



КОНТО ПРОФИТ

konto@profit.mk | facebook.com/kontoprofit

02 609 1551 | 070 22 11 65

profit.com.mk

***Сметководствен третман на
залихите во трговија и
производство***



Konto Profit

Best Financial Reporting & Tax Consulting
Firm - Macedonia

МАКЕДОНСКИ
КВАЛИТЕТ
2017



MACEDONIAN
QUALITY
2017



Вашиот компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | вештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Содржина

<i>Сметководствен третман на залихите во трговија и производство</i>	<i>1</i>
1. Можност за користење на МСФИ за МСЕ	1
2. Дефинирање на залихите во Оддел 13	2
1.1. Мерење на вредноста на залихите според Оддел 13.....	3
1.1.1. Мерење на залихи објективна вредност (Оддел 34 – Специјализирани активности) ..	4
1.1.2. Мерење на залихи по нето реализациона вредност (обезвреднување на залихи преку нивелирање на малопродажните цени)	14
1.1.3. Мерење на набавната вредност или производната цена на чинење на залихите	21
1.1.4. Техники за мерење на трошоци и трошочни формули	24
1.1.5. Специфична идентификација на трошоци (увоз на залиха) и пондериран просек (трговија на големо)	26
1.1.6. Метод на малопродажба	33
1.1.7. Постапка на алокација на трошоци кон вредност на готов производ во процес со повеќе производи	38
1.1.8. Метод на стандардни трошоци (планска цена)	41



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Во овој напис ќе се осврнеме на третманот на залихите како една од централните теми при подготовката на годишната сметка и финансиските извештаи на крајот на секој пресметковен период.

Залихите и нивниот третман се дефинирани со МСС 2 и Оддел 13 од МСФИ за МСЕ. Заради фактот што 'рбетот на нашата економија се токму МСЕ, поголемо внимание ќе посветиме на оддел 13 од МСФИ за МСЕ.

1. Можност за користење на МСФИ за МСЕ

МСФИ за МСЕ ги дефинира малите и средни ентитети (МСЕ) како ентитети кои:

- немаат јавна одговорност и
- објавуваат ФИ со општа намена за надворешни корисници (сопственици кои не се вклучени во управување на бизнисот, постоечки и потенцијални доверители, агенции за оцена на кредитниот рејтинг и сл.);

Еден ентитет има јавна одговорност доколку:

- неговите должнички и сопственички инструменти се тргувани на јавниот пазар или тој е во процес на издавање на такви инструменти со цел тргување на јавниот пазар (домашна или странска берза или пазар преку шалтер, вклучувајќи локални и регионални пазари), или
- ги чува средствата во својство на доверител за широка група на надворешни лица како една од своите основни дејности. Оваа е вообичаено случај со банките, финансиските институции, осигурителните компании, брокери/дилери со обврзници, заеднички фондови и инвестициски банки.



Некои ентитети, исто така може да ги чуваат средствата во својство на доверител за широка група на надворешни лица, бидејќи тие чуваат и управуваат со финансиските ресурси коишто ним им ги довериле клиентите, корисниците или членовите коишто не се вклучени во управувањето со ентитетот. Сепак, доколку тие го прават ова како споредна дејност (на пример, тоа може да биде случај за туристичките агенции или агенциите за недвижности, училиштата, хуманитарните организации, здруженијата кои бараат депонирање на членарина, како и продавачи коишто примаат уплати пред испораката на добрата или услугите), тоа не ги прави јавно одговорни.

Следствено, во отсуство на јавна одговорност на ентитетот, при финансиско известување за општа намена може да се користат МСФИ за МСЕ наместо комплетните МСС и МСФИ.

Во конкретниот случај кај залихите, вусшност и нема големи разлики меѓу Оддел 12 и МСС 2. Единствената поголема разлика е можноста која МСС 2 ја дава за капитализирање на трошоците за позајмување (каматите) во вредноста на залихите, но само во одредени околности.

2. Дефинирање на залихите во Оддел 13

Во Оддел 13, Залихите се дефинирани како средства:

- што се чуваат за продажба во редовниот тек на работењето (*трговски стоки или готов производ во мало- или големопродажба*);
- во процесот на производство за идна продажба како под а) (*производство во тек*); или
- во вид на сировини или помошни материјали што ќе бидат потрошени во процесот на производство или во давањето на услуги (*сировини и материјали*).



Оддел 13 ги опфаќа сите залихи освен:

- Производството во тек кај договорите за изградба (Оддел 23);
- Финансиските инструменти (Оддел 11 и Оддел 12);
- Биолошките средства поврзани со земјоделската активност и земјоделските производи во моментот на жетва (Оддел 34).

Конкретно кај:

- **производители на земјоделски и шумски производи**, земјоделски производи по жетвата, како и минерали и минерални производи, се мерат **според објективната вредност намалена за трошоците за продажба**.
- **брокери и дилери** на стоки што ги мерат нивните залихи според **објективната вредност намалена за трошоците за продажба**.

1.1. Мерење на вредноста на залихите според Оддел 13

Според Оддел 13, ентитетот ги мери залихите со пониската од набавната и нето реализационата вредност.

Основната терминологија која се употребува во Оддел 13 ги опфаќа следните термини:

- **Набавна вредност или производна цена на чинење** (*costs of purchase / production costs*) – ги вклучува трошоците за набавка, конверзија и другите трошоци поврзани со носењето на залихата во моменталната состојба и на моменталната локација;
- **Објективна вредност** (*fair value*) – го одразува износот по кој залихите би можеле да се разменат на пазарот помеѓу запознаени и спремни купувачи и продавачи;



- **Нето реализациона вредност** (*net realizable value*) - проценетата продажна цена во редовниот тек на работење намалена за проценетите трошоци за довршување и проценетите трошоци неопходни за да се изврши продажбата.

1.1.1. Мерење на залихи објективна вредност (Оддел 34 – Специјализирани активности)

Објективна вредност кај земјоделските производи, дефинирана во Оддел 34 подразбира користење на:

- доколку постои активен пазар за биолошкото средство или земјоделскиот производ во неговата сегашна локација и состојба, котираната цена на тој пазар. Доколку ентитетот има пристап до различни активни пазари, ентитетот треба да ја користи цената од пазарот којашто се очекува да го користи;
- доколку не постои активен пазар, ентитетот користи едно или повеќе од следните, кога се расположиви, за утврдување на објективната вредност:
 - најскорешна цена од пазарна трансакција, под услов да не постоела значајна промена на економските околности помеѓу датумот на трансакцијата и крајот на периодот на известување,
 - пазарните цени за слични средства со корекциите кои би ги одразиле разликите, и
 - Секторските стандардни мерила, како што се вредноста на овоштарникот изразена преку извозна единица, количини или хектари, и вредноста на добитокот изразена според килограми на месо,
- ентитетот врши мерење на набавната вредност според Оддел 13 кај оние биолошки средства чијашто објективна вредност не може веднаш да се утврди без непотребен трошок или напор.



