNAN CD. ARICIOĞLU OTOPRATİK NO:67 KAPI NO:1 ESENLER / İSTANBUL / TÜRKİYE		<b>INTERNATIONAL CONSIGNMENT NOTE</b> <b>ULUSLARARASI HAMULE SENEDİ</b> This carriage is subject, not withstanding any clause to the contrary, to the Convention on the Contract for the International Carriage of the goods by road (CMR). İşbu irsaliye kargı koltlara rağmen karayolu ile Emtehanın uluslararası taşınması ile ilgili anlaşmaları düzenleyen konvansiyon hükümlerine tabidir (CMR).																																				
<b>2 Consignee (name, address, country)</b> Alacak olan (İsim, adres, memleket) DTS MARELLI-S DOOEL VELES STREET IS 11-OKTOMVRI 22 1400 VELES / MACEDONIA		<b>16 Carrier (name, address, country)</b> Taşıyıcı firma (İsim, adres, memleket) Büyükşehir Mah. Cumhuriyet Cad. Ekinoks Rezidans E-1 Blok Kat: 2 D:8 Beylikdüzü / İSTANBUL Tel : (+90 212) 602 00 92 - 602 00 98 Fax: (+90 212) 602 00 85  <b>SUZANA</b> ULUSLARARASI NAKLİYAT VE TİC. LTD. ŞTİ.																																				
<b>3 Place of delivery of the goods (place, country, date)</b> Malın/Malların teslim edildiği yer (mahal, memleket, tarih) SKOPJE R.NORTH OF MACEDONIA		<b>17 Successive carriers (name, address, country)</b> Müteakip/ikinci taşıyıcı firma (İsim, adres, memleket)																																				
<b>4 Place and date of taking over the goods (place, country, date)</b> Malın/Malların teslim alındığı yer (mahal, memleket, tarih)		<b>18 Carriers, reservations and observations</b> Taşıyıcının müzaheret ve müşahadeleri PLAKA <b>VA 2446 AB-VA 2105 AB</b> ÇEKİCİ Y. RÖMORK																																				
<b>5 Documents attached</b> Ekli belgeler İSTANBUL TURKEY 09.04.2021																																						
<b>6 Marks and nos</b> Marka ve no 3 KAP (68 kolu)	<b>7 Number of packages</b> Koli/Paket adedi	<b>8 Method of packing</b> Ambalaj şekli/metodu OTOMOTİV YEDEK PARÇA	<b>9 Nature of the goods</b> Malın mahiyet/vicinalı	<b>10 Statistical number</b> İstatistik numarası	<b>11 Gross weight in Kg.</b> Kg. olarak brüt ağırlık 1000 KG	<b>12 Volume in m<sup>3</sup></b> m <sup>3</sup> olarak brüt hacim																																
Class Klas	Number Numara	Letter Harf	(ADR*)																																			
<b>13 Sender's instructions</b> Gönderenin talimatı		<b>19 Special agreements</b> Özel şartlar/anlaşma Delays after 48 hours of arrival At final destination are subject to Ademurage charge of 100 € per ton per day Bu Taşımada "CMR Konvansiyonel Hükümler" Uygulanacaktır. 1. Mal kalitesinden ambalaj ve işli hatasından meydana gelebilecek hasar ve zararlardan nakliyeciyi sorumlu değildir. 2. Mal sigortası ihracatçıya aittir. 3. Yüklemede 48 saat boşalmada 48 saat serbest zaman vardır. Bu süre aşılığında her gün için 100 € bekleme alınır.																																				
<b>14 Instructions as to payment for carriage</b> Navlunun ödeme şekli <input type="checkbox"/> Franco/Carriage paid Franco/Yükleme peşin <input type="checkbox"/> Non franco/Carriage forward Non franco/Teslimde peşin <b>FREIGHT COLLECT</b>		<table border="1"> <thead> <tr> <th>20 To be paid by</th> <th>Sender's</th> <th>Currency</th> <th>Consignee</th> </tr> <tr> <th>Odeyecek</th> <th>Gönderen</th> <th>Para cinsi</th> <th>Alacak olan</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Carriage charges Navlun tutarı</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Deduction İskonto/İnzilât</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Balance Bakiye</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Supplem. charges Muzam masraflar</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Other charges Diğer masraflar</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>TOTAL TOPLAM</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>					20 To be paid by	Sender's	Currency	Consignee	Odeyecek	Gönderen	Para cinsi	Alacak olan	Carriage charges Navlun tutarı				Deduction İskonto/İnzilât				Balance Bakiye				Supplem. charges Muzam masraflar				Other charges Diğer masraflar				TOTAL TOPLAM			
20 To be paid by	Sender's	Currency	Consignee																																			
Odeyecek	Gönderen	Para cinsi	Alacak olan																																			
Carriage charges Navlun tutarı																																						
Deduction İskonto/İnzilât																																						
Balance Bakiye																																						
Supplem. charges Muzam masraflar																																						
Other charges Diğer masraflar																																						
TOTAL TOPLAM																																						
<b>21 Established in</b> Tanzim yeri On Tarih İSTANBUL 09.04.2021		<b>25 Reimbursement/Cash on delivery</b> Teslimatta ödenecek meblağ																																				
<b>22</b> <b>SUZANA</b> <b>ULUSLARARASI</b> <b>NAKLİYAT VE</b> <b>TİC. LTD. ŞTİ.</b>		<b>23</b> Büyükşehir Mah. Cumhuriyet Cd. Ekinoks Rezidance No:1 İç Kapı No:8 Beylikdüzü- İstanbul V.N. Beylikdüzü		<b>24 Goods received</b> Alınan yük Place İmza yeri On Tarih																																		



