

Računovodstveno praćenje i analiza zaliha sirovina i materijala

Božurić, Valentina

Undergraduate thesis / Završni rad

2024

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Economics and Business / Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:148:241980>

Rights / Prava: [Attribution-NonCommercial-ShareAlike 3.0 Unported/Imenovanje-Nekomercijalno-Dijeli pod istim uvjetima 3.0](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-11-30**



Repository / Repozitorij:

[REPEFZG - Digital Repository - Faculty of Economics & Business Zagreb](#)



Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet
Prijediplomski stručni studij
Poslovna ekonomija – smjer Računovodstvo i financije

**RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE ZALIHA I ANALIZA
ZALIHA SIROVINA I MATERIJALA**

Završni rad

Valentina Božurić

Zagreb, kolovoz 2024.

Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet
Prijediplomski stručni studij
Poslovna ekonomija – smjer Računovodstvo i financije

**RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE ZALIHA I ANALIZA
ZALIHA SIROVINA I MATERIJALA**
**ACCOUNTING MONITORING OF STOCK AND ANALYSIS
OF STOCK OF RAW MATERIALS AND MATERIALS**

Završni rad

Student: Valentina Božurić

JMBAG studenta: 0067640319

Mentor: Izv.prof.dr.sc. Sanja Broz Tominac

Zagreb, kolovoz 2024.

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je poslovni projekt isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu, a što pokazuju korištene bilješke i bibliografija.

Izjavljujem da nijedan dio rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog rada, te da nijedan dio rada ne krši bilo čija autorska prava.

Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

(vlastoručni potpis studenta)

(mjesto i datum)

SADRŽAJ

1. Uvod	2
1.1. Predmet i cilj rada	2
1.2. Izvori podataka	2
1.3. Struktura i sadržaj rada	2
2. Pojam zaliha.....	4
2.1. Svrha i uloga zaliha	4
2.2. Vrste zaliha	6
2.3. Priznavanje i mjerenje zaliha	7
2.3.1. Prema HSFI 10	8
2.3.2. Prema MRS 2	12
3. Zalihe sirovina i materijala	15
3.1. Klasifikacija sirovina i materijala.....	16
3.2. Skladištenje sirovina i materijala	17
3.3. Računovodstvena evidencija zaliha	21
4. METODE OBRAČUNA UTROŠKA ZALIHA	27
4.1. Metoda prosječnih ponderiranih troškova.....	28
4.2. Metoda FIFO.....	30
5. ZAKLJUČAK	33
LITERATURA	35
POPIS SLIKA I TABLICA	37

1. Uvod

1.1. Predmet i cilj rada

Predmet ovog završnog rada je pojmovno odrediti što su zalihe, zatim objasniti svrhu i ulogu zaliha. Nakon toga, objasniti vrste zaliha te navesti priznavanje i mjerenje zaliha prema Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja 10 te prema Međunarodnim računovodstvenim standardima 2. Objasniti će se pojam zaliha sirovina i materijala te navesti njihova klasifikacija, na koji način se skladište, objasniti će se računovodstvena evidencija zaliha te dokumentacije u poslovanju sa zalihama. U posljednjoj cjelini navest će se metode iskazivanja zaliha sirovina i materijala, objasniti će se metode iskazivanja po stvarnom trošku nabave te prema planskom trošku nabave, te obrazloženje metoda prosječne ponderirane cijene te metode FIFO.

Cilj ovoga rada je što bolje objasniti pojam zaliha te proširiti znanje o zalihama sirovina i materijala i proučiti metode iskazivanja zaliha sirovina i materijala.

1.2. Izvori podataka

Završnim radom teorijski će se pokazati stečeno znanje o temi. Prilikom izrade rada korišteni su sekundarni izvori podataka, odnosno knjige, web stranice te stručna literatura koja se bavi problematikom koja je obrađena u radu. Temeljne metode koje su korištene pri pisanju završnog rada su metoda analize, metoda sinteze, metoda deskripcije, metoda klasifikacije, metoda komparacije te metoda dokazivanja.

1.3. Struktura i sadržaj rada

Rad je strukturiran u pet međusobno povezanih poglavlja. U uvodu se navodi predmet i cilj završnog rada te izvori podataka. Drugo poglavlje završnog rada odnosi se na pojam zaliha. U drugom poglavlju objašnjen je pojam zaliha, navedene su vrste zaliha te je objašnjeno priznavanje i mjerenje zaliha prema Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja 10 te prema Međunarodnim računovodstvenim standardima 2.

Treće poglavlje završnog rada obuhvaća zalihe sirovina i materijala. Objašnjen je pojam zaliha sirovina i materijala, zatim navedena je klasifikacija sirovina i materijala. U trećem poglavlju također je objašnjeno skladištenje sirovina i materijala, navedena je računovodstvena evidencija zaliha te je objašnjena dokumentacija u poslovanju sa zalihama.

U četvrto poglavlje rada obuhvaća metode obračuna troška zaliha. Objašnjene su metoda prosječnog ponderiranog troška i FIFO metoda. Na samom kraju, to jest posljednje poglavlje obuhvaća zaključak ovoga završnoga rada u kojem je sažeto objašnjeno istraživanje zaliha, usmjereno na zalihe sirovina i materijala.

2. Pojam zaliha

Zalihe su vlastiti materijal koji se upotrebljava u poslovanju, to jest namijenjen je unutarnjoj potrošnji ili prodaji, a uključujući sirovine, poluproizvode, materijal u radu i gotove proizvode. Kako bi se osigurao kontinuitet proizvodnje, to jest prodaje, u proizvodnji i distribuciji potrebno je stalno držati odgovarajuću količinu zaliha robe. Zakašnjele ili djelomične isporuke robe osim toga što neće zadovoljit izvora i kupce, one će uzrokovati njihov odlazak drugim dobavljačima (Šafran, M., 2021.).

Poduzeće mora raspolagati određenom količinom zaliha kojom se osigurava normalno poslovanje. U slučaju velikih zaliha, automatski se povećavaju troškovi, blokirana su obrtna sredstva, potrebna su velika skladišta i slično. S druge strane, u slučaju malih zaliha postoji opasnost od prekida proizvodnje, tako da bi ih trebalo dobro balansirati (Šafran, M., 2021.).

Autori Alexander i Nobes (2010.) opisuju zalihe kao tekuću imovinu, koja je materijalna po prirodi koja jest, ili će postati, dio proizvoda koje će poduzeće prodati. Kao i amortizacija, valuacija zaliha izravno utječe na račun dobiti i bilancu. Prije valuiranja stavke zaliha potrebno je znati koliko je ima te koje vrste zaliha postoje. Zalihe se mogu procjenjivati periodičnim brojanjem i beskonačnosti zaliha. Kod periodičnog brojenja, osoblje skladišta, vjerojatno uz pomoć administrativnog osoblja, fizički broji i knjiži sve stavke zaliha u radnom prostoru. Kod korištenja metode beskonačnih zaliha izvršava se knjiženje stavku po stavku svih kretanja zaliha kako se događaju. Stoga bi trebalo biti lako izračunati pokazatelj za iznos zaliha svake dostupne vrste u bilo kojem trenutku (Alexander, D., Nobes, C., 2010.).

Pod najčešći oblik zaliha pojavljuju se zalihe sirovina i materijala, zalihe proizvodnje, zalihe nedovršenih proizvoda, zalihe gotovih proizvoda i zalihe trgovačke robe. Prema Zakonu o računovodstvu u skupinu zaliha svrstavaju se i isplaćeni predujmovi za nabavu ove vrste imovine. (Žager, K., Žager, L., 1999.)

2.1. Svrha i uloga zaliha

Svrha i uloga zaliha jest povezivanje različitih sudionika opskrbnog lanca (dobavljača, proizvođača, distributera i kupca) te održavanje njihove uspješne suradnje, to zapravo ovisi o tokovima informacija, proizvoda, usluga i financija. Zalihe se nalaze u opskrbnom lancu u svim njegovim fazama: fazi nabave, fazi proizvodnje, fazi distribucije i fazi potrošnje (Šafran, M., 2021.).

Radi osiguranja kontinuiteta poslovanja potrebno je konstantno održavati odgovarajuću količinu zaliha robe radi (Šafran, M., 2021.):

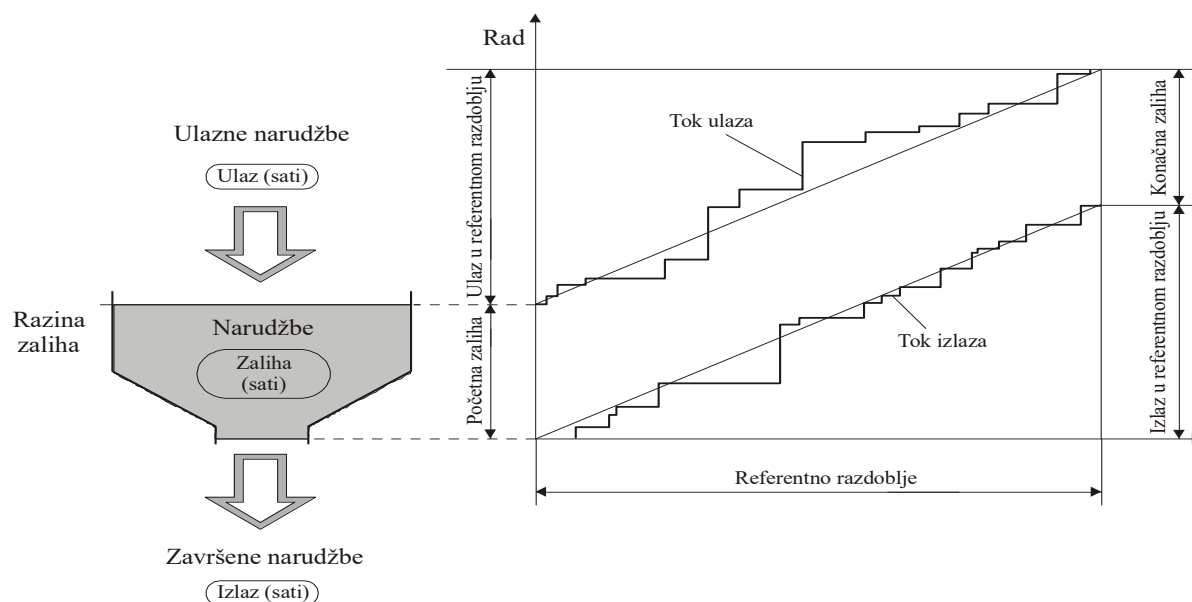
- zaštite poslovanja i proizvodnje u uvjetima neizvjesnosti
- mogućnosti realizacije ekonomične nabave i proizvodnje
- pokrivanja anticipirane promjene u ponudi i potražnji
- omogućavanja toka materijala unutar proizvodnog, odnosno poslovnog sustava.

