

Računovodstvena evidencija zaliha sirovina i materijala

Jurin, Filip

Undergraduate thesis / Završni rad

2022

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://um.nsk.hr/um:nbn:hr:148:124262>

Rights / Prava: [In copyright](#) / [Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-10-03**



Repository / Repozitorij:

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



Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet

Preddiplomski stručni studij

Poslovna ekonomija, smjer: Računovodstvo i financije

**RAČUNOVODSTVENA EVIDENCIJA ZALIHA SIROVINA I
MATERIJALA**

Završni rad

Filip Jurin

Zagreb, Kolovoz, 2022.

Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet

Preddiplomski stručni studij

Poslovna ekonomija, smjer: Računovodstvo i financije

**RAČUNOVODSTVENA EVIDENCIJA ZALIHA SIROVINA I
MATERIJALA**

**ACCOUNTING RECORDS OF RAW MATERIALS AND
SUPPLIES**

Završni rad

Filip Jurin, 0067475946, P3511R10

Kolegij: Osnove računovodstva

Mentor: Dr. Sc. Ivana Dražić Lutilsky

Zagreb, Kolovoz, 2022.

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je završni rad 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 drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

Student:

U Zagrebu, _____

SADRŽAJ:

1. UVOD.....	1
1.1. Predmet i cilj rada.....	1
1.2. Metode istraživanja i prikupljanja podataka.....	1
1.3. Sadržaj i struktura rada.....	1
2. POJAM I VRSTE ZALIHA.....	2
2.1. Uloga zaliha.....	4
2.2. Upravljanje zalihama.....	5
2.3. Planiranje i kontrola zaliha u skladištu.....	7
3. ZALIHE SIROVINA I MATERIJALA.....	10
3.1. Nabava i skladištenje.....	10
3.2. Dokumentacija u poslovanju sa zalihama.....	15
3.3. Zakon o računovodstvu.....	17
3.4. Računovodstveno evidentiranje zaliha.....	18
4. METODE OBRAČUNA TROŠKOVA.....	22
4.1. FIFO metoda.....	23
4.2. Metoda prosječnog ponderiranog troška.....	25
4.3. Metoda specifične identifikacije.....	27
4.4. Metoda standardnog troška.....	28
5. ZAKLJUČAK.....	29
6. LITERATURA.....	30
7. POPIS SLIKA I TABLICA.....	31

1. UVOD

1.1. PREDMET I CILJ RADA

U ovom završnom radu obraditi ću temu računovodstvenog praćenja zaliha sirovina i materijala. Cilj ovog rada je bliže pojasniti računovodstvo zaliha, njihov položaj u bilanci, te važnost njihovog praćenja u poduzeću. Zalihe čine većinu kratkotrajne imovine poduzeća te su zato vrlo važan dio. Pojam zaliha podrazumjeva sve vrste kratkotrajne imovine u materijalnom obliku koje su sastavni dio redovnog poslovanja, iz kojih se u proizvodnom procesu stvaraju novi proizvodi za prodaju ili pružanje usluga. Vrlo je važno uvijek imati optimalnu količinu zaliha jer je svakom poduzetniku cilj imati što veći koeficijent zaliha unutar godinu dana i na taj način ostvariti što veću dobit u istom razdoblju.

1.2. METODE ISTRAŽIVANJA I PRIKUPLJANJA PODATAKA

Za izradu ovog završnog rada su korišteni izvori podataka iz stručnih knjiga, podaci sa internetskih stranica, časopisa te zakonski propisi. U ovom radu metode koje su korištene za prikupljanje podataka su metoda analize, metoda deskripcije i kompilacije.

1.3. SADRŽAJ I STRUKTURA RADA

Ovaj rad se sastoji od pet glavnih dijelova. U uvodnom dijelu pojašnjen je predmet i cilj rada, metode prikupljanja podataka te sadržaj i struktura rada. Drugi dio obuhvaća općeniti pojam zaliha, njihova uloga, upravljanje te planiranje i kontrola. U trećem dijelu detaljnije su razrađene zalihe sirovina i materijala, njihova nabava i skladištenje kao i dokumentacija u poslovanju te računovodstveno evidentiranje zaliha. U četvrtom dijelu objašnjene su sljedeće metode za praćenje troškova: FIFO metoda, metoda prosječnog ponderiranog troška, metoda specifične identifikacije i metoda standardnog troška i na kraju zaključak, popis literature, slika i tablica.

2. POJAMI I VRSTE ZALIHA

Zalihe predstavljaju jednu od najznačajnijih stavki u imovini poduzeća i bitan čimbenik svakog lanca opskrbe. Njima se koristimo svakodnevno te je zbog toga važna opskrba zalihama, krenuvši od vlastitih potreba, preko trgovačkih lanaca, distributera pa sve do proizvodnog mjesta. One predstavljaju sva sredstva koja se drže za prodaju, koja su u procesu proizvodnje za buduću prodaju ili je to materijal ili sirovina koji se troši u procesu proizvodnje ili pružanja usluga.

Zalihe trgovačke robe su imovina koja se pojavljuje u strukturi bilance poduzeća, spadaju pod kratkotrajnu imovinu jer je očekivano da će biti prodane unutar nekoliko tjedana ili mjeseci (ne duže od godinu dana), a od čega će se ostvariti potraživanja od kupaca, a potom i novčani primitci.

Računovodstveno praćenje i upravljanje zalihama svakako je jedan od najvažnijih zadataka svakog poduzeća. Mnogo poduzeća se susreću s problemima koji otežavaju pronalazak optimalne politike upravljanja zaliha: nepredvidivošću potražnje, dugim vremenima isporuke, nepouzdanim procesom nabave, velikim brojem proizvoda, kratkim vremenom potražnje za određenim proizvodom. Zato je od velike važnosti računovodstveno praćenje zaliha sirovina i materijala da bi svaki poduzetnik, zajedno sa svojim poduzećem u svakom trenutku znao s kojim količinama raspolaže.

Zalihe se mogu podijeliti prema različitim kriterijima, a to su vrsta robe koja se skladišti, te stvarna i planirana količina.

Podjela zaliha prema vrsti robe koja se skladišti: [3]

- zalihe sirovina i materijala;
- zalihe dijelova i poluproizvoda;
- zalihe gotovih proizvoda.

Podjela zaliha prema stvarnoj i planiranoj količini: [3]

- minimalne – najmanja količina robe koja je potrebna za pravovremeno zadovoljavanje svih obveza poduzeća po količini i asortimanu;
- optimalne – redovna i potpuna opskrba proizvodnje i kupaca robom, uz minimalne troškove skladištenja i naručivanja;

- prosječne – predstavljaju prosjek stanja zaliha tijekom određenog vremenskog razdoblja, a računaju se pomoću početnog i konačnog stanja;
- sigurnosne – zalihe koje prekoračuju potražnju u određenom vremenu;
- špekulativne – količina robe u skladištu čija je namejna prodaja kada se cijene znatnije povećaju;
- sezonske – roba namijenjena zadovoljenju povećane potražnje u kratkom razdoblju u sezoni;
- nekurentne – zastarjela roba ili roba koja je izgubila potrebna svojstva, te se ne može prodati ili može uz osjetno niže cijene.

Struktura zaliha svakog poduzeća određena je vrstama djelatnosti kojima se to poduzeće bavi. U tom smislu nema ograničenja te poduzeća mogu u praksi realizirati sve djelatnosti za koje su registrirane. U praksi ima poduzeća kod kojih se pojavljuje samo jedna vrsta zaliha, na primjer: zalihe trgovačke robe u trgovini na veliko, ali ima i onih kod kojih se pojavljuju sve vrste zaliha, uključujući čak i zalihe usluga.

Postoje dva osnovna načina pribavljanja zaliha a to su: [7]

- kupnjom od dobavljača;
- vlastitom proizvodnjom, uključujući i zalihe usluga.

Također mogu biti formirane i na druge načine kao što su: [7]

- uzimanje iz prirodnih izvora;
- darovanje;
- razmjenom aktiva različitih poduzeća.

2.1. ULOGA ZALIHA

Količina zaliha u nekom poduzeću je jako bitna zbog raznih troškova. U slučaju velikih zaliha povećavaju se i troškovi, potrebna su velika skladišta i slično. S druge strane, u slučaju premalih zaliha postoji rizik od prestanka proizvodnje zbog nedostatka repromaterijala ili sirovina, a time se povećavaju i troškovi.

Svrha zaliha je: [5]

- zaštititi poslovanje i proizvodnju u uvjetima neizvjesnosti;
- omogućiti ekonomičnu nabavu i proizvodnju;
- pokriti anticipirane promjene u ponudi i potražnji;
- omogućiti tok materijala unutar proizvodnog odnosno poslovnog sustava.

Veliki broj poduzeća ne može uspješno poslovati bez zaliha, pa je njihova korištenje veoma potrebno u dobrom poslovanju. Zalihe uspješno rješavaju poteškoće koje nastaju zbog poremećaja i zastoja u prodaji i nabavi te za osiguranje dobrog poslovanja. Također je jako bitno odrediti optimalnu veličinu zaliha.