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веитачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Оддел 34 бара залихите што вклучуваат земјоделски производи коишто ентитетот ги жнее или бере од неговите биолошки средства да се мерат при почетното признавање според нивната објективна вредност намалена за проценетите трошоците на продажба на местото на жнеење или берење. Ова станува набавна вредност на залихите кај овие залихи.

Пример:

Друштвото Агро Промет одгледува ориз. Во текот на периодот добиени се 20.000 кг. ориз и направени се трошоци поврзани со производството на оризот во износ од 900.000 денари (за да симплифицираме претпоставуваме дека сите производни трошоци се евидентирани преку синтетика 400 а со одобрување на синтетика 310).

Моменталната пазарна цена на истата класа на ориз е 70 денари за 1 кг. Транспортните трошоци до пазарот на кој ќе се продава оризот изнесуваат 15.000 денари а на државната регулаторна комисија која го проверува квалитетот на оризот и се плаќа надомест од 3 денари по кг. ориз.

Од целиот произведен ориз продадени се 15.000 кг. (75%). по цена од 80 денари за кг. + 5% ДДВ.

Евиденцијата на овие настани е прикажана во продолжение:



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веитачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Конто +	Конто -	Износ	Коментар
400		900.000	Директни производни трошоци
	310	900.000	
	400	900.000	Распоред на трошоци кон недовршено производство на биолошки средства
490		900.000	
	490	900.000	
610		900.000	Вредносно усогласување на залихи до објективна вредност намалена за трошоци за продажба $70 * 20.000$ $- 3 * 20.000 - 15.000$
	400	425.000	
400		425.000	
	610	900.000	
	756	425.000	
611		1.325.000	

Преку конто 400 евиденциски го поминуваме вредносното усогласување за да не би имале технички проблеми при составувањето на годишната сметка.

Конто +	Конто -	Износ	Коментар
120		1.338.750	Продажба на 15.000 кг. ориз за цена од 85 ден./кг + 5% ДДВ
	741	1.275.000	
	230	63.750	
700		993.750	Раскнижување на продажбата на 75% од оризот
	611	993.750	

Доколку претпоставиме дека во периодот имало евидентирано уште само трошоци за плата за администрација, управа и продажба во износ од 100.000 денари тогаш резултатот од работењето би го утврдиле преку следното книжење:



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Конто +	Конто -	Износ	Коментар
	421	100.000	Затварање на непроизводствените трошоци
492		100.000	
	700	993.750	Затварање на приходи и расходи
741		1.275.000	
756		425.000	
	790	706.250	Утврдување на резултатот од работењето (скратена постапка, со апстрахирање на данокот на добивка)
790		706.250	
	492	100.000	
	800	606.250	
800		606.250	
	951	606.250	

Исечок од билансот на успех релевантен за примерот презентираме во продолжение (претпоставуваме дека нема почетна залиха на ориз):



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веитачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

БИЛАНС НА УСПЕХ					
(ИЗВЕШТАЈ ЗА ДОБИВКА ИЛИ ЗАГУБА)					
За периодот од 01.01.2024 до 31.12.2024					
				(во денари)	
Ред. Број	ПОЗИЦИЈА	Ознака на АОП	Број на белешка	Износ	
				Тековна година	Предходна година
1	2	3	4	5	6
1.	I. ПРИХОДИ ОД РАБОТЕЊЕТО (202+203+206)	201		1.700.000	0
2.	Приходи од продажба	202	17,20	1.275.000	0
3.	Останати приходи	203	18	425.000	0
4.	Промена на вредноста на залихи на готови производи и недовршено производство	XXX	XXX		
4.a.	Залихи на готови производи и недовршено производство на почетокот на годината	204		0	0
4.б.	Залихи на готови производи и недовршено производство на крајот на годината	205		331.250	0
5.	Капитализирано сопствени производство и услуги	206		0	0
6.	II. РАСХОДИ ОД РАБОТЕЊЕТО (208+209+210+211+212+213+218+219+220+221+222)	207		1.425.000	0
7.	Трошоци за сировини и други материјали	208		1.325.000	0
8.	Набавна вредност на продадените стоки	209		0	0
9.	Набавна вредност на продадените материјали, резервни делови, ситен инвентар, амбалажа и автогуми	210		0	0
10.	Услуги со карактер на материјални трошоци	211		0	0
11.	Останати трошоци од работењето	212		0	0
12.	Трошоци за вработени (214+215+216+217)	213		100.000	0
12.a.	Плати и надоместоци на плата (нето)	214		100.000	0



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | вештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

34.	Добивка од редовното работење (201+223+244) - (204-205+207+234+245)	246		606.250	0
35.	Загуба од редовното работење (204-205+207+234+245) - (201+223+244)	247		0	0
36.	Нето добивка од прекинати работења	248		0	0
37.	Нето загуба од прекинати работења	249		0	0
38.	Добивка пред оданочување (246 + 248) или (246 - 249)	250		606.250	0
39.	Загуба пред оданочување (247 + 249) или (247 - 248)	251		0	0
40.	Данок на добивка	252		0	0
41.	Одложени даночни приходи	253		0	0
42.	Одложени даночни расходи	254		0	0
43.	НЕТО ДОБИВКА ЗА ДЕЛОВНАТА ГОДИНА (250-252+253-254)	255		606.250	0
44.	НЕТО ЗАГУБА ЗА ДЕЛОВНАТА ГОДИНА (251+252-253+254)	256		0	0
45.	Просечен број на вработени врз основа на часови на работа во пресметковниот период (во апсолутен износ)	257		0	0
46.	Број на месеци на работење (во апсолутен износ)	258		12	12
47.	ДОБИВКА/ЗАГУБА ЗА ПЕРИОДОТ	259		606.250	0



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веитачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Пример: Исти податоци како во претходниот пример но пазарната цена е 48 денари по кг.

Кonto +	Кonto -	Износ	Коментар
400		900.000	Директни производни трошоци
	310	900.000	
	400	900.000	Распоред на трошоци кон недовршено производство на биолошки средства
490		900.000	
	490	900.000	
610		900.000	
	756	15.000	Вредносно усогласување на залихи до објективна вредност намалена за трошоци за продажба $48 * 20.000$ $- 3 * 20.000 - 15.000$
756		15.000	
	610	900.000	
456		15.000	
611		885.000	

Преку konto 756 евиденциски го поминуваме вредносното усогласување за да не би имале технички проблеми при составувањето на годишната сметка.