Prema autoru Ammeru (Ammer, C., 1984.) zalihe su vlastiti materijali koji se koriste u poslovanju, odnosno koji je namijenjen unutarnjoj potrošnji ili na prodaju, uključujući sirovine, poluproizvode, materijal u radu i gotove proizvode.

Prema Majstoroviću (Majstorović, V., 2001.) navodi da se pod zalihamo podrazumijevaju uskladišteni materijali koji se koriste u cilju osiguranja normalne proizvodnje i zadovoljavanja potreba kupca.

Kao prikaz zaliha najčešće se koristi model lijevka. Pretpostavlja se da se analizira radno mjesto, koje može biti jedno radno mjesto, skupina radnih mjesta, odjel ili cjelokupna tvornica. Iz slike 1. vidi se kako određeni radni nalozi ulaze u sustav (ulaz), određeni su u stanju čekanja (zaliha), dok neki napuštaju sustav (izlaz) (Wiendahl, 1995.).

Slika 1. Konstrukcija modela lijevka



Izvor: Weindahl, H-P., Load-Oriented Manufacturing Control, New York, 1995.

2.2. Vrste zaliha

Primarno zalihe se mogu klasificirati prema (Broz-Tominac, S., Dragija, M., Hladika, M., Mićin, M.,2015.):

1. Vrsti robe koja se skladišti
2. Stvarnoj i planiranoj količini

U skladu s osnovnom klasifikacijom zaliha, zalihe prema vrsti robe koja se skladišti dijelimo na (Šafran, M.,2021.):

- zalihe sirovina i materijala
- zalihe dijelova
- poluproizvoda

Zalihe sirovina i materijala predstavljaju jedno od najvažnijih vrsta zaliha. Određena roba koja se nalazi na skladištu pripremljena za proizvodnju naziva se zaliha sirovina i materijala te se u nju ubraja i inventar te ambalaža – sitni inventar. Potrebno ih je imati u dovoljnim količinama, odgovarajućih kvaliteta i asortimana. Da bi se proces proizvodnje odvijao neprekidno.

Polugotovi proizvodi koji prolaze završnu fazu kako bi se dobio gotov proizvod, predstavljaju zalihe poluproizvoda. To su sredstva za tekuću proizvodnju, te polugotovi proizvodi mogu nastati iz dvaju izvora: vlastitom proizvodnjom ili nabavom od dobavljača.

Zalihe gotovih proizvoda ili završenih dobara u proizvodnom procesu jesu ona sredstva koja su spremna za prodaju. Količina zaliha gotovih proizvoda ovisi o njihovoj prodaji. Ako je prisutan pad prodaje, onda se nužno treba smanjiti i zaliha gotovih proizvoda.

Zalihe također dijelimo na zalihe prema stvarnoj i planiranoj količini, dok planirane zalihe dijelimo na (Šafran, M.,2021.):

- minimalne
- maksimalne
- optimalne
- prosječne
- sezonske
- sigurne
- špekulativne
- nekurentne

Budući da zalihe obuhvaćaju značajan dio kratkotrajne imovine poduzeća, vrednovanje i prezentiranje zaliha ima značajan utjecaj pri utvrđivanju i prezentiranju financijskog položaja i uspješnosti poslovanja poduzeća.

Slika 2: Pojavni oblici zaliha



Izvor: Dražić-Lutitsky, I., Gulin, D., Mamić-Sačar, I., Tadijančević, S., Tušek, B., Vašiček, V., Žager, K., Žager, L., Računovodstvo, Zagreb, 2010.

Zalihe trgovačke robe i zalihe gotovih proizvoda jesu zalihe namijenjene prodaji u redovnom tijeku poslovanja. Zalihe nedovršene proizvodnje, kao što i sam naziv govori, jesu zalihe koje se nalaze u nekoj od faza proizvodnje. Zalihe sirovina i materijala, rezervnih dijelova i sitnog inventara jesu zalihe koje su namijenjene potrošnji u proizvodnom procesu ili pružanju usluga (Dražić-Lutitsky, I., Gulin, D., Mamić-Sačar, I., Tadijančević, S., Tušek, B., Vašiček, V., Žager, K., Žager, L., 2010.).

2.3. Priznavanje i mjerenje zaliha

Temeljni okvir kojim se utvrđuju načela i daju smjernice računovodstvenog tretmana zaliha definiran je HSFI-om 10. Obuhvaća zalihe za mikro, male i srednje poduzetnike koji prema odredbama Zakona o računovodstvu sastavljaju i prezentiraju financijske izvještaje primjenom HSFI-a, odnosno istoimenim MRS-om 2 za obveznike MSFI-a. Uspoređujući odrednice ovih standarada može se zaključiti da u kontekstu priznavanja, mjerenja i objavljivanja nema nekih bitnih razlika među njima. (Tušek, B., 2021.)

Cilj Međunarodnog računovodstvenog standarda 2 je propisati računovodstveni postupak za zalihe, te je osnovno pitanje u računovodstvu zaliha iznos troška koji treba priznati kao imovinu i iskazivati u evidencijama sve do priznavanja povezanih prihoda. MRS 2 sadrži smjernice vezane za utvrđivanje troška te njegovo kasnije priznavanje kao rashoda, uključujući sva

eventualna usklađenja do neto utržive vrijednosti, uz to ovaj standard daje uputstva za metode troška koje se koriste za određivanje troškova zaliha.

Hrvatski standardi financijskog izvještavanja 10 usmjereni su propisati računovodstveni postupak za utvrđivanje. Hrvatski standardi financijskog izvještavanja su računovodstvena načela i pravila koja primjenjuje računovodstvena struka, a koristi se kod sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja. U Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja naznačene su temeljne koncepcije na kojima počiva sastavljanje i prezentiranje financijskih izvještaja.

2.3.1. Prema HSFI 10

Hrvatski standardi financijskog izvještavanja nastali su sukladno Zakonu o računovodstvu, a donosi ih Odbor za standarde financijskog izvještavanja. Temelje se na domaćoj računovodstvenoj teoriji i praksi, odrednicama Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja kao i na IV. i VII. Direktivi Europske unije (Narodne novine, HSFI).

Njima se regulira tematika u vezi s financijskim izvještajima, namijenjenih vanjskim korisnicima. Oni sadrže zahtjeve priznavanja, mjerenja, procjenjivanja, prezentiranja i objavljivanja transakcija i događaja važnih za financijske izvještaje opće namjene. Hrvatski standardi financijskog izvještavanja su namijenjeni za primjenu u financijskim izvještajima opće namjene poduzetnika koji ostvaruju dobit ili gubitak (Narodne novine, HSFI).

Pojam financijski izvještaj obuhvaća cjelovit skup financijskih izvještaja sastavljenih za razdoblje tijekom godine ili za poslovnu godinu. Oni reguliraju sastavljanje, prezentiranje i objavljivanje financijskih izvještaja za poduzetnike koji nisu obveznici primjene Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja, a u skladu sa Zakonom o računovodstvu (Narodne novine, HSFI).

Svrha ovih standarda je (Narodne novine, HSFI):

- propisati osnovu za sastavljanje i prezentaciju financijskih izvještaja;
- pomoć revizorima u formiranju mišljenja jesu li financijski izvještaji u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja
- pomoć korisnicima financijskih izvještaja pri tumačenju podataka i informacija koje su sadržane u financijskim izvještajima.

Cilj ovog standarda je propisati računovodstveni postupak za utvrđivanje, obračunavanje i evidentiranje zaliha. Temeljni zadatak računovodstva zaliha je obuhvatiti sve troškove koji su nastali u formiranju zaliha i koje treba priznati kao imovinu u procesu poslovanja do priznavanja povezanih prihoda. Standard sadrži upute za određivanje troškova i njihovim kasnijim priznavanjem kao rashoda, uključivši bilo koje otpisivanje do neto vrijednosti. Također upućuje na metode utvrđivanje troškova koje se koriste za određivanje vrijednosti zaliha (Narodne novine, HSFI 10.).

Opća načela financijskog izvještavanja su:

- neograničenost vremena poslovanja
- nastanak događaja
- značajnost i sažimanje
- dosljednost (materijalnost)
- usporedivost
- opreznost
- prijeboj
- bilančni kontinuitet – početna bilanca
- odvojeno mjerenje stavki.

Prema Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja 10, zalihe su kratkotrajna materijalna imovina (Narodne novine, HSFI 10., točka 3.):

- koja se drži zbog prodaje u redovnom toku poslovanja
- koja se drži u procesu proizvodnje za navedenu prodaju
- u obliku materijala ili dijelova koji će biti utrošeni u procesu proizvodnje ili u postupku pružanja usluga.

Zalihe slijedom reprodukcijanskog ciklusa obuhvaćaju sljedeće oblike (Narodne novine, HSFI 10., točka 3.):

- zalihe sirovina i drugog materijala koji ulazi u supstancu gotovog proizvoda
- zalihe rezervnih dijelova i drugog materijala koji ne ulazi u supstancu gotovih proizvoda
- zalihe nedovršene proizvodnje i poluproizvoda
- zalihe gotovih proizvoda
- zalihe trgovačke robe

- kratkotrajnu biološku imovinu

Neto utrživa vrijednost je procijenjena prodajna cijena u toku redovnog poslovanja umanjena za procijenjene troškove dovršenja i procijenjene troškove koji su nužni za obavljanje prodaje. To je neto iznos kojeg poduzetnik očekuje realizirati prodajom zaliha u redovitom toku poslovanja. Neto utrživa vrijednost ne mora biti jednaka fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje. Ona je specifična vrijednost za poduzetnika (Narodne novine, HSFI 10., točka 4.).

Fer vrijednost je iznos za koji se neka imovina može razmijeniti ili obveza podmiriti između informiranih nepovezanih stranaka koje su voljne obaviti transakciju (Narodne novine, HSFI 10., točka 5.).

Ovaj standard sadrži načela, pravila i metode za utvrđivanje oblika zaliha, njihovo mjerenje, priznavanje i evidentiranje. Obuhvaća sve zalihe poduzetnika, osim (Narodne novine, HSFI 10., točka 6.):

- nedovršenih radova temeljem ugovora o izgradnji uključivši izravno povezane ugovore o pružanju usluga
- financijskih instrumenata
- biološke imovine povezane s poljoprivrednom djelatnošću i poljoprivrednim proizvodima u trenutku ubiranja priroda

Zalihe se priznaju u bilanci kada je vjerojatno da će buduće ekonomske koristi priteći poduzetniku, i kada zalihe imaju troškove ili vrijednosti koja se pouzdano mogu izmjeriti (Narodne novine, HSFI 10., točka 10.).

