

Računovodstvo zaliha trgovačke robe

Grdina, Miroslav

Undergraduate thesis / Završni rad

2016

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **Karlovac University of Applied Sciences / Veleučilište u Karlovcu**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:128:083132>

Rights / Prava: [In copyright](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2021-05-17**



Repository / Repozitorij:

[Repository of Karlovac University of Applied Sciences - Institutional Repository](#)



VELEUČILIŠTE U KARLOVCU
POSLOVNI ODJEL
STRUČNI STUDIJ UGOSTITELJSTVA

Miroslav Grdina

RAČUNOVODSTVO ZALIHA TRGOVAČKE ROBE

ZAVRŠNI RAD

Karlovac, 2016.

Miroslav Grdina

RAČUNOVODSTVO ZALIHA TRGOVAČKE ROBE

ZAVRŠNI RAD

Veleučilište u Karlovcu
Poslovni odjel
Stručni studij ugostiteljstva

Kolegij: Osnove računovodstva II

Mentor: mr. sc. Dubravka Krivačić

Matični broj studenta: 0608607130

Karlovac, veljača 2016.

"Onaj tko ne razumije računovodstvo, ne razumije jezik poduzetništva."

— *W.E. Buffett*

ZAHVALA

Ovim putem želim zahvaliti svojoj obitelji na pruženoj moralnoj i financijskoj podršci tijekom studiranja. Također zahvaljujem svim profesorima Poslovnog odjela Veleučilišta u Karlovcu na prenesenom znanju. Želim zahvaliti i kolegama na pomoći koju su mi pružili u savladavanju studentskih obveza.

SAŽETAK

Predmet rada je računovodstvo zaliha trgovačke robe. Zalihe su oblik kratkoročne imovine poduzeća, a najčešće se javljaju kao zalihe sirovina i materijala, zalihe proizvodnje, zalihe gotovih proizvoda i zalihe trgovačke robe. U trgovačkoj djelatnosti, zalihe se pojavljuju u obliku robe nabavljene s ciljem daljnje prodaje u nepromijenjenom stanju te se knjiže kao materijalna kratkotrajna imovina. Optimalna količina zaliha trgovačke robe je ona koja omogućava smanjenje troškova zaliha na najmanju moguću mjeru, uz održavanje odgovarajuće razine nabave.

Ključne riječi: imovina, zalihe trgovačke robe, knjiženje

ABSTRACT

The subject of this paper is accounting of commodity stocks. Stocks are a form of short-term assets, and most often, they occurs as a supplies of raw materials, production supplies, stocks of finished products and stocks of merchandise. In commercial activity, commodity stocks appears in the form of good purchased with a goal to reselling them in unchanged state, and are recorded as tangible current assets. Optimal amount of commodity stocks is one that allows to reduce commodity stocks cost to a minimum, while maintaining adequate supply procurement.

Keywords: assets, commodity stocks, bookkeeping

SADRŽAJ

1. UVOD	1
1.1. Predmet i cilj rada.....	1
1.2. Izvori podataka i metode istraživanja.....	1
1.3. Sadržaj i struktura rada.....	1
2. ZALIHE TRGOVAČKE ROBE	2
2.1. Bilanciranje zaliha trgovačke robe.....	2
2.2. Račun kao osnova za knjiženje nabave i prodaje trgovačke robe.....	7
2.3. Ostala dokumentacija u procesu nabave, skladištenja i prodaje trgovačke robe.....	12
3. NABAVA I SKLADIŠTENJE TRGOVAČKE ROBE	15
3.1. Obračun nabave.....	15
3.1.1. Nabavna cijena.....	15
3.1.2. Zavisni troškovi nabave.....	16
3.2. Primjeri knjiženja obračuna nabave i skladištenja trgovačke robe.....	17
4. PRODAJA TRGOVAČKE ROBE	21
4.1. Trgovina na veliko i trgovina na malo.....	21
4.2. Kalkulacije trgovačke cijene.....	23
4.3. Primjer knjiženja prodaje trgovačke robe.....	25
5. ZAKLJUČAK	27
LITERATURA	29
POPIS TABLICA	31
POPIS SHEMA	32
POPIS PRIMJERA KNJIŽENJA	33

1. UVOD

1.1. Predmet i cilj rada

Predmet završnog rada je računovodstvo zaliha trgovačke robe. Cilj rada je utvrditi poziciju zaliha trgovačke robe u imovini poduzeća, odnosno bilanci kao temeljnom financijskom izvještaju. Ključni dijelovi rada objašnjavaju procese nabave, skladištenja i prodaje trgovačke robe, što je potkrijepljeno praktičnim primjerima knjigovodstvene evidencije.

1.2. Izvori podataka i metode istraživanja

Izvori podataka korišteni u izradi ovog rada su udžbenici, znanstveni članci, web-stranice i publikacije. Metode korištene u obradi prikupljenih podataka su deskriptivna metoda, metoda kompilacije, klasifikacije i generalizacije.

1.3. Sadržaj i struktura rada

Sadržaj rada čine pet cjelina te popis korištene literature i predočenih tablica, shema i primjera knjiženja. Nakon uvodnog dijela druga cjelina rada obrađuje računovodstvo zaliha trgovačke robe. U trećoj cjelini objašnjen je proces nabave i skladištenja trgovačke robe potkrijepljen praktičnim primjerima knjiženja. Treća cjelina objašnjava proces prodaje trgovačke robe također potkrijepljen praktičnim primjerima knjiženja. U petoj cjelini rada iznesen je zaključak o obrađenoj tematici.