Под претпоставка дека излезната ф-ра е потполно исто како во претходната ситуација (реалната продажна цена е иста) тогаш фактурата ја книжиме:



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веитачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Конто +	Конто -	Износ	Коментар
120		1.338.750	Продажба на 15.000 кг. ориз за цена од 85 ден./кг + 5% ДДВ
	741	1.275.000	
	230	63.750	
700		663.750	Раскнижување на продажбата на 75% од оризот
	611	663.750	

Утврдувањето на резултатот од работењето го евидентираме како што следи:

Конто +	Конто -	Износ	Коментар
	421	100.000	Затварање на непроизводствените трошоци и вредносно усогласување
	456	15.000	
492		115.000	
	700	663.750	Затварање на приходи и расходи
741		1.275.000	
	790	611.250	
790		611.250	Утврдување на резултатот од работењето (скратена постапка, со апстрахирање на данокот на добивка)
	492	100.000	
	800	496.250	
800		496.250	
	951	496.250	

Билансот на успех во случајов би изгледал како во продолжение:



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веитачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

БИЛАНС НА УСПЕХ					
(ИЗВЕШТАЈ ЗА ДОБИВКА ИЛИ ЗАГУБА)					
За периодот од 01.01.2024 до 31.12.2024					
(во денари)					
Ред. Број	ПОЗИЦИЈА	Ознака на АОП	Број на белешка	Износ	
				Тековна година	Предходна година
1	2	3	4	5	6
1.	I. ПРИХОДИ ОД РАБОТЕЊЕТО (202+203+206)	201		1.290.000	0
2.	Приходи од продажба	202	17,20	1.275.000	0
3.	Останати приходи	203	18	15.000	0
4.	Промена на вредноста на залихи на готови производи и недовршено производство	XXX	XXX		
4.a.	Залихи на готови производи и недовршено производство на почетокот на годината	204		0	0
4.б.	Залихи на готови производи и недовршено производство на крајот на годината	205		221.250	0
5.	Капитализирано сопствени производство и услуги	206		0	0
6.	II. РАСХОДИ ОД РАБОТЕЊЕТО (208+209+210+211+212+213+218+219+220+221+222)	207		1.015.000	0
7.	Трошоци за сировини и други материјали	208		900.000	0
8.	Набавна вредност на продадените стоки	209		0	0
9.	Набавна вредност на продадените материјали, резервни делови, ситен инвентар, амбалажа и автогуми	210		0	0
10.	Услуги со карактер на материјални трошоци	211		0	0
11.	Останати трошоци од работењето	212		0	0
12.	Трошоци за вработени (214+215+216+217)	213		100.000	0
12.a.	Плати и надоместоци на плата (нето)	214		100.000	0



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веитачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Ред. Број	ПОЗИЦИЈА	Ознака на АОП	Број на белешка	Износ	
				Тековна година	Предходна година
1	2	3	4	5	6
12.б.	Трошоци за даноци на плати и надоместоци на плата	215		0	0
12.в.	Придонеси од задолжително социјално осигурување	216		0	0
12.г.	Останати трошоци за вработените	217		0	0
13.	Амортизација на материјалните и нематеријалните средства	218		0	0
14.	Вредносно усогласување (обезвреднување) на нетековни средства	219		0	0
15.	Вредносно усогласување (обезвреднување) на тековни средства	220		15.000	0
16.	Резервирања за трошоци и ризици	221		0	0
17.	Останати расходи од работењето	222	19	0	0

34.	Добивка од редовното работење (201+223+244) - (204-205+207+234+245)	246		496.250	0
35.	Загуба од редовното работење (204-205+207+234+245) - (201+223+244)	247		0	0
36.	Нето добивка од прекинати работења	248		0	0
37.	Нето загуба од прекинати работења	249		0	0
38.	Добивка пред оданочување (246 + 248) или (246 - 249)	250		496.250	0
39.	Загуба пред оданочување (247 + 249) или (247 - 248)	251		0	0
40.	Данок на добивка	252		0	0
41.	Одложени даночни приходи	253		0	0
42.	Одложени даночни расходи	254		0	0
43.	НЕТО ДОБИВКА ЗА ДЕЛОВНАТА ГОДИНА (250-252+253-254)	255		496.250	0
44.	НЕТО ЗАГУБА ЗА ДЕЛОВНАТА ГОДИНА (251+252-253+254)	256		0	0
45.	Просечен број на вработени врз основа на часови на работа во пресметковниот период (во апсолутен износ)	257		0	0
46.	Број на месеци на работење (во апсолутен износ)	258		12	12
47.	ДОБИВКА/ЗАГУБА ЗА ПЕРИОДОТ	259		496.250	0



Вашиот компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

1.1.2. Мерење на залихи по нето реализациона вредност (обезвреднување на залихи преку нивелирање на малопродажните цени)

Ентитетот на крајот на секој период на известување треба да процени дали некои залихи се обезвреднети, т.е. дали сметководствената вредност нема да може во целост да се надомести (пр. заради оштетување, застареност или намалени продажни цени). Доколку една ставка (или група на ставки) од залихите е обезвреднета, ентитетот треба да ги измери залихите според нивната нето реализациона вредност и да признае загуба поради обезвреднување.

Во случај на намалување на продажната цена на залихите во малопродажба неопходно е да се подготви извештај за намалување на цените (нивелација на малопродажни цени) и истиот соодветно да се евидентира во сметководствениот информациски систем на ентитетот.

Пример: Управителот на „Трготекс“ ДООЕЛ донесува одлука за намалување на МПЦ на 30 пара патики од 2.500 на 1.500 денари и на 10 пара фармерки од 1.800 денари на 900 денари. Просечната маржа во МПЦ во објектот е 50%. Врз основа на овие информации составен е следниот извештај за нивелација:

Извештај за нивелација на цени						Број	1/2016	
Р. бр.	Артикал	Кол.	Е.М.	ДДВ %	Стара МПЦ	ДДВ во стара МПЦ	Нова МПЦ	ДДВ во нова МПЦ
1.	Патики	30	Пар	18%	2.500,00 ден.	381,36 ден.	1.500,00 ден.	228,81 ден.
2.	Фармерки	10	Пар	18%	1.800,00 ден.	274,58 ден.	900,00 ден.	137,29 ден.
					93.000 ден.	14.186 ден.	54.000 ден.	8.237 ден.
					Разлика помеѓу старо и ново ДДВ		Разлика помеѓу стара и нова МПЦ	
18%					-	5.949,14 ден.	-	39.000,00 ден.
5%								

Евиденцијата на извештајот е дадена во продолжение:

КОНТО +	КОНТО -	ИЗНОС
663018		-39.000
	664018	-5.949
	6690	-33.051

По евиденцијата на нивелацијата ситуацијата во аналитичките картички од сметките кои беа опфатени со ова книжење ќе изгледа како во продолжение:



Вашиот компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Аналитички картички	
663018	
C 93.000	
-39.000	
C 54.000	
664018	
	C 14.186
	-5.949
	C 8.237
6690	
	C 46.500 (50%)
	-33.051
	C 13.449

Се поставува прашањето: Има ли нивелацијата ефект во вреднувањето на залихите во билансот на состојба? Пред евидентирањето на нивелација залихата била вреднувана по нејзината набавна вредност од 32.314 денари (93.000 - 14.186 - 46.500)

По евиденцијата на нивелацијата ќе дојдеме до истиот резултат кој ја претставува набавната вредност на залихата 32.314 (54.000 – 8.237 – 13.449).

Следствено, може да заклучиме дека во овој пример нема промена во финансиското известување во билансот на состојба врз основа на нивелацијата.



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Всушност, со нивелацијата се променија само МПЦ, вкалкулираниот ДДВ и вкалкулираната маржа која сега е помала, но набавната вредност која се известува во БС остана иста!