Prodaja zaliha priznaje se u prihode u računu dobiti i gubitka, jer se očekuje povećanje budućih ekonomskih koristi (Narodne novine, HSFI 10., točka 11.).

Kad su zalihe prodane, knjigovodstveni iznos tih zaliha treba priznati kao rashod razdoblja u kojem su priznati odnosni prihodi. Iznos bilo kojeg otpisa zaliha do neto utržive vrijednosti i svi gubici zaliha trebaju se priznati kao rashod u razdoblju otpisa, odnosno nastanka gubitka. Iznos bilo kojeg poništenja otpisa zaliha, kao posljedica povećanja neto utržive vrijednosti, priznaje se kao prihod, do visine prethodno priznatog rashoda, u razdoblju u kojem je došlo do poništenja (Narodne novine, HSFI 10., točka 12.).

Mjerenje zaliha se obavlja po troškovima nabave ili po neto utrživoj vrijednosti, ovisno o tome što je niže (Narodne novine, HSFI 10., točka 14.).

U trošak zaliha potrebno je uključiti sve troškove nabave, troškove konverzije i druge troškove nastale dovođenjem zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje (Narodne novine, HSFI 10., točka 15.)

U troškove nabave zaliha obuhvaća se kupovna cijena, uvozne carine, porezi (osim onih koje poduzetnik kasnije može povratiti od poreznih vlasti), troškovi prijevoza, rukovanje zalihama i drugi troškovi koji se mogu izravno pripisati stjecanju trgovačke robe, materijala i usluga. Trgovački i količinski popusti, te druge slične stavke oduzimaju se kod određivanja troškova nabave stanje (Narodne novine, HSFI 10., točka 16.).

Zalihe se prestaju priznavati kada više nisu zadovoljeni kriteriji navedeni u točki 10.10. ovog standarda, a osobito kada su zalihe prodane (Narodne novine, HSFI 10., točka 39.).

U bilješkama treba objaviti (Narodne novine, HSFI 10., točka 40.):

- a) računovodstvene politike usvojene za mjerenje zaliha uključivši korištene metode obračuna troškova
- b) ukupan knjigovodstveni iznos zaliha i knjigovodstveni iznos u klasifikacijama koje su prikladne za poduzetnika
- c) knjigovodstveni iznos zaliha iskazanih po fer vrijednosti umanjen za troškove prodaje
- d) iznos zaliha priznat kao rashod tijekom razdoblja;
- e) iznos bilo kojeg otpisa zaliha koji je priznat kao rashod razdoblja;
- f) iznos bilo kojeg poništenja otpisa vrijednosti zaliha koji je priznat kao smanjenje iznosa zaliha koji je priznat kao rashod u razdoblju
- g) okolnosti ili događaje koji su doveli do poništenja otpisa zaliha
- h) knjigovodstveni iznos zaliha založenih kao instrument osiguranja plaćanja obveza
- i) knjigovodstveni iznos zaliha za koje se očekuje povrat ulaganja nakon duže od jedne godine od datuma bilance
- j) ispravak (otpis) vrijednosti zaliha do neto utržive vrijednosti;
- k) iznosi zaliha koji su tijekom razdoblja priznati kao rashod, koji se često nazivaju troškovima prodanih proizvoda, sastoje se od troškova koji su prethodno uključeni u mjerenje zaliha koje su sada prodane, te neraspoređenih općih troškova proizvodnje i neuobičajene iznose troškova proizvodnje zaliha. Uvjeti u kojima poduzetnik posluje mogu također opravdati uključivanje drugih iznosa, kao što su npr. troškovi distribucije.

Poduzetnik treba primjenjivati ovaj Hrvatski standard financijskog izvještavanja za razdoblje započeto 1. siječnja 2008. godine i poslije (Narodne novine, HSFI 10., točka 42.).

Ako poduzetnik primjenjuje ovaj Standard za razdoblje započeto 1. siječnja 2008. i poslije, treba objaviti tu činjenicu (Narodne novine, HSFI 10., točka 43.).

2.3.2. Prema MRS 2

Ovaj Standard primjenjuje se na sve zalihe osim na (Broz-Tominac, S., Dragija, M., Hladika, M., Mićin, M., 2015.):

- a) nedovršene radove iz osnova ugovora o izgradnji, uključujući izravno povezane ugovore o pružanju usluga
- b) financijske instrumente
- c) biološku imovinu povezanu s poljoprivrednom djelatnošću i poljoprivrednim proizvodom u trenutku žetve

Ovaj se Standard ne primjenjuje na mjerenje zaliha koju drže (Broz-Tominac, S., Dragija, M., Hladika, M., Mićin, M., 2015.):

- a) proizvođači poljoprivrednih i šumskih proizvoda, poljoprivrednih proizvoda poslije žetve minerala i mineralnih proizvoda u visini u kojoj se mjere po neto vrijednosti koja se može realizirati, u skladu s dobro ustanovljenom praksom u tim djelatnostima. Kada se takve zalihe mjere po neto vrijednosti koja se može realizirati, promjene te vrijednosti se priznaju u dobiti ili u gubitku razdoblja promjene
- b) trgovački robni posrednici, koji mjere zalihe po fer vrijednosti umanjenj za troškove prodaje. Kada se takve zalihe mjere po fer vrijednosti umanjenj za troškove prodaje, promjene fer vrijednosti umanjene za troškove prodaje priznaju se u dobiti ili gubitku razdoblja promjene.

U ovom se Standardu koriste sljedeći izrazi s određenim značenjima (Broz-Tominac, S., Dragija, M., Hladika, M., Mićin, M., 2015.):

Zaliha je imovina:

- a) koja se drži u redovnom tijeku poslovanja
- b) u procesu proizvodnje za takvu prodaju

- c) u obliku materijala ili dijelova zaliha koja se treba potrošiti u proizvodnom procesu ili pružanju usluga

Prema Međunarodnim računovodstvenim standardima 2 zalihe su sredstva koja se drže u redovnom tijeku poslovanja, zatim u procesu proizvodnje za takvu prodaju ili u obliku materijala ili dijelova zaliha koja se troše u proizvodnom procesu ili pružanja usluga. Mjere se po neto vrijednosti, koja se određuje pomoću prodajne cijene u tijeku redovnog poslovanja umanjena za procijenjene troškove dovršenja i procijenjeni troškovi nužni su da se obavi prodaja.

Zalihe obuhvaćaju kupljenu robu koja se drži za ponovnu prodaju, na primjer trgovačku robu koju je kupio kupac na malo i drži je za ponovnu prodaju kao i zemljište ili neku nekretninu koja se drži za ponovnu prodaju. Zalihe obuhvaćaju proizvedenu gotovu robu ili proizvodnju u tijeku poduzeća te uključujući materijale i dijelove zaliha koje se očekuju koristiti u procesu proizvodnje (MRS 2, točka 5.).

Kada se zalihe prodaju, knjigovodstveni iznos tih zaliha treba se priznati kao rashod razdoblja u kojem se priznaju odnosni prihodi. Iznos bilo kojeg otpisivanja zaliha do neto vrijednosti koja se može realizirati i svi gubici zaliha trebaju se priznati kao rashod u razdoblju kad je nastalo otpisivanje ili gubitak. Iznos bilo kojeg povrata otpisanih zaliha, koji proizlazi iz povećanja neto vrijednosti koja se može realizirati, treba se priznati kao smanjenje iznosa zaliha priznatih kao rashod u razdoblju u kojem je nastao povrat (MRS 2, točka 31.).

Postupak priznavanja kao rashod knjigovodstvenog iznosa prodanih zaliha rezultira povezivanjem troškova i prihoda (MRS 2, točka 32.).

Neke zalihe se mogu rasporediti na druge račune sredstava, primjerice, zalihe koje su korištene kao dio gradnje nekretnine, postrojenja i opreme u vlastitoj izvedbi. Zalihe raspoređene na drugo sredstvo na ovaj način priznaje se kao rashod tijekom korisnog vijeka trajanja tog sredstva (MRS 2, točka 33.).

Troškove zaliha čine (Dražić-Lutitsky, I., Gulin, D., Mamić-Sačar, I., Tadijančević, S., Tušek, B., Vašiček, V., Žager, K., Žager, L., 2010.):

- troškovi kupnje
- troškovi konverzije
- ostali troškovi nastali u dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje

Troškovi zanimljivi s obračunskog motrišta su (Dražić-Lutitsky, I., Gulin, D., Mamić-Sačer, I., Tadijančević, S., Tušek, B., Vašiček, V., Žager, K., Žager, L., 2010.):

- varijabilni opći troškovi proizvodnje
- fiksni opći troškovi proizvodnje
- ostali troškovi.

U troškove konverzije, odnosno troškove proizvoda, ubrajaju se (Dražić-Lutitsky, I., Gulin, D., Mamić-Sačer, I., Tadijančević, S., Tušek, B., Vašiček, V., Žager, K., Žager, L., 2010.):

- izravni troškovi
- varijabilni opći troškovi proizvodnje
- fiksni opći troškovi proizvodnje koji se temelje na normalnom kapacitetu proizvodnje

U financijskim izvještajima treba se objaviti (MRS 2, točka 34.)

- I. usvojene računovodstvene politike za mjerenje zalih uključujući korištenu metodu troška
- II. ukupni knjigovodstveni iznos zaliha i knjigovodstveni iznos u klasifikacijama prikladnim za poduzeće
- III. knjigovodstveni iznos zaliha knjižen po neto vrijednosti koja se može realizirati
- IV. knjigovodstveni iznos bilo kojeg povrata otpisanih zaliha koji je priznat kao prihod razdoblja, u skladu s točkom 3
- V. okolnosti ili događaje koji su doveli do povrata otpisanih zaliha, u skladu s točkom 31.
- VI. knjigovodstveni iznos zaliha založenih kao jamstvo obveze

3. Zalihe sirovina i materijala

Zalihe sirovina i materijala su zalihe koje su namijenjene potrošnji u proizvodnom procesu ili pružanju usluga. Vrijednost zaliha utvrđuje se ili po trošku nabave ili po netovrijednosti koja se može realizirati (neto prodajna cijena), ovisno o tome koja je niža (Dražić Lutilsky, I., Mamić-Sačar, I., Tušek, B., 2004.).

