

**OBRAČUN PERIODIČNOG REZULTATA PO  
METODU TROŠKOVA PRODATIH UČINAKA U  
FUNKCIJI SAGLEDAVANJA SPECIFIČNOSTI U  
ODNOSU NA METODU UKUPNIH TROŠKOVA**

**PERIODICAL ACCOUNT RESULTS BY  
METHOD OF COSTS OF REDIZED SOLD OUTPUTS  
FUNCTIONING TO RECOGNIZE TO TOTAL COSTS  
METHOD**

Radovan Spremo, doc. dr

[rspremov@het.ba](mailto:rspremov@het.ba)

DOI: 10.7251/APE0813087S

UDK: 336.14/.15:65.012.3

**Sažetak**

Metoda troškova prodatih učinaka, kod obračuna periodičnog rezultata, u prvi plan stavlja prihode ostvarene prodajom učinaka i povezuje ih sa njima pripadajućim rashodima. Karakteristika ovog metoda je da se u skladu sa njegovim zahtjevima stvaraju uslovi da se u poslovnim knjigama prati cjelokupno eksterno i interno kretanje robnih i novčanih tokova. Karakteristično za ovu metodu je to što prodaja gotovih proizvoda i usluga pored prihoda u visini prodajne vrijednosti izaziva i rashode u visini cijene koštanja prodatih proizvoda. Metoda ukupnih troškova u prvi plan ističe troškove nastale u obračunskom periodu i povezuje ih sa njima pripadajućim приходima. Pored navedene, specifičnost metode troškova prodatih učinaka ogleda se u uvođenju u glavnu knjigu prvog stepena računa „mjesta troškova, nosioca troškova i računa troškova realizovanih proizvoda i usluga“. Ako se metoda troškova prodatih učinaka i metoda ukupnih troškova posmatra sa knjigovodstveno-tehničkog pogleda onda ćemo doći do zaključka da nema suštinskih razlika. Razlika se ogleda u iskazivanju rashoda i prihoda poslovnog rezultata.

**Ključne riječi: rezultat, metoda troškova, prihodi, rashodi, bilans.**

**Summary**

Method of realized output costs, for periodical output account, emphasizes incomes realized by selling of outputs and binds them

with accompanying expenditures. The method's characteristic is that in accordance with its requirements, conditions are created that enable tracking entire external and internal flow of commodities' flow and cash flow in business books. The method's characteristic is that sale of final goods and services besides incomes amounting to sale's value also causes costs amounting to the price of costs of sold goods.

Total costs method emphasizes costs incurred during accounting period and binds them with accompanying incomes. Besides mentioned, specificity of Method of realized output costs shows its ability by introducing itself in Main Output Rating Account Book "costs places, and costs bearers, and cost accounts of products and services made". If the method of sold efficiencies costs and the method of total costs are observed from accounting technical point of view then we can make a conclusion that there are no essential differences, the difference is reflected in presenting costs and revenues of business results.

**Keywords: result, cost method, incomes, expenditures, balance.**

## 1 Uvod

Metoda troškova prodatih učinaka, kod obračuna periodičnog rezultata, u prvi plan stavlja prihode ostvarene prodajom učinaka i povezuje ih sa njima pripadajućim rashodima. Suprotno ovom metodu metoda ukupnih troškova u prvi plan ističe troškove nastale u obračunskom periodu i povezuje ih sa njima pripadajućim приходima. Specifičnost metoda troškova prodatih učinaka sadrži se u načinu utvrđivanja redovnog poslovnog rezultata dok se način utvrđivanja rezultata po osnovu finansijskih rashoda i prihoda kao ostalih i revalorizacionih rashoda i prihoda ne razlikuje od metode ukupnih troškova. Za razliku od metoda ukupnih troškova kod utvrđivanja periodičnog rezultata gdje se u glavnoj knjizi prvog stepena uvode računi vrste troškova za preduzeće kao cjelinu dok se računi pogonskog knjigovodstva vode u glavnoj knjizi drugog stepena. Kod metoda troškova prodatih učinaka obavezno je uvođenje u glavnu knjigu prvog stepena računa „mjesta troškova i nosioca troškova i računi troškova prodatih proizvoda i usluga“.