2. ZALIHE TRGOVAČKE ROBE

U okviru ove cjeline objašnjeno je bilanciranje zaliha trgovačke robe, potom račun kao osnova za knjiženje nabave i prodaje trgovačke robe, kao i ostala dokumentacija u procesu nabave, skladištenja i prodaje trgovačke robe. U tome cilju, definirana je pozicija zaliha u kontekstu imovine poduzeća, odnosno njezino iskazivanje u bilanci kao temeljnom financijskom izvještaju. Objašnjeni su pojavni oblici zaliha s obzirom na njihovo knjigovodstveno paćenje po razredima kontnog plana. Također se razmatra uloga i značaj računa kao temelja za knjiženje. U posljednjoj podcjelini razmatra se ostala dokumentacija u procesu nabave, skladištenja i prodaje trgovačke robe, koja se smatra relevantnom za temu rada, a to su zahtjev za nabavu, upit, ponuda, narudžba i primka.

2.1. Bilanciranje zaliha trgovačke robe

U bilanci kao jednom od temeljnih financijskih izvještaja propisanih Zakonom o računovodstvu¹, zalihe trgovačke robe pojavljuju se u aktivi, tj. kao imovina poduzeća. Imovina obuhvaća ekonomske resurse kojima se poduzeće koristi u obavljanju registrirane djelatnosti.² U bilanci poduzeća ne prikazuju se svi ekonomski resursi, već samo oni koji su u skladu s računovodstvenim propisima zadovoljavaju određene kriterije, tj. kriterije da je ekonomski resurs vlasništvo poduzeća, da ima mjerljivu vrijednost i da se od ekonomskog resursa može očekivati buduća korist.³ Također je potrebno naglasiti da imovina u bilanci nije prikazana po tržišnim vrijednostima, već se prilikom nabave bilježi po nabavnoj vrijednosti, a Međunarodni računovodstveni standardi (engl. International accounting standards – IAS) nalažu da se imovina naknadno iskaže po fer-vrijednosti. Prema IAS-u, fer-vrijednost je iznos za koji bi se neka imovina mogla razmijeniti ili obveza podmiriti.⁴

U bilanci, imovinu je moguće prikazati prema pojavnom obliku ili prema vremenu.⁵ Prema pojavnom obliku, imovina se dijeli na materijalnu i nematerijalnu imovinu, financijsku

1 Zakon o računovodstvu, Narodne novine br. 78/15. i 134/15.

2 Žager, K.; Dečman, N.: Računovodstvo malih i srednjih poduzeća, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, 2015., str. 40

3 Ibid, str. 42

4 Perica, I., Rogošić, A.: Vrijednosno usklađivanje zaliha sirovina i materijala, Računovodstveno-financijske informacije, Vol. 17, Br. 2, Ekonomski fakultet u Splitu, 2012., str. 8-18

5 Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D.: Abeceda računovodstva u teoriji i praksi, Veleučilište u Rijeci/Veleučilište u Karlovcu, Rijeka/Karlovac, 2007., str. 66

imovinu, potraživanja i novčana sredstva, a prema vremenu dijeli se na kratkotrajnu i dugotrajnu.

Tablica 1. Shema bilance

AKTIVA	PASIVA
Potraživanja za upisani a neuplaćeni kapital	Kapital i rezerve
Dugotrajna imovina	Dugoročna rezerviranja za rizike i troškove
- Nematerijalna imovina	
- Materijalna imovina	Dugoročne obveze
- Financijska imovina	
- Potraživanja	Kratkoročne obveze
Kratkotrajna imovina	Odgođeno plaćanje troškova i nedospjela naplata prihoda
- Zalihe	
- Potraživanja	
- Financijska imovina	
- Novac	
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i nedospjela naplata prihoda	
Gubitak iznad visine kapitala	

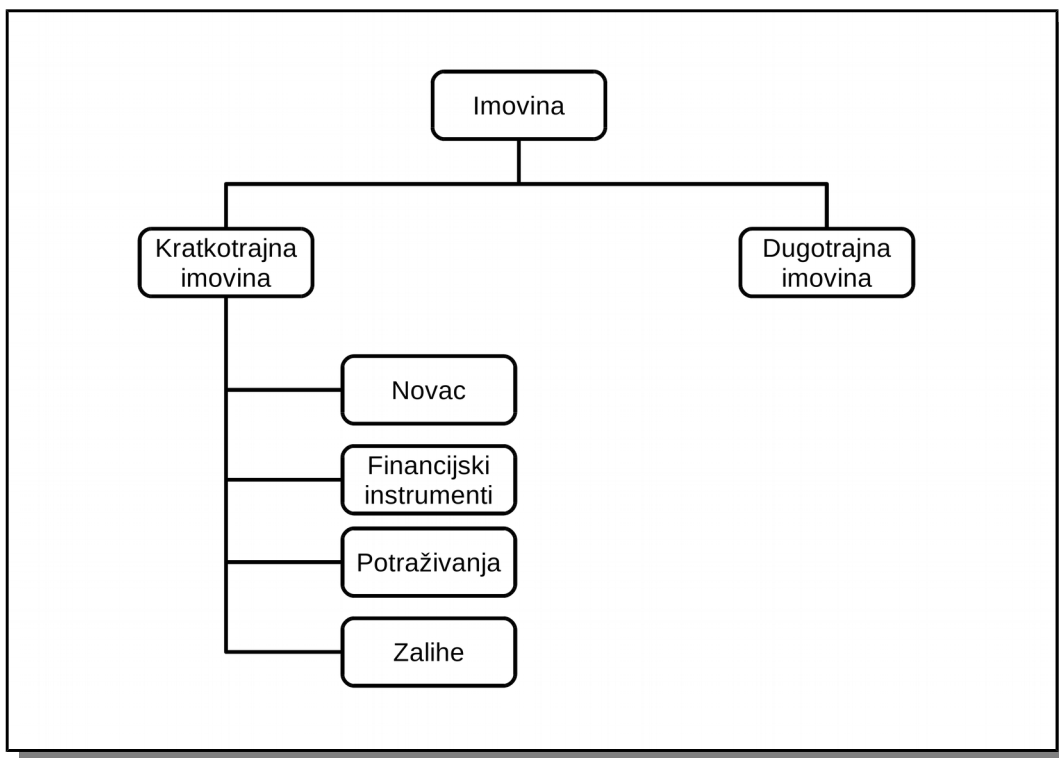
Izvor: Žager, K., Dečman, N.: Računovodstvo malih i srednjih poduzeća, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, 2015., str. 50