Trošak (nabave) zaliha sirovina i materijala obično obuhvaća troškove kupnje (iznos koji se plaća dobavljaču sirovina i materijala nakon odbitka izravno odobrenih popusta) i druge troškove koji su nastali pri dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje (uvozne carine i druge uvozne pristojbe, nepovratni porezi, troškovi prijevoza, troškovi utovara, troškovi čuvanja i ostali zavisni troškovi) (Dražić Lutilsky, I., Mamić-Sačar, I., Tušek, B., 2004.).

Pod troškove sirovina i materijala uključuju se:

- Kupovna cijena s pripadajućim trgovačkim popustima, rabatima i sličnim stavkama, koje se oduzimaju kod određivanja troška kupnje
- Uvozne carine i drugi porezi koji se ne refundiraju
- Troškovi prijevoza, špedicije, osiguranja i slično
- Ostali troškovi koji se mogu izravno pripisati nabavci sirovina i materijala
- Troškovi skladištenja, ukoliko predstavljaju nužno sastavni dio nabavnog procesa sirovina i materijala.

Obračun i knjiženje zaliha sirovina i materijala ovisi o nekoliko faktora, te su zbog toga obrađeni navedeni slučajevi:

- Kada postoji samo jedan račun dobavljača
- Kada postoje ovisni troškovi nabave jedne vrste sirovina i materijala
- Kada se ovisni troškovi nabave raspoređuju na više vrsta sirovina i materijala
- Kada se sirovina i materijal nabavlja iz inozemstva
- Kada se uključuju vlastiti zavisni troškovi
- Kada se sirovina i materijal odmah troši
- Kada se sirovina i materijal nabavlja uz prethodno davanje predujma

3.1. Klasifikacija sirovina i materijala

Sirovinama se smatraju prirodni neobrađeni resursi nakon dobivanja iz prirodnih izvora. Sirovine služe izravnoj potrošnji te se koriste kao oprema ili kao materijal za daljnju preradu to jest obradu tijekom proizvodnje, a od sirovina se dobivaju materijali. Glavni kriterij primjenjivosti pojedine vrste sirovina je dostupnost njezinih točnih i potpunih karakteristika sa stajališta kvalitete, sigurnosti i integriteta.

S obzirom da su sve sirovine dobivene prirodnim putem, one se mogu podijeliti u 3 vrste prema tome od kud potječu (Ganić, L., 2022.).

- Rude – obuhvaćaju materijale poput metala, ugljena, minerala i sličnih, a dobivaju se rudarenjem zemlje.
- Životinjskog porijekla – obuhvaćaju materijale kao što su vuna, svila, koža, meso, mlijeko, kosti te su dobiveni od životinja.
- Biljnog porijekla – obuhvaćaju materijale kao što su voće, povrće, drvo, cvijeće te se dobivaju iz biljaka i drveća.

Proizvodna jedinica sirovina dijeli se u 2 glavne kategorije:

- Izravne sirovine – primarna komponenta od koje se izrađuje gotov proizvod naziva se sirovinama. Na primjer, drvo je izravna sirovina od koje se može izraditi namještaj kao što su stolovi, stolice, kreveti i slično. Kao drugi primjer je koža, od koje se mogu izraditi torbe, cipele i slično.
- Neizravne sirovine – su materijali koji nadopunjuju izradu gotovog proizvoda od izravnih materijala. Na primjer, ljepilo, čavli, lak i razni premazi koji se koriste u izradi drvnog namještaja su neizravne sirovine.

Materijal je čvrsta tvar ili smjesa koja čini određeni predmet te zauzima prostor. Materijali su čvrste tvari iz kojih su izrađeni određeni proizvodi. Materijali mogu biti čisti ili nečisti, živa ili neživa materija te se mogu klasificirati na temelju njihovih kemijskih i fizikalnih svojstava ili na temelju njihovog podrijetla ili funkcije.

Prema podrijetlu materijali se mogu klasificirati na (Smoljan, B., 2011.):

1. Prirodne materijale:

- Metal
- Kamen

- Koža
- Pamuk
- Drvo
- Vuna

2. Umjetne materijale:

- Polimeri
- Legura metala
- Poluvodič
- Kompozit i slično

3.2. Skladištenje sirovina i materijala

Roba, materijali i sirovine dopremaju se do skladišta sredstvima vanjskog transporta te se sredstvima unutarnjeg transporta istovaraju i skladište. Unutarnji transport se grana na skladišni (smještanje zaprimljene robe na određena mjesta u skladištu), pogonski (transport materijala, robe, alata iz skladišnih do radnih mjesta) i na transport trgovačke robe iz distribucijskog skladišta trgovačkog društva u prodavaonice (Andrijanić, I., Buntak, K., Bošnjak, M., 2012.)

Skladište predstavlja ograđeni ili neograđeni prostor, pokriveni ili nepokriveni prostor, koji se koristi za čuvanje sirovina, poluproizvoda i gotovih proizvoda. Skladište je prostor u kojemu se roba preuzima i otprema te se čuva od raznih fizičkih, kemijskih i atmosferskih utjecaja i krađe. Skladište predstavlja točku u logističkoj mreži na kojoj se predmet skladištenja prihvaća i prosljeđuje u nekom drugom smjeru (Belak, V., 2002.)

Troškovi kratkotrajne imovine (sirovina i materijala, rezervnih dijelova, sitnog inventara, ambalaže i slično) u računovodstvu se tretiraju na sličan način kao i troškovi dugotrajne imovine. Trošak nabave sirovina i materijala obuhvaća sve troškove nastale pri nabavi bilo kojeg oblika kratkotrajne imovine, osim gotovih proizvoda i trgovačke robe. Ti troškovi se kapitaliziraju i iskazuju kao kratkotrajne imovina u računovodstvu poslovnog subjekta. (Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Peršić, M., Vašiček, V., 2011.).

Troškovi nabave podrazumijevaju (Belak, V., Vudrić, N., 2012.):

- Troškovi prijevoza
- Porezi
- Kupovnu cijenu

- Uvozne carine
- Rukovanje zalihama
- Ostali troškovi koji se mogu izravno pripisati stjecanju trgovačke robe, materijala i usluga

Slika 3: Proces zaliha sirovina i materijala



Izvor: Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Peršić, M., Vašiček., V., Upravljačko računovodstvo, Zagreb, 2011.

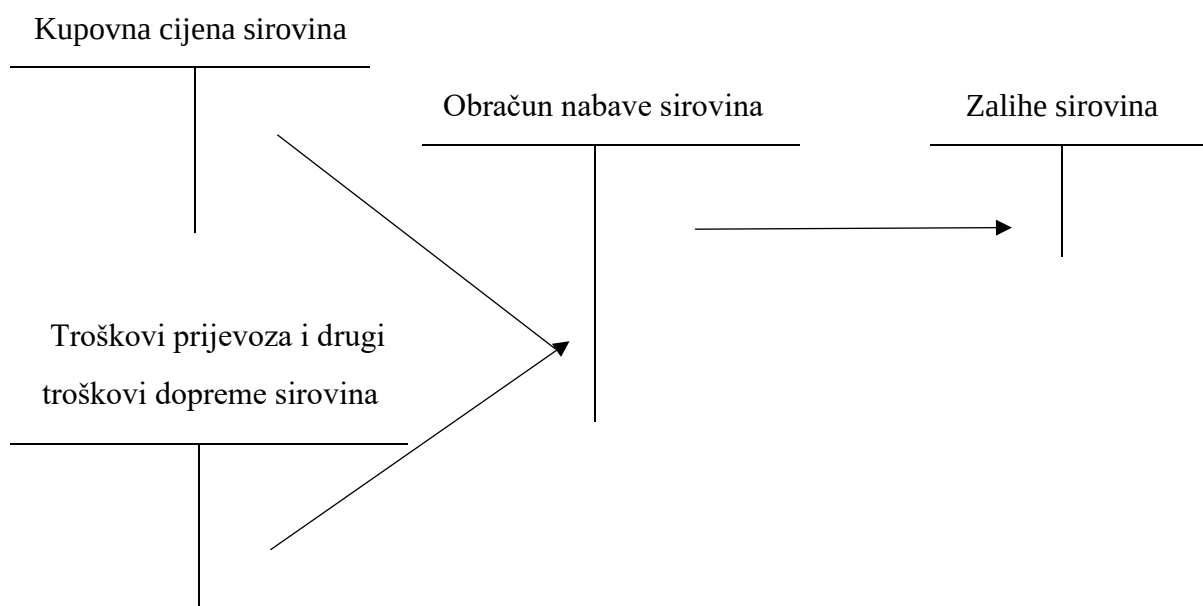
Utroškom sirovina i materijala u proizvodnom procesu, cjelokupni iznos kapitaliziranih troškova nabave evidentira se kao trošak koji se kasnije uključuje ili u troškove proizvoda ili u troškove razdoblja. Ukoliko se troškovi sirovina i materijal uključe u troškove proizvoda, oni se dalje kapitaliziraju kao zalihe proizvodnje i gotovih proizvoda te postaju rashodi u razdoblju prodaje gotovih proizvoda (Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Peršić, M., Vašiček., V., 2011.).

U računovodstvenoj teoriji i praksi obično se javljaju dvije temeljne metode evidentiranja zaliha sirovina i materijala:

- Evidentiranje po stvarnom trošku nabave
- Evidentiranje po planskom trošku nabave

Navedene metode evidentiranja razlikuju se u području procesa nabave, uskladištenja i utroška zaliha (Dražić Lutilsky, I., Mamić-Sačar, I., Tušek, B., 2004.).

