

KOMPARATIVNA ANALIZA METODA SASTAVLJANJA BILANSA USPEHA

Vladimirović Ivana¹

Sažetak: Metode sastavljanja bilansa uspeha uključuju postupke utvrđivanja podataka o prihodima i rashodima za različite svrhe, kao što su obračun rezultata poslovanja, periodično planiranje i kontrola, odlučivanje, formiranje cena i sl. Za privredno društvo je od izuzetne važnosti preciznost alokacije ukupnih troškova, što podrazumeva da se celokupan proces poslovanja raščlani na određene organizacione celine ili delove, na osnovu čega se dobija kvalitetna osnova za raspodelu troškova po tim delovima. Kada se troškovi u bilansu uspeha posmatraju kao celina u cilju određivanja poslovnih performansi, reč je o bilansu uspeha sastavljenom po metodi ukupnih troškova. Suprotno tome, kada se posmatra raščlanjeni bilans uspeha, u smislu klasifikacije troškova prema njihovom učešću u formiranju vrednosti, grupisanja troškova prema funkcionalnim područjima i raspodele troškova na kraće periode, funkcije, poslove, procese, proizvode itd., reč je o bilansu uspeha sastavljenom po metodi troškova prodatih učinaka. Cilj ovog rada je da kroz uporedni prikaz ukaže na specifičnosti gorepomenutih metoda i predstavi prednosti i nedostatke njihove primene.

Ključne reči: bilans uspeha, rashodi, prihodi, periodični finansijski rezultat, ukupni troškovi, troškovi prodatih učinaka.

¹ Akademija strukovnih studija Šabac, Odsek za poljoprivredno-poslovne studije i turizam Vojvode Putnika 56, 15000 Šabac, icanica85@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0001-9836-0028>

UVOD

Bilans uspeha je finansijski izveštaj koji prikazuje rezultat poslovanja privrednog društva, ostvaren u jednoj izveštajnoj godini. Glavni delovi bilansa uspeha su prihodi i rashodi, koji se međusobno prepliću.

Pod rashodima se, u skladu sa definicijom Međunarodnih računovodstvenih standarda (MRS) i Međunarodnih standarda finansijskog izveštavanja (MSFI), podrazumevaju sva smanjenja ekonomskih koristi u toku obračunskog perioda, koja su nastala u obliku odliva ili smanjenja imovine, a povećanja obaveza, što za posledicu ima smanjenje sopstvenog kapitala ili neto imovine. Drugim rečima, rashodi su novčano izraženi troškovi proizvodnih inputa u poslovnom procesu privrednog društva. Najveći deo rashoda je vezan za stvaranje proizvoda ili vršenje usluga. U finansijskom knjigovodstvu, rashodi se evidentiraju u dnevniku, glavnoj knjizi i pomoćnim knjigama i ovaj proces evidentiranja rashoda je usmeren na računovodstvene izveštaje i pružanje informacija spoljnim eksternim korisnicima (Milićević, Stevanović i Malinić, 2021).

Prema važećim računovodstvenim propisima, svi rashodi jednog privrednog društva koji nastaju u njegovom poslovanju i koji doprinose stvaranju prihoda, dele se na poslovne, finansijske i ostale rashode i prihode. Poslovni rashodi su rashodi vezani za proizvodnju proizvoda i oni doprinose stvaranju prihoda, kao što su nabavna vrednost prodate robe, troškovi materijala, troškovi zarada, naknada zarada i ostali lični rashodi, troškovi proizvodnih usluga, troškovi amortizacije i rezervisanja i nematerijalni troškovi. Finansijski rashodi nastaju u situacijama kada privredno društvo nije u mogućnosti da svojim sopstvenim sredstvima obezbedi nesmetano poslovanje, zbog čega nastaju troškovi pozajmljivanja sredstava ili troškovi finansiranja, kao što su rashodi kamata i negativne kursne razlike. Na kraju, ostali rashodi su uslovljeni obavljanjem poslovanja privrednog društva ali oni nisu vezani za proizvodnju proizvoda, kao što to mogu biti gubici po osnovu prodaje i rashodovanja nekretnina, postrojenja, opreme, prodaje materijala, manjkovi, otpisi potraživanja i sl.