**DOLAŞIM BELGESİ**  
MOVEMENT CERTIFICATE



Use QR code or the website link below for the verification of the document / For Verification : <http://mdc.dfb.gov.mk/qr-sc/66d>

<b>1. İhracatçı (Adı, Açık Adresi, Ülke)</b> <b>Exporter (Name, full address, country)</b> ARICIOĞLU OTOMOTİV SAN. VE TİC.A.Ş. HAVAALANI MAH. MEHMET AKİF İNAN CAD. ARICIOĞLU OTOPRATİK NO:67 İÇ KAPLI NO:1 ESENLER İSTANBUL TÜRKİYE Turkey		<b>EUR.1</b> <b>NO J 0194313</b> Bu formu doldurmadan önce arkadaki notları okuyunuz. See notes overleaf before completing this form.	
<b>3. Malın Gönderildiği Şahıs (Adı, Açık Adresi, Ülke) (Tercihe Bağlı)</b> <b>Consignee (Name, full address, country) (Optional)</b> DTS MARELI-S DOEL VELES STREET IS 11-OKTOMVRI ? 22 1400 VELES-NMK VELES FORMER / KUZEV MAKEDONYA CUMH North Macedonia		<b>2. Certificate used in preferential trade between</b> Turkey and arasındaki tercihli ticaret hakkı madde 24'tedir. (İlgili ülkeler, ülke grupları veya alanlarını yazınız.) (Insert appropriate countries, groups of countries or territories)	
<b>6. Taşımaya İlişkin Bilgiler (Tercihe Bağlı)</b> <b>Transport details (Optional)</b> BY TRUCK		<b>4. Ürünlerin menşei sayılan ülke, ülkeler grubu veya alanlar</b> <b>Country, group of countries or territory in which the products are considered as originating</b> Turkey	
<b>7. Gözlemler</b> <b>Remarks</b>		<b>5. Varış ülkesi, ülkeler grubu veya alanı</b> <b>Country, group of countries or territory of destination</b> North Macedonia	
<b>8. Sıra No; Kolilerin marka ve işaretleri, sayı ve türleri (*); Eşyanın tanımı.</b> <b>Item Number; Marks and numbers; Number and kind of packages (*); Description of goods.</b> Address for post-verification inquiry: İstanbul Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü Yeşilköy Mahallesi Atatürk Caddesi No:4 Bakırköy/İSTANBUL ADDR:68 BOXES 21-00430 1 RIM		<b>9. Brüt ağırlık (kg) veya diğer ölçüler (Litre, metreküp, vs)</b> <b>Gross weight (kg) or other measure (litres, m³, etc.)</b> 1000 KGS	<b>10. Faturalar (Tercihe Bağlı)</b> <b>Invoices (Optional)</b> ARICIOĞLU OTOMOTİV SAN. VE TİC. A.Ş. HAVAALANI MAH. MEHMET AKİF İNAN CAD. ARICIOĞLU OTOPRATİK NO:67 İÇ KAPLI NO:1 ESENLER İSTANBUL TÜRKİYE
<b>11. GÜMRÜK VİZESİ</b> <b>CUSTOMS ENDORSEMENT</b> Onaylanan Beyan      Declaration Certified İhraç Belgesi (1)      Export document (1) Form ..... No ..... Gümrük İdaresi      21341300EX271648 Customs Office Muratbey Gümrük Müdürlüğü Düzenleyen Ülke veya Alan Issuing country or territory Turkey Yer ve Tarih Place and date 10.04.2021 (İmza/Signature)		<b>12. İHRACATÇI BEYANI</b> <b>DECLARATION BY THE EXPORTER</b> Aşağıda imzası bulunan ben, yukarıda belirtilen eşyanın bu belgenin düzenlenmesi için gerekli olan koşullara uygun olduğunu beyan ederim. I, the undersigned, declare that the goods described above meet the conditions required for the issue of this certificate. Yer ve Tarih Place and date 10.04.2021 <b>ARICIOĞLU</b> Otomotiv Sanayi ve Ticaret A.Ş. Havaalanı Mah. Mehmet Akif İnan Cad. Arıcıoğlu Otopratik No:67 İç Kaplı No:1 Esenler İstanbul Türkiye	