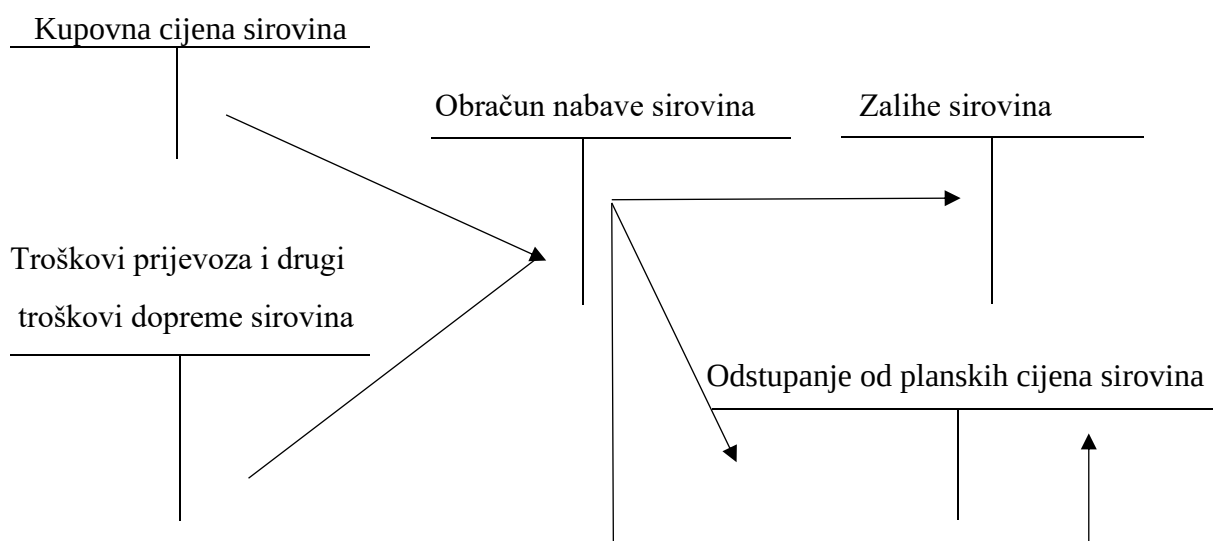
Primjer 1: Knjiženje skladištenja sirovina po stvarnoj nabavnoj cijeni



Izvor: Prema Gulin, D., Vašiček, V., Dražić-Lutitsky, I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija-Kostić, M., Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa (2018.)

Evidencija zaliha po stvarnom trošku nabave znači da se nabava i uskladištenje evidentira u visini stvarnog troška nabave. Sama evidencija provodi se uz primjenu izabrane metode obračuna utroška zaliha sirovina i materijala. Svaka metoda ima različit utjecaj na iskazivanje zaliha u bilanci i troškova u računu dobiti i gubitka. (Pepur, 2016.)

Primjer 2: Knjiženje skladištenja sirovina po planskoj nabavnoj cijeni



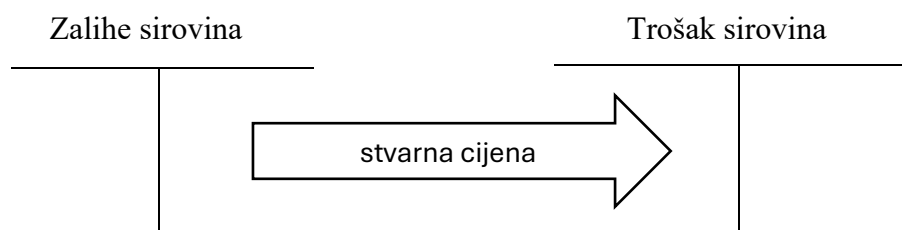
Izvor: Prema Gulin, D., Vašiček, V., Dražić-Lutitsky, I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija-Kostić, M., Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa (2018.)

Utrošak predstavlja fizičko trošenje resursa s ciljem stvaranja učinaka, te se izražava u naturalnim jedinicama mjere. Utrošak sirovina i materijala dijelimo:

1. Po planskoj cijeni
2. Po stvarnoj cijeni

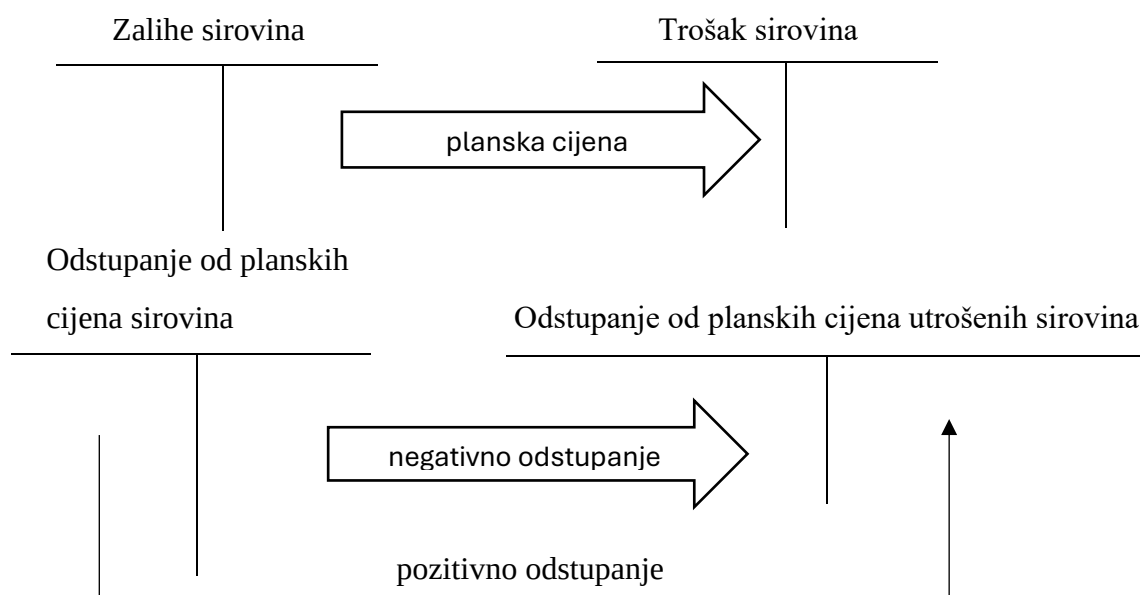
Metode obračuna utroška zaliha sirovina su metoda prosječne ponderirane nabavne cijene i metoda FIFO.

Primjer 3: Knjiženje utroška sirovina po stvarnoj cijeni



Izvor: Prema Gulin, D., Vašiček, V., Dražić-Lutitsky, I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija-Kostić, M., Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa (2018.)

Primjer 4: Knjiženje utroška sirovina po planskoj cijeni



Izvor: Prema Gulin, D., Vašiček, V., Dražić-Lutitsky, I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija-Kostić, M., Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa (2018.)

Prateći kontni plan, razred četiri, gdje su navedeni troškovi prema vrstama, financijski i ostali troškovi, pod materijalne troškove ubrajaju se (Brkanić, V., Cirkveni Filipović, T., 2018.):

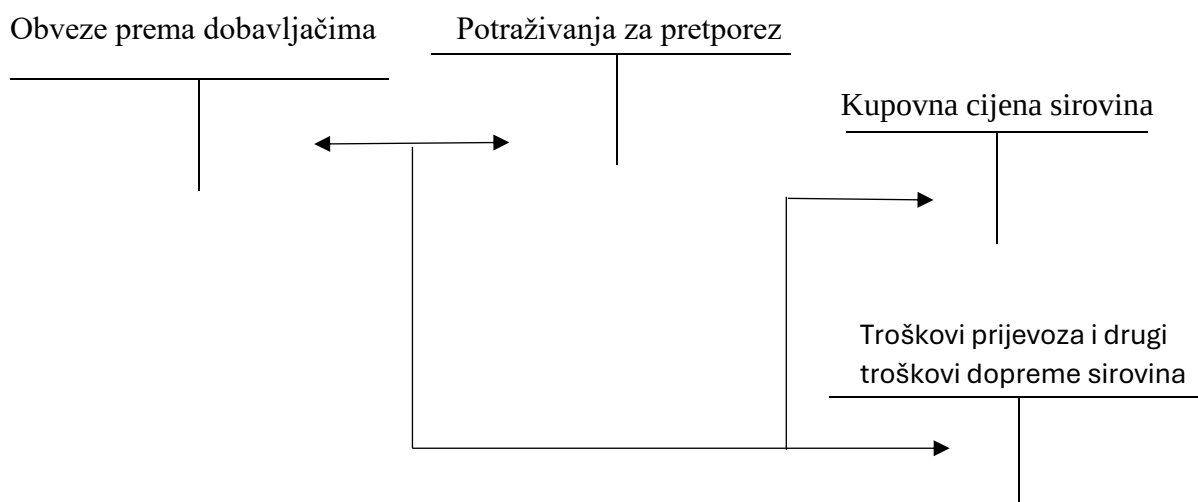
- Troškovi sirovina i materijala (za proizvodnju dobara i usluga)

- Osnovni materijali i sirovine
- Poluproizvodi za ugradnju
- Pomoćni materijal
- Dijelovi i sklopovi
- Materijal pogonske administracije i menadžmenta
- Troškovi otpisanog sitnog inventara
- Troškovi ambalaže
- Troškovi sitnog inventara
- Rezervni dijelovi i materijal za održavanje i slično.

Troškove zaliha materijala obuhvaćaju (Belak, V., Vudrić, N., 2012.):

- Svi troškovi nabave
- Troškovi konverzije
- Ostali troškovi nastali dovođenjem zaliha na trenutnu lokaciju.

Primjer 5: Knjiženje procesa nabave



Izvor: Prema Gulin, D., Vašiček, V., Dražić-Lutitsky, I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija-Kostić, M., Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa (2018.)

3.3. Računovodstvena evidencija zaliha

Računovodstveno evidentiranje zaliha određeno je na temelju članka 89. Ustava Republike Hrvatske, Zakonom o računovodstvu, koji je Hrvatski sabor donio na sjednici 3.srpnja 2015. godine. Ovim Zakonom uređuje se računovodstvo poduzetnika, razvrstavanje poduzetnika i

grupa poduzetnika, knjigovodstvene isprave i poslovne knjige, popis imovine i obveza, primjena standarda financijskog izvještavanja i tijelo za donošenje standarda financijskog izvještavanja, godišnji financijski izvještaji i konsolidacija godišnjih financijskih izvještaja, izvještaj o plaćanjima javnom sektoru, revizija godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća, sadržaj godišnjeg izvješća, javna objava godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća, Registar godišnjih financijskih izvještaja te obavljanje nadzora (NN, 78/2015, čl.18. st.1.)

Prema MRS 2, zalihe se trebaju mjeriti po trošku ili neto vrijednosti koja se može realizirati, ovisno o tome što je niže. Trošak zaliha treba obuhvatiti sve troškove kupnja, troškove konverzije i druge troškove koji su nastali u dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje. Troškovi kupnje zaliha obuhvaćaju kupovnu cijenu uvozne carine i druge poreze (osim onih koje kasnije poduzeće može povratiti od poreznih vlasti), troškove prijevoza, troškove montaže i druge troškove koji se mogu izravno pripisati nabavci gotovih roba, materijala i usluga.