Na veličinu zaliha utječe: [5]

- vrsta i veličina poslovnog procesa;
- trajanje i kontinuitet poslovnog procesa;
- tehnološki postupak;
- trajanje nabavnog ciklusa;
- troškovi držanja zaliha;
- rizik držanja zaliha.

U svim najrazvijenijim gospodarstvima se poslovanje odvija po načelu „tačno na vrijeme“. To znači poslovanje bez zaliha predmeta rada ili sa nekim zalihama koje su nabavljene neposredno prije početka obavljanja neke poslovne djelatnosti. Politiku zaliha je potrebno voditi na taj način da se one drže na nekoj prihvatljivoj i minimalnoj razini. Količinu potrebnih zaliha u poslovanju određuje oportunitetni trošak držanja zaliha te rizik koji nastaje zbog njihovog ne držanja.

2.2. UPRAVLJANJE ZALIHAMA

Među važnijim zadaćama logističkog menadžmenta spada upravljanje zalihama te je jako bitno da zalihe budu što manje, ali uvijek dovoljne za podmirenje potreba kupaca, potrošača i korisnika. Prevelike količine zaliha nekada znače visoke troškove držanja zaliha, a premala količina zaliha može uzrokovati probleme, poteškoće i štetne posljedice u proizvodnji, trgovini i distribuciji.

Potrebno je utvrditi maksimum zaliha preko kojih se roba više ne nabavlja jer može nastati preveliko financijsko opterećenje zbog dužeg zadržavanja robe na skladištu, te minimum zaliha ispod kojih poduzeće ne bi moglo uredno poslovati jer ne bi moglo pravovremeno zadovoljiti potrebe potrošnje. Osim maksimalnih i minimalnih zaliha potrebno je utvrditi i optimalne zalihe, a to su one koje se nalaze između minimalnih i maksimalnih zaliha. To je količina robe koja osigurava redovitu potpunu opskrbu proizvodnje i/ili kupaca, potrošača, korisnika, ali uz minimalne troškove skladištenja i naručivanja.

Upravljanje zalihama se također bazira i na troškove zaliha. U ukupnim troškovima poslovanja, troškovi zaliha čine veliki postotak. Troškovi zaliha obuhvaćaju sve troškove nabave (fakturnu cijenu, uvozne carine i druge pristojbe, troškove prijevoza, troškove rukovanja i druge troškove koji se mogu izravno pripisati konkretnoj nabavi robe, materijala i usluga), troškove konverzije (troškovi koji su izravno povezani s jedinicom proizvodnje) i druge troškove koji su nastali u procesu dovođenja zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje.

Uspješno upravljanje zalihama podrazumjeva stvaranje plana nabave koji će osigurati da su one dostupne onda kada je to potrebno, te da se prati postojeći inventar i njegova uporaba. Glavno sredstvo upravljanja zalihama je poslovni inventar koji predstavlja ulaganje vezano za predmet prodaje ili se koristi u proizvodnji dobara namijenjenih njihovoj prodaji. Poslovni inventar predstavlja troškove pohrane, nadzora i osiguranja prostora. Ako se zalihama ne upravlja na kvalitetan način, mogu se stvoriti značajni financijski problemi, te takvo upravljanje može uzrokovati prekomjernu količinu zaliha ili obrnuto.

Definiranje dovoljne visine zaliha vrlo je važno te je uz to potrebno utvrditi financijsku sposobnost i spremnost investicija poduzeća u zalihe a da pritom poduzeće ostane likvidno. Potrebno je definirati ciljeve prodaje, uspostaviti sustav kontrole i odgovornosti zaposlenika koji upravljaju zalihama, te stabilnost nabave što podrazumjeva partnerski odnos sa dobavljačima.

Veliki broj faktora mogu utjecati na vođenje politike zaliha u skladištima a to su: [3]

- Opseg proizvodnje;
- Troškovi držanja zaliha;
- Broj skladišta u distributivnoj mreži;
- Uvjeti skladištenja i stručnost skladišnih radnika;
- Uvjeti transporta;
- Dostupnost i dobavljači;
- Učestalost naručivanja;
- Karakteristike uskladištene robe;
- Kamatna stopa za kreditiranje obrtnih sredstava;
- Porezna opterećenja zaliha robe.

Svrha zaliha je ta da poduzeću omogućava ekonomičniju proizvodnju i nabavu, štiti od nesigurnosti nabavnih tržišta te usklađuje ponudu s neravnomjernom potražnjom. Zbog toga uprava poduzeća treba donijeti odluku što držati na zalihama, u kojoj količini, kada nabavljati i kako pratiti, odnosno kontrolirati upravljanjem zaliha kako bi smanjili troškove proizvodnje i poslovanja na minimum.

Planiranjem zaliha poduzeća dolazi se do veće kvalitete poslovanja. Pri tom zadatku poduzeće odlučuje o sljedećim pitanjima: [13]

- Koju trgovačku robu je potrebno držati na zalihama, a koja se može nabaviti i direktno isporučiti kupcu?
- Koju količinu je potrebno naručiti?
- Kada bi trebalo poslati narudžbu?
- Koja metoda kontrole zaliha bi se trebala koristiti?

2.3. PLANIRANJE I KONTROLA ZALIHA U SKLADIŠTU

Planiranjem zaliha poduzeće mora utvrditi optimalnu količinu i proračun vremena trajanja zaliha u svrhu usklađivanja prodaje s proizvodnim kapacitetom. Planiranje zaliha ima jako veliki utjecaj na novčani tok poduzeća i profitne marže, posebno kod manjih poduzeća kod kojih je naglasak na brzi promet dobara i materijala. Ciljevi planiranja zaliha jesu zadovoljstvo kupaca, prognoziranje potreba, kontroliranje troškova, učinkovito i kvalitetno skladištenje.

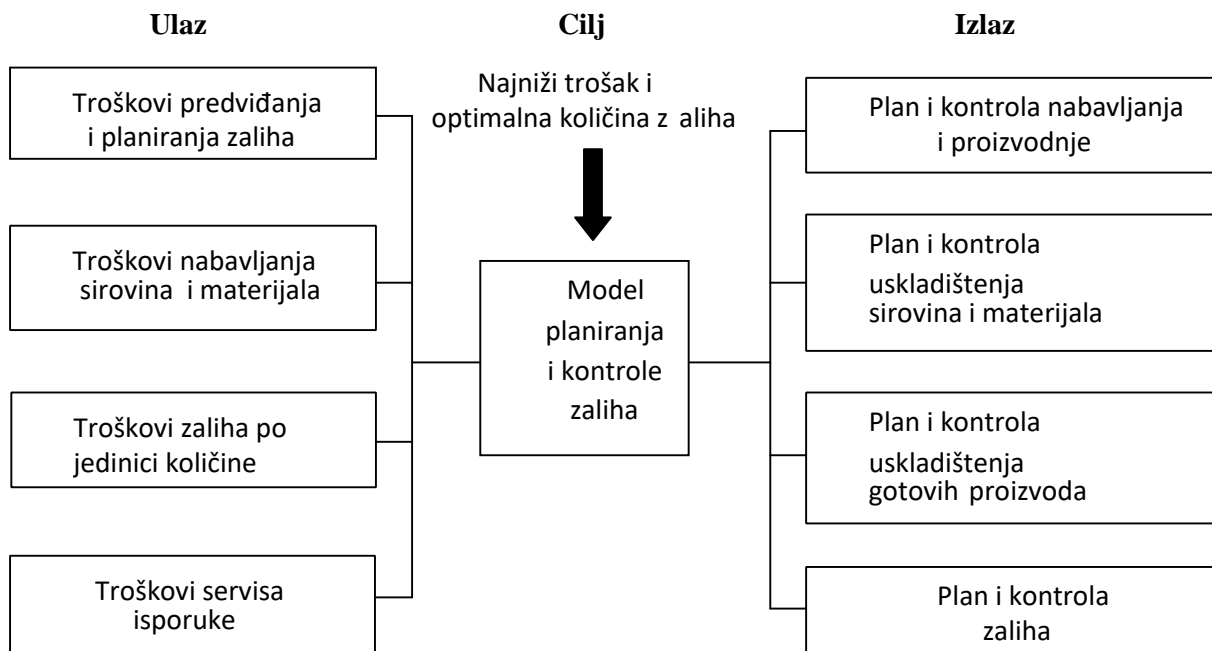
Prednosti planiranja zaliha su: [5]

- poznavanje razine zaliha;
- uspješna rotacija zaliha;
- brža prodaja proizvoda;
- optimizacija i reduciranje zaliha;
- lakša identifikacija zastarjelih proizvoda pa je također lakša i eliminacija iz prodaje.

Nedostaci planiranja zaliha su: [5]

- mogućnost krađe;
- ukoliko planiranje nije dobro implementirano, uzima podosta vremena;
- ne zamjenjuje menadžment;
- planiranje može biti veoma skupo, a povrat investicije može potrajati;
- zahtjeva osposobljavanje osoblja.