Кога ќе се смени прикажаната вредност на залихите во билансот на состојба, односно кога залихата ќе се обезвредни и прикаже по нејзината нето реализациона вредност?

Само кога вредноста по која истите се очекува да се продадат ќе падне под набавната. На пример:

- Оштетена залиха;
- Залиха близу краен рок на употреба;
- Намалување на МПЦ под набавна вредност заради преселба во друг објект/влошена ликвидност/пред ликвидација на друштво и сл.

Пример: Заради затварање на малопродажниот објект и селдиба во нов управителот на „Електротрејд“ носи одлука за намалување на МПЦ на 5 шпорети со просечна вкалкулирана маржа од 20% од 11.800 денари на 5.900 денари.



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Извештај за нивелација на цени						Број	1/2016	
Р. бр.	Артикал	Кол.	Е.М.	ДДВ %	Стара МПЦ	ДДВ во стара МПЦ	Нова МПЦ	ДДВ во нова МПЦ
1.	Шпорет	5	Парче	18%	11.800,00 ден.	1.800,00 ден.	5.900,00 ден.	900,00 ден.
					59.000 ден.	9.000 ден.	29.500 ден.	4.500 ден.
					Разлика помеѓу старо и ново ДДВ		Разлика помеѓу стара и нова МПЦ	
18%					-	4.499,99 ден.	-	29.500,00 ден.
5%								

Првичната евиденција на овој извештај ќе се спроведе во сметководствениот систем на следниот начин:

Кonto +	Кonto -	Износ
663018		-29.500
	664018	-4.500
	6690	-25.000

Но, доколку погледнеме во аналитичките картички од сметките кои беа опфатени со ова книжење ќе забележиме проблем:



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Аналитички картички	
663018	
С 59.000	
-29.500	
С 29.500	
664018	
	С 9.000
	-4.500
	С 4.500
6690	
	С 11.800 (20%)
	-25.000
	С -13.200

Салдото на сметка 669 упатува на тоа дека всушност залихата се продава со „негативна маржа“, односно со загуба. Сега веќе со сигурност може да кажеме дека нето реализационата вредност на залихата по која очекуваме да ја продадеме истата е пониска од набавната вредност. Ова повлекува потреба од корективни книжења, како во продолжение:



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Кonto +	Кonto -	Износ
663018		-29.500
	664018	-4.500
	6690	-11.800
4560		13.200

Состојбата во аналитичките картички по ажурирањето ќе изгледа како во продолжение:



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Аналитички картички	
663018	
C 59.000	
-29.500	
C 29.500	
664018	
	C 9.000
	-4.500
	C 13.200
6690	
	C 11.800 (20%)
	-11.800
	C 0
4560	
13.200	
C 13.200	

Во овој пример вредноста по која залиха ќе биде евидентирана во билансот на состојба пред нивелација е 38.200 денари (набавна вредност добиена на следниот начин $59.000 - 9.000 - 11.800$), додека по нивелацијата залихата ќе биде вреднувана по нејзината нето реализациона вредност од 25.000 ($29.500 - 4.500 - 0$), бидејќи истата е пониска од набавната вредност.

1.1.3. Мерење на набавната вредност или производната цена на чинење на залихите

Ентитетот во набавната вредност на залихите ги вклучува сите:



Вашиот компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

- трошоци за набавка,
- трошоците за конверзија и
- другите трошоци направени за да се донесат во сегашната локација и состојба.

Трошоците за набавка на залихите се состојат од набавната цена, увозните давачки и другите даноци (освен оние што ентитетот може да ги поврати од даночните органи), трошоците за транспорт, ракување и други трошоци што директно се припишуваат на стекнувањето на готовите производи, материјалите и услугите. Комерцијалните попусти, рабати и другите слични ставки се одземаат при утврдувањето на трошоците за набавка.

Во пракса најчесто при увозот на залиха, пред залихата да се евидентира во сметководствениот систем и да се направи прием на истата во материјалната евиденција потребно е да се изготви калкулација и токму трошоците за набавка да се пресметаат и алоцираат кон вредноста на набавената залиха.

Трошоците за конверзија се однесуваат на производство и тие може да бидат:

- трошоците директно поврзани со единиците на производството (**директни трошоци**) и
- **општи трошоци (индиректни трошоци)** кои пак може да бидат:
 - фиксни и
 - варијабилни трошоци на производството коишто се направени при претворањето на сировините во готови производи.

Фиксните општи трошоци на производството се оние индиректни трошоци на производството коишто остануваат релативно непроменети без оглед на обемот на производство, како што се амортизацијата и трошоците за одржување на фабричките згради и опремата.



Вашиот компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веитачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Варијабилните општи трошоци на производството се менуваат директно, или речиси директно, со обемот на производство, како што се индиректните материјали, индиректниот труд, а често и режиските трошоци се општи варијабилни трошоци по својата природа.

Ентитетот ги распределува фиксните општи трошоци на производството во трошоците за конверзија врз основа на нормалниот капацитет на производните капацитети (очекуваното просечно производство во текот на определен број на периоди под нормални околности, имајќи ја предвид загубата во користењето на капацитетот што резултира од планираното одржување).

Фактичкото ниво на производство може да се искористи доколку е приближно на нормалниот капацитет. Износот на фиксните општи трошоци по единица на производство не се зголемува како последица на мал обем на производство или неискористен капацитет – во овој случај нераспределените трошоци се признаваат како расход на периодот во којшто се направени. Во периоди пак на екстремно високо производство, износот на фиксните општи трошоци којшто е распределен на секоја единица на производство се намалува, така што залихите нема да се мерат според износ што е поголем од нивната набавна вредност.

Варијабилните општи трошоци на производството се распределуваат на секоја единица на производство врз основа на фактичкото користење на производните капацитети.

Процесот на производство може да резултира во истовремено производство на повеќе од еден производ. Кога трошоците за конверзија на секој производ не можат одделно да се идентификуваат, ентитетот ги распределува на производите на рационална и конзистентна основа.



Вообичаено, директните трошоци се алоцираат по производи по нормативот на сировини и материјали за секој засебен производ, бидејќи во пракса најчесто се однесуваат на трошоци направени со примени на соодветни рецептури за производство. Индиректните варијабилни трошоци (на пример режиските трошоци) вообичаено се алоцираат по бројот на произведени производи од секој производ додека индиректните општи трошоци по одреден фактор на распределба (на пример фактор време, односно произведен капацитет дефиниран во работни часови во даден период).

Примери на трошоци коишто се исклучуваат од набавната вредност на залихите и се признаваат како расход на периодот во којшто настанале се:

- **екстермни износи на растур** на материјали, труд или други производствени трошоци (*нормалниот растур треба да е дел од набавната вредност*),
- **трошоци за складирање**, освен ако овие трошоци се неопходни во производствениот процес пред понатамошната фаза на производство,
- **административни општи трошоци** кои не придонесуваат за доведување на залихите до нивната сегашна локација и состојба,
- **трошоци за продажба** (*промоција, продажен персонал, трошоци на продажни салони и сл.*).