Materijalna imovina predstavlja sve oblike imovine koja ima fizički oblik, npr. postrojenja, oprema i zalihe. Nematerijalna imovina obuhvaća razna zakonska i ugovorna prava, npr. patente, licencije i koncesije. Kratkotrajna imovina predstavlja sve oblike imovine koji će se pretvoriti u novac u vremenu kraćem od godine dana. Za razliku od kratkotrajne, za dugotrajnu imovinu očekuje se da se neće pretvoriti u novac u kratkom roku.⁶

S obzirom na temu rada, u središtu interesa je materijalna, kratkotrajna imovina poduzeća. Pojavni oblici kratkotrajne imovine prikazani su u nastavku.

Shema 1. Pojavni oblici kratkotrajne imovine

⁶ Žager, K., Dečman, N.: op. cit., str. 47



Izvor: autorova prilagodba prema Žager, K., Dečman, N.: Računovodstvo malih i srednjih poduzeća, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, 2015., str. 42

Schema 1 prikazuje podjelu kratkotrajne imovine na novac, financijske instrumente, potraživanja i zalihe. Novac je opće sredstvo razmjene. Novac podrazumijeva gotovinu, depozitni novac, te izdvojeni novac za isplatu čekova i akreditiva. Financijski instrumenti predstavljaju novčane plasmane s rokom dospijanja do godine dana.

Kratkotrajna financijska imovina najčešće se sastoji od ulaganja u dužničke vrijednosne papire, što obuhvaća čekove, mjenice, blagajničke zapise i obveznice, te predane dužničke vrijednosne papire na naplatu.⁷ Navedeni vrijednosni papiri dospijevaju na naplatu unutar 6 do 12 mjeseci. Svrha navedenih novčanih plasmana je zaštita novca u uvjetima inflacije te profit.

Potraživanja za koja se očekuje da će biti naplaćena u roku od godinu dana najčešće su potraživanja od kupaca, potraživanja od zaposlenih te potraživanja od države, najčešće za određene premije, kompenzacije i više plaćene poreze.

⁷ Vinković-Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D.: op. cit., str. 241

Zalihe su sredstva koja poduzeće koristi u redovnom poslovanju, tj. obavljanju registrirane djelatnosti, u procesu proizvodnje ili u obliku sirovina i materijala koji se traže u proizvodnom procesu ili pružanju usluga.⁸ Najčešći pojavnici oblici zaliha su zalihe sirovina i materijala, zalihe proizvodnje, zalihe gotovih proizvoda i zalihe trgovačke robe.⁹

U poslovnoj praksi, pojavnici oblici zaliha ovise o tome obavlja li određeno poduzeće proizvodnu ili uslužnu, tj. trgovačku djelatnost. U proizvodnoj djelatnosti redovito se pojavljuju zalihe sirovina i materijala, koje se knjiže u okviru "razreda 3" RRiF-ovog kontnog plana, te zalihe proizvodnje u tijeku, koja obuhvaća nedovršenu proizvodnju i poluproizvode te gotove proizvode, što se knjiži u okviru "razreda 6" kontnog plana.¹⁰ U trgovačkoj djelatnosti redovito se pojavljuju zalihe trgovačke robe, tj. roba koja je nabavljena s ciljem daljnje prodaje u nepromijenjenom stanju. Prema pojavnici obliku, zalihe trgovačke robe mogu biti zalihe na skladištu veleprodaje i zalihe robe u prodavaonicama na malo. Zalihe trgovačke robe također se knjiže u okviru "razreda 6" spomenutog kontnog plana.

Općenito, zalihe su jedna od najznačajnijih stavki u imovini poduzeća, zbog toga je adekvatan menadžment zaliha važan za opći uspjeh poslovanja poduzeća. Zalihe poduzeća obično sačinjavaju cca. 30% imovine poduzeća, zato menadžment zaliha utječe na ukupne troškove poduzeća.¹¹ Svrha menadžmenta zaliha, tj. operativnog menadžmenta u području upravljanja zaliha je postići optimalnu količinu zaliha, pošto previše zaliha povećava troškove skladištenja, rizik zastarijevanja proizvoda i njihovog oštećenja ili uništenja. S druge strane, premalo zaliha može dovesti do nedostataka proizvoda na skladištu te rezultirati padom prodaje i gubitkom potrošača. Prema tome, optimalna količina zaliha je ona koja omogućuje smanjenje troškova zaliha na najmanju moguću mjeru, uz održavanje odgovarajuće ponude robe.¹²

Optimalnu količinu zaliha moguće je izračunati temeljem evidentiranja interno orijentiranog računovodstva, tj. informacija menadžerskog računovodstva i računovodstva troškova. Takvo što moguće je pomoću izračunavanja koeficijenta obrtaja zaliha. Koeficijent

8 Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D.: op. cit., str. 196

9 Ibid., str. 142

10 Brkanić, V., Habek, M.: RRiF-ov Računski plan za poduzetnike, XIII. dopunjeno izdanje, RRiF, Zagreb, 2010., str. 1

11 Žager, K., Dečman, N.: op. cit., str. 82

12 Perica, I., Rogošić, A.: op. cit., str. 8-18

obrtaja zaliha računovodstveni je pokazatelj brzine obrtaja zaliha, a najčešće se računa unutar razdoblja od godine dana. Formula koeficijenta sastoji se od omjera godišnje prodaje i prosječnih zaliha ili omjera broja dana u godini s brojem dana potrebnih za obrtaj zaliha.