Kako bi poduzeće bilo sigurno da razina zaliha sirovina i materijala u skladištu može zadovoljiti potražnju i osigurati kako sirovina neće ponestati, potrebno je uvesti kontrolu razine zaliha. Uprava poduzeća nadzire i kontrolira poslovanje kako bi se poslovni proces uz poštivanje načela zakonitosti, uobičajene dobre prakse i racionalnosti poslovanja odvijao u skladu sa poslovnom politikom koju tvrtka vodi. Cilj internog nadzora je osigurati regularno obavljanje poslovanja uz korištenje suvremenih poslovnih metoda i uz ispravno korištenje raspoloživih resursa te ispraviti već nastale neispravnosti ili bar poduzeti mjere da se slične nepravilnosti ne ponove.



Slika 1. Model planiranja i kontrole zaliha

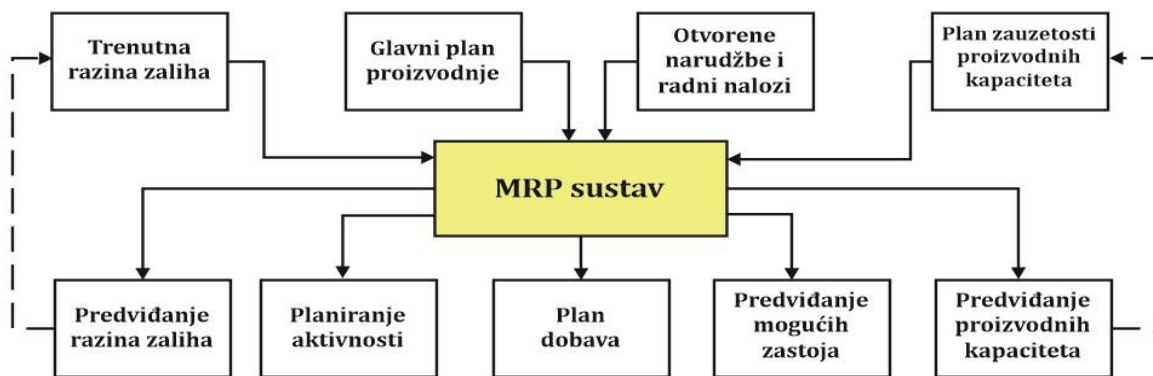
Izvor: J. Šamanović, Prodaja Distribucija Logistika, Teorija i praksa; Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet, 2009. [3]

S obzirom na primjenu modela, upravljanje zalihama možemo podijeliti u dvije skupine. Prvi spadaju pod tradicionalni, a drugi pod suvremeni model upravljanja zalihama. Glavna razlika između ovih modela je to što suvremeni modeli upravljanja zalihama omogućuju širok pogled na cjelokupno vođenje poduzeća te upravljanje svim procesima unutar proizvodnje, distribucije i prodaje, dok se tradicionalni modeli baziraju samo na samo jedan segment upravljanja zalihama.

U nastavku je priložen prikaz suvremenih modela: [9]

Materials Requirement Planing (MRP) – metoda planiranja potreba za materijalom

Ova metoda se primjenjuje pri planiranju proizvodnje, a temelji se na planu proizvodnje i na unaprijed određenim količinama utrošenog materijala.

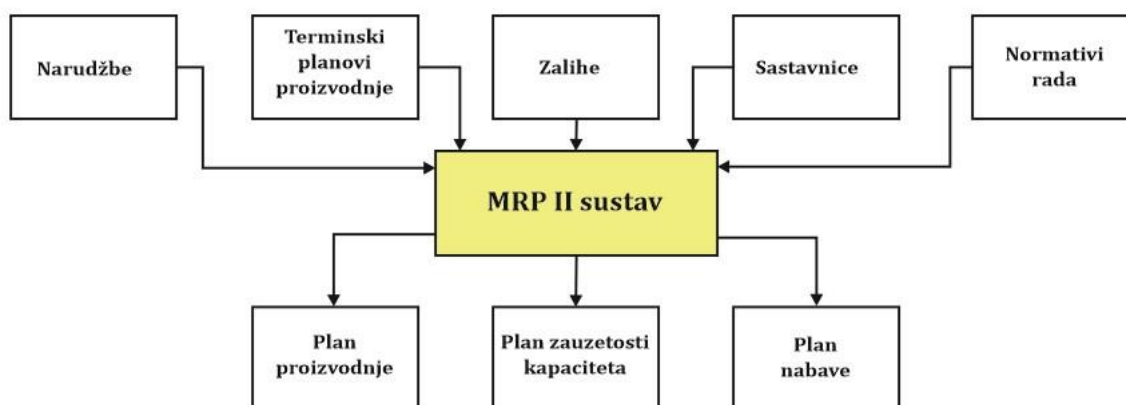


Slika 2. MRP sustav

Izvor: Žic, S: Optimizacija upravljanja zalihama dobavljačkih lanaca, doktorska disertacija, Sveučilište u Rijeci, Tehnički fakultet, Rijeka, 2014. [9]

Manufacturing Resources Planning (MRP II) – metoda planiranja proizvodnih kapaciteta

Ova metoda je razvijena iz MRP metode. Od nje se razlikuje po tome što se MRP II metodom pokušava odrediti kapacitete proizvodnje, kontrolirati tijek proizvodnje i odrediti potrebe za nesmetanu proizvodnju. MRP II metoda utječe na procese planiranja proizvodnje i upravljanja zalihama, kontrolu kvalitete, računovodstvo i financije te ljudske resurse.



Slika 3. MRP II sustav

Izvor: Žic, S: Optimizacija upravljanja zalihama dobavljačkih lanaca, doktorska disertacija, Sveučilište u Rijeci, Tehnički fakultet, Rijeka, 2014. [9]

3. ZALIHE SIROVINA I MATERIJALA

Sirovine i materijal su kratkotrajna materijalna imovina poduzeća koja je namjenjena za trošenje u proizvodnji i služe za stvaranje proizvodnih dobara (gotovih, poluproizvoda i usluga) radi podmirenja osobnih i proizvodnih potreba. Sirovine i materijali koji se koriste u proizvodnji potrošnih dobara zovu se proizvodni materijali. Dije se u dvije skupine:

- Osnovni proizvodni materijal koji čini glavnu supstancu proizvoda
- Pomoćni proizvodni materijal koji omogućuje dovršavanje i uljepšavanje proizvoda

3.1. NABAVA I SKLADIŠTENJE

Prilikom nabave, zalihe materijala evidentiraju se po troškovima, odnosno prema nabavnim cijenama svih ulaganja u nabavu materijala. Svaki materijal ima svoju oznaku odnosno EAN kod koji se nalazi uz naziv materijala i sadrži njegova obilježja i šifru. Svaki proizvođač može samostalno odabrati sustav koji najbolje odgovara njegovom poslovanju, a osnovno je načelo kod sastavljanja preglednost i dosljednost.

Materijal se svrstava u skupine a nakon toga se unutar svake skupine materijala određuju podskupine. Unutar svake podskupine podrebnno je odrediti vrste ili dimenzije materijala. Kada se materijal razvrstao po skupinama, podskupinama i njihovim vrstama, određuje se EAN kod za svaki materijal. Sirovine i materijali prolaze kroz više faza. Najčešće su to nabava i uskladištenje, utrošak i otuđenje, a za svaku fazu potrebno je računovodstveno praćenje.

U troškove zaliha materijala se uključuju: [12]

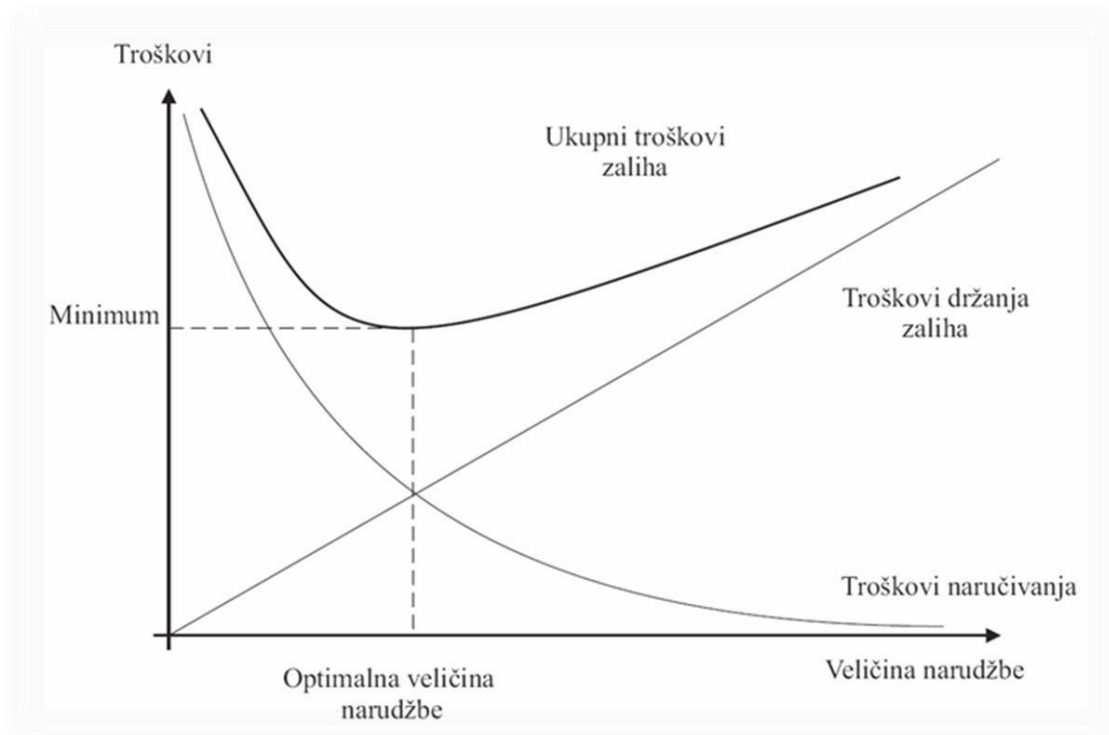
- Svi troškovi nabave;
- Troškovi konverzije;
- Ostali troškovi nastali dovođenjem zaliha na trenutnu lokaciju.