Prihodi privrednog društva predstavljaju novčani izraz rezultata poslovanja privrednog društva. Oni označavaju priliv novca, za razliku od rashoda koji označavaju odliv sredstava i povećanje obaveza. Podela prihoda takođe može biti na poslovne, finansijske i ostale prihode.

Poslovni prihodi nastaju prodajom proizvoda ili vršenja usluga koji su proizašli iz obavljanja osnovne delatnosti privrednog društva. Finansijski prihodi nastaju po osnovu finansijskog učešća u drugim privrednim društvima i finansijskih plasmana u banke ili druga privredna društva. Ostali ili neposlovni prihodi nastaju po osnovu prodaje osnovnih sredstava iznad sadašnje ili neotpisane vrednosti, prodaje hartija od vrednosti iznad nominalne vrednosti, kao posledica viškova i sl., što znači da su oni posledica ostvarivanja ciljeva izvan proizvodnje i prodaje proizvoda ili vršenja usluga.

Nakon što privredno društvo proknjiži sve poslovne promene na računima klase rashoda (klasa 5) i klase prihoda (klasa 6), ono je u obavezi da sačini bilans uspeha koji predstavlja osnovicu za utvrđivanje poslovnog rezultata tog društva u određenom periodu. Bilans uspeha sadrži odgovarajuće novčane iznose koji se unose u hiljadama dinara, a pored toga u posebnoj koloni (kolona 4) se navodi broj napomene kojom se bliže objašnjava konkretna pozicija bilansa uspeha kao finansijskog izveštaja. Na ovaj način obezbeđuje se detaljnije pojašnjenje svake pozicije u bilansu uspeha i povezanost bilansa uspeha sa napomenama uz finansijske izveštaje.

KNJIGOVODSTVENO OBUHVATANJE TROŠKOVA I UČINAKA

Pravilnik o Kontnom okviru i sadržini računa u Kontnom okviru za privredna društva, zadruge, druga pravna lica i preduzetnike („Sl. glasnik RS”, br. 89/2020) definiše da se sve poslovne promene u privrednom društvu evidentiraju putem dva knjigovodstva. Prvo je finansijsko knjigovodstvo koje je obuhvaćeno od klase 0 do klase 8, a drugo je pogonsko knjigovodstvo koje je obuhvaćeno u okviru klase 9.

Klasa 9 – Obračun troškova i učinaka predstavlja poseban segment koji je definisan odredbama članova 66 do 76 ovog Pravilnika, u okviru koga se knjigovodstveno evidentiraju poslovne promene koje se odnose na praćenje troškova koji nastaju prilikom proizvodnje proizvoda i vršenja usluga (to su zalihe nedovršene proizvodnje) i praćenje poslovnih promena koje se odnose na proizvedene, isporučene i prodate proizvode ili izvršene usluge (to su zalihe gotovih proizvoda). Troškovi se odnose na ulaganje u proizvodnju, dok učinci predstavljaju gotove proizvode ili izvršene usluge.

Obračun troškova i učinaka je organizovan u skladu sa funkcionalnim principom, koji podrazumeva da se prvo evidentiraju poslovne promene u vezi sa nabavkom sredstava potrebnih za proizvodnju, potom promene u vezi sa ulaganjem materijalnih resursa i rada u proizvodni proces, nakon toga promene u vezi sa završenim proizvodima i isporukama i na kraju se evidentiraju poslovne promene u vezi sa prodajom gotovih proizvoda na tržištu.

Osnovni cilj obračuna troškova i učinaka jeste da se računski obuhvate vrednosno izraženi utrošci proizvodnih inputa, kao i njihova transformacija u proizvedene i prodane učinke proizvodnog privrednog društva (Bhimani, Horngrenr, Datar & Foster, 2006). Između troškova i učinaka postoji povezanost, zato što učinci prouzrokuju nastanak troškova, dok ostvareni troškovi nastaju u vezi sa proizvodnjom učinaka, odnosno proizvoda ili usluga (Suzan & Nabilah, 2020).