Pored bilance, kao temeljnog računovodstvenog izvještaja, koji između ostale imovine prikazuje i stanje zaliha trgovačke robe, važnim se smatra objasniti i poslovne knjige u kojima se evidentiraju promjene na zalihama. Poslovne knjige evidencija su nastalih poslovnih promjena s obilježjem javne isprave.¹³ Poslovne knjige moguće je podijeliti na temeljne i pomoćne knjige. Temeljne knjige su dnevnik i glavna knjiga, a pomoćne knjige su analitičke evidencije i druge pomoćne knjige. Dnevnik je poslovna knjiga u koju se promjene unose kronološki. Glavna uloga dnevnika je kontrola ispravnosti unosa poslovnih promjena. Dnevnik se može voditi kao jedinstvena knjiga ili više specijaliziranih knjiga, pa se tako javljaju dnevnik knjigovodstva dugotrajne imovine, dnevnik materijalnog knjigovodstva, blagajnički dnevnik, dnevnik knjigovodstva kupaca, dnevnik knjigovodstva dobavljača, dnevnik knjigovodstva gotovih proizvoda i sl.¹⁴

Glavna knjiga predstavlja knjigovodstvenu evidenciju u koju se iste poslovne promjene kronološki zabilježene u dnevnik, sustavno unose po vrstama promjena na pojedinim ekonomskim kategorijama, i to s gledišta bilance i gledišta računa dobiti i gubitka.¹⁵ Glavna knjiga predstavlja najvažniju poslovnu knjigu dvojnog knjigovodstva i sadrži sva konta prema zahtjevima propisane sheme bilance i računa dobiti i gubitka.

Analitičke evidencije jesu pomoćne knjige u kojima su raščlanjeni sintetički računi kako bi se brže došlo do potrebnih podataka. Uz analitičke evidencije, moguće je ustrojiti i ostale pomoćne knjige, tj.:¹⁶

- knjigu inventara,
- knjigu ulaznih računa,
- knjigu izlaznih računa,
- knjigu blagajne,
- knjigu izdanih mjenica,

13 Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D.: op. cit., str. 80

14 Ibid., str. 82

15 Ibid.

16 Ibid., str. 86

- knjigu dioničara i dr.

Od pomoćnih knjiga u poslovanju poduzetnika obveznika poreza na dodanu vrijednost obvezne su knjiga ulaznih računa i knjiga izlaznih računa.

2.2. Račun kao osnova za knjiženje nabave i prodaje trgovačke robe

Račun je potvrda o kupnji s oznakom količine i cijene kupljenog proizvoda, tj. artikla i ukupnim iznosom koji je dužnik obvezan platiti vjerovniku. Prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost, računom se smatra i račun izdan i poslan u elektroničkom obliku ako postoji suglasnost primatelja za prihvrat takvog računa.¹⁷

Vjerodostojnost porijekla takvog računa osigurava se pomoću elektroničke razmjene podataka ili naprednog elektroničkog potpisa. U poslovnoj praksi i svakodnevici javljaju se račun u trgovini na malo, tj. gotovinski račun te računi koje izdaju obveznici poreza na dobit, tj. dioničko društvo (d.d.) i društvo s ograničenom odgovornošću (d.o.o.) i računi koje izdaju obveznici poreza na dohodak, tj. obrti i samostalna zanimanja.¹⁸

U sljedećem tekstu, prikazani primjeri iz poslovne prakse temeljit će se na poslovanju uslužnog, tj. trgovačkog poduzeća Scala d.o.o., Karlovac, koje je obveznik poreza na dobit te poreza na dodanu vrijednost. Bitni sastojci računa propisani su Zakonom o porezu na dodanu vrijednost:¹⁹

1. mjesto izdavanja, broj i datum,
2. ime i prezime (naziv), adresa, osobni identifikacijski broj (OIB) i PDV identifikacijski broj prodavatelja,
3. ime i prezime (naziv), adresa, osobni identifikacijski broj (OIB) i PDV identifikacijski broj kupca,

17 Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine br. 73/13., 99/13., 148/13., 153/13. i 143/14., čl. 80

18 Računovodstvo i porezi u praksi, www.racunovodstvo-porezi.hr (25.01.2016.)

19 Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine br. 73/13., 99/13., 148/13., 153/13. i 143/14., čl. 80

4. količina i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga,
5. datum isporuke dobara ili obavljenih usluga ili datum primitka predujma u računu za predujam, ako se taj datum može odrediti i razlikuje se od datuma izdavanja računa
6. jedinična cijena PDV-a, tj. iznos naknade za isporučeno dobro ili obavljene usluge razvrstane po stopi PDV-a,
7. popuste ili rabate ako nisu uključeni u jediničnu cijenu,
8. stopu PDV-a,
9. iznos PDV-a razvrstan po stopi PDV-a, osim ako se primjenjuje posebni postupak, koji u smislu ovog zakona to isključuje,
10. zbrojni iznos naknade i PDV-a.