Troškovi konverzije zaliha obuhvaćaju izravne troškove koji se odnose na jedinice proizvodnje, kao što je izravan rad. Oni također obuhvaćaju sustavni raspored fiksnih i varijabilnih općih troškova proizvodnje koji su nastali u preobrazbi materijala u gotovu robu. Fiksni opći troškovi proizvodnje jesu neizravni troškovi proizvodnje koji preostanu relativno stalno neovisno od obujma proizvodnje, kao što je amortizacija i održavanje proizvodnih zgrada i opreme te trošak managementa i administracije pogona. Varijabilni opći troškovi jesu neizravni troškovi koji ovise izravno ili gotovo izravno prema obujmu proizvodnje, kao što su neizravni materijali i neizravni rad (Tundura, L., Wanyoike, D., 2016.).

Postoji nekoliko razloga za vođenje točnih evidencija zaliha. Ti se razlozi kategoriziraju u financijske i operativne razloge. Financijski razlozi uključuju zahtjeve od strane ulagača, zajmodavaca, poreznih agencija i unutarnjih proračunskih zahtjeva. Operativni razlozi, s druge strane, uključuju potrebu zaštite organizacije od prekida uzrokovanih pogrešnim prognozama zaliha, potrebu za zaštitom zaliha od gubitka i kvarenja, potrebu za zaštitom organizacije od nedostatka zaliha, potrebu za održavanjem ispravne razine zaliha te potrebu za povećanjem operativne učinkovitosti i djelotvornosti putem kontinuirane opskrbe zalihami (Tundura, L., Wanyoike, D., 2016.).

Evidencija zaliha je točna kada su informacije u evidenciji zaliha u skladu s stvarnim fizičkim stanjem . Stavke zaliha smatraju se točnima kada stvarna količina na raspolaganju odgovara

trajnoj količini u evidenciji, unutar sljedećih tolerancija koristeći ABC klasifikacijski sustav: artikli klase A, plus ili minus 1% odstupanja količine od trajnog salda; artikli klase B, plus ili minus 3% odstupanja količine od trajnog salda; i artikli klase C, plus ili minus 5% odstupanja količine od trajnog salda (Tundura, L., Wanyoike, D., 2016.).

Točnost evidencije zaliha može se postići kroz sljedeće strategije koje je predložio Lee (2006.) odabir i instalacija softvera za praćenje zaliha, revizija rasporeda radi omogućavanja optimalnog skladištenja, kreiranje kodova lokacija za police i dodjeljivanje jedinstvenog identifikacijskog broja, zaključavanje skladišta i skladišnih prostora kako bi se ograničilo neovlašteno uklanjanje ili premještanje zaliha. Osim toga, organizacija može konsolidirati dijelove tako da se isti artikli čuvaju na jednom mjestu, dodijeliti jedinstvene brojeve dijelova, utvrditi jedinice mjere za dijelove i krenuti s kontinuiranim i dosljednim prebrojavanjem zaliha (Tundura, L., Wanyoike, D., 2016.).

Procesi koji obuhvaćaju evidenciju zaliha sirovina i materijala su procesi nabave, utroška i otuđenje sirovina i materijala. U računovodstvenoj teoriji i praksi uobičajeno se javljaju dvije temeljne metode evidentiranja zaliha sirovina i materijala, a to su:

- a) Evidentiranje po stvarnom trošku nabave
- b) Evidentiranje po planskom trošku nabave

Kada se zalihe sirovina i materijala evidentiraju po stvarnom trošku nabave u procesu nabave i uskladištenja one se evidentiraju po stvarnom trošku nabave. Utrošak sirovina i materijala iskazanih na zalihi po stvarnom trošku nabave evidentira se uz primjenu izabrane metode obračuna utroška zaliha sirovina i materijala, a to su, metoda FIFO, metoda ponderiranih cijena ili metoda LIFO (Belak, V., 2024.).

Navedene metode imaju različiti utjecaj na vrijednost zaliha sirovina i materijala i iznos troškova sirovina i materijala koji nastaju kao posljedica utroška zaliha sirovina i materijala u procesu proizvodnje.

Kada se zalihe sirovina i materijala evidentiraju po planskom trošku nabave u procesu nabave i uskladištenja one se knjiže po planskoj nabavnoj cijeni uz korištenje konta odstupanja od planske cijene, što znači da se u aktivu uvijek osiguravaju podaci o stvarnom trošku nabave s obzirom na to da se uz saldo konta zaliha iskazanih po planskoj cijeni računa i odstupanje od planske cijene koje može biti pozitivno ili negativno (Belak, V., 2024.).

Utrošak sirovina i materijala iskazanih na zalihi po planskom trošku nabave evidentira se po tom istom planskom trošku uz prenošenje proporcionalnog dijela odstupanja od planskih cijena uskladištenih zaliha sirovina i materijala na konto odstupanja po planskih cijena utrošenih sirovina i materijala. Na taj se način i na strani troškova osiguravaju podaci o stvarnom trošku nabave utrošenih sirovina i materijala budući da konto utrošenih sirovina i odstupanje od planskih cijena utrošenih sirovina i materijala treba promatrati zajedno.

3.4. Dokumentacija u poslovanju sa zalihama

Svako poduzeće mora imati određenu dokumentaciju kada je u pitanju skladištenje zaliha. Dokumenti koji su vezani za zalihe zapravo dokazuju promjene koje su nastale u količini. Vrste vrijednosti zaliha te one zapravo prate ulaz, izlaz i stanje zaliha materijala u određenom skladištu. Pri nabavi sirovina i materijala dobavljač je dužan ispostaviti račun za materijal te i za ovisne troškove koji su elementi sastavljanja kalkulacije troškova kupnje materijala (Ganić, L., 2022.).

Pod bitnu dokumentaciju ubraja se (Vukelić, B., 2021.):

- Popisna lista
- Ulazni račun dobavljača
- Skladišna primka
- Izdatnica sirovina i materijala (zahtjevnica)
- Interna povratnica
- Međuskladišnica
- Otpremnica
- Izlazni račun kupcu
- Povratnica dobavljaču
- Odluka i temeljnica o vrijednosnom usklađivanju
- Odluka o knjiženju viškova ili manjkova po inventuri.

Popisna lista je isprava o provedenom popisu ili inventuri te je temeljnica za knjiženje početnog stanja u skladišnoj evidenciji i materijalnom knjigovodstvu. Svaki poduzetnik na kraju godine mora popisati imovinu i obveze te se na temelju popisanog stanja utvrđuju inventurne razlike i zatim se donosi odluka o knjiženju viškova i manjkova po popisu kako bi se knjigovodstveno stanje uskladilo sa stvarnim stanjem.

Dužnost skladištara je dostaviti skladišnu primku kao dokaz da je materijal zaprimio u skladište, te primku prije knjiženja treba kontrolirati osoba iz nabave koja je izvršila narudžbu.

Skladišna primka sastavlja se u tri primjerka:

1. Primjerak se šalje u robno knjigovodstvo
2. Primjerak se šalje u likvidaturu
3. Primjerak ostaje u bloku i služi za skladišnu kartoteku

Skladišna primka sadrži:

- Naziv poduzeća, sjedište i oznaku skladišta
- Datum preuzimanja robe
- Naziv i broj dokumenta kojim je roba dopremljena, naziv dobavljača i način dopreme
- Šifru robe, jedinicu mjere, količinu, cijenu i ukupnu vrijednost
- Vrstu ambalaže
- Potpis osobe koja je preuzela robu

Izdatnicu ispostavlja skladištar koji izdaje materijal iz skladište u proizvodnju na temelju naloga iz proizvodnje – zahtjevnice. Kako bi se vidjelo što je traženo, a što izdano, zahtjevnica i izdatnica često su spojene. Najčešće se izdatnice knjiže periodično, svakih 10, 15 ili 30 dana u skupnoj obračunskoj svoti.

Isprava koja se koristi u slučaju povrata izdanog materijala u proces proizvodnje je interna povratnica koju izdaje prethodni primatelj materijala pri mogućem neutrošenom materijalu, te na temelju nje materijal se ponovno zadužuje u skladište. Sadrži iste podatke kao izdatnica i knjiži se kao storno izlaza (utroška).

Međuskladišnica je dokument temeljem kojega se materijal iz jednog skladišta premješta u drugo unutar istog poduzeća. Skladištar izlaznog skladišta materijala unosi podatke o izdanom materijalu te je međuskladišnici prethodio pisani nalog službe nabave ili prodaje. Skladištar određenog ulaznog skladišta kontrolira primljeni materijal s podacima koji se nalaze unutar međuskladišnice, te svojim potpisom i skladišnom žigom potvrđuje primitak određenog materijala u svoje skladište.

Ispunjava se u pet primjeraka:

- Dva primjerka zadržava skladište koje izdaje materijal i sirovinu
- Original se šalje u knjigovodstvo

- Prva kopija se šalje komercijalnoj službi
- Druga kopija se dostavlja skladištaru koji je to zaprimio

Povratnica dostavljaču koristi se kod povrata sirovina ili materijala dostavljaču iz raznih razloga, kao na primjer ako kvaliteta proizvoda nije odgovarajuća, a knjiži se kao storno ulaza u skladište prilikom nabave.

Otpremnica je isprava koju izdaje skladištar za vrijeme prodaje zaliha sirovina i materijala kupcu te služi kao sredstvo evidentiranja izlaza sirovina i materijala u skladišnim knjigama te za vrijednosno razduženje u materijalnom knjigovodstvu.

Odluka o vrijednosnom usklađivanju sastavlja se ako je knjigovodstvena vrijednost zaliha precijenjena zato što su zalihe sirovina i materijala oštećene ili djelomično pokvarene pa vrijede manje nego što te knjige zapravo pokazuju. Zbog toga potrebno je smanjiti vrijednost u knjigama knjiženjem rashoda od vrijednosnog usklađivanja.

4. METODE OBRAČUNA UTROŠKA ZALIHA

Metode obračuna troškova zaliha primjenjuju se u situaciji kada poslovni subjekt vodi svoje zalihe po stvarnim troškovima nabave. Potreba za primjenom ovih metoda dolazi zbog toga što poslovni subjekt ne nabavljuje uvijek zalihe po istoj cijeni, to jest, po istom trošku nabave, pa se zbog toga postavlja pitanje po kojem trošku nabave zevidentirati utrošak zaliha. Metode obračuna troškova zaliha sirovina i materijala koje se prema Međunarodnom računovodstvenom standard 2 “Zalihe” moraju primjenjivati u svrhu eksternog izvještavanja te koje su iz toga razloga najčešće primjenjivane su (Dražić Lutilsky, I., Mamić-Sačar, I., Tušek, B., (2004.):

1. Metoda prosječnih ponderiranih troškova nabave (metoda prosječnih cijena)
2. Metoda FIFO

Uz navedene metode obračuna troškova zaliha sirovina i materijala, također postoje i alternativne metode koje nisu dopuštene za svrhu eksternog izvještavanja korisnika, ali zato nije zabranjena njihova primjena za interne potrebe poslovnog subjekta. Alternativne metode obračuna troškova sirovina i materijala su:

1. Metoda LIFO
2. Metoda HIFO
3. Metoda NIFO
4. Metoda stalnih (planskih) cijena

Pri izradi internih računovodstvenih izvještaja primjena alternativnih metoda obračuna troškova zaliha sirovina i materijala moguća je. Metode HIFO i LIFO te metoda stalnih cijena temelje se na troškovima nabave, dok se jedino metoda NIFO ne temelji na troškovima nabave zaliha, nego na troškovima po kojima zalihe sirovina i materijala nisu nikada evidentirane u računovodstvenim evidencijama poslovnog subjekta (Dražić Lutilsky, I., Mamić-Sačar, I., Tušek, B., (2004.).