Pod troškovima nabave podrazumjevamo: [12]

- Kupovnu cijenu;
- Uvozne carine;
- Porezi;
- Troškovi prijevoza;
- Rukovanje zalihama;
- Ostali troškovi koji se mogu izravno pripisati stjecanju trgovačke robe, materijala i usluga.

Troškove koje ne priznajemo pod troškove zaliha i koji ne ulaze u nabavnu vrijednost zaliha, a priznaju se kao rashod razdoblja u kojem su nastali su: [12]

- neuobičajeni troškovi otpadnog materijala, rada ili drugih proizvodnih troškova;
- troškovi skladištenja, osim ako nisu sastavni dio proizvodnog procesa prije iduće proizvodne faze;
- administrativni opći troškovi koji ne doprinose dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje;
- troškovi prodaje.



Slika 4. Kretanje troškova zaliha robe u jedinici vremena, Izvor: Šafran, M.: Upravljanje zalihama, Nastavni materijal, 2017. [7]

Naime, pod troškove nabave također podrazumjevamo i tečajne razlike koje nastaju direktno kod nabave zaliha u stranoj valuti. Takve tečajne razlike su ograničene na one koje nastaju iz velikog pada jedne valute u odnosu na drugu, te tako utječu na obvezu koja se ne može podmiriti.

Troškovi konveziije zaliha uključuju one troškove koji se izravno odnose na određene jedinice proizvodnje, kao što je izravan rad. Oni uključuju raspored fiksnih i varijabilnih općih troškova proizvodnje koji su nastali prilikom prerade materijala u gotove proizvode.

Fiksni troškovi proizvodnje su oni troškovi koji ostaju nepromijenjeni kod promjene obujma proizvodnje. Fiksni troškovi su na primjer: [4]

- amortizacija;
- održavanje proizvodnih zgrada i opreme;
- troškovi uprave i administracije menadžmenta.

Jako je bitno dobro rasporediti fiksne opće troškove proizvodnje. Oni se raspoređuju na temelju normalnog kapaciteta proizvodnje, a normalni kapacitet je očekivana proizvodnja kroz prosjek nekih razdoblja ili sezona pod normalnim uvjetima.

Varijabilni troškovi proizvodnje su oni troškovi koji se mijenjaju prilikom svake promjene obujma proizvodnje. Pod njih spadaju: [4]

- troškovi sirovine;
- energije;
- nadnica;
- transporta.

Možemo zaključiti da se stvarna razina proizvodnje može koristiti tek onda kada je približna normalnom kapacitetu. Taj iznos raspoređenih fiksnih troškova se ne povećava jednako kako se smanjuje određena proizvodnja. Ostali neraspoređeni troškovi se priznaju kao rashod određenog razdoblja, a varijabilni troškovi se raspoređuju na svaku jedinicu proizvodnje na temelju stvarne uporabe proizvodnih kapaciteta.

Prema Belaku i Vudriću „Kupovna cijena uključuje obračunsku vrijednost dobavljača sirovina i materijala, rezervnih dijelova i sitnog inventara, dok ostali troškovi kupnje uključuju različite ovisne troškove nabave, osim poreza koje trgovačko društvo može kasnije povratiti od poreznih vlasti. Ovisni troškovi nabave dodaju se neto-kupovnoj cijeni robe i tako povećavaju troškove nabave.”

Moguće ih je obračunati prema računu dobavljača za obavljenju uslugu, ili prema obračunu vlastitih troškova nastalih dopremanjem robe na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje. Vlastiti ovisni troškovi koji se uključuju u trošak zaliha robe (transport robe od skladišta dobavljača do skladišta poduzeća, vlastitim kamionom) ne smiju biti veći od redovne cijene takvih usluga na tržištu ni veći od troškova koji su stvarno nastali.

Troškovi nabave mogu se obračunati po sljedećim kalkulacijama: [11]

I.	Nabavna vrijednost robe (bez PDV-a)
	+
II.	Zavisni troškovi nabave (carine, porezi i ostali troškovi nabave)
	=
III.	Troškovi kupnje
IV.	Marža
V.	Prodajna vrijednost bez PDV-a
VI.	PDV 25%
VII.	Prodajna vrijednost s PDV-om

Slika 5. Kalkulacija nabavne cijene

Izvor: Belak, V., Vudrić, N., Osnove suvremenog računovodstva, Belak excellens, 2012. [11]

I.	Troškovi kupnje
	+
II.	Profitna marža (%)
	=
III.	Cijena bez PDV-a
	+
IV.	PDV (25%)
	=
V.	Prodajna cijena sa PDV-om

Slika 6. Kalkulacija prodajne cijene

Izvor: Belak, V., Vudrić, N., Osnove suvremenog računovodstva, Belak excellens, 2012. [11]

Prema Belaku i Vudriću „Obračun troškova nabave zaliha materijala i način knjiženja ovisi o tome postoji li jedan ili više računova dobavljača te o tome pojavljuju li se zavisni troškovi nabave. Model obračuna troškova kupnje ovisit će o tome raspoređuju li se zavisni troškovi nabave na samo jednu vrstu materijala ili na više vrsta materijala te o tome jesu li zavisni troškovi vanjski troškovi po računima dobavljača ili je riječ o uključivanju vlastitih zavisnih troškova. Određene razlike u knjiženjima pojavit će se ako se materijal nabavlja uz prethodno davanje predujma. Osim toga može se pojaviti i situacija da se nabavljeni materijal ne skladišti nego se odmah troši.“

3.2. DOKUMENTACIJA U POSLOVANJU SA ZALIHAMA

Dokumenti koji su vezani za zalihe dokazuju promjene nastale u količini, vrsti i vrijednosti zaliha te prate ulaz, izlaz i stanje zaliha materijala u skladištu. Prilikom nabave sirovina i materijala dobavljač ispostavlja račun za materijal i ovisne troškove koji su elementi sastavljanja kalkulacije troškova kupnje materijala. U nastavku, ostala popratna dokumentacija je slijedeća: [5];[12]

- Skladišna primka - knjigovodstvena isprava koju skladištar izdaje kod zaprimanja sirovina i materijala u skladište, isprava se izdaje u tri primjerka od kojih se prvi primjerak dostavlja materijalnom knjigovodstvu, drugi primjerak dostavlja se u likvidaturu a treći služi kao osnova za knjiženje zaprimanja sirovina i materijala u skladište.
- Izdatnica sirovina i materijala - isprava koja se izdaje kod izdavanja sirovina i materijala i to najčešće za utrošak u proces proizvodnje. Popunjava se na temelju zahtjevnice koju dostavlja osoba koja je odgovorna u proizvodnom pogonu. Ona se izdaje u četiri primjerka te se na njih upisuje količina, vrsta, cijena i vrijednost isporučenih sirovina i materijala.
- Povratnica - isprava koja se izdaje kada se sirovine i materijal koji je izdan u proizvodnju ne utroši, pa se opet zadužuju na skladište.
- Međuskladišnica - isprava koja se izdaje kod prijenosa zaliha sirovina i materijala iz jednog skladište u drugo, unutar istog gospodarskog subjekta.
- Otpremnica – isprava koju skladištar izdaje prilikom prodaje sirovina i materijala kupcu te služi kao sredstvo evidentiranja izlaza sirovina i materijala u skladišnim knjigama te za vrijednosno razduženje u materijalnom knjigovodstvu.
- Odluka i temeljnica o vrijednosnom usklađivanju – isprava koja služi za računovodstveno evidentiranje vrijednosnog usklađenja sirovina i materijala, koristi se kada se vrijednost sirovina i materijala smanji ispod neto vrijednosti.
- Invenurna lista – isprava koja se sastavlja kod provođenja inventure u skladištu i služi za usklađivanje knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem u skladištu. Također služi i za knjiženje viškova ili manjkova na kraju razdoblja.
- Odluka o knjiženju viškova ili manjkova po inventuri – isprava koja se izdaje nakon obavljenog popisa stanja sirovina i materijala u slučaju ako se pojave viškovi ili manjkovi.