## **2 Obračun periodičnog rezultata po metodu troškova prodatih učinaka u proizvodnom preduzeću i zaključak knjiga**

Karakteristika ovog metoda je da se u skladu sa njegovim zahtjevima stvaraju uslovi da se u poslovnim knjigama prati cjelokupno eksterno i interno kretanje robnih i novčanih tokova po formuli  $N - R - P - R - R1 - N1$ . Utvrđivanje periodičnog rezultata po metodu troškova prodatih učinaka u proizvodnom preduzeću predstavlja alociranje troškova i njihovo knjigovodstveno obuhvatanje u glavnoj knjizi prvog stepena. Troškovi koji su nastali proizvodnjom novostvorenih vrijednosti (proizvoda i usluga) knjiže se na račun proizvodnja u toku (troškovi proizvodnje). Troškovi nastali prodajom knjiže se, odnosno evidentiraju na račun „troškovi prodatih proizvoda i usluga“. „Troškovi prodaje i troškovi uprave su ulaganja koja su u funkciji osnovne poslovne aktivnosti, ali su, za razliku od ulaganja u proizvodnju iz kojih rezultiraju gotovi proizvodi-nosioci budućih prihoda, sredstva uložena u ove troškove definitivno utrošena. Po osnovu njih se u narednom obračunskom periodu ne mogu očekivati nikakvi prihodi, pa se zbog toga smatraju rashodom perioda u kome su nastali. Oni, dakle, predstavljaju negativne komponente finansijskog rezultata.“(Škarić-Jovanović/2006)

Prodaja gotovih proizvoda i usluga izaziva pored prihoda u visini prodajne vrijednosti i rashode u visini cijene koštanja prodatih proizvoda i usluga.

Za bilansiranje uspjeha u proizvodnim preduzećima po ovom metodu, prihodima ostvarenim u obračunskom periodu, sučeljavaju se sljedeći računi rashoda (Beslač/1996):

- troškovi prodatih proizvoda i usluga,
- troškovi prodaje,
- troškovi uprave,
- finansijski rashodi,
- ostali rashodi.

Bilans uspjeha po metodu troškova prodatih učinaka u proizvodnom preduzeću izgleda kako slijedi:

Prihodi:

- prihodi od prodaje proizvoda i usluga

Rashodi:

- troškovi prodatih proizvoda i usluga,
- troškovi prodaje,
- troškovi uprave,
- poslovni rezultat (1-2),
- finansijski prihodi,
- finansijski rashodi,
- finansijski rezultat (4-5),
- ostali prihodi,
- ostali rashodi,

Rezultat po osnovu ostalih (vanrednih događaja) (7-8),

Ukupni rezultat (3+6+9).

Da bi se ova problematika ilustrovala na pravi način neophodno je to učiniti kroz brojčane ilustracije. Za ilustraciju prikazaćemo hipotetički primjer proizvodnog preduzeća „N“ koje je kao rezultat nastalih proknjiženih poslovnih promjena na dan 31.12.2009. godine imalo sljedeći promet na računima glavne knjige I stepena.

Promet na računima glavne knjige prvog stepena:

R/b	Naziv računa	D	P
1.	Osnovna sredstva	50 000	
2.	Gotovi proizvodi	8 000	6000
3.	Tekući račun	24000	5500
4.	Blagajna	500	
5.	Akcijski kapital-obične akcije		48000
6.	Rezerve		2 000
7.	Dobavljači u zemlji	4 000	28500
8.	Ostali rashodi	1500	
9.	Kupci u zemlji	12000	6 000
10.	Prihod od prodaje proizvoda i usluga na domaćem tržištu		12 000
11.	Troškovi prodatih proizvoda i usluga	6 000	
12.	Nedovršena proizvodnja	8 320	8 000
13.	Troškovi prodaje	1040	
14.	Troškovi uprave	1 040	
15.	Materijal	10 500	10400
16.	Ostali prihodi		500
	Promet	126900	126900