1.1.4. Техники за мерење на трошоци и трошочни формули

Оддел 13 дефинира техники за мерење на трошоците кои се дел од набавната вредност на залихите и трошочни формули.

Техники за мерење на набавната вредност на залихите се:

- методот на стандардни трошоци,
- методот на малопродажба или



- последната набавна цена доколку резултатот е приближен до набавната вредност.

Стандардните трошоци ги земаат предвид нормалните нивоа на сировини и помошни материјали, труд, ефикасност и користење на капацитетите. Тие редовно се проверуваат и, доколку е потребно, се ревидираат соодветно на тековните услови.

Методот на малопродажба ја мери набавната вредност со намалување на продажната вредност на залихите со соодветниот процент на бруто маржа.

Трошковни формули за мерење на набавната вредност на залихите се:

- Специфична идентификација на поединечни трошоци,
- Прв влезен прв излезен (ФИФО) или
- Пондериран просек.

Ентитетот ја мери набавната вредност на залихите за ставки кои вообичаено не можат да се разменуваат меѓу себе и производи или услуги кои се произведени и издвоени за точно определени проекти користејќи **специфична идентификација** на нивните поединечни трошоци. Ентитетот ја мери набавната вредност на сите останати залихите, со користење на трошковната формула прв влезен, прв излезен (**ФИФО**) или трошковната формула на **пондериран просек**.

Ентитетот ја користи истата трошковна формула за сите залихи коишто имаат слична природа и примена за ентитетот. За залихите со различна природа или примена, може да се оправда примената на различни трошковни формули. Методот последен влезен, прв излезен (ЛИФО) не е дозволен со овој МСФИ.

Кога залихите се продадени, ентитетот ја признава сметководствената вредност на тие залихи како расход во периодот во којшто е признаен поврзаниот приход (matching principle односно принцип на спротивставување на приходи со расходи).



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веитачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

1.1.5. Специфична идентификација на трошоци (увоз на залиха) и пондериран просек (трговија на големо)

Пример: Ентитетот се занимава со трговија со половни автомобили кои ги увезува од странство. Освен оваа главна дејност ентитетот има регистрирано и подружница на посебна адреса на која има магацински простор каде се бави и со трговија на големо на гуми за автомобили. Во текот на периодот увезени се три возила: Опел Корса со вредност на ф-ра од 2.000 €, Форд Фиеста со вредност на ф-ра 1.500 € и Тојота Корола со вредност на ф-ра 3.000 €.

За транспортот на трите возила примена е ф-ра во износ од 3.000 ден. а за шпедитерски услуги ф-ра во износ од 1.500 ден + 18% ДДВ.

Дополнително, за првото возило платена е царинска давачка во износ од 2.000, за второто 2.900 и за третото 3.700 ден., видливо на посебните царински обрасци. При увозот пресметано е влезно ДДВ од страна на царинските служби, врз база на каталошките вредности од Schwake, во износ од 20.000, 25.000 и 30.000 ден. за трите возила респективно.

Средниот девизен курс на денот на увозот, видлив на царинските обрасци е 61,445.

Во меѓувреме во магацинот на ентитетот набавени се летни гуми за автомобили, марка Goodyear, од ист тип и со исти карактеристики, но од три посебни добавувачи: на 1ви во месецот 600 гуми со вредност од 1.500 денари + 18% ддв по парче, на 15ти во месецот во месецот 400 гуми со вредност од 2.000 денари + 18% ддв по парче, на 25ти во месецот 800 гуми со вредност од 1.200 денари + 18% ддв по парче.

Понатаму, на 31ви во месецот продадена е увезената Опел Корса за 165.000 денари + 18% ддв а следниот ден продадени се 1.500 гуми по цена од 2.500 денари + 18% ддв по парче.



Вашиот компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Како што Оддел 13 пропишува:

- Ентитетот ја мери набавната вредност на автомобилите преку специфична идентификација на поединечните трошоци;
- А набавната вредност на гумите преку трошковната формула на пондериран просек.

Калкулација на набавна вредност на Опел Корса

$2.000 \text{ €} * 61,445 = 122.890$	Фактурна вред. во ден. по среден курс од ЕЦД
2.000	Царинска давачка по ЕЦД
$3.000 / 3 = 1.000$	Алокација на трошоци за транспорт
$1.500 / 3 = 500$	Алокација на трошоци за шпедиција
126.390	Набавна вредност на автомобилот

Евиденцијата на оваа увозна калкулација е прикажана подолу:



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Кonto +	Кonto -	Износ	Коментар
660		126.390	По калкулација, Опел
	221	122.890	Обврска кон странски добавувачи
	220	22.000	Обврски кон царина (ДДВ и царински такси)
	220	1.000	Дел од ф-ра транспорт
	220	590	Дел од ф-ра шпедиција
1300		90	Дел од ДДВ од ф-ра за шпедиција
1301		20.000	ДДВ од ЕЦД

Потоа, по продажбата на автомобилот (купопродажен договор и излезна ф-ра), евидентираме:

Кonto +	Кonto -	Износ	Коментар
120		194.700	Побарување за продадена Опел Корса
	741	165.000	Приход од продажба на Опел Корса
	230	29.700	Обврска за ДДВ од излезна ф-ра
701		126.390	Принцип на спротивст. на приходи со расходи
	660	126.390	Спец. идентификација на поедин. трош.

При продажбата на увезените возила мора да внимаваме и на член 19, став (7) од ЗДДВ (посебна даночна основа), согласно кој при првиот и секој натамошен



Вашиот компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

промет со увезени употребувани патнички моторни возила извршен во рок од три години од денот на увозот, даночната основа не може да биде пониска од вредноста што ја одредил надлежниот царински орган при увозот на возилото (што во нашиот пример не е проблем бидејќи при продажбата на возилото е пресметано поголемо излезно ДДВ од она кое царинска управа го пресмета при увозот).

Калкулација на набавна вредност на Форд Фиеста

$1.500 \text{ €} * 61,445 = 92.168$	Фактурна вред. во ден. по среден курс од ЕЦД
2.900	Царинска давачка по ЕЦД
$3.000 / 3 = 1.000$	Алокација на трошоци за транспорт
$1.500 / 3 = 500$	Алокација на трошоци за шпедиција
96.568	Набавна вредност на автомобилот

Калкулацијата ќе се евидентира на следниот начин:

Кonto +	Кonto -	Износ	Коментар
660		96.568	По калкулација, Форд
	221	92.168	Обврска кон странски добавувачи
	220	27.900	Обврски кон царина (ДДВ и царински такси)
	220	1.000	Дел од ф-ра транспорт
	220	590	Дел од ф-ра шпедиција
1300		90	Дел од ДДВ од ф-ра за шпедиција
1301		25.000	ДДВ од ЕЦД



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | вештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Калкулација на набавна вредност на Тојота Корола

$3.000 \text{ €} * 61,445 = 184.335$	Фактурна вред. во ден. по среден курс од ЕЦД
3.700	Царинска давачка по ЕЦД
$3.000 / 3 = 1.000$	Алокација на трошоци за транспорт
$1.500 / 3 = 500$	Алокација на трошоци за шпедиција
189.535	Набавна вредност на автомобилот