Troškovi u finansijskom knjigovodstvu evidentiraju se na nivou celog privrednog društva i na osnovu njih se ne može utvrditi koliko troškova se odnosi na konkretan proizvod. Međutim, obračun troškova i učinaka predstavlja osnov za utvrđivanje jedinične cene koštanja proizvoda ili usluge. Zato troškovi u pogonskom knjigovodstvu, odnosno obračun troškova i učinaka, prikazuje sve troškove koji su nastali u vezi sa određenim proizvodom ili izvršenom uslugom (Stevanović, 2020).

U skladu sa navedenim, sastavljanje bilansa uspeha može se vršiti po metodi ukupnih troškova ili po metodi troškova prodatih učinaka, o čemu će biti reči u nastavku ovog rada.

METODA UKUPNIH TROŠKOVA

Bilans uspeha sačinjen po metodi ukupnih troškova polazi od ukupnih troškova koji su nastali u jednom obračunskom periodu, obično u periodu od godinu dana. Stoga se ovi troškovi nazivaju troškovima perioda. To znači da se u bilansu uspeha ukupni prihodi od realizacije proizvoda ili usluga koji su ostvareni u jednom obračunskom periodu, sučeljavaju sa ukupnim rashodima ili troškovima koji su nastali u tom istom periodu. Na bazi razlike između ukupnih prihoda i ukupnih rashoda, privredno društvo dolazi do informacije koliko iznosi ostvareni poslovni rezultat koji

može biti dobitak (u slučaju kada su prihodi veći od rashoda) ili gubitak (u slučaju kada su rashodi veći od prihoda).

Pod ukupnim prihodima podrazumevaju se i realizovani i nerealizovani učinci. Po ovoj metodi, u obzir se uzimaju proizvodnja i efekti poslovnih aktivnosti svih organizacionih delova odnosno funkcija u toku obračunskog perioda, kao i svi rashodi istog perioda koji su povezani sa tim učincima, bez obzira da li su proizvedeni učinci prodati ili se nalaze na zalihama.

Metoda ukupnih troškova koristi podatke o zalihama pri utvrđivanju ostvarenog finansijskog rezultata poslovanja. U zavisnosti od toga koje se zalihe koriste, postoje dve vrste metode ukupnih troškova:

- metoda ukupnih potpunih troškova, i
- metoda ukupnih nepotpunih troškova.

Metoda ukupnih potpunih troškova u obzir uzima sve zalihe, kao što su zalihe materijala, nedovršene proizvodnje, gotovih proizvoda i sl. Metoda ukupnih nepotpunih troškova u obzir uzima zalihe nedovršene proizvodnje i gotovih proizvoda. U zavisnosti od toga koji se podaci o zalihama koriste, metoda ukupnih troškova može biti po bruto i neto principu. Bruto princip metode ukupnih troškova podrazumeva da se u bilans uspeha unosi početno stanje svih zaliha (ako se stanja zaliha unose i na strani rashoda i prihoda), odnosno zaliha učinaka u vidu nedovršene proizvodnje i gotovih proizvoda (ako se stanja zaliha unose samo na strani rashoda ili samo na strani prihoda). Sa druge strane, neto princip metode ukupnih troškova podrazumeva da se u bilans uspeha unosi samo razlika između krajnjeg i početnog stanja zaliha učinaka odnosno nedovršene proizvodnje i gotovih proizvoda, i ta razlika može da se ogleda kao povećanje vrednosti zaliha (u slučaju kada su krajnje zalihe veće od početnih zaliha) ili kao smanjenje vrednosti zaliha (u slučaju kada su krajnje zalihe manje od početnih zaliha). Metoda ukupnih nepotpunih troškova po neto principu označava da se ostvareni poslovni rashodi privrednog društva koriguju naviše sa povećanjem vrednosti zaliha nedovršene proizvodnje, usluga i gotovih proizvoda, odnosno naniže sa smanjenjem vrednosti zaliha nedovršene proizvodnje, usluga i gotovih proizvoda.

Glavna prednost metode ukupnih troškova ogleda se u tome što je potrebno mnogo manje dokumentacije i vremena da bi se sastavio bilans

uspeha, u poređenju sa drugim metodama. Zahvaljujući ovoj metodi omogućena je laka kontrola strukture troškova privrednog društva, kao i poređenje poslovnog uspeha između različitih privrednih društava. Ne treba prenebregnuti i prednost sastavljanja bilansa uspeha po ovoj metodi za državu, koja se ogleda u mogućnosti lakšeg izračunavanja statističkih agregata zahvaljujući jednostavnom izračunavanju poslovnog rezultata svih privrednih društava u jednoj zemlji.