Spremo R., *Obračun periodičnog rezultata po metodu troškova prodatih učinaka u funkciji sagledavanja specifičnosti u odnosu na metodu ukupnih troškova*, Anali poslovne ekonomije, godina V, sveska 1, broj 8. 2013.g., str.: 87-94

Obračunati i proknjiženi periodični rezultat metodom troškova prodatih učinaka, knjiženje ćemo sprovesti u glavnoj knjizi prvog stepena. Pretpostavimo da je do sada proknjiženo 16 ekonomskih promjena.

Računi glavne knjige prvog stepena:

Osnovna sredstva		Materijal	
50 000	50 000 (21a)	10 500	10 400
		100 (21)	
50 000	50 000	10 500	10 500

Gotovi proizvodi		Nedovršena proizvodnja	
8 000	6 000	8 320	8 000
		320 (21a)	
8 000	8 000	8 320	8320

Tekući račun		Ostali prihodi	
24 000	5 500	(18a) 500	500
		18 500 (21a)	
24 000	24 000	500	500

Blagajna		Troškovi prodaje	
500	500 (21a)	1 040	1 040 (18)
500	500	1 040	1 040

Aksijski kapital-obične akcije		Troškovi upave	
(20) 48 000	48 000	1 040	1 040 (18)
48 000	48 000	1 040	1 040

Rezerve		Račun poslovnih rashoda i prihoda	
(20) 2 000	2 000	(17) 8 080	12 000 (17a)
		(19) 3 920	
2 000	2 000	12 000	12 000

Dobavljači u zemlji		Račun neposlovnih rashoda i prihoda	
4 000	28 500	(18) 1 500	500 (18a)
(20) 24500		1 000 (19)	
28500	28 500		

Spremo R., *Obračun periodičnog rezultata po metodu troškova*  
*prodatih učinaka u funkciji sagledavanja specifičnosti u odnosu na*  
*metodu ukupnih troškova*, Anali poslovne ekonomije, godina V,  
 sveska 1, broj 8. 2013.g., str.: 87-94

Ostali rashodi		Račun ukupnog rezultata	
1 500	1 500 (18)	(19a) 2 920	2 920 (19a)
1 500	1 500	2 920	2 920

Kupci u zemlji		Račun dobitka-gubitka	
12 000	6 000	(22) 2 920	2 920 (19a)
	6 000 (21a)		
12 000	12 000	2 920	2 920

Prihod od prodaje proizvoda i usluga na domaćem tržištu		Račun izravnjanja konta stanja	
(17a) 12 000	12 000	(21a) 77 420	74 500 (20)
		420	2 920 (22)
12 000	12 000	77 420	77 420

Troškovi prodatih proizvoda i usluga	
6 000	6 000 (17)
6 000	6 000

**Zaključni list proizvodnog preduzeća „N“ od 31.12.tg. godine**

R/b	naziv računa	Bruto bilans		Saldo bilans		Bilans stanja		Bilans uspjeha	
		D	P	D	P	A	P	Ras- hodi	Pri- hodi
1.	Osno. s.	50 000	-	50 000	-	50 000	-	-	-
2.	Gotovi pro.	8 000	6 000	2 000	-	2 000	-	-	-
3.	Tekući r.	24 000	5 500	18 500	-	18 500	-	-	-
4.	Blagajna	500		500	-	500	-	-	-
5.	Kupci	1200	6 000	6000	-	6000	-	-	-
6.	Materijal	10 500	14 400	100	-	100	-	-	-
7.	Nedovršena proizvod.	8 320	8 000	320	-	320	-	-	-
8.	Aksijski kapi ob.a.	-	48 000	-	48 000	-	48 000	-	-
9.	Rezerve	-	2 000	-	2 000	-	2 000	-	-
10.	Dobavljači u zemlji	4 000	23 500	-	18 500	-	18 500	-	-
11.	Ostali rashodi	1 500	-	1 500	-	-	-	1 500	-
12.	Troškovi prodaje	1 040	-	1 040	-	-	-	1 040	-
13.	Troškovi uprave	1 040	-	1 040	-	-	-	1 040	-
14.	Troškovi prodati. p.	6000	-	6 000	-	-	-	6 000	-
15.	Ostali pr.	-	500	-	500	-	-	-	500
16.	Prihod od prodaj.g.pr.	-	12 000	-	12 000	-	-	-	12 000
		126 900	126 900	87 000	87 000	77 420	74 500	9 580	12 500
	Poslov.r. (pozitivan)						2 920	2 920	