(\*) Eşya ambalajlı değilse, yerine göre eşyaların sayısını veya "dökme" olduğunu belirtiniz.  
 (\*) If goods are not packed, indicate number of articles or state "in bulk" as appropriate.

2. Dönemci/Ihracatçı No <b>0750552457 / ATIŞALANI</b>		3. Formlar <b>1 1 0</b>		4. Yurt dışı ülke <b>0</b>		21341300EX271648 <b>MURATBEY GÜMRÜK MÜDÜRLÜĞÜ</b>		10.04.2021		4 3309 2637 1516 1144	
ARICIOĞLU OTOMOTİV SAN. VE TİC.A.Ş. HAVAALANI MAH. MEHMET AKİF İNAN CAD. ARICIOĞLU OTOPRATİK NO:67 İÇ KAPI NO:1 ESENLER İSTANBUL TÜRKİYE		5. Menşei <b>1</b>		6. Kap Adedi <b>68</b>		7. Referans numarası <b>IHRACAT2</b>					
3. Fide No <b>DTS MARELI-S DOOEL VELES</b>		9. Mail Mersuarı/Serbest Muhasebeci No <b>0750552457</b>		ARICIOĞLU OTOMOTİV SAN. VE TİC.A.Ş. HAVAALANI MAH. MEHMET AKİF İNAN CAD. ARICIOĞLU OTOPRATİK NO:67		10. Gözetim <b>096</b> Ülke		11. Tescim yapma <b>096</b> Ülke		13. T.P.	
STREET IS 11-OKTOMVRI ? 22 1400 VELES NMK VELES FORMER / KUZEY MAKEDONYA CUMH		14. Beyan sahibi/temsilcisi No <b>21-00430 9980798571</b>		15. Çıkış ihracat ülkesi <b>TÜRKİYE</b>		16. Çıkış ülkesi kodu <b>052</b>		17. O. çıkış ülkesi kodu <b>096</b>			
ZET GÜMRÜK MÜŞ. LTD.ŞTİ. Adnan Kahveci Mah.Yavuz Sultan Selim bulv.Perlavista Residence B Blok Kat:1 D:5 BEYLİKDÜZÜ / İSTANBUL		16. menşe ülkesi <b>TIR</b>		20. Tünelin gelidi <b>096 0 EXW İSTANBUL</b>		17. Gözetim ülkesi <b>KUZEY MAKEDONYA CUMHURİYETİ</b>					
16. Çıkıştaki araçın kimliği ve kayıtlı olduğu ülke <b>TIR</b>		18. Kar <b>096</b>		22. Döviz ve toplam fatura bedeli <b>EUR 4.896,90</b>		23. Döviz kuru <b>9,67770</b>		24. İşlemin <b>1 1</b> niteliği			
21. Sınırlı hareketli taşıt aracının kimliği ve kayıtlı olduğu ülke <b>TIR</b>		25. Önündeki taşıma şekli <b>30</b>		26. Dahil taşıma şekli		27. Ödeme yöntemi <b>MURATBEY GÜMRÜK MÜDÜR</b>		28. Finansman bankasının adı <b>TÜRKİYE CUMHURİYETİ ZİRAAT BANKASI A.Ş.-İKİTELLİ/İSTA</b>			