Nedostatak metode ukupnih troškova uspeha ogleda se u tome što se prihodi ne uzimaju u obzir sve dok se ne realizuju, odnosno dok se ne proknjiže u poslovnim knjigama privrednog društva. Takođe, ova metoda apstrahuje inflaciju, zato što polazi od pretpostavke da vrednost valute ostaje nepromenjena tokom dužeg perioda.

METODA TROŠKOVA PRODATIH UČINAKA

Sastavljanje bilansa uspeha po metodi troškova prodatih učinaka podrazumeva sistem obračuna po ukupnim, proizvodnim i varijabilnim troškovima. Da bi se na adekvatan način razumela priroda ovih troškova, neophodno je, pre svega, ukazati na opšte karakteristike troškova i podelu troškova privrednog društva na troškove proizvodno-funkcionalnih sektora i troškove neproizvodno-funkcionalnih sektora (Walther & Skousen, 2010).

Proizvodno-funkcionalni sektori u privrednom društvu su sektor nabavke i sektor proizvodnje. Nabavka obuhvata skup svih aktivnosti koje su vezane za nabavku ili snabdevanje potrebnim materijalom, sirovinama, opremom i sl. Proizvodnja obuhvata skup svih aktivnosti koje su vezane za nesmetanu i racionalnu proizvodnju proizvoda ili pružanje usluga. Ključna i osnovna karakteristika troškova proizvodno-funkcionalnih sektora jeste što upravo ovi troškovi čine elemente cene koštanja učinaka, odnosno proizvoda ili usluga. Za razliku od proizvodno-funkcionalnih sektora, neproizvodno-funkcionalni sektori u privrednom društvu su ostali nepomenuti sektori kao što su finansije, računovodstvo, marketing i sl. U zavisnosti od sektora kojima se pripisuju odgovarajući troškovi, oni mogu biti troškovi proizvoda ili troškovi perioda. Jasno je da samo troškovi proizvodno-funkcionalnih sektora mogu biti uključeni u vrednost zaliha učinaka, dok se svi ostali troškovi smatraju troškovima perioda, a ne troškovima proizvoda.

Pored podele troškova na troškove proizvodno i neproizvodno-funkcionalnih sektora, značajno je pomenuti i podelu na direktne i indirektne troškove. Osnovni kriterijum za ovu podelu troškova jeste način kako se oni uračunavaju u cenu koštanja. Direktni (pojedinačni) troškovi su oni troškovi koji se direktno ili neposredno mogu uračunati u cenu koštanja proizvoda, odnosno troškovi za koje se u momentu njihovog nastanka može decidno utvrditi na koji proizvod ili uslugu se odnose. Suprotno direktnim troškovima, indirektni (opšti) troškovi su oni troškovi koji su u trenutku nastanka zajednički za nekoliko različitih proizvoda ili usluga, pa se oni zbog ove svoje osobine mogu indirektno ili posredno uračunati u cenu koštanja proizvoda ili usluga pomoću tzv. ključeva alokacija ili rasporeda troškova. Tako, na primer, u procesu proizvodnje direktni troškovi mogu da budu troškovi materijala za izradu ili zarade radnika koji neposredno učestvuju u proizvodnji, dok indirektni troškovi mogu da budu npr. zarade radnika koji ne rade neposredno u proizvodnji, pogonski materijal, troškovi osiguranja, troškovi zakupnine i ostali opšti troškovi nabavke ili opšti troškovi proizvodnje. Upravo ova podela na direktne i indirektne troškove predstavlja glavni stub i uporište za identifikaciju sistema obračuna troškova i učinaka (Škarić-Jovanović, Radovanović, 2005).