### 3 Bilans uspjeha na osnovu metoda troškova prodatih učinaka

Za razliku od metoda ukupnih troškova kod utvrđivanja periodičnog rezultata gdje se u glavnoj knjizi prvog stepena vode računi vrste troškova za preduzeće kao cjelinu, dok se računi mjesta i nosioca troškova vode u glavnoj knjizi drugog stepena tj. u pogonskom knjigovodstvu. Bilansiranje uspjeha po metodu troškova prodatih učinaka zbog različitog prikazivanja rashoda i prihoda neophodno je pogonsko knjigovodstvo uvesti u globalnu knjigovodstvenu proceduru. Metoda troškova prodatih učinaka zahtijeva uvođenje u glavnu knjigu prvog stepena (moraju se uvezati), računa, „mjesta troškova i nosilaca troškova i računi troškova prodatih proizvoda i učinaka“.

Naredni prikazi bilansa uspjeha biće sačinjeni na osnovu metode troškova prodatih učinaka, koristeći podatke prethodnog perioda.

Bilans uspjeha proizvodnog preduzeća „N“ na osnovu metode troškova prodatih učinaka na dan 31.12.2009 godine.

1. PRIHODI	
Prihod od prodaje gotovih proizvoda i sluga	12 000
2. RASHODI	
Troškovi prodatih proizvoda i usluga	6000
-Troškovi prodaje	1 040
-Troškovi uprave	1 040
3.Poslovni rezultat (1-2)	3 920
4. Ostali prihodi	500
5. Ostali rashodi	1 500
6. Rezultat po osnovu vanrednih događanja (4-5)	- 1 000
7.Ukupni rezultat(3+6)	2 920

### 4 Zaključak

Iz prethodnog pregleda, obračuna periodičnog rezultata na osnovu metoda troškova prodatih učinaka da se zaključiti da se pogonsko knjigovodstvo uključuje u glavnu knjigovodstvenu proceduru. To znači da se ovom metodom u glavnu knjigu prvoga stepena moraju uključiti računi „mjesta troškova i nosilaca troškova i računi troškova prodatih proizvoda i usluga“ što pomenuti metod i čini specifičnim u

Spremo R., *Obračun periodičnog rezultata po metodu troškova prodatih učinaka u funkciji sagledavanja specifičnosti u odnosu na metodu ukupnih troškova*, Anali poslovne ekonomije, godina V, sveska 1, broj 8. 2013.g., str.: 87-94

odnosu na metodu ukupnih troškova pri utvrđivanju periodičnog rezultata. Ako se metoda troškova prodatih učinaka i metoda ukupnih troškova posmatra sa knjigovodstveno-tehničkog pogleda onda ćemo doći do zaključka da nema suštinskih razlika, razlika se ogleda jedino u iskazivanju rashoda i prihoda.

## **5 Literatura**

Beslać, S. Osnove računovodstva. Ekonomski fakultet Banja Luka, 1996.

Rodić, J., S., Rakočević-Tubić. Finrar. Ekonomski fakultet Banja Luka, 2007.

Škarić-Jovanović, K., R., Radovanović. Finansijsko Računovodstvo, Centar za izdavačku djelatnost, Ekonomski fakultet u Beogradu, 2006.