Također, porezni obveznik za obavljene isporuke dobara i usluga čiji iznos nije viši od 700,00 kn može izdati pojednostavljeni račun. Takav račun može sadržavati sljedeće podatke:²⁰

1. broj računa i datum izdavanja,
2. ime i prezime (naziv), adresu, osobni identifikacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji je isporučio dobra ili obavio usluge (prodavatelja) te naznaku mjesta gdje je isporuka dobara ili usluga obavljena (broj prodajnog mjesta, poslovnog prostora, prodavaonice i slično),
3. ime i prezime (naziv), osobni identifikacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kome su isporučena dobra ili obavljene usluge (kupca),
4. količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara, te vrstu i količinu obavljenih usluga,
5. iznos naknade s uključenim PDV-om razvrstane po stopi PDV-a,
6. iznos obračunanog PDV-a razvrstanog po stopi PDV-a,
7. kada je izdana isprava ili obavijest koja se smatra računom u skladu s člankom 78. stavkom 8. ovoga zakona, uputu na prvobitni račun uz pojedinosti koje su izmijenjene.

Iz navedenog je vidljivo da račun ima značajnu ulogu u plaćanju i naplati te općenito u poslovnoj dokumentaciji. PDV se obračunava i plaća po stopi od 25% i po nižim stopama od 5% i 13%.²¹ Po stopi od 5% plaćaju se sve vrste kruha, sve vrste mlijeka, knjige stručnog,

²⁰ Ibid., čl. 79

²¹ Ibid., čl. 38

znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenici za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje, u svim fizičkim oblicima, lijekove koji se izdaju na liječnički recept i koji imaju odobrenje nadležnog tijela za lijekove i medicinske proizvode, medicinsku opremu, pomagala i druge sprave koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti, kino ulaznice, novine novinskog nakladnika koji ima status medija, i znanstvene časopise.²²

Također PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi 13% na isporuke sljedećih dobara i usluga, tj. na usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona i punog pansiona u hotelima ili objektima slične namjene, usluge pripremanja hrane i obavljanje usluga prehrane u ugostiteljskim objektima, novine i časopise novinskog nakladnika koji ima statut medija te novine i časopise nakladnika za koje ne postoji obveza donošenja statuta medija prema posebnom propisu, jestiva ulja i masti, biljnog i životinjskog porijekla, dječju hranu i prerađenu hranu na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu, isporuku vode, osim vode koja se stavlja na tržište u bocama ili drugoj ambalaži, bijeli šećer od trske i šećerne repe koji se na tržište stavlja u kristalnom obliku te ulaznice za koncerte.²³

U nastavku (tablica 2) prikazan je primjer računa iz poslovanja poduzeća Scala d.o.o. Račun sadrži sve bitne elemente te je kao takav sukladan zakonskoj regulativi. Na primjeru računa navedeni su vjerovnik (Scala d.o.o.) i dužnik (Mladost d.o.o.). Stavke koje račun sadrži su redni broj stavke (RB), koji označava redni broj artikla na računu. Šifra označava internu šifru artikla. Naziv označava ime artikla, jedinična mjera (JM) označava jediničnu mjeru artikla, koja se na promatranom primjeru izražava u komadima (kom) i metrima (m). Cijena označava iznos koštanja artikla. Vrijednost označava ukupnu količinu pomnoženu sa cijenom artikla (količina × cijena). PDV sadrži stopu poreza na dodanu vrijednost obračunatu po artiklu. Na promatranom primjeru poduzeća Scala d.o.o. na artikle obračunava se standardna stopa od 25%. Stavka Iznos PDV navodi ukupni iznos PDV-a u kn.

Tablica 2. Primjer računa u poslovnoj praksi

Scala d.o.o.	Žiro-rn. 2400008-1190080207
--------------	-----------------------------

22 Ibid.

23 Ibid.

Ul. J. Draškovića		IBAN HR78 2400 0081 1900 8020 7						
		OIB 80101870399						
		Tel/Fax 047/616-133						
		Mob. +385 (98) 1778606						
Mladost d.o.o.		RAČUN: 12/SC/2						
47000 Karlovac		Datum izdavanja: 04.01.2016.						
Rakovac BB		Vrijeme izdavanja: 09:00:00						
		Rok plaćanja: 04.02.2016.						
		Operater: 01						
		Datum otpreme: 04.01.2016.						
		Otpri.br. 12/11 od 04.01.2016.						
OIB 51490150984		Način plaćanja: Transak. rn.						
RB	Šifra	Naziv	JM	Količina	Cijena	Vrijednost	PDV	Iznos PDV
001	2204	Metla	KOM	12	21,50	258,00	25%	64,50
002	440260	Krpa	KOM	20	6,70	134,00	25%	33,50
003	6090	Skaj	M	1	57,60	57,60	25%	14,40
		Vrijednost						449,60
-		Rabat						0,00
		Porezna osnovica 25%						449,60
+		PDV						112,40
		VRIJEDNOST SA POREZOM						562,00
-		Predračunom plaćeno						0,00
ZA PLATITI								562,00

Izvor: obrada autora na temelju računovodstvene dokumentacije trgovačkog poduzeća Scala d.o.o.

Razlike između gotovinskog računa i transakcijskog računa sa valutom su sljedeće:²⁴

1. transakcijski račun je namijenjen svim fizičkim i pravnim osobama koje su u sustavu PDV-a za odbitak pretporeza po ulaznim računima,
2. temeljem izdanog transakcijskog računa, plaćanje može biti izvršeno kao gotovinsko i bezgotovinsko, tj. putem transakcijskog računa,
3. fizičke i pravne osobe u sustavu poreza na dobit mogu koristiti transakcijski račun kao temelj za knjiženje troškova poslovanja ili zaduživanja materijala i robe i
4. za razliku od običnog računa na transakcijskom računu obvezno se navode podaci o kupcu.