Još jedna značajna podela troškova je na fiksne i varijabilne troškove (Dewi, Dewi & Masdiantini, 2021). Fiksni troškovi obuhvataju sve troškove privrednog društva koji su nepromenjeni sa promenom obima proizvodnje, kao što su, na primer, troškovi amortizacije, zakupnine, osiguranja imovine, članarine, kamate i sl. Varijabilni troškovi su oni troškovi koji se menjaju sa promenom obima proizvodnje, tj. u skladu sa učinkom ili obimom poslovne aktivnosti. Ovi troškovi su uslovljeni stepenom iskorišćenosti kapaciteta i u njih se ubrajaju: troškovi materijala izrade, troškovi rada izrade, troškovi energije i sl. Kao takvi, oni su sadržani u zalihama nedovršene proizvodnje, gotovih proizvoda i poluproizvoda, što su sve pozicije koje se nalaze u bilansu stanja. Takvi troškovi se u privrednom društvu javljaju na početku perioda kao početne zalihe na tim pozicijama u bilansu stanja, kao i na kraju perioda kao krajnje zalihe na tim pozicijama. Privredno društvo obavezno vrši korekciju troškova koji su nastali u tekućem periodu, za efekte između vrednosti početnih i krajnjih zaliha u finansijskom knjigovodstvu. Ovo je neophodno uraditi kako bi se došlo do rashoda koje treba staviti u odnos sa prihodima koji su nastali u tom periodu.

Zaključuje se da obračun troškova i učinaka obuhvata: preuzimanje troškova privrednog društva od finansijskog računovodstva i njihovo raspoređivanje po mestima; alokaciju troškova na nosioce uspeha u skladu sa odgovarajućim sistemom obračuna troškova koje ustanovi privredno društvo; kalkulaciju cene koštanja nosilaca troškova, nakon čega ide obuhvatanje stanja i kretanja zaliha nedovršene proizvodnje, poluproizvoda i gotovih proizvoda, odnosno zaliha učinaka sve do nivoa profitnih centara, grupa proizvoda ili pojedinačnih proizvoda; preuzimanje prihoda od prodaje proizvoda i izvršenih usluga i na kraju obračun periodičnog poslovnog rezultata sve do nivoa profitnih centara, grupa proizvoda ili pojedinačnih proizvoda. Obuhvatanjem troškova po užim organizacionim delovima ili sektorima, u privrednom društvu se dolazi do alokacije troškova koja može biti primarna i sekundarna. Primarna alokacija troškova označava raspodelu troškova po mestima troškova, dok sekundarna alokacija troškova označava raspodelu troškova na nosioce uspeha troškova, odnosno, konkretno na pojedinačne proizvode ili usluge.

Bilans uspeha sačinjen po metodi troškova prodatih učinaka podrazumeva sučeljavanje ukupnih realizovanih prihoda sa ukupnim poslovnim rashodima koji obuhvataju troškove realizovanih proizvoda i učinaka i pripadajućih troškova perioda, u cilju utvrđivanja rezultata poslovanja. U okviru prihoda uzimaju se ukupni prihodi od prodaje, bez obzira da li prodati učinci pripadaju samo tekućem periodu ili se odnose i na prethodne obračunske periode. U okviru troškova uzimaju se samo pripadajući rashodi od tih realizovanih prihoda, odnosno ukupni rashodi koji se odnose na prodane učinke. Ovo znači da se sučeljavaju prihodi od prodaje i samo oni troškovi koji se odnose na proizvode čijom je prodajom ostvaren taj prihod. Na bazi razlike između ovih pozicija, privredno društvo dolazi do informacije da li je ostvarilo dobitak ili gubitak u svom poslovanju (Ramdhani, Jhoansyah & Komariah, 2021).

U cilju sastavljanja bilansa uspeha po metodi troškova prodatih učinaka, neophodno je da privredno društvo predvidi posebne račune za obuhvatanje prihoda od prodaje i posebne račune rashoda koji su cena koštanja prodatih gotovih proizvoda, dok utvrđivanje cene koštanja zahteva organizaciju pogonskog knjigovodstva.