22. Birlik gümrük idaresi <b>İPSALA GÜMRÜK MÜDÜRLÜĞÜ</b>		29. Eşyanın bulunduğu yer <b>MURATBEY GÜMRÜK MÜDÜRPEŞİN</b>		32. Kalemler No <b>1</b>		33. Eşya No <b>87087050</b>		34. Brüt eşya kodu <b>052</b>		35. Brüt ağırlık (kg) <b>1.000,00</b>	
Kaplama malzeme ve numaraları - konteyner no/taarı - adet ve ölçüleri <b>68 KAP 94 AD Marka:ADDR</b>		36. Eşyanın bulunduğu yer <b>MURATBEY GÜMRÜK MÜDÜRPEŞİN</b>		37. R E J I M <b>1000</b>		38. Net ağırlık (kg) <b>1.000,00</b>		39. Kota <b>1000</b>		40. Üret. Beyan	
No:- Ticari tanımı:EMR-158-06*7.5*17-5*112 ET42 57.06 Crystal Silver,EMR-159-04*7.0*16-5*112 ET40 57.06 Full Palladium,EMR-159-05*7.0*16-5*112 ET40 57.06 Full Black,EMR-159-06*7.0*16-5*112 ET40 57.06 Crystal Silver,EMR-DY407-06*7.5*17-5*112 ET42 57.1 Plano Black,EMR-DY809-03*8.5*19-5*112 ET29 66.45 Black,EMR-DY718-01*8.0*18-5*120 ET30 72.6 Black		41. Tamamlayıcı ögü <b>94</b>		42. Kalemin fiyatı <b>AD 4.896,90</b>		43. H.Y.kod					
Ek bilgi/ gümrük belgeler için bilgiler <b>VEKALET=BAKIRKÖY 57. NOTERİ 29/12/2020-25100' TED=ARICIOĞLU OTOMOTİV SAN. VE TİC.A.Ş./VN:0750552457 DB EUR.1 Dolaşım Belgesi Var 10.04.2021/21TOBB032 2000008359832 TPS-E-Fatura Var 10.04.2021/21243160110886016298449/1-2-3-4-5 6-7-8-9-10-11-12-13-14-15-16-17-18-19-20</b>		44. İstatistikli kıymet <b>5.823,17</b>		45. Ayarlar		46. İstatistikli kıymet <b>5.823,17</b>					
Vergi levhi No/ Vergi matrahı		Ölçü		48. Ödemenin artellenmesi		49. Antrepunun tipi ve kodu					
Tür		Oran		Tutar		Ölçü					
Toplam											
50. Aşıl sonumu		No		İmza		C HAREKET GÜMRÜK İDARESİ					
Temsilci Yet ve tarih:											
Temsilci yetki değeri											
Kod		63. Vang gümrük idaresi (ya ülke)									
MÜRÜR											
34. Yer ve tarih											
İSTANBUL 10.04.2021											
Beyan sahibi temsilcinin imzası ve adı:											
HASAN İCİ FK M/34/1917											