Во сметководствениот систем на ентитетот калкулацијата ќе се евидентира како во продолжение:

Кonto +	Кonto -	Износ	Коментар
660		189.535	По калкулација, Тојота
	221	184.335	Обврска кон странски добавувачи
	220	33.700	Обврски кон царина (ДДВ и царински такси)
	220	1.000	Дел од ф-ра транспорт
	220	590	Дел од ф-ра шпедиција
1300		90	Дел од ДДВ од ф-ра за шпедиција
1301		30.000	ДДВ од ЕЦД



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Калкулација на просечна пондерирана вредност на гуми

Количина	Салдо кол.	Вредност по парче	Вредност	Салдо вредн.	Просечна понд. цена
600	600	1.500	900.000	900.000	1.500
400	1.000	2.000	800.000	1.700.000	1.700
800	1.800	1.200	960.000	2.660.000	1.477,7778
- 1.500	300	1.477,7778	- 2.216.667	443.333	1.477,7767

Евиденцијата на овие настани (набавката на гуми, финансиското задолжување на магацинот по набавните вредност на гумите, продажбата на гумите и одобрувањето на магацинот за просечната вредност на продадените гуми) се прикажани подолу:



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | вештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Кonto +	Кonto -	Износ	Коментар
660		900.000	Набавна вредн. на гуми
	220	1.062.000	Обврски кон добав. (фактурна вредност)
	130	162.000	Побарување за влезно ДДВ
660		800.000	Набавна вредн. на гуми
	220	944.000	Обврски кон добав. (фактурна вредност)
	130	144.000	Побарување за влезно ДДВ
660		960.000	Набавна вредн. на гуми
	220	1.132.800	Обврски кон добав. (фактурна вредност)
	130	172.800	Побарување за влезно ДДВ
120		4.425.000	Побарување за продадени гуми
	741	3.750.000	Приход од продажба на гуми
	230	675.000	Обврска за ДДВ од излезна ф-ра
701		2.216.667	Принцип на спротивст. на приходи со расходи
	660	2.216.667	Просечна пондерирана набавна вредн. по пар.

За залихите со различна природа или примена, може да се оправда примената на различни трошковни формули – во примерот беа употребени трошочните формули за специфична идентификација на поединечни трошоци кај автомобилите а просечната пондерирана цена кај гумите.



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Залихата беше признаена како средство се до моментот на признавање на идните економски бенефити (приходот) поврзан со нејзината продажба кога според принципот на спротивставување на приходи со расходи залихата беше претставена како расход.

1.1.6. Метод на малопродажба

Пример: Деловниот субјект кој врши малопродажба од еден објект набавил: 50 парчиња од артикал А за цена од 10.000 денари по парче + 18% ДДВ кои ќе ги продава со маржа од 30% за 15.340 денари малопродажна цена и 50 парчиња од артикал Б за цена од 20.000 денари по парче + 18% ДДВ кои ќе ги продава со маржа од 10% за 25.960 денари малопродажна цена.

До крајот на периодот продадени се 20 парчиња од артиклот А и 40 од Б, со продажба во готово регистрирана преку фискална каса.

Согласно Правилникот за формата и начинот на водење на евиденцијата за набавка и продажба на стоките и услугите во трговијата на големо и мало изготвен е ПЛТ за двете поединечни набавки.

Задолжувањето на малопродажниот објект за малопродажната цена на залихите по ПЛТ ќе се евидентира како во продолжение:



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Кonto +	Кonto -	Износ	Коментар
663		767.000	ПЛТ, артикал А
130		90.000	
	220	590.000	
	664	117.000	
	669	150.000	
663		1.298.000	ПЛТ, артикал Б
130		180.000	
	220	1.180.000	
	664	198.000	
	669	100.000	

Периодичниот финансиски извештај од фискалната каса и одобрувањето на малопражниот објект за вредноста на продадената залиха е прикажано во продолжение:



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Кonto +	Кonto -	Износ	Коментар
1020		1.345.200	Периодичен фискален извештај за продажба преку готовинска наплата
	741	1.345.200	
	1020	1.345.200	
1029		1.345.200	
	663	1.345.200	
701		1.345.200	
	230	205.199	
664		205.199	
	741	-205.199	
701		-205.199	

По спроведената евиденција аналитичките картички на субјектот ќе ги сумираат следните податоци:



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Аналитички картички	
663018	
767.000	
1.298.000	
	1.345.200
2.065.000	1.345.200
Салдо 719.800	
6690	
Салдо - 250.000	

Според методот на малопродажба просечната маржа ќе ја пресметаме на следниот начин: $250.000 / 2.065.000 = 12,1065\%$ (салдо 669 на страна побарува / салдо 663 на страна должи).

Понатаму, оваа бруто маржа ја проектираме врз вредноста на продадената залиха по малопродажна цена: $12,1065\% * 1.345.200 = 162.857$. Евиденцијата на оваа калкулација е дадена во продолжение.



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Кonto +	Кonto -	Износ	Коментар
7010		-162.857	Евиденција на реализирана разлика во цена по метод на малопродажба
669		162.857	

По ваквата евиденција аналитичките картички ќе го дадат следниот преглед:

Аналитички картички	
663018	
767.000	
1.298.000	
	1.345.200
2.065.000	1.345.200
Салдо 719.800	
6690	
	150.000
	100.000
162.857	
162.857	250.000
Салдо - 87.143	



Вашиот компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Со методот на малопродажба ја мериме набавната вредност со намалување на продажната вредност на залихите со соодветниот процент на бруто маржа. Така можно е во еден период залихата да е прецената а во друг потценета во однос на тоа кога би ја мереле по поединечни ставки, но во просек во двата периоди добиените вредности се точни.

1.1.7. Постапка на алокација на трошоци кон вредност на готов производ во процес со повеќе производи

Пример: Во производната хала 1 на АД КиПрод се произведуваат 2 различни производи: шрафцигери и клешти. Вкупно во периодот произведени се 125.000 шрафцигери и 95.000 клешти (вкупно 220.000 производи). За производство на шрафцигери во периодот се потрошени 200 часови, а за производство на клешти 350 часови (значи производната хала 1 вкупно имала 550 работни часови во периодот, колку што е и нормалниот предвиден производен капацитет).

За производството на шрафцигерите потрошени се сировини во вредност од 10.000 денари, а платите на работниците кои работеле на производството на шрафцигери за периодот се 35.000 денари. Кај клештите овие трошоци изнесуваат 22.500, односно 45.000 денари респективно. Амортизацијата на машините во периодот изнесува 35.000 денари а наемнината за халата 40.000 денари. Во периодот во погонот потрошена е струја во вредност од 150.000 денари и вода во вредност од 50.000 денари. Платите на контролорите на работната сила (надзор) изнесувале 150.000 денари.

Во рамките на периодот за кој станува збор трошоците за електрична енергија во зградата на топ-менаџментот изнесувале 50.000 денари, трошоците за енергија во објектот на продажниот персонал 40.000 денари а трошоците за топлинска енергија изнесувале 10.000 денари во административната зграда, односно 5.000 денари во продажниот салон.