Isprave o nabavljanju zaliha razlikujemo po tome da li su u pitanju zaliha vlastite proizvodnje, o zaliha trgovačke robe ili o zaliha predmeta rada. Iz tog razloha postoje različite isprave vezane za nabavljanje zaliha. Pomoću njih je lakše, jednostavnije i preglednije pratiti nabavljanje zaliha za potrebe proizvodnje. U slučaju da nema nikakvog redoslijeda, veoma teško bi se moglo snalaziti u raznim skladištima te bi sam proces proizvodnje bio mnogo otežan.

Koriste se različite vrste isprava o nabavljanju zaliha: [5]

- isprave o nabavljanju predmeta rada i sitne opreme;
- isprave o troškovima vlastite proizvodnje;
- isprave o skladištenju gotovih proizvoda;
- isprave o nabavljanju trgovačke robe.

Materijalno knjigovodstvo susreće se sa velikim brojem vanjskih i unutarnjih isprava.

Pod vanjskim ispravama podrazumjevamo račune dobavljača koji predstavljaju obračun izvršene isporuke u skladu sa ugovorenim uvjetima, otpremnice dobavljača kojima se potvrđuje otpremljena roba, razni računi prijevoznika, računi za carine, carinske pristojbe te nepovratne poreze, i drugi izravni troškovi koji se mogu pribrojiti troškovima nabave.

Pod unutarnjim ispravama podrazumjevamo primke pomoću kojih skladištari potvrđuju količine zaliha na skladištu, zapisnike o kvantitativnom i kvalitativnom preuzimanju zaliha, obračun troškova zaliha, povratnice, zapisnike o viškovima zaliha i međuskladišnicu za promet zaliha između glavnih i pomoćnih skladišta.

3.3. ZAKON O RAČUNOVODSTVU

Prema NN, br.78/15, 134/15, 120/16, čl.1 „Zakon o računovodstvu je glavni i temeljni propis računovodstva proizvodnje. 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.“

Oni koji su obavezni primjenjivati Zakona o računovodstvu su poduzetnici koji se mogu podijeliti u četiri grupe: mikro, mali, srednji i veliki poduzetnici. U kojoj će grupi biti ovisi o pokazateljima koji su utvrđeni na zadnji dan poslovne godine koja prethodi godini za koju se sastavljaju financijski izvještaji, a ti pokazatelji su: iznos ukupne aktive, iznos prihoda i prosječan broj radnika tijekom poslovne godine.

Svako poduzeće dužno je prikupljati i sastavljati knjigovodstvene isprave, financijske izvještaje i voditi poslovne knjige u skladu sa zakonom, poštivati standarde financijskog izvještavanja i temeljna načela knjigovodstva.

Poslovne knjige koje poduzetnik mora voditi su dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige koje se čuvaju najmanje jedanaest godina. Poslovne knjige se otvaraju početkom poslovne godine na temelju zaključne bilance sastavljene na kraju prošle poslovne godine, na temelju popisa imovine i obveza kod novoosnovanih poduzetnika ili na temelju knjigovodstvene isprave. Pomoćne knjige otvaraju se na temelju stanja iz poslovnih knjiga zaključenih na kraju prošle poslovne godine. Svi poduzetnici ovisno o svojoj vrsti obavezni su sastavljati i prezentirati godišnje financijske izvještaje uz primjenu standarda financijskog izvještavanja. Mikro, mali i srednji poduzetnici sastavljaju izvještaje primjenom Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja (HSFI), a veliki poduzetnici i subjekti od javnog interesa primjenom Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja (MSFI).

3.4. RAČUNOVODSTVENO EVIDENTIRANJE ZALIHA

Veliki poduzetnici i oni čije su dionice ili vrijednosni papiri uvršteni na tržište vrijednosnih papira obavezni su primjenjivati MSFI (Međunarodni standardi financijskog izvještavanja) kod evidentiranja poslovnih događaja, sastavljanja i prezentiranja godišnjih financijskih izvještaja, a mali i srednji poduzetnici primjenjuju HSFI (Hrvatski standardi financijskog izvještavanja).

Računovodstveno evidentiranje zaliha je uređeno Zakonom o računovodstvu (NN, 78/2015, čl. 18. st.1.) donesenom Odborom za standarde financijskog izvještaja na sjednici održanoj 27. srpnja 2015 godine.

Što se tiče MSFI-a, standard koji posebno uređuje pitanje zaliha je MRS 2 – Zalihe u kojem su propisane odgovarajuće metode i načini vrednovanja zaliha te potrebna objavljivanja u vezi zaliha. Mali i srednji poduzetnici za obračun zaliha primjenjuju HSFI 10 – Zalihe.

Kada govorimo o mjerenju i procjeni zaliha, one se trebaju mjeriti po trošku nabave ili po neto utrživoj vrijednosti ovisno što je niže. U skladu sa tim možemo reći da se ovdje primjenjuje načelo opreznosti. Pod neto utrživoj vrijednosti podrazumjevamo procijenjenu prodajnu cijenu u tijeku redovnog poslovanja umanjena za procijenjene troškove dovršenja i procijenjene troškove koji su nužni za obavljanje prodaje. U troškove zaliha potrebno je uključiti sve troškove nabave, troškove konverzije i druge troškove koji su nastali kod dopreme zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje.

Troškovi nabave sastoje se od kupovne cijene koja je uvećana za zavisne troškove. Kupovna cijena je ona koja je iskazana na fakturi dobavljača. Zavisni troškovi su uvozne carine i drugi porezi (trošarine i drugi nepovratni porezi), troškovi prijevoza, manipulativni troškovi i drugi troškovi koji se mogu izravno pripisati nabavi robe, materijala i usluga. Trgovački popusti, rabati i slične stavke umanjuju se kod utvrđivanja troška nabave. Također, za popuste i rabate smanjeno je i plaćanje po fakturama, pa i to određuje niži trošak kupnje. Što se tiče tečajnih razlika do kojih dolazi prilikom nabave zaliha, one se ne uključuju u trošak nabave. Navedene stavke su iz t. 18. MRS-a 2 i t. 10.24. HSFI-a 10 gdje je uređeno da se razlika između nabavne cijene po uobičajenim uvjetima plaćanja i plaćenog iznosa, priznaje kao rashod od kamata tijekom razdoblja financiranja.

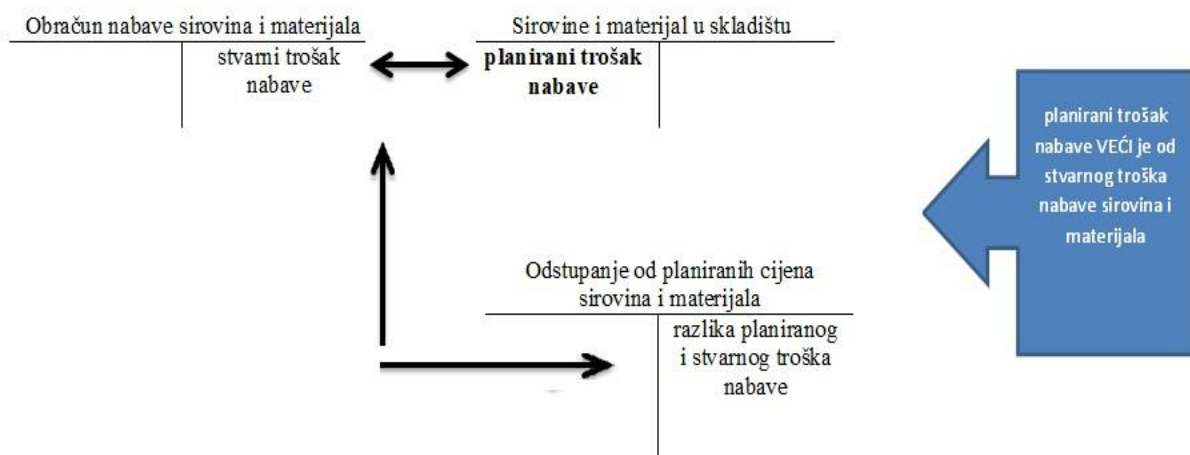
Troškovi konverzije zaliha uključuju troškove izravno povezane s jedinicama proizvodnje. Prema MRS 2 u t. 12. navodi se da troškovi konverzije zaliha obuhvaćaju troškove izravnog rada pa zatim fiksne i varijabilne opće troškove proizvodnje (troškove proizvodne režije). Razlika u definiranju troškova konverzije u HSFI-u i MSFI-u je ta da HSFI u trošak konverzije uključuju i vrijednost izravnih sirovina, a kod MSFI-a nije tako. Međutim to ne treba stvarati veliki problem s obzirom na to da za daljnje obračune ta razlika ne dolazi do izražaja, jer se sirovine ionako uključuju u troškove proizvodnje.