**"БЕТАШПЕД" доо Скопје**  
трговско друштво за трговија производство и услуги

Индустриска зона "Илинден", ул.36 бр.1,  
Пош. Фак 4, Илинден 1041, Скопје, Македонија.  
Даночен број: МК4030992190621  
Ж. с-ка 380156895602111 ПроКредит Банка  
Ж. с-ка 270051471660168 Халкбанк  
e-mail: info@betasped.com.mk  
www.betasped.com.mk  
тел: +389 (0)2 3173-717; 3173-715  
Факс: +389 (0)23175-652

КОРИСНИК  
**МАРЕЛИ-С**  
ЕДБ:4004994101579 005110  
УЛ.11-ТИ ОКТОМВРИ БР.22  
1400 ВЕЛЕС, Македонија



**Фактура бр. 03639**

Архивски знак: 0504-01/03639 Датум: 13/04/2021 Рок на чување: 10 години

Датум на извршен промет: 13/04/2021 Место и датум на издавање: Скопје, Валута: 13/04/2021

Испраќач: арџиоглу турција Увозник/Извозник: МАРЕЛИ-С УЛ.11-ТИ ОКТОМВРИ БР.22 Примач:

Ид на превозно средство	вид на пакување	назив на стоката	тежина
ка 3210 ас	68		1.000,00 кг

ИЗВРШЕН МЕЃУНАРОДЕН ТРАНСПОРТ НА РЕЛАЦИЈА	турција - македонија по цвр 0014788	кол	6.900,00	0%	0,00
Ослободен промет 0%			6.900,00		
ДДВ НЕ Е ПРЕСМЕТАН СОГЛАСНО ЧЛЕН 24 Т 3-А ОД ЗДДВ					

Вкупен долг 0,00 ДЕН **Вкупно : 6.900,00 ДЕН**

Со зборови: "шестилјадидеветстотини денари и Одени"

Плаќање во рок од 0 дена, за ненавремено плаќање се пресметува затезна камата согласно со законските прописи. Во случај на спор надлежни се основните судови во Скопје. Беташпед го задржува правото на залог, односно правото да не ја издаде робата доколку постои било каков долг кој не е подмирен во договорените рокови според чл.792, односно чл 735 од ЗОО.

Овластено лице за потпис на фактура  
Дарко Јошов

Примил,

Директор,





**МЕЃУНАРОДНА ШПЕДИЦИЈА ЕКСПОРТ-ИМПОРТ  
"РИВА ТРАНШПЕД"**

ЕДБ: МК 4004015512148  
Андон Шурков бр. 22, 1400 Велес  
е-маил: rivatransped@hotmail.com  
тел/факс: 043/231-078

жиро с-ка 290000001733441 (ТТК Банка - Скопје) жиро с-ка 300270000113464 (Комерцијална банка - Скопје)

**Фактура бр. 001-001-0295-21**

<b>КОРИСНИК</b>		
<b>МАРЕЛИС</b>	Датум на извршен промет: 14/04/2021	
	Датум на издавање: 14/04/2021	
	Датум на доспевање: <b>29/04/2021</b>	
11-ОКТОМВРИ БР.22	00024	Ваш знак:
1400 Велес, Македонија		
<b>Примач:</b>	<b>Увозник/Извозник:</b>	<b>Испраќач:</b>
МАРЕЛИС	МАРЕЛИС	ARICIOGLU OTOMOTIV SA NA YI...
11-ОКТОМВРИ БР.22	11-ОКТОМВРИ БР.22	TURCIJA

Р.бр	Услуга	Износ	ДДВ
1	401 УСЛУГА ЗА УВОЗНО ЦАРИНЕЊЕ	2.000,00	18 %
2	119 ПЛАТЕНИ ТРОШОЦИ ЗА ВАША СМЕТКА ЗА МАКЦИС	70,00	0 % #002
3	ДДВ за 18%	360,00	
<b>Вкупно :</b>		<b>2.430,00 ДЕН</b>	
Со зборови: * двеилјадичетиристотинтриесетденари,00 дени *			
Основица за 18%	2.000,00		
Ослободен промет 0%	70,00		
002 - ДДВ не е пресметан согласно член 18 т 3 од ЗДДВ			