Glavna prednost sastavljanja bilansa uspeha po metodi troškova prodatih učinaka ogleda se u tome što je privredno društvo u mogućnosti da

segmentira ostvareni poslovni rezultat ne samo po pojedinačnim proizvodima, proizvodnim pogonima i kanalima prodaje (tzv. horizontalni metod segmentacije), već i u vidu ostvarenog bruto dobitka, poslovnog dobitka, dobitka pre oporezivanja i sl. (tzv. vertikalni metod segmentacije rezultata). Na ovaj način može se vrlo uspešno upravljati poslovanjem privrednog subjekta, jer je jasan i transparentan doprinos svakog pojedinačnog projekta ili proizvoda ostvarenom profitu, što predstavlja osnovu za donošenje strateških odluka. Takođe, na osnovu ove metode sastavljanja bilansa uspeha privredno društvo može efikasno da sagleda koji su to ključni proizvodi koji doprinose povećanju profita. Na taj način je vidljivije u kom obimu takvi i svi ostali proizvodi koriste ukupne kapacitete privrednog društva, pa se time dobija jasna slika o stepenu iskorišćenosti kapaciteta. Ne treba zaboraviti ni činjenicu da putem ove metode sastavljanja bilansa uspeha dolazi do integracije upravljačkog računovodstva u finansijsko računovodstvo, što olakšava i čini uspešnijom pripremu finansijskih izveštaja. Na kraju, sastavljanje bilansa uspeha po metodi troškova prodatih učinaka omogućava bolju komparaciju privrednih društava na međunarodnom nivou, imajući u vidu da je ova metoda danas postala standard za finansijsko izveštavanje na globalnom tržištu. Upotreba ove metode unapređuje međunarodnu komparaciju privrednih društava i pojednostavljuje analizu troškova.

Pored navedenih prednosti, metoda troškova prodatih učinaka ipak ima i određene nedostatke, koji se ogledaju u sledećem. Na prvom mestu, to je obimna dokumentacija i ogroman trud koji stoji iza ove metode, iz razloga što se podaci mogu izvući samo na osnovu (pre)detaljne evidencije troškova. Ovo je, naročito, problem kod malih i srednjih preduzeća koja nemaju informacionu podršku za vođenje detaljnog računovodstva i koja nemaju odvojeno računovodstvo troškova od svakodnevnog knjiženja poslovnih promena. Pored toga, veoma je komplikovano knjiženje troškova putem ove metode, iz razloga što operativni troškovi moraju jasno biti dodeljeni određenim funkcionalnim područjima kao što su nabavka, proizvodnja i sl., što nije uvek precizno. Veoma je važno imati na umu činjenicu da u cilju komparacije ostvarenih rezultata svako privredno društvo u dužem+ periodu treba dosledno da primenjuje odluke iz domena politike dodele troškova određenim područjima, kako bi se obezbedila konzistentnost prezentacije finansijskih izveštaja i uporedivost sa ostvarenim rezultatima prethodnih godina.

ZAKLJUČAK

U skladu sa Međunarodnim standardima finansijskog izveštavanja (MSFI), privredno društvo može da sastavi bilans uspeha koristeći metodu ukupnih troškova ili metodu troškova prodatih učinaka. Primena obe metode dovodi do identičnih rezultata, a glavna razlika između njih se ogleda u tretiranju promena u zalihama.

Metoda ukupnih troškova je bilans uspeha proizvodnje, što znači da se proizvedene jedinice koriste za obračun prihoda i rashoda. Za ovu metodu svi prihodi i troškovi se razmatraju po načinu nastanka događaja, pa su u tom cilju isključene izmene poluproizvoda i gotovih proizvoda. Rashodi u bilansu uspeha su strukturirani isključivo po troškovnim stavkama (materijal, zaposleni, amortizacija i dr).

Metoda troškova prodatih učinaka zahteva da se prodajne merne jedinice koriste za obračunavanje prihoda i rashoda, odnosno da se prihodi i rashodi ne priznaju kada su proizvodi proizvedeni, već tek kada su prodati. Povećanje zaliha gotovih proizvoda i proizvodnje se ne priznaje kao prihod, a povezani rashodi se ne priznaju kao rashod. Kod ove metode troškovi se ne raščlanjuju prema vrsti rashoda (materijal, zaposleni, amortizacija i dr.) već prema funkcionalnim područjima kao što su proizvodnja, nabavka, prodaja i sl. To znači da je glavni fokus ove metode na strukturi mesta troškova, pa je preduslov za njenu primenu zasebno računovodstvo troškova i poslovnih aktivnosti u privrednom društvu.