Prema HSFI 10.17, 2008. „varijabilni opći troškovi proizvodnje su neizravni troškovi proizvodnje koji ovise o obujmu proizvodnje, kao npr. indirektni materijal i rad u pogonu te se raspoređuju na svaku jedinicu proizvoda. Za razliku od varijabilnih, fiksni opći troškovi proizvodnje su neizravni troškovi proizvodnje koji ne ovise i ne mijenjaju se s obujmom proizvodnje. Njihova je ukupna svota uvjetovana veličinom kapaciteta, a ne stupnjem iskorištenja kapaciteta. To su npr. Troškovi amortizacije, održavanja proizvodnih pogona i zgrada, najamnine, troškovi menadžmenta i administracije pogona. Ti troškovi su samo dijelom troškovi konverzije i to samo onim dijelom koji ovisi o normalnom kapacitetu proizvodnje. Prema Gulinu i suradnicima (2018:95): „Nabava sirovina i materijala uz evidenciju po stvarnom trošku nabave podrazumijeva da se sirovine i materijal u fazi nabave i uskladištenja evidentiraju u visini stvarnog nastalog troška nabave koji uključuje sve troškove koji su nastali u procesu nabave zaliha. Drugim riječima, trošak nabave obuhvaća sljedeće vrste troškova prema stvarnim iznosima po primljenim računima dobavljača: kupovna cijena sirovina i materijala, troškovi prijevoza i ostali troškovi dopreme sirovina i materijala, carine i druge uvozne pristojbe, nepovratni porezi te svi ostali troškovi nabave koji se mogu izravno pripisati stjecanju zaliha.“ „Trgovački i količinski popusti se oduzimaju od troškova nabave. Dakle uz sintetički konto 310 Sirovine i materijal u skladištu koriste se i analitička konta za evidentiranje nabave: [2]

- konto 3000 - Kupovna cijena sirovina i materijala;
- konto 3010 - Troškovi prijevoza i ostali troškovi dopreme sirovina i materijala;
- konto 3020 - Carine i druge uvozne pristojbe za sirovine i materijal;
- konto 3030 - Nepovratni porezi pri nabavi sirovina i materijala;
- konto 3040 - Ostali troškovi nabave koji se mogu izravno pripisati stjecanju sirovina i materijala;
- konto 3090 - Obračun troškova nabave sirovina i materijala“ (Gulin i suradnici., 2018:95).

Prema Gulinu i suradnicima „zalihe sirovina i materijala se u praksi najčešće vrednuju po stvarnom trošku nabave, no postoji i nabava sirovina i materijala uz evidenciju zaliha po planiranom trošku nabave. Za vođenje zaliha po planiranom trošku nabave poduzeće mora za svaku poslovnu godinu odrediti odnosno procijeniti troškove nabave za planirani opseg nabave sirovina i materijala.“

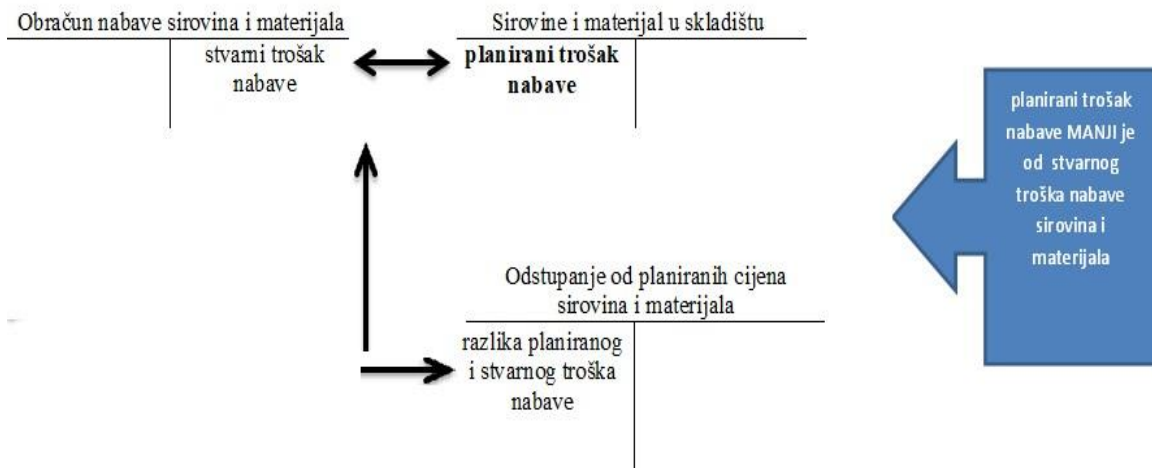
Ako je planirana cijena po kojoj su sirovine i materijal zaduženi na skladištu veća od stvarne nabavne cijene onda je riječ o pozitivnom odstupanju koje se knjiži na potražnoj strani konta odstupanje od planiranih cijena sirovina i materijala.



Slika 6. Nabava sirovina i materijala uz evidenciju zaliha po planiranom trošku nabave - pozitivno odstupanje

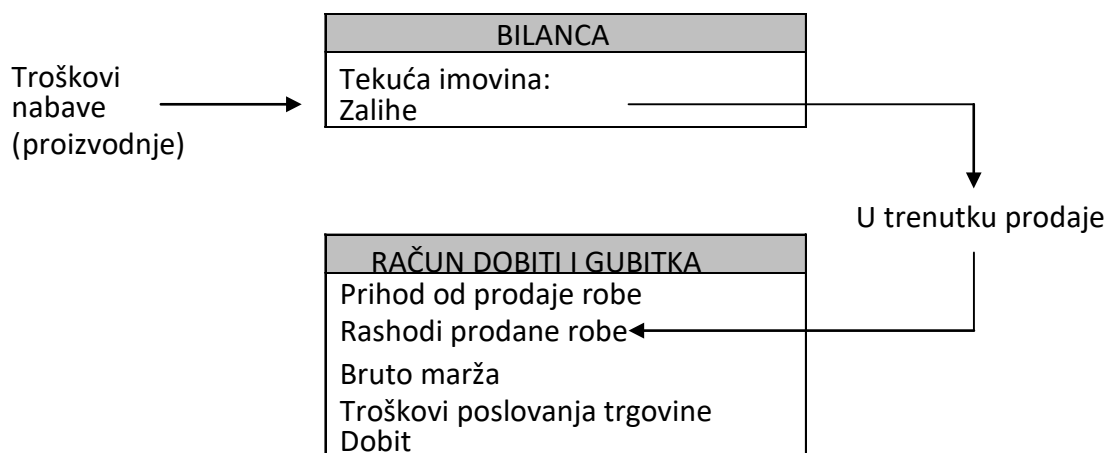
Izvor: Gulin i sur. (2018). Računovodstvo II: Evidentiranje poslovnih procesa. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str. 99. [2]

U obrnutoj situaciji, kada je planirana cijena niža od stvarne nabavne cijene riječ je o negativnom odstupanju koje se knjiži na dugovnoj strani konta odstupanje od cijena sirovina i materijala.



Slika 7. Nabava sirovina i materijala uz evidenciju zaliha po planiranom trošku nabave – negativno odstupanje

Izvor: Gulin i sur. (2018). Računovodstvo II: Evidentiranje poslovnih procesa. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str. 100. [2]



Slika 8. Općeniti prikaz tijeka troškova zaliha

Izvor: Skupina autora: Računovodstvo poduzetnika, I.knjiga, RriF Plus, d.o.o., Zagreb 2000. [10]

4. METODE OBRAČUNA TROŠKOVA

Kod poduzeća koja se bave proizvodnom djelatnosti metoda obračuna troškova zaliha sirovina i materijala primarno utječu na visinu troškova direktnog materijala, ali i na visinu općih troškova proizvodnje. Metoda koja se koristi ovisi o izboru poduzeća, njihovim potrebama i željama a bitno je da se prihvaćena metoda primjenjuje tijekom cijele godine.

Najčešće metode koje se primjenjuju u praksi su metoda FIFO i metoda prosječnog ponderiranog troška nabave (metoda prosječne ponderirane cijene), a također će se u nastavku obraditi metoda specifične identifikacije i metoda standardnog troška.

Prema Guzić Š. (2020.) „Za potrebe izvještavanja i sastavljanja financijskih izvještaja kojima će se koristiti vanjski korisnici, dopuštena je primjena metode FIFO i metode ponderiranoga prosječnog troška. Poduzetnik se za potrebe internog izvještavanja može koristiti bilo kojom drugom metodom ako smatra da će ta metoda preciznije odrediti utrošak materijala i sirovina. Odabrane metode obračuna zaliha trebaju se primjenjivati dosljedno i kroz dulje razdoblje. Promjena metode obračuna troškova zaliha iskazuje se kao promjena kapitala uz promjenu usporedivih podataka prethodnih razdoblja“

Prema Belaku i suradnicima (2018.) FIFO metoda (First In- First Out) ili metoda „prvi ulazi- prvi izlaz“ podrazumijeva postupak da se stavka zaliha koja je prva kupljena razduži prva, neovisno o stvarnom fizičkom utrošku. Metoda prosječnog ponderiranog troška, podrazumijeva postupak po kojem se trošak neke stavke određuje temeljem prosječnog ponderiranog troška svih stavki na početku razdoblja i troškova sličnih stavki koje su kupljene ili proizvedene u tom razdoblju“.