Вид на превоз	Паритет	Вид на стока	Број на пакувања	Количина(kg)
Друмски	EXW ISTAMBUL	РОВА АЛУМИНИУМСКИ	68 КУТИИ	1.000,00
КАЗ210АС		ТРКАЛА		
Вкупно:				1.000,00

**Напомени и прилози :**  
РБД БР.,21МК1М305000008855,Ф-РА,ЦМР,ЕУР1,Ф-РА ЗА ТРАНСПОРТ.

Овластено лице за потпис на фактури  
Валентина Нановска



Потпис

При плаќање Ве молиме да се повикате на бројот на фактура 001-001-0295-21

Во случај на спор надлежен е основниот суд во Велес.  
За ненавремено плаќање по истекот на рокот на фактурата пресметуваме затезна камата од - %



### Пресметани давачки од царина

Интерен број: 21MKIM41421165001  
Референтен број: 21MKIM30500000B855

Наим.	Тарифен број	Опис	Царинска вредност	
			Вид давачка	Износ
1	8708705000 0000 0000 0000	АЛУМИНИУМСКИ ТРКАЛА - НОВИ	328,766.25	
			A00	0.00
			B00	59,176.00
				59,176.00
A00	0.00		Вкупно :	
B00	59,176.00			59,176.00

### ЕЦД IMA

интерен број: 21MKIM41421165001  
референтен број: 21MKIM30500000B855



Изработено на	13/04/2021
Постапка	Увоз А
Приемна испостава	MK003050 ЦИ БЕЛЕС
Испраќач	ARICIOGLU OTOMOTIV SA NA YI TICARET
Седиште	.
Други податоци	ESENLER/ISTAMBUL TR
Вкупен број на наменувања	1
Вкупен број на колети	68
Увозник / Примач	MK4004994101579 МАРЕЛИС
Отпремна земја	TR TURKEY
Земја на потекло	TR
Регистрација на прев.сред.	KA3210AC
Земја на превозно средство	Македонија
Услови на испорака/паритет	EXW ISTAMBUL
Валута и вк.износ на ф-ра	EUR 4,896.90
Вид на НТР	11
Излезна царинарница	MK001010 ЦИ СКОПЈЕ 1
Гаранција број	

НАЛОГОДАВАЧ		ПРИМАЧ	
НАЗИВ НА НАЛОГОДАВАЧОТ МАРЕЛИС	НАЗИВ НА ПРИМАЧОТ ЦАРИНСКА УПРАВА НА РСМ	НАЗИВ НА НАЛОГОДАВАЧОТ	НАЗИВ НА ПРИМАЧОТ
БАНКА НА НАЛОГОДАВАЧОТ	Евидентна сметка	БАНКА НА НАЛОГОДАВАЧОТ	БАНКА НА ПРИМАЧОТ
СМЕТКА	100000000063095	СМЕТКА	100000000063095
ДАНОЧЕН БРОЈ ВО ЕМБГ MK4004994101579	ИЗНОС МКД 59176,00	СМЕТКА	100000000063095
ПОВИКУВАЊЕ НА БРОЈ-ЗАДОЛУЖУВАЊЕ 205-21MKIM30500000B855-1	УПЛАТНА СМЕТКА 845 00960	СМЕТКА НА БУЏЕТСКИ КОРСНИК - ЕДИНКА КОРСНИК	
НЕЗНА ДО ПЛАЌА УПЛАТА НА ЦАРИНА	ПРИХОДНА ШИФРА В ПРОГРАМА	НАЧИН	1
ПОШТИС	МЕСТО НА УПЛАТА	МЕСТО НА УПЛАТА	

C

KA 3210 AC II

Popolneta na odgovornost na ispracaot od 1-15 vkluceno y comizis et 19+21+22 Rubričke uokvireni so debeli crti gi popolnoma prevoznikot A remplir sous la responsabilité de l'expéditeur 1-15 inclus y compris et 19+21+22 Rubriques uokvirées sont des lignes grosses doivent être remplies par le transporteur