Zalihe sirovina i materijala te njihov utrošak mogu se voditi, odnosno obračunavati i po standardnim troškovima. Ako se sirovine i materijal vode po standardnom trošku, za potrebe izrade financijskih izvještaja eksternim korisnicima, potrebno je standardne troškove korigirati na stvarne u okviru financijskog računovodstva.

4.1. Metoda prosječnih ponderiranih troškova

Metoda prosječnih ponderiranih cijena temelji se na pretpostavci da će se obračun utroška ili prodaje zaliha biti izveden po prosječnoj ponderiranoj cijeni zaliha raspoloživih za utrošak ili prodaju. Prema metodi prosječnih ponderiranih troškova nabave, utrošak sirovina i materijala evidentira se po prosječnom ponderiranom trošku nabave (nabavnoj cijeni) koji se izračunava prije svakog utroška. Prosječna nabavna cijena po kojoj se obračunava utrošak sirovina i materijala izračunava se na sljedeći način:

Slika 4: Formula izračuna prosječne ponderirane cijene

$$\text{Prosječna nabavna cijena} = \text{vrijednosni saldo prije utroška} / \text{količinski saldo prije utroška}$$

Izvor: Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Peršić, M., Vašiček, V., Upravljačko računovodstvo, Zagreb, 2011.

Prosječna nabavna cijena za evidenciju utroška sirovina utvrđuje se na temelju jednostavnog dijeljenja vrijednosti sirovina i materijala s ukupno raspoloživom količinom. S obzirom da se pri svakoj novoj nabavi mijenja trošak nabave, mijenjat će se i prosječna nabavna cijena po kojoj se obračunava utrošak sirovina i materijala. Metodom prosječnih ponderiranih troškova nabave vrijednosti zaliha sirovina i materijala na kraju obračunskog razdoblja svodi se na prosječnu vrijednost. Najveća prednost metode prosječnih ponderiranih troškova nabave je u jednostavnosti njezine primjene. Na jednostavan način se računa prosječna nabavna cijena po kojoj se utvrđuju troškovi sirovina i materijala (Dražić Lutilsky, I., Mamić-Sačar, I., Tušek, B., (2004.).

Najveći nedostatak prosječnih ponderiranih cijena vidi se u uvjetima rasta cijena. Za vrijeme inflacije kada je veliki raspon u troškovima nabave između svake nove nabave, primjena metode prosječnih ponderiranih troškova nabave nije preporučljiva, jer prosječna nabavna cijena po kojoj bi se iskazivale zalihe sirovina i materijala ne bi održavale tekuću vrijednost sirovina i materijala

Obračun po metodi prosječne ponderirane cijene:

- Kontinuirani
- Periodično

Kontinuiran obračun utroška zaliha sirovina i materijala upućuje da se svaki provedeni utrošak provodi na temelju prosječne ponderirane cijene sirovina i materijala te koja se mora obračunati nakon svake naknadne nabave robe. Vrijednost utrošenih zaliha odbija se od vrijednosti raspoloživih zaliha na temelju prosječnih ponderiranih cijena. Kod FIFO metode redoslijed nabave robe nema istaknutu važnost, dok se sam naglasak stavlja na prosječnu ponderiranu cijenu što se može vidjeti na sljedećoj tablici:

Tablica 1: Primjer analitičkog knjigovodstva zaliha sirovina i materijala po metodi prosječnih ponderiranih cijena

Datum	Opis	Količina			Cijena	Vrijednost		
		Ulaz	Izlaz	Stanje		Duguje	Potražuje	Saldo
	Primka	x			PPC	x		
	Otpremnica		x		PPC		x	
					PPC			

Izvor: Dražić Lutilsky, I., Mamić-Sačar, I., Tušek, B., (2004.), Računovodstvo, Zagreb, RiF

Periodični obračun utroška zaliha sirovina i materijala upućuje kako se prvo treba utvrditi vrijednost ukupnih zaliha sirovina i materijala za odgovarajući period te njihova prosječna ponderirana cijena. Zatim se utvrđuje količina ostalih zaliha sirovina i materijala na kraju razdoblja te se množi s prosječnom ponderiranom cijenom za taj određeni period kako bi se dobila vrijednost preostalih zaliha sirovina i materijala na kraju toga perioda. Sama ta razlika između vrijednosti preostalih zaliha na kraju i vrijednost raspoloživih zaliha za utrošak predstavlja vrijednost utrošenih zaliha prema PPC-u (Belak,V.,2024.).

VRIJEDNOST ZALIHA RASPOLOŽIVIH ZA UTROŠAK (početno stanje uvećano za sve nabave)

-

(PREOSTALA KOLIČINA ZALIHA NA KRAJU x PPC) (PPC=ukupna vrijednost/ukupna količina)

Prednosti metode prosječne ponderirane cijene:

- Jednostavnost primjene u praksi
- Jednostavna za programiranje i za upotrebu od strane korisnika
- Rezultati se najlakše percipiraju i ne izazivaju dvojbe u tehničkom smislu

Gledajući bilancu poslovnog subjekta zalihe bi bile iskazane po prosječnim vrijednostima koje su dosta niže od tekuće vrijednosti zaliha, a dobit obračunskog razdoblja bila bi viša zbog nižih troškova sirovina i materijala koji bi bili obračunati po nižim prosječnim nabavnim cijenama (Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Peršić, M., Vašiček., V., (2011.)

Tablica 2: Obračun troškova sirovina primjenom metode prosječnih ponderiranih troškova

Datum	Dokument	Opis	KOLIČINA			Cijena	VRIJEDNOST		
			Ulaz	Izlaz	Stanje		Duguje	Potražuje	Saldo
1.1.	-	Početno stanje	100	-	100	100	10.000	-	10.000
5.1.	Primka 1.	Nabava	50	-	150	120	6.000	-	16.000
7.1.	Izdatnica 1.	Utrošak	-	70	80	106,67	-	7.466,90	8.533,10
9.1.	Izdatnica 2.	Utrošak	-	50	30	106,67	-	5.333,50	3.199,60
15.1.	Primka 2.	Utrošak	50	-	80	150	7.500	-	10.699,60
20.1.	Izdatnica 3.	Utrošak	-	50	30	133,75	-	6.687,50	4.012,10
		UKUPNO	200	170	30		23.500	19.487,90	4012,10

Izvor: Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Peršić, M., Vašiček., V., (2011.), Upravljačko računovodstvo, Zagreb.

4.2. Metoda FIFO

Metoda FIFO temelji se na određivanju troška nabave za utrošak sirovina i materijala prema redoslijedu prispjeća nabava. Sam naziv ove metode dolazi od izvornog naziva „first in - first out“ što se prevodi kao „prva ulazna cijena - prva izlazna cijena“. Prema metodi FIFO utrošak sirovina i materijala se evidentira po prvoj nabavnoj cijeni sve dok se ne utroši ukupna količina nabavljena po toj cijeni. Nakon toga prelazi se na sljedeću nabavnu cijenu prema redoslijedu prispjeća nabava i tako dalje (Dražić Lutilsky, I., Mamić-Sačar, I., Tušek, B., (2004.).

Primjenom metode FIFO zalihe sirovina i materijala su na kraju obračunskog razdoblja iskazane po troškovima nabave s kraja obračunskog razdoblja. Primjena metode FIFO izuzetno je pogodna u uvjetima inflacije, jer su u tom slučaju zalihe sirovina i materijala svedene na tekuće cijene.

Temelji se na fizičkom toku ulaza, to jest nabave zaliha:

- Bez obzira na visinu cijena tih zaliha
- Bez obzira hoće li zalihe stvarno biti utrošene po tom redoslijedu

Prednosti FIFO metode:

- Kod velikog obrtaja zaliha, primjenom metode FIFO vrijednost zaliha na kraju približno odgovara tekućim troškovima nabave zaliha, jer su one vrednovane po posljednjim, višim, cijenama

Osnovni nedostatak metode FIFO:

- u uvjetima inflacije, jer su tada troškovi znatno podcijenjeni, a samim time je i financijski rezultat previsoko to jest nerealno prikazan

obračun utroška zaliha:

- kontinuirano
- periodično

kod FIFO metode, kontinuirani obračun utroška zaliha sirovina i materijala upućuje da se pri svakom utrošku sirovina i materijala provodi obračun utrošenih zaliha prema redoslijedu i cijenama nabave (first in-first out/prvi ulaz-prvi izlaz), zatim se oduzima od raspoloživih zaliha.

Tablica 3: Primjer analitičkog knjigovodstva zaliha sirovina i materijala po metodi FIFO

Datum	Opis	Količina			Cijena	Vrijednost		
		Ulaz	Izlaz	Stanje		Duguje	Potražuje	Saldo
	Primka	x				x		
	Otpremnica		x				x	

Izvor: Dražić Lutitsky, I., Mamić-Sačar, I., Tušek, B., (2004.), Računovodstvo, Zagreb, RiF

Kod metode FIFO, periodični obračun utroška zaliha navodi kako se prvo moraju utvrditi vrijednost zaliha raspoloživih za utrošak (početno stanje uvećano za sve nabave) u odgovarajućem periodu te da se od te vrijednosti oduzme utvrđena vrijednost preostalih zaliha na kraju perioda.

VRIJEDNOST ZALIHA RASPOLOŽIVIH ZA UTROŠAK (početno stanje uvećano za sve nabave)

-

ZALIHE NA KRAJU=preostale zalihe (po inventuri)

S obzirom da se utrošak sirovina i materijala evidentira po ranijim nabavnim cijenama koje su u inflacijskim uvjetima niže od onih s kraja obračunskog razdoblja, rezultat će zapravo biti niži u troškovima sirovina i materijala, kao sama posljedica može biti niži i iznos iskazanih rashoda odnosno veća dobit. Ukoliko se poslovanje odvije u uvjetima pada cijena, posljedice će biti suprotne od ovih navedenih. Metoda FIFO je uz metodu prosječnih ponderiranih troškova nabave osnovni postupak kod evidentiranja utroška sirovina i materijala Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Peršić, M., Vašiček., V., (2011.).