За почеток, општите фиксни трошоци (амортизација и наемнина) мора да се распределат кон готовиот производ по претходно дефиниран клуч. За оваа цел потребно ни е да пресметаме коефициент за распределба на фиксните општи трошоците (K_f).

$$\text{Коефициент на распределба на општите фиксни трошоци} = \frac{\text{вкупни општи фиксни трошоци}}{\text{фактор на распределба}}$$

Во конкретниот пример ние ќе ги распределиме општите фиксни трошоци по работни часови:

$$K_f = 75.000 / 550 = 136,3636 \text{ ден./час}$$

Всушност ова значи дека секој час во погонот и да не се произведува ништо се трошат 136,3636 денари. Овој податок треба да му е познат на менаџментот однапред, што значи дека и нормалниот производствен капацитет (во нашиот случај 550 часа) треба да е претходно дефиниран.

За да определиме со колку општи трошоци ќе го оптовариме секој од двата производи, бројот на работните часови потребни за производство ќе го помножиме со K_f .

Производ	Алокација	Распределени општи фиксни трошоци
Шрафцигери	200 часови * 136,3636	27.273
Клешти	350 часови * 136,3636	47.727

Во нашиот пример, претпоставуваме дека потрошените 550 работни часови се во рамките на нормираниот (нормален) капацитет. Доколку на пример, беа остварени само 250 работни часови, соодветниот дел од општите фиксни трошоци (чие постоење е независно од искористеноста на



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веитачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

капацитетот) ќе бeа признати како трошок за периодот ра пресметката, во овој случај ќе изгледаше поинаку.

Реално остварени работни часови * K_{ϕ} при нормално искористен капацитет = $250 * 136,3636 = 34.091$. Делот од фиксните трошоци кои ќе бeа признати како трошок на периодот наместо да се вклучат во вредноста на произведената залиха изнесува $75.000 - 34.091 = 40.909$. Во вредноста на залихата ќе се алоцираа само 34.091 денари од фиксните трошоци.

Бидејќи општите варијабилни трошоци зависат од обемот на производството, најлогично е тие да се распределат по единица произведен производ (220.000 единици производ во нашиот случај). Во нашиот пример, општите варијабилни трошоци се трошоците поврзани со струја, вода и надзорен менаџмент (вкупно 350.000 денари):

$$K_v = 350.000 / 220.000 = 1,5909 \text{ ден./производ}$$

Производ	Алокација	Распределени општи варијабилни трошоци
Шрафцигери	125.000 шрафцигери * 1,5909	198.864
Клешти	95.000 клешти * 1,5909	151.136

Имајќи ги предвид претходните пресметки и податоци, може да ја составиме следнава помошна табела.



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веитачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Вид на издатоци	По производ		Вкупно издатоци
	Шрафцигери	Клешти	
Директни материјали	10.000	22.500	32.500
Директен труд	35.000	45.000	80.000
Општи фиксни трошоци	27.273	47.727	75.000
Општи варијабилни трошоци	198.864	151.136	350.000
Вкупно производни трош.	271.137	266.363	537.500
Трошоци на периодот			105.000
Вкупно трошоци			642.500

Трошоците по единица производ би изнесувале $271.137 / 125.000 = 2,17$ денари за еден шрафцигер и $266.363 / 95.000 = 2,8$ денари за еден пар клешти.

Трошоците за периодот се однесуваат на електричната енергија на управните, продажни и останати непроизводствени објекти (издатоци кои не може директно да се поврзат со активностите во производствената хала).

1.1.8. Метод на стандардни трошоци (планска цена)

Овој метод подразбира менаџментот да има дефинирано планска цена на секоја поединечна шифра на артикал која ќе се произведува. На крајот на годината, пред подготовка на финансиските извештаи, се прави сумарна пресметка на вкупните реални производствени трошоци и се ажурираат соодветните сметки за разликите помеѓу планската цена и реалната. Планската цена е исклучително важна и истата мора да биде подготвена врз основа на реални пресметки и очекувања, затоа што истата е основа за формирање на продажна цена во текот на годината. Во однос на финансиското известување токму заради погоре наведеното кај производните друштва има доста специфики поврзани со завршните калкулации, нивната сметководствена евиденција и подготовката на финансиските извештаи.



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Еден вообичаен тек на документи кај едно производствено друштво треба да опфаќа:

- **Нарачка** на сировини и материјали потребни за производствениот процес;
- **Влезна ф-ра/испратница** од добавувач направена врз основа на нарачката;
- **Магацинска приемница за сировини и материјали** изготвена врз основа на влезна фактура за сировини и материјали (нарачката, влезната ф-ра и применицата треба да се конзистентни и проверени од страна на одговорните лица за набавки и прием на сировините во магацин):
- **Порачка за готов производ** од клиент (најчесто се доставува до отсекот за продажба);
- **Работен налог** за производство на порачаните количини готови производи (најчесто ја издава орговорното лице за производство);
- **Норматив на сировини и материјали** (најчесто подготвен од технолог кој го познава производствениот процес);
- **Требовница** на сировини и материјали подготвена врз основа на работниот налог и нормативите (одговорното лице за магацинот ги потребува сировините за истите да се употребаат во производствениот процес);
- **Приемница** во магацин на готов производ по завршен работен налог;
- **Излезна ф-ра со излезна калкулација** по планска цена.

Пример: Во текот на годината во друштвото Металоинвест се случиле следните настани: произведени се 150.000 единици од производот А (со утврдена планска цена од 13 денари по производ), направени и евидентирани се трошоци за сировини и материјали од 580.000 денари, трошоци за електрична енергија во производствен погон од 750.000 денари и трошоци за плата во производствен погон од 900.000. Трошоците за струја и плати во овој пример ги третираме како индиректни трошоци. Од произведените 150.000 единици продадени се 60.000, по цена од 100 денари



Вашиот компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

по парче. Нема почетна залиха од истиот производна почетокот на периодот, ниту пак има залиха на производство во тек на крајот на годината.

Освен производните трошоци во периодот имало и непроизводствени трошоци од 320.000 денари трошоци за плати во администрација и 60.000 денари трошоци за електрична енергија во административна зграда.

Како ќе изгледа евиденцијата на овие настани?

+	-
400/ 580.000	310/ 580.000
490/ 580.000	400/ 580.000

Евиденција на трошоци за употребени сировини материјали во производствен процес (по метод на просечни пондерирани цени)

4XX/ 1.650.000	2XX/ 1.650.000
491/ 1.650.000	4XX/ 1.650.000

Во овој пример и платата и струјата ги прикажуваме на генерички класи

600/ 2.230.000	490 и 491/ 2.230.000
----------------	----------------------

Алокација на трошоци во вредност на производство во тек



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | вештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Според ова, вкупните производствени трошоци во периодот изнесуваат 2.230.000 денари (суровини, плати и струја). Во пракса многу е важно да имаме соодветна аналитичка евиденција за овие сметки (посебни трошочни аналитики за трошоците поврзани со производствениот процес). Но, овие податоци ние ќе ги добиеме дури после одреден период, по крајот на календарската година а пред изготвувањето на финансиските извештаи.