<b>1</b> Ispračac (ime, adresa, zemja) Expéditeur (nom, adresse, pays)  ARICIOGLU ISTANBUL TURCIJA		<b>MEĐUNARODEN TOVAREN LIST</b> <b>LETRE DE VOITURE INTERNATIONALE</b>   <b>0014788</b>  Na ovoj prevoz će se primeniva konvencijata za dogovori za međunaroden prevoz na stoki po pat, bez obzir na bilo koi sprotivni propisi. Ce transport est soumis, nonobstant toute clause contraire, à la Convention relative au contrat de transport international de marchandises par route (CMR)																																									
<b>2</b> Priemač (ime, adresa, zemja) Destinataire (nom, adresse, pays)  MARELS DOBATA INTERNATIONAL VELES R SEVERNA MAKEDONIJA		<b>16</b> Prevoznik (ime, adresa, zemja) Transporteur (nom, adresse, pays)  LETTERA DI VETURA INTERNATIONALER FRACHTBRIEF  KA 3210 AC																																									
<b>3</b> Mesto i datum na prevzemanje na pratkata (mesto i zemja) Lieu prévu pour la livraison de la marchandise (Lieu, pays)		<b>17</b> Drugi prevoznici (ime, adresa, zemja) Transporteurs successifs (nom, adresse, pays)																																									
<b>4</b> Otpremno mesto (mesto, zemja, datum) Lieu et date de la prise en charge de la marchandise (Lieu, pays, date)  SKOPJE NORTH MACEDONIA		<b>18</b> Zabeleški i ograničuvanje na prevoznikot Réserves et observations du transporteur																																									
<b>5</b> Dodatna dokumentacija Documents annexés		<b>6</b> Oznaka i broj Marques et numéros  68 COLL REZERVNI DELOVI																																									
<b>7</b> Broj na paketi Nombre des colis		<b>8</b> Vid na ambalaža Mode d'emballage																																									
<b>9</b> Vid na stokata Nature de la marchandise		<b>10</b> Statistički broj No statistique																																									
<b>11</b> Bruto težina kg Poids brut. kg  1000 Kg		<b>12</b> Zapremina m <sup>3</sup> Cubage m <sup>3</sup>																																									
<b>13</b> Nalog na ispračacot za carinski i drugi formalnosti Instructions de l'expéditeur		<b>19</b> Posebni dogovori Conventions particulières																																									
<b>14</b> Odredbi za plaćanje patarina Prescriptions d'affranchissement <input type="checkbox"/> Franko / Franko <input type="checkbox"/> Ne franko / Non franko		<table border="1"> <tr> <th colspan="2">20</th> <th>Ispračac</th> <th>Valuta</th> <th>Priemač</th> </tr> <tr> <th colspan="2">A payer par:</th> <th>Expéditeur</th> <th>Monnaie</th> <th>Le destinataire</th> </tr> <tr> <td>Prevozni trošoci</td> <td>Prix de transport</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Namaluvanje</td> <td>Réductions</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Saldo</td> <td>Solde</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Dodatak</td> <td>Suppléments</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Ostanati trošoci</td> <td>Frais accessoires</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Vkupno</td> <td>Total</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>		20		Ispračac	Valuta	Priemač	A payer par:		Expéditeur	Monnaie	Le destinataire	Prevozni trošoci	Prix de transport				Namaluvanje	Réductions				Saldo	Solde				Dodatak	Suppléments				Ostanati trošoci	Frais accessoires				Vkupno	Total			
20		Ispračac	Valuta	Priemač																																							
A payer par:		Expéditeur	Monnaie	Le destinataire																																							
Prevozni trošoci	Prix de transport																																										
Namaluvanje	Réductions																																										
Saldo	Solde																																										
Dodatak	Suppléments																																										
Ostanati trošoci	Frais accessoires																																										
Vkupno	Total																																										
<b>21</b> Dostaveno vo Etablie a SKOPJE den le 13/04/2021 20		<b>15</b> Plaćanje pri isporakata Remboursement																																									
<b>22</b> Potpis i oznaka na ispračacot Signature et timbre de l'expéditeur  		<b>23</b> Potpis i oznaka na prevoznikot Signature et timbre du transporteur  KA 3210 AC																																									
<b>24</b> Pratkata ja prevzemat Marchandises reçues  Mesto den le 20 Lieu le		Potpis i oznaka na priemačot Signature et timbre du destinataire																																									