²⁴ Računovodstvo i porezi u praksi, www.racunovodstvo-porezi.hr (25.01.2016.)

Kao takvi, transakcijski računi predstavljaju knjigovodstvene isprave na temelju kojih se knjiže nastali poslovni događaji. Za evidenciju izlaznih i ulaznih računa koriste se knjige izlaznih, tj. izdanih računa (I-RA) i ulaznih, tj. primljenih računa (U-RA).²⁵ Svrha knjige I-RA je omogućavanje porezne evidencije i obračuna PDV-a, a za knjigu U-RA je omogućavanje odbitka pretporeza po ulaznim računima.

²⁵ Ibid.

2.3. Ostala dokumentacija u procesu nabave, skladištenja i prodaje trgovačke robe

Dokumentacija koja se javlja u procesima nabave, skladištenja i prodaje ovisi o obliku operativnog poslovanja. Operativno poslovanje može se organizirati na klasični i moderni način. Moderna organizacija operativnog poslovanja podrazumijeva elektroničko poslovanje.²⁶ Klasično operativno poslovanje, po broju korištene dokumentacije složenije je od elektroničkog, koje se temelji na korištenju informacijsko-komunikacijske tehnologije (engl. Information and communications technology – ICT).²⁷ ICT u operativnom poslovanju omogućava stvaranje baze podataka, sprječava gubitak informacija, smanjuje potrebno vrijeme razmjene informacija između prodavatelja i kupca, te organizacijskih jedinica, smanjuje mogućnost ljudske pogreške i smanjuje transakcijske troškove, tj. troškove razmjene informacija.²⁸ Svrha primjene ICT-a u operativnom poslovanju je usklađivanje rokova nabave s dobavljačima, skraćivanje vremena nabave, smanjivanje broja koraka kod skladištenja i prodaje trgovačke robe te uklanjanje (eliminaciju koraka) koji ne dodaju vrijednost kod nabave, skladištenja i prodaje trgovačke robe.²⁹

U nastavku se navode dokumenti koji se javljaju u domaćem robnom prometu:³⁰

1. zahtjev za nabavu,
2. upit,
3. ponuda,
4. narudžba i
5. primka.

Zahtjev za nabavu (nalog za nabavu, zahtjevnica) je dokument kojeg izdaju organizacijske jedinice poduzeća kojima su potrebni materijali, roba ili usluge. Prije nego se realizira zahtjev kojeg nalog sadrži, on mora biti odobren od nadglednika ili menadžmenta srednje razine.

Da bi bio odobren, zahtjev za nabavu mora biti financijski opravdan, te se mora podudarati s operativnim planom poduzeća. Evidenciju izdanih zahtjeva za nabavu poduzeće vodi u datoteci narudžbi. Bitni sastojci zahtjeva za nabavu su šifra i naziv proizvoda, potrebna

26 Žager, K., Dečman, N.: op. cit., str. 153

27 Segetlija, Z.: Ekonomika trgovine, Novi informator, Zagreb, 2011., str. 123

28 Ibid.

29 Segetlija, Z.: op. cit., str. 131

30 Ibid., str. 245

količina proizvoda, namjena zahtjeva, potrebno pakiranje proizvoda, potrebna obilježja proizvoda, tehnički zahtjevi proizvoda te ime i prezime osobe koja je sastavila zahtjev i datum sastavljanja. Pošto zahtjev izdaju organizacijske jedinice poduzeća, u pravilu se susreću samo u poslovanju srednjih i velikih trgovačkih društava u internoj komunikaciji.³¹

Upit je zahtjev dobavljača da dostavi ponudu ili informacije o proizvodima i uslugama za koje je poduzeće, tj. kupac zainteresiran. S upitom kao dokumentom redovito se susreće u poslovnoj praksi, neovisno o veličini poduzeća. S obzirom na upotrebu ICT-a u poslovnoj praksi, upiti mogu nastati na temelju podataka iz vanjskih izvora, npr. baza podataka, oglasa i web-stranica. Postoje konstrukcijski orijentirani i funkcionalno orijentirani upiti. Kod konstrukcijski orijentiranog upita predmet nabave i ostali specifični zahtjevi detaljno su određeni, a traži se ponuda bez izmjene svojstava proizvoda navedenih u upitu.³² Kod funkcionalno orijentiranog upita navode se podaci koje predmet nabave treba zadovoljavati, a od dobavljača se traži da ponudi rješenje na temelju pretpostavljenog znanja i iskustva.³³ Bitni sastojci upita su naziv i adresa pošiljatelja, datum, mjesto i broj upita, opis predmeta nabave, rok i adresa isporuke, način i rok plaćanja, rok za dostavu ponude i specifični zahtjevi.

Ponuda je dokument kojim dobavljač kupcu nudi proizvode ili usluge po uvjetima navedenim u ponudi. Ponuda nastaje na temelju upita kupca. Prije nego što kupac pristupi usvajanju ponude, tj. sklapanju ugovora s određenim dobavljačem (ponuđačem), potrebno je usporediti ponude više ponuđača i odabrati najpovoljniju. Kriteriji koji se koriste u vrednovanju ponude jesu dostava, rok isporuke, traženi odgovori, ukupni iznos ponude, popusti, isporuka i rok plaćanja. Ponuda je prijedlog za sklapanje ugovora, a može biti obvezna ako sadrži klauzulu "do isteka zaliha" ili klauzulu "vrijedi do".³⁴ Ponudu je moguće dati pisanim ili usmenim putem.

Pisana ponuda vrijedi unutar razumnog roka za donošenje odluka o kupnji. Za trgovačku robu široke potrošnje to je do dva tjedna (14 dana), a za investicijska dobra, to je mjesec dana (28 dana).³⁵ Ako se ponuda opoziva, opoziv ponude mora stići prije ili u isto vrijeme kao i ponuda.