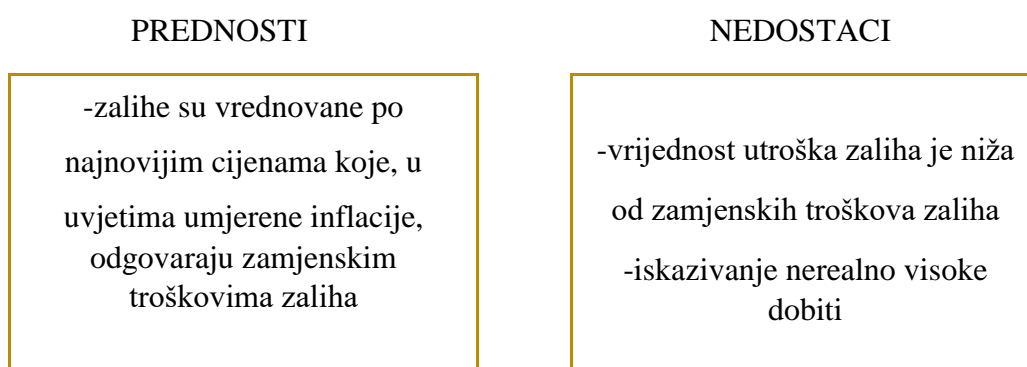
Kako Baica navodi, „ U uvjetima stalnog porasta cijena zaliha, ako poduzetnik privremeno želi platiti manji porez na dobit (imati veći trošak zaliha) izabrat će metodu ponderiranog prosječnog troška, a ako želi imati što realniju vrijednost zaliha izabrat će FIFO metodu. U praksi se češće upotrebljava metoda ponderiranog prosječnog troška ne samo zbog privremeno manjeg plaćenog poreza na dobit već i zbog toga što je ta metoda jednostavnija kod programiranja izračuna. Obzirom da je izbor metode utroška zaliha računovodstvena politika, kod promjene izbora metode utroška zaliha primjenjuju se odredbe HSF1 3-Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške.

4.1. FIFO METODA

Primjena FIFO metode podrazumjeva da će zalihe koje odlaze iz skladišta u proizvodnju biti obračunate po prvoj cijeni po kojoj su zaprimljene u skladište. Prema Belaku (2002.) „Rezultat koji će se pojaviti nakon primjene FIFO metode izražen visinom troškova ili rashoda i zaliha na kraju razdoblja ovisi o tome rastu li troškovi nabave zaliha ili padaju. U većini slučajeva FIFO metoda se prikazuje uz prepostavku umjerene inflacije međutim to ne znači da će se uistinu ti učinci i pojaviti jer je kod ove metode presudan fizički tijek zaliha. Stoga ukoliko se pojavi deflacija ili smanjenje troškova nabave određenih predmeta učinci FIFO metode mogu biti upravo suprotni učincima u situaciji umjerene inflacije.“

Jedan od ciljeva FIFO metode je prikazati fizički tijek zaliha prema prirodnom redosljedu iako njihov utrošak fizički ne treba odgovarati obračunu troškova. U FIFO metodi je važno kada su zalihe nabavljene ali nije važno da li su one stvarno utrošene ili su utrošene zalihe koje su kasnije nabavljene zato što će svejedno biti terećeni na troškove ili rashode. Ako redosljed fizičkog utroška prati redosljed nabave, FIFO metoda ustvari pokazuje metodu specifične identifikacije koja tereti troškove zaliha prema stvarnom trošku.

Prednost FIFO metode je ta da vrijednost zaliha na kraju razdoblja najbliže prikazuje tekuće troškove nabave zaliha jer su one određene prema zadnjim najvišim cijenama i naj pogodnija je za poduzeća s velikim obrtajem zaliha, kada njihova vrijednost otprilike na kraju odgovara zamjenskim troškovima zaliha.



Slika 9. Prednosti i nedostaci FIFO metode

Izvor: Belak i sur., (2018). Računovodstvo poduzetnika s primjerima knjiženja, XI. Izmijenjena i dopunjena naklada. Zagreb: RRiF-plus, Zagreb [2]

Primjer 1. Obračun prodaje FIFO metodom:

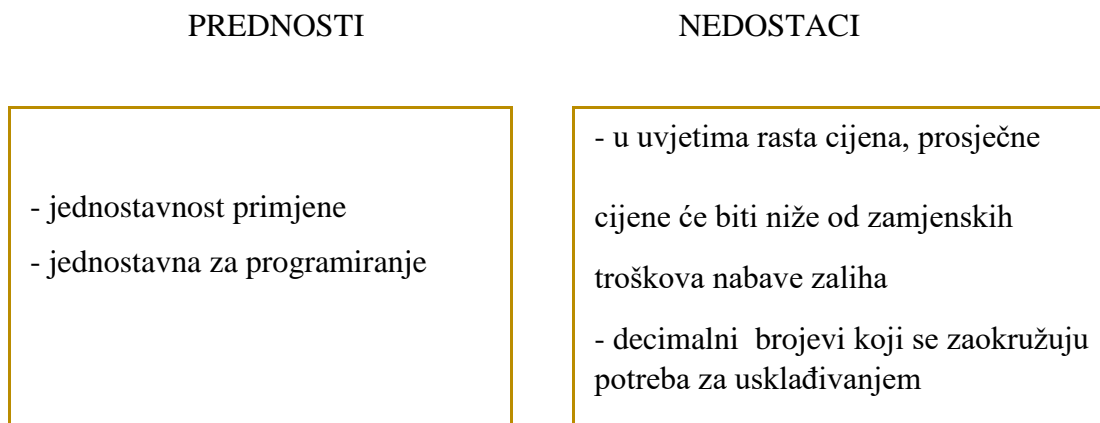
DATUM:	Količina			Jedinični trošak	Vrijednost		
	Ulaz	Izlaz	Stanje		Duguje	Potražuje	Saldo
01.01.	50		50	60	3,000		3,000
05.01.	80		130	80	6,400		9,400
05.01.		40	90	60		2,400	7,000
06.01.		10		60		600	
		40		80		3,200	
		50	40			3,800	3,200

Tablica 1. Obračun prodaje FIFO metodom [Vlastiti prikaz]

Na datum 1.1. na skladište je ušlo 50 kom. proizvoda po cijeni od 60 kn/kom, a 5.1. ušlo je 80 komada po cijeni od 80 kn/kom. Na dan 5.1. iz skladišta prodano je 40 komada proizvoda po prvoj ulaznoj cijeni od 60 kn/kom. Izlaz na dan 5.1. iznosio je 2.400,00 kn i na zalihama je ostalo 10 komada proizvoda nabavljenog po 60 kn/kom i 80 komada proizvoda nabavljenog po 80 kn/kom. Sljedećeg dana 6.1. prodano je 50 komada proizvoda od čega je 10 komada prodano po cijeni od 60 kn/kom, a 40 komada po cijeni od 80 kn/kom što čini iznos od 3.200,00 kn.

4.2. METODA PROSJEČNOG PONDERIRANOG TROŠKA (PPC METODA)

Uzimajući u obzir metodu prosječnog ponderiranog troška ili cijena trošak neke sirovine ili materijala određuje se temeljem prosječnog ponderiranog troška svih stavki s početka razdoblja. Trošak se može izračunati i prema karakteristikama sirovina i materijala, drugim riječima slične sirovine i materijali kupljene ili proizvedene u određenom razdoblju mogu predstavljati ponderirani prosječni trošak. Prosjek se može odrediti periodički ili po zaprimanju svake dodatne pošiljke, ovisno o uvjetima u kojim poduzeće posluje.



Slika 10. Prednosti i nedostaci PPC metode

Izvor: Belak i sur., (2018). Računovodstvo poduzetnika s primjerima knjiženja, XI. Izmijenjena i dopunjena naklada. Zagreb: RRiF-plus, Zagreb [2]

Primjer 2. Obračun prodaje metodom PPC

DATUM:	Količina			Jedinični trošak	Vrijednost		
	Ulaz	Izlaz	Stanje		Duguje	Potražuje	Saldo
01.01.	50		50	60	3,000		3,000
05.01.	80		130	80	6,400		9,400
05.01.		40	90	72,3		2,892	6,508
06.01.		50	40	72,3		3,615	2,893

Tablica 2. Obračun prodaje metodom PPC [Vlastiti prikaz]

Kako bi izračunali izlaznu cijenu 5.1. za 40 komada proizvoda potrebno je zbrojiti ulaz gotovih proizvoda do tog datuma uključujući i taj datum. 1.1. skladište je zaprimilo 50 komada proizvoda po cijeni od 60 kn/kom što iznosi 3.000,00 kn, a 5.1. zaprimljeno je 80 komada proizvoda po cijeni od 80 kn/kom čija vrijednost je 6.400,00 kn. Vrijednost proizvoda na zalihama je 9.400,00 kn podijelivši s količinom od 130 komada dobit ćemo prosječnu cijenu po komadu, a ona iznosi približno 72,30 kn. Dana 5.1. prodano je 40 komada proizvoda po cijeni od 72,30 kn što iznosi 2.892,00 kn. Kako bi izračunali izlaznu cijenu 6.1. potrebno je ponoviti postupak, odrediti trenutnu vrijednost na zalihama i podijeliti s količinom zaliha.