Во меѓувреме, евиденцијата (задолжувањето и одобрувањето на магацинот со готови производи) се одвива по плански цени.

		+	-
			600/ 1.950.000
630/ 1.950.000			

Задолжување на магацинот на готов производ и одобрување на сметката 600 – производство во тек, за вредност на произведени производи по планска цена од 13 денари по парче

120/ 6.000.000	741/ 6.000.000
700/ 780.000	630/ 780.000

Продадени 60.000 производи по цена од 100 и 630 денари по парче, а магацинот на готов производ одобрен по планска цена од 13 денари по парче.
Во овој пример го апстрахираме износот на ДДВ



Забележете дека сметката 600 има тековен долговен промет кој произлегува од реалните трошоци алоцирани во производствениот процес, додека прометот на страна побарува на оваа сметка се базира на планските цени. Целиот промет евидентиран на сметките 630 и 700 е базиран на планските цени. Пред подготовката на финансиските извештаи потребно е да се направи калкулација за да се пресмета колку е отстапувањето на планската цена од реалната и истото да се евидентира (ажурирање на вредностите на долговната и побаровната страна на сметка 630, долговниот промет на сметка 700 и прометот на страна побарува на сметка 600). Завршната калкулација на точната вредност на продадените производи по full costing методата треба да ги следи следните чекори:

- **Вкупно завршено производство во периодот: 2.230.000** (промет низ сметки **490 и 491**). Доколку имаше вредност на **почетна залиха на производство во тек (600)** на долговна страна и таа вредност ќе ја додадеме кон производствените трошоци за периодот затоа што и производството во тек пренесено од последниот ден минатиот период ќе се заврши во текот на овој период и може да се продаде во овој период. Доколку **по попис** се утврдеше **вредност на залиха на производство во тек (600) на крајот на периодот таа вредност ќе се одземеше** од производствените трошоци затоа што тоа е залиха која сеуште не е довршена и не може да биде продадена во овој период);
- **Вкупно задолжување на сметка 630 (тековен промет, страна должи): 1.950.000.** Ова е вредноста на произведениот готов производ во текот на периодот по планска цена (**доколку имаше вредност на почетна залиха на долговна страна на сметка 630 таа немаше да се земе предвид во калкулацијата**);
- **Вкупно одобрување на сметка 630 (тековен промет, страна побарува): 780.000.** Ова е вредноста на продадениот готов производ во текот на периодот, по планска цена;



Ваш компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

- **Залиха на готов производ на сметка 630 на крај на период по планска цена (салдо, без почетна состојба): 1.170.000**
- **Учество на вредност на продаден производ по плански цени во вкупно задолжување на 630 по плански цени: $780.000 / 1.950.000 = 40\%$ (коефициент за пресметка на вредност на продадени производи во вкупна инвестиција во нова залиха);**
- **Проекција на коефициент на вкупно завршено производство во периодот: $40\% * 2.230.000 = 892.000$ (реална вредност на продадените производи);**
- **Реална вредност на крајно салдо на залиха на готов производ: вкупно завршено производство во периодот + почетно салдо на с-ка 630 – проекција на коефициент на вкупно завршено производство во периодот, или во примерот $2.230.000 + 0 - 892.000 = 1.338.000$.**

Завршните книжења ги правиме врз база на претходните пресметки:



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веитачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

+

-

630/ 280.000	
	600/ 280.000

Доалокација на реалните производствени трошоци кон вредноста на залихата на готов производ (ажурирање на долговниот промет на сметка 630 и побаровниот промет на сметка 600). На сметката 600 на страна побарува веќе е евидентирана вредноста на прометот по реални производствени цени, па по ова ажурирање оваа сметка ќе има салдо 0

	630/ 112.000
700/ 112.000	

До овој момент сметка 630 беше одобрена за 780.000 денари по плански цени, додека по финалната клакулација реалната вредност на продадените производи се пресмета вовредност од 892.000 денари. Со ова книжење се изврши ажурирање на досегашната евиденција

По извршените ажурирања, сметките 600, 630 и 700 ќе ги имаат следните салда:



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

+

-

Сметка 600

2.230.000 (реални трошоци)	1.950.000 (плански цени)
	280.000 (ажурирање)

Салдо 0

Сметка 630

1.950.000 (плански цени)	
	780.000 (плански цени)
280.000 (ажурирање до вредност на вкупни производствени трошоци)	
	112.000 (ажурирање до реална вредност на продадени производи)

Салдо 1.338.000

1.338.000 е и реалната вредност на салдо на залиха на готов производ на крајот на периодот.



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ

сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

+

-

Сметка 700

780.000 (по плански цени)	
112.000 (ажурирање)	

Салдо 892.000

892.000 е и реалната вредност на продадените производи која ја добивме по пресметката.

Непроизводствените трошоци во меѓувреме се стандардно евидентирани:

+

-

	2XX/ 380.000
403/ 60.000	
420/ 320.000	

Во овој пример непроизводствените трошоци за платата и струјата ги прикажуваме на генерички класи



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | веештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Последните книжења на крајот на годината (претпоставуваме дека во примерот нема обврска за данок на добивка и го апстрахираме делот од евиденцијата преку група 81 и 82) ќе изгледаат како во продолжение:

+	-
	403/ 60.000
492/ 380.000	420/ 320.000
	700/ 892.000
741/ 6.000.000	
	790/ 5.108.000
790/ 5.108.000	
	492/ 380.000
	800/ 4.728.000
800/ 4.728.000	
	951/ 4.728.000



Ваши компас на патот кон успехот

КОНТО ПРОФИТ



сметководство | обуки | економско-правен консалтинг | вештачења
profit.com.mk | konto@profit.mk | fb.com/kontoprofit

Во однос на известувањето во билансот на успех, тој со неговата пропишана форма и содржина кај нас е биланс на успех по видови на трошоци па во него ќе известимена следниот начин:

- АОП 201 (збирно поле, приходи од работењето): 6.000.000;
- АОП 204 (почетна залиха на готов производ): 0;
- АОП 205 (крајна залиха на готов производ): 1.338.000;
- АОП 207 (збирно поле, вкупни трошоци во периодот, вклучувајќи и производствени и непроизводствени трошоци земени од колона тековен промет на сметките од класа 4): 2.610.000 (од овие 380.000 се непроизводствени, додека 2.230.000 се производствени трошоци);
- АОП 246 (добивка од редовно работење (201+223+244) – (204-205+207+234+245)): $6.000.000+0+0 - (0-1.338.000+2.610.000+0+0) = 6.000.000 - 892.000 = 4.728.000$.

Евидентно е дека во билансот на успех отсуствува податок за вредноста на прометот од сметката 700 (производствена цена на чинењена готов производ), додека е присутен податок за вкупните трошоци во периодот, без тие да се двојат во зависност од тоа дали се производствени или непроизводствени, така што преку вредноста на почетната и крајната залиха на готов производ се стасува до точниот резултат од работењето.