31 Segetlija, Z.: op. cit., str. 134

32 Ibid., str. 136

33 Ibid., str. 137

34 Ibid., str. 139

35 Ibid., str. 141

Narudžba je dokument kojim kupac od prodavača naručuje određene količine proizvoda po određenim uvjetima. Narudžba nastaje po prihvaćanju uvjeta iz ponude. Osim na temelju ponude, narudžba može nastati razgovorno i oglasom.³⁶ Ako narudžbi nije prethodila nikakva pisana izjava volje, tj. ponuda, potrebno je pisanim putem potvrditi primitak narudžbe čime se ostvaruje snaga ugovora.

Primka (nalog za prijem robe, potvrda o prijemu, robni prijemni list) je robni dokument o zaprimanju robe na skladište. Primka predstavlja knjigovodstvenu ispravu na temelju koje se knjiže zalihe trgovačke robe po trošku nabave, nakon provedenog obračuna nabave. Primka se ispunjava na temelju otpremnice ili dostavnice, te kao takva predstavlja količinsko zaduženje skladišta.³⁷

36 Ibid., str. 143

37 O tome više, cfr. Segetlija, Z.: op. cit., str. 270

3. NABAVAI SKLADIŠTENJE TRGOVAČKE ROBE

U trećoj cjelini rada razmatra se obračun nabave trgovačke robe. Prije nego što nastanu zalihe trgovačke robe, robu je potrebno nabaviti i skladištiti. U procesima nabave i skladištenja, važnu ulogu zauzimaju i kalkulacije, o čemu će se više navesti u nastavku teksta.³⁸ U sklopu ove cjeline razmatrat će se nabavna cijena i zavisni troškovi nabave. Uz navođenje primjera knjiženja obračuna nabave i skladištenja trgovačke robe.

3.1. Obračun nabave

Bez obzira na to je li riječ o trgovini na veliko ili malo, svrha trgovine je nabava trgovačke robe po cijeni koja je niža od prodajne cijene robe, tj. njene veleprodajne ili maloprodajne cijene. Praksa procesa nabave obilježena je u prethodnim razmatranjima, a u nastavku će se opisati obračun nabave s računovodstvenog stajališta. U nastavku se razmatraju dijelovi obračuna nabave, tj. nabavna cijena i zavisni troškovi nabave.

3.1.1. Nabavna cijena

Nabavna cijena je vrijednosni izraz proizvoda, tj. robe ili usluge koju poduzeće, tj. kupac plaća prodavatelju za proizvod. Ujedno, u smislu rada, nabavnu cijenu treba promatrati kao cijenu trgovačke robe, koja ne sadrži troškove potrebne da bi se robom moglo raspolagati, tj. da bi se roba mogla preprodati. U praksi, razlikuju se tržišne i administrativne cijene.³⁹ Tržišne cijene se formiraju pod utjecajem zakona ponude i potražnje, dok se administrativne cijene formiraju pod utjecajem državnih izvora prava. U suvremenim gospodarstvima, prevladava model tržišnih cijena, iako u pojedinim slučajevima vlada regulira cijene roba i usluga, u Hrvatskoj npr. cijenu cigareta, električne energije i plina.

Nabavna cijena bitan je sastojak kupoprodajnog ugovora, i kao takva, javlja se kao određena ili određiva.⁴⁰ Određena cijena je cijena trgovačke robe u fiksnom iznosu. Odrediva

38 Cfr. supra, str. 19

39 Mintas-Hodak, Lj.: Trgovačko pravo, Mate, Zagreb, 2010., str. 275

40 Mintas-Hodak, Lj.: op. cit., str. 278

je svaka cijena trgovačke robe za koju kupoprodajni ugovor sadrži dovoljno informacija pomoću kojih bi se cijena mogla odrediti. Ako pak cijena nije određena, tada je moguće upotrijebiti redovitu cijenu koju prodavač naplaćuje kupcima, fer-cijenu, tj. tekuću cijenu u vrijeme sklapanja kupoprodajnog ugovora i eventualnu sudsku cijenu, ako je cijenu nemoguće odrediti po tržišnom načelu.⁴¹ Takvu cijenu određuje nadležni trgovački sud prema okolnostima slučaja u izvanparničnom postupku. U hrvatskoj poslovnoj praksi nabava trgovačke robe najčešće je izražena u fiksnom iznosu, a plaća se u kunama.

3.1.2. Zavisni troškovi nabave

Zavisni troškovi nabave obuhvaćaju sve one troškove koji su potrebni da bi kupac mogao raspolagati trgovačkom robom koju je nabavio od dobavljača. Iznos zavisnih troškova nabave prije svega ovisi o tome nabavlja li se trgovačka roba na domaćem ili inozemnom tržištu. U pravilu, zavisni troškovi nabave, viši su ako se roba nabavlja na inozemnom tržištu, iako poslovna praksa u posljednje vrijeme, a posebice nakon što je Hrvatska postala članica Europske unije to demantira.⁴²

U prethodnim razmatranjima je navedeno da se zalihe trgovačke robe knjiže u okviru "razreda 6" kontnog plana, a uvidom u skupine konta "razreda 6" evidentno je da se zavisni troškovi kao knjigovodstveni događaj također knjiže unutar "razreda 6".

Općenito, u knjigovodstvenom smislu, opći troškovi zaliha svrstavaju se unutar tri skupine, kao:⁴³

1. troškovi kupnje,
2. troškovi konverzije i
3. ostali troškovi nastali u dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju u sadašnje stanje.