Na osnovu navedenog, može se zaključiti da metoda troškova prodatih učinaka u značajnoj meri omogućava privrednom društvu realizaciju strateških ciljeva. Zahvaljujući ovoj metodi, privredno društvo je u stanju da dobije precizan uvid u pojedinačne projekte, proizvode i troškovne jedinice, što mu omogućava da odredi prioritete proizvode prema stepenu ostvarene profitabilnosti. Stoga je metoda troškova prodatih učinaka važan alat za primenu korporativnog upravljanja u privrednom društvu i ujedno podstiče brz i strateški usmeren rast.

Danas se u velikim korporativnim preduzećima istovremeno koriste obe metode. Mala i srednja preduzeća koja primenjuju samo metodu ukupnih troškova treba polako da razmišljaju o primeni detaljnije metode troškova prodatih učinaka. Pravi momenat bio bi na prelazu u novu fiskalnu godinu, kada su ta preduzeća još uvek u mogućnosti da izvuku podatke za

prethodnu fiskalnu godinu po metodi ukupnih troškova i da paralelno sa tim krenu sa primenom metode troškova prodatih učinaka. Na taj način bi ova preduzeća bila u mogućnosti da obezbede internu proveru odnosno kontrolu koja bi pokazala da li se podudaraju poslovni rezultati u bilansima uspeha sačinjenim različitim metodama. U slučaju podudaranja, to bi za njih bio jasan znak adekvatne i uspešne primene metode troškova prodatih učinaka.

LITERATURA

1. Bhimani, A., Horngrenr, V., Datar, S., Foster, G. (2006). Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova, Zagreb, Mate.
2. Dewi, M., Devi, S., Masdiantini, P. (2021). Analysis of Cost of Sold and Production Costs on Company Profit, Case Study, Atlantis Press.
3. Suzan, L., Nabilah, R.S. (2020). Effect of production Costs and Sales on the Companys Net Profit, Jurnal Akuntansi, 24(02), 169-186. DOI: <http://dx.doi.org/10.24912/ja.v24i2.689>
4. Milićević, V., Stevanović, N., Malinić, D. (2021). Upravljačko računovodstvo, Beograd, Ekonomski fakultet.
5. Pravilnik o Kontnom okviru i sadržini računa u Kontnom okviru za privredna društva, zadruge, druga pravna lica i preduzetnike, "Sl. glasnik RS", br. 89/2020.
6. Ramdhani, P. M., Jhoansyah, D., Komariah, K. (2021). Analysis of Cost of sales and sales of net income, Inovbiz: Jorunal Inovasi Bisnis 9(1), 133-140. <http://dx.doi.org/10.35314/inovbiz.v9i1.1900>
7. Stevanović, N. (2020). Sistemi obračuna troškova, Beograd, Ekonomski fakultet.
8. Škarić-Jovanović, K., Radovanović, R. (2005). Finansijsko računovodstvo, Beograd, Ekonomski fakultet.
9. Walther M. L., Skousen J. C. (2010). Cost Analysis: Managerial and Cost Accounting, Ventus Publishing Aps.

COMPARATIVE ANALYSIS OF METHODS FOR COMPILING THE INCOME STATEMENT

Ivana Vladimirović

Abstract: *Methods for compiling an income statement involve procedures for determining data on income and expenses for various purposes, such as calculating business results, periodic planning and control, decision-making, pricing, and more. For a company, accurate allocation of total costs is critically important. This requires breaking down the entire business process into specific organizational units or segments, providing a solid foundation for cost distribution across those parts. When expenses in the income statement are considered as a whole to assess business performance, the statement is compiled using the total cost method. In contrast, when the income statement is broken down to classify costs based on their contribution to value creation, grouped by functional areas, and distributed across shorter time periods, functions, tasks, processes, products, etc., it is compiled using the cost of goods sold method. The aim of this paper is to highlight the specific characteristics of the aforementioned methods and to present the advantages and disadvantages of their application through a comparative analysis.*

Keywords: *income statement, expenses, income, periodic financial result, total cost, cost of goods sold.*