4.3. METODA SPECIFIČNE IDENTIFIKACIJE

Metoda specifične identifikacije troškova podrazumjeva da se troškovi odnose i na pojedine vrste zaliha koje imaju karakteristiku vrlo lako poprimiti karakteristike nekih drugih zaliha. Upravo je to prikladna metoda za predmete koji su odvojeni za pojedine posebne projekte, bez obzira na to jesu li oni kupljeni i proizvedeni. Ova metoda je u isto vrijeme neprikladna za pojedine vrste zaliha koje su međusobno zamjenjive. U takvim situacijama ostaje i zaliha koje su neupotrebljene i mogu se upotrijebiti za određivanje unaprijed učinaka na neto profit ili gubitak razdoblja. Postoje brojne praktične situacije kada se metoda specifične identifikacije može a i ne mora koristiti.

Kada se radi o proizvodnji unikatnih proizvoda, realizaciji fiksnih ugovora, metoda specifične identifikacije je najbolja opcija. U takvim slučajevima troškovi koji se terete na neki radni nalog nisu razmjenjivi s troškovima i predmetima koji su namijenjeni drugim radnim nalogima. Metoda specifične identifikacije predstavlja metodu kojom se specifični troškovi dodaju pojedinim radnim nalogima i za njih ostaju vezani sve do konačnog obračuna troškova za prodano. Potrebno je i navesti da predmeti koji ulaze u sustav nekog radnog naloga mogu biti specifični, ali i ne moraju. Ista vrsta materijala može biti korištena i za više radnih naloga. U tom slučaju oni će se teretiti na radni nalog po nekoj od metoda obračuna (FIFO, prosječna ponderirana cijena) i kad se jednom obračunavaju po nekoj od tih metoda, moraju se obračunavati do kraja postojanja pojedinog poduzeća.

Kod drugih metoda obračuna utroška zaliha obračunati troškovi ne moraju pratiti fizički tijek trošenja zaliha te se zbog toga često ističe da je metoda specifične identifikacije najobjektivniji pristup u sučeljavanju povijesnih troškova s prihodom. Primjena specifične identifikacije troška kod nezamjenjivih predmeta zaliha važna je zato što troškovi zaliha bitno određuju prodajnu cijenu svakog predmeta.

4.4. METODA STANDARDNOG TROŠKA

Metoda standardnog troška se može koristiti kao tehnika mjerenja troškova zaliha kada su rezultati u vrijednosti zaliha u bilanci i troškova za prodano u bilanci i računu dobiti i gubitka u približnoj vrijednosti kao trošak. Vrednovanje zaliha po standardnim troškovima prihvatljivo je za financijska izvješća samo u slučaju kada nema velike razlike između stvarnih i standardnih troškova. Ako postoji ta velika razlika između troškova, vrijednost zaliha je potrebno uskladiti sa razinom stvarnih troškova. Ukoliko se ta razlika ne bi usklađivala, zalihe u bilanci i troškovi za prodano u računu dobiti i gubitka bili bi pogrešno iskazani za nedozvoljenu svotu.

Kod primjene metode standardnog troška, knjiženje se provodi po standardnom trošku, a ne po stvarnom, pa je zato razliku potrebno knjižiti na poseban račun 318 - Odstupanje od cijene zaliha. Ukoliko je stvarna cijena po kojoj je materijal zadužen na skladište manja od standardne cijene, tada se radi o pozitivnom odstupanju koje se na računu 318 knjiži potražno. Suprotno tome, ako je stvarna cijena materijala viša od standardne cijene, radi se o negativnom odstupanju.

ZAKLJUČAK

Zalihe su kratkotrajna materijalna imovina namijenjena proizvodnji proizvoda ili usluga za buduću prodaju. Svako poduzeće svojom poslovnom politikom mora utvrditi vrednovanje zaliha, trošak i metode obračuna utroška zaliha. Zalihe se vode po trošku nabave ili neto prodajnoj vrijednosti, ovisno o tome što je niže. Jako je bitno kod upravljanja zalihama da one budu što manje, ali dovoljne za podmirenje potreba kupaca. Prevelike količine zaliha uzrokuju neopravdano visoke troškove, a s druge strane svako poduzeće se treba pobrinuti za optimalnu količinu zaliha, jer u suprotnom može doći do raznih poteškoća, problema i štetnih posljedica.

Ponekad troškovi držanja zaliha mogu biti veliki jer treba osigurati prostor i opremu za skladištenje, također mogu biti predmet raznih oštećenja i vrlo brzo mogu zastariti. Za njihovo držanje potrebna su značajna sredstva, ali unatoč visokim troškovima držanja zaliha, skoro ih sva poduzeća imaju jer poslovanje bez zaliha može biti jako štetno za zdravo poslovanje i napredak poduzeća. Najbitnija svrha zaliha je zaštita od nesigurnosti tržišta nabave, a također omogućava ekonomičnu i stabilnu proizvodnju i nabavu. Optimalno upravljanje zalihama vrlo je važno za efikasnost poslovanja poduzeća iz bilo koje djelatnosti.

Cilj ovog rada je bliže pojasniti računovodstvo zaliha, njihov položaj u bilanci, te važnost njihovog praćenja u poduzeću

Kada je riječ o obračunu utroška zaliha sirovina i materijala sa skladišta, postoje razne metode od kojih su najpouzdanije FIFO metoda i metoda prosječne ponderirane cijene. Metoda koja se koristi ovisi o izboru poduzeća, njihovim potrebama i željama a bitno je da se prihvaćena metoda primjenjuje tijekom cijele godine.

LITERATURA:

1. V. Belak, V, Brčić-Stipčević, V. Brkanić, M. Budzadžić, V. Franc, M. Habek, A. Hrabrić, V. Kopun, D. Lončar Galek, Ž. Popović, M. Seđak-Guszak, B. Šoštarić, N. Švnda, Z. Trampus, I. Trokter, J. Veža, Upravljanje zalihama i skladišno poslovanje, Zagreb, (2002).
2. Gulin, D., Vašiček, V., Dražić, Lutilsky, I, Perčević, H., Hladika, M., Dragija Kostić, Računovodstvo II: Evidentiranje poslovnih procesa. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, (2018).
3. J. Šamanović, Prodaja Distribucija Logistika, Teorija i praksa; Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet, (2009).
4. Horvat Jurjec, K., Računovodstvo vrednovanja zaliha, Računovodstvo revizija i financije 8. Zagreb: RriF, (2012)
5. Crnković, L., Mesarić, J., Martinović, J. : Organizacija i primjena računovodstva, Ekonomski fakultet u Osijeku, (2006).
6. Guzić, Š. : „Računovodstvo zaliha materijala“, „Računovodstvo, revizija i financije“, RRIF, Zagreb, (2010).
7. Šafran, M.: Upravljanje zalihama, Nastavni materijal, (2017).
8. Belak, V, Računovodstvo i revizija zaliha, Zagreb: Faber i Zgombić plus, I. Izdanje, . (1996.)
9. Žic, S: Optimizacija upravljanja zalihama dobavljačkih lanaca, doktorska disertacija, Sveučilište u Rijeci, Tehnički fakultet, Rijeka, (2014).
10. Skupina autora: Računovodstvo poduzetnika, I.knjiga, RriF Plus, d.o.o., Zagreb (2000).
11. Belak, V., Vudrić, N., Osnove suvremenog računovodstva, Belak excellens, (2012).
12. <https://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/casopisprivitak/ripup13-10-022.pdf>
13. <http://www.seminarski-diplomski.co.rs/RACUNOVODSTVO/Upravljanje-Zalihama-u-Trgovini.html>
14. https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_08_86_1709.html
15. https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/1993_04_36_672.html
16. https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_07_78_1493.html

POPIS SLIKA I TABLICA:

Slika 1: Model planiranja i kontrole zaliha

Slika 2: MRP sustav

Slika 3: MRP II sustav

Slika 4: Kretanje troškova zaliha robe u jedinici vremena

Slika 5: Kalkulacija nabavne cijene

Slika 6: Kalkulacija prodajne cijene

Slika 6: Nabava sirovina i materijala uz evidenciju zaliha po planiranom trošku nabave - pozitivno odstupanje

Slika 7: Nabava sirovina i materijala uz evidenciju zaliha po planiranom trošku nabave – negativno odstupanje

Slika 8: Općeniti prikaz tijeka troškova zaliha

Slika 9: Prednosti i nedostaci FIFO metode

Slika 10: Prednosti i nedostaci PPC metode

Tablica 1: Obračun prodaje FIFO metodom

Tablica 2: Obračun prodaje metodom PPC