\*Vo sudaji na opraena pratka, upišete go označuvanje za toa vo zadnjiot red za opost na pratkata so naveduvanje na naredniot broj, bukva i oznakata "ADR". En dans de marchandises dangereuses indiquer, sur la certification éventuelle, à la dernière ligne du cadre, la classe, le chiffre et la case échantil la lettre.

## КОРИСТЕНА ЛИТЕРАТУРА

1. Б.Лазаревска З., Трпеска М., Основи на сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“ - Економски факултет, Скопје 2019
2. Атанасовски А., Финансиско сметководство, Универзитет „Св.Кирил и Методиј“, Скопје 2019
3. Ѓоргиева-Трајковска О., Колева Б., Финансиско сметководство, Универзитет „Гоце Делчев“, Штип 2019
4. Косаркоска Д., Сметководство основи примена и вовед во управувачко сметководство, Универзитет „Св.Климент Охридски“ - Битола - Факултет за туризам и угостителство Охрид, 2012
5. Витанова П., Кожухаров С., Скрческа А., Сметководство (основи, принципи, апликации), Европски универзитет - Република Македонија - Економски факултет, Скопје 2006
6. Стојменов Б., Применето сметководство, Економско правно биро БС“, Скопје 1995
7. Божиновска З., Јаневски Љ., Миновски З., Недев Б., Русевски Т., Вовед во сметководството, Економски факултет Скопје 2004
8. Ацески Б., Сметководствен менаџмент, Универзитет „Св.Климент Охридски“ - Битола 1997
9. Varović M., Volarević H., Osnove racunovodstva, MATE d.o.o. Zagreb 2013
10. Василева Т., Георгиевска К., Прирачник за сметководство според МСС со практични примери од класа 0 до класа 9, Економско правен консалтинг „ФВ“, Скопје 2005
11. Костадиновски Љ., Стојчески Љ., Основи на сметководство, Европски универзитет, Скопје 2007
12. Јаневски Љ., Лазаревска З., Миновски З., Недев Б., Русевски Т., Основи на сметководство Збирка Задачи, Економски факултет Скопје 2005
13. Здравкоски З., Здравкоски И., Сметководство учење и практика, Универзитет „Св.Климент Охридски“ - Битола Економски факултет Прилеп, 2004
14. Јаневски Љ., Русевски Т., Тврдковиќ С., Финансиско сметководство, Економски факултет, Скопје 2011
15. Јованова Н., Талеска-Панова М., Деловно работење, Министерство за образование и наука, Скопје 2010
16. Јованова Н., Сметководство втора година, Министерство за образование и наука, Скопје 2010
17. Кожухаров С., Планирањето и трошоците во претпријатијата, Скопје 2000
18. Кожухаров С., Витанова П., Сметководство на трговски стоки, Факултет за општествени науки, Скопје 2004
19. Lalević-Filipović A., Lukić B., Durović A., Klikovac M., Racunovodstvo, Zavod za udzbenike i nastavna sredstva, Podgorica 2018
20. Марковски С., Сметководство, Просветно дело, Скопје, 1992
21. Rodić J., Poslovne finansije, Ekonomika, Beograd 1991
22. Русевски А.Т., Сметководство, Просветно дело, Скопје, 1992
23. Сандем Х., Филбрик Е., Вовед во финансиско сметководство, Министерство за образование и наука, Скопје 2010
24. Томовски С., Основи на сметководство, Сојуз на сметководители, финансисти и ревизори на Република Македонија, Скопје 1996
25. Станоевски С., Контрола и ревизија, Економски факултет, Скопје 1998
26. Hartman, Harper, Knollett & Reckers, Intermediate Accounting, West Publishing company 1995