Tablica 4: Obračun troškova zaliha po FIFO metodi

Datum	Dokument	Opis	KOLIČINA			Cijena	VRIJEDNOST		
			Ulaz	Izlaz	Stanje		Duguje	Potražuje	Saldo
1.1.	-	Početno stanje	100	-	100	100	10.000	-	10.000
5.1.	Primka 1.	Nabava	50	-	150	120	6.000	-	16.000
7.1.	Izdatnica 1.	Utrošak	-	70	80	100	-	7.000	9.000
9.1.	Izdatnica 2.	Utrošak	-	30	50	100	-	3.000	6.000
9.1.	Izdatnica 2.	Utrošak	-	20	30	120	-	2.400	3.600
15.1.	Primka 2.	Nabava	50	-	80	150	7.500	-	11.100
20.1.	Izdatnica 3.	Utrošak	-	30	50	120	-	3.600	7.500
20.1.	Izdatnica 3.	Utrošak	-	20	30	150	-	3.600	4.500
		UKUPNO	200	170	30		23.500	19.000	4.500

Izvor: Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Peršić, M., Vašiček., V., (2011.), Upravljačko računovodstvo, Zagreb.

5. ZAKLJUČAK

Ovim završnim radom pružen je teoretski prikaz pojmovnog određenja zaliha gdje je objašnjena njihova svrha i uloga, vrste te priznavanje i mjerenje zaliha. Rad je usmjeren na zalihe sirovina i materijala, osobito na njihovu klasifikaciju, skladištenje, računovodstvenu evidenciju te dokumentaciju u poslovanju sa zalihama. Objašnjene su metode iskazivanja zaliha po stvarnom trošku nabave i po planskom trošku nabave.

Zalihe su vlastiti materijal koji se upotrebljava u poslovanju, to jest namijenjen je unutarnjoj potrošnji ili prodaji, a uključujući sirovine, poluproizvode, materijal u radu i gotove proizvode. Svrha i uloga zaliha jest povezivanje različitih sudionika opskrbnog lanca te održavanje njihove uspješne suradnje, to zapravo ovisi o tokovima informacija, proizvoda, usluga i financija.

Primarno zalihe se mogu klasificirati prema vrsti robe koja se skladišti i stvarnoj i planiranoj količini. Dok, u skladu s osnovnom klasifikacijom zaliha, zalihe prema vrsti robe koja se skladišti dijelimo na zalihe sirovina i materijala, zalihe dijelova te poluproizvoda. Prema Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja 10, zalihe su kratkotrajna materijalna imovina koja se drži zbog prodaje u redovnom toku poslovanja, koja se drži u procesu proizvodnje za navedenu prodaju te u obliku materijala ili dijelova koji će biti utrošeni u procesu proizvodnje ili u postupku pružanja usluga. Prema Međunarodnim računovodstvenim standardima 2 zalihe su sredstva koja se drže u redovnom tijeku poslovanja, zatim u procesu proizvodnje za takvu prodaju ili u obliku materijala ili dijelova zaliha koja se troše u proizvodnom procesu ili pružanja usluga.

Zalihe sirovina i materijala su zalihe koje su namijenjene potrošnji u proizvodnom procesu ili pružanju usluga. Sirovinama se smatraju prirodni neobrađeni resursi nakon dobivanja iz prirodnih izvora. Sirovine služe izravnoj potrošnji te se koriste kao oprema ili kao materijal za daljnju preradu to jest obradu tijekom proizvodnje, a od sirovina se dobivaju materijali. Dijelimo ih na izravne i neizravne sirovine. Materijal je čvrsta tvar ili smjesa koja čini određeni predmet te zauzima prostor. Materijali su čvrste tvari iz kojih su izrađeni određeni proizvodi.

Praćenje zaliha upućuje na razvijanje razumijevanja koji proizvodi su najprodavaniji, koji proizvodi pozitivno utječu na kupce te kolika je prodaja proizvoda. Posjeduje li poduzeće prave proizvode na zalihama, one koji omogućuju ispunjavanje narudžbi, može se očekivati veća prodaja i lojalnost kupaca. Pod evidencije sirovina i materijala ubrajamo skladišnu evidenciju, količinska evidencija i analitička evidencija.

U računovodstvenoj teoriji i praksi uobičajeno se javljaju dvije temeljne metode evidentiranja zaliha sirovina i materijala, a to su evidentiranje po stvarnom trošku nabave i evidentiranje po planskom trošku nabave. Kada se zalihe sirovina i materijala evidentiraju po stvarnom trošku nabave u procesu nabave i uskladištenja one se evidentiraju po stvarnom trošku nabave. Kada se zalihe sirovina i materijala evidentiraju po planskom trošku nabave u procesu nabave i uskladištenja one se knjiže po planskoj nabavnoj cijeni uz korištenje konta odstupanja od planske cijene.

Metoda prosječnih ponderiranih cijena temelji se na pretpostavci da će se obračun utroška ili prodaje zaliha biti izveden po prosječnoj ponderiranoj cijeni zaliha raspoloživih za utrošak ili prodaju. Metoda FIFO temelji se na određivanju troška nabave za utrošak sirovina i materijala prema redoslijedu prispjeća nabava. Sam naziv ove metode dolazi od izvornog naziva „first in - first out“ što se prevodi kao „prva ulazna cijena - prva izlazna cijena“.

LITERATURA

1. Alexander, D., Nobes, C., (2010.), Financijsko računovodstvo – međunarodni uvod, četvrto izdanje, Zagreb, Mate
2. Ammer, C., (1984.), Dictionary of Business and Economics, The Free Press, London
3. Andrijanić, I., Buntak, K., Bošnjak, M., (2012.), Upravljanje kvalitetom s poznavanjem robe, Zagreb, Visoka poslovna škola Libertas
4. Belak, V., (2002.), Upravljanje zalihama I skladišno poslovanje, RRiF, Zagreb
5. Belak, V., Vudrić, N., (2012.), Osnove suvremenog računovodstva, preuzeto s <http://www.fzplus.hr/download/Sadrzaji/1002011-osnove-suvremenog-racunovodstva.pdf>
6. Belak, V., (2024.), Računovodstvo poduzetnika, preuzeto s <https://www.rrif.hr/epreview/preview-292.pdf>
7. Brkanić, V., Filipović, T., (2018.), RRiF-ov računski plan za poduzetnike, XXV. Izdanje, preuzeto s <https://www.rrif.hr/dok/preuzimanje/RRIF-RP2021.PDF>
8. Broz-Tominac, S., Dragija, M., Hladika, M., Mićin, M., (2015.), Upravljačko računovodstvo – studij slučajeve, Zagreb, RiF
9. Dražić Lutilsky, I., Mamić-Sačar, I., Tušek, B., (2004.), Računovodstvo, Zagreb, RiF
10. Dražić-Lutinsky, I., Gulin, D., Mamić-Sačar, I., Tadijančević, S., Tušek, B., Vašiček, V., Žager, K., Žager, L., (2010.), Računovodstvo, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb
11. Ganić, L., (2022.), Računovodstveno praćenje zaliha sirovina materijala, završni rad, Ekonomski fakultet u Zagrebu, Zagreb
12. Gulin, D., Janković, S., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Peršić, M., Vašiček, V., (2011.), Upravljačko računovodstvo, Zagreb, RiF
13. Gulin, D., Vašiček, V., Dražić-Lutinsky, I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija-Kostić, M., (2018.), Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa, RiF
14. <https://media.visokatehnicka.edu.rs/2022/01/ZALIHE-I-SKLADI%C5%A0TA.pdf>
15. <https://www.efzg.unizg.hr/UserDocsImages/RAC/hpercevic/racunovodstvo/Ra%C4%8Dunovodstveno%20pra%C4%87enje%20zaliha%20sirovina%20i%20materijala.pdf>
16. Majstorović, V., (2001.), Upravljanje proizvodnjom i projektima, Sveučilište u Mostaru, Mostar
17. Narodne novine, (1995.) hrvatski odbor za računovodstvene standard, preuzeto 12.07.2024. s https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/1995_07_47_985.html

18. Pepur, P., (2016.), Računovodstvo troškova, preuzeto s https://www.oss.unist.hr/sites/default/files/file_attach/Ra%C4%8Dunovodstvo%20tro%C5%A1kova%20-%20Petar%20Pepur.pdf
19. Schrady, D. A., (2006.), Operational definitions of inventory record accuracy, Naval Research Logistics Quarterly, Wiley
20. Smoljan, B., Pomenić, L., (2011.), preuzeto s www.riteh.uniri.hr
21. Šafran, M., (2021.), Osnove upravljanja zalihama, preuzeto s <https://www.rrif.hr/dok/preuzimanje/RRIF-RP2021.PDF>
<file:///C:/Users/valen/Downloads/Osnove%20upravljanja%20zalihama.pdf>
22. Tundura, L., Wanyoike, D., (2016.), Effect of Inventory Control Strategies on Inventory Record Accuracy in Kenya Power Company, Nakuru, SciencePC
23. Vukelić, B., (2020.) Računovodstveni instrumenti u poslovanju zalihama, preuzeto s <https://www.virtualni-ured.net/racunovodstvo/item/507-vrijednosna-uskladenja-potrazivanja-od-kupaca-i-otpisi.html>
24. Weindahl, H-P., (1995.), Load-Oriented Manufacturing Control, New York
25. Žager, K., Žager, L., (1999.), Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb

POPIS SLIKA I TABLICA

POPIS SLIKA

Slika 1: Konstrukcija modela lijevka.....	5
Slika 2: Pojavni oblici zaliha.....	7
Slika 3: Proces zaliha sirovina i materijala.....	18
Slika 4: Knjiženje skladištenja sirovina po stvarnoj nabavnoj cijeni.....	28

POPIS TABLICA

Tablica 1: Primjer analitičkog knjigovodstva zaliha sirovina i materijala po metodi prosječnih ponderiranih cijena.....	29
Tablica 2: Obračun troškova sirovina primjenom metode prosječnih ponderiranih troškova...30	
Tablica 3: Primjer analitičkog knjigovodstva zaliha sirovina i materijala po metodi FIFO.....	31
Tablica 4: Obračun troškova zaliha po FIFO metodi.....	32