Zavisni troškovi nabave trgovačke robe ubrajaju se u troškove kupnje, a knjiženje nabave trgovačke robe provodi se slično kao i knjiženje nabave sirovina i materijala. Prema tome, troškove nabave moguće je u knjigovodstvenom smislu promatrati kao troškove kupnje,

41 Ibid.

42 Ibid., str. 284

43 Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D.: op. cit., str. 330

troškove konverzije i ostale troškove.⁴⁴

Najznačajniji troškovi u nabavi trgovačke robe jesu troškovi kupnje, koji se odnose na:⁴⁵

1. kupovnu cijenu robe,
2. carine,
3. poreze i
4. ostale troškove nabave.

Kupovna cijena robe jednaka je njenoj nabavnoj cijeni, što je objašnjeno u prethodnom tekstu.⁴⁶ Carine, porezi i ostali troškovi nabave čine zavisne troškove. Carine i porezi predstavljaju državne prihode, tj. javne prihode državne blagajne. Ostali troškovi nabave robe najčešće uključuju troškove prijevoza i manipulativne troškove. Troškovi prijevoza su troškovi dostave robe na dogovorenu lokaciju, a manipulativni troškovi su troškovi ukrcaja i iskrcaja robe po otpremi i dospijeću.

Zavisni troškovi nabave dodaju se kupovnoj cijeni robe. Obračunavaju se prema računima dobavljača za obavljenju uslugu ili prema obračunu vlastitih troškova nastalih u vezu s dovođenjem robe na sadašnju lokaciju. Vlastiti ovisni troškovi koji se uključuju u trošak nabave zaliha trgovačke robe, npr. prijevoz robe vlastitim prijevoznim sredstvom ne smiju biti veći od uobičajene cijene takvih usluga na tržištu.⁴⁷

3.2. Primjeri knjiženja obračuna nabave i skladištenja trgovačke robe

U nastavku su prikazani i objašnjeni primjeri knjiženja za:

1. nabavu i skladištenje trgovačke robe po trošku nabave i
2. nabavu i skladištenje trgovačke robe po neto-utrživoj vrijednosti.

44 Ibid., str. 433

45 Ibid.

46 Cfr. infra, str. 11

47 Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D.: op. cit., str. 433

Primjer 1: Nabava i skladištenje trgovačke robe po trošku nabave⁴⁸

1. Od domaćeg dobavljača je nabavljeno 300 kom robe po cijeni 70 kn/m. Primitljen je račun na iznos 26.250,00 kn (21.000,00 kn za robu, 5.250,00 kn za PDV).
2. Primitljen je račun od prijevoznika za obavljenу uslugu prijevoza na iznos 500,00 kn (400,00 kn za uslugu prijevoza, 100,00 kn za PDV).
3. Proknjižen je obračun nabave trgovačke robe.
4. Trgovačka roba zaprimljena je na skladište po trošku nabave.

U nastavku su prikazana knjiženja kroz dnevnik i glavnu knjigu. Šifre konta sukladne su RRiF-ovom računskom planu.

Knjiženje kroz dnevnik:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos (kn)	
			Duguje	Potražuje
1)	Kupovna cijena robe od dobavljača	650	21.000,00	
	Pretporez po ulaznim računima	1400	5.250,00	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	220		26.250,00
2)	Troškovi transporta	6510	400,00	
	Pretporez po ulaznim računima	1400	100,00	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	220		500,00
3)	Obračun nabave – trošak kupnje	659	21.400,00	
	Kupovna cijena robe od dobavljača	650		21.000,00
	Troškovi transporta	6510		400,00
4)	Roba u skladištu	660	21.400,00	
	Obračun nabave – trošak kupnje	659		21.400,00

⁴⁸ Autorova izrada sukladno RRiF-ovom računskom planu

Knjiženje kroz glavnu knjigu:

650		1400		220	
1) 21.000	21.000 (3)	1) 5.250			26.250 (1)
		2) 100			500 (2)
6510		659		660	
2) 400	400 (3)	1) 21.400	21.400 (4)	4) 21.400	

Primjer 2: Nabava i skladištenje trgovačke robe po neto-utrživoj vrijednosti⁴⁹

1. Od dobavljača je nabavljeno 50kom robe po cijeni 300kn/kom. Primitljen je račun na iznos 18.750,00kn (15.000,00kn za robu, 3.750,00kn za PDV).
2. Primitljen je račun od prijevoznika za obavljenju uslugu prijevoza na iznos 1.250,00kn (1.000,00kn za uslugu prijevoza, 250,00kn za PDV).
3. Proknjižen je obračun nabave trgovačke robe.
4. Trgovačka roba zaprimljena je na skladište po neto-utrživoj vrijednosti od 18.000,00kn.

U nastavku su prikazana knjiženja kroz dnevnik i glavnu knjigu. Šifre konta sukladne su RRiF-ovom računskom planu.

Knjiženje kroz dnevnik:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos (kn)	
			Duguje	Potražuje

⁴⁹ Autorova izrada sukladno RRiF-ovom računskom planu

1)	Kupovna cijena robe od dobavljača	650	15.000,00	
	Pretporez po ulaznim računima	1400	3.750,00	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	220		18.750,00
2)	Troškovi transporta	6510	1.000,00	
	Pretporez po ulaznim računima	1400	250,00	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	220		1.250,00
3)	Obračun nabave – trošak kupnje	659	16.000,00	
	Kupovna cijena robe od dobavljača	650		15.000,00
	Troškovi transporta	6510		1.000,00
4)	Roba u skladištu	660	18.000,00	
	Obračun nabave – trošak kupnje	659		16.000,00
	Uračunana razlika u cijeni robe	668		2.000,00

Knjiženje kroz glavnu knjigu:

650		1400		220	
1) 15.000	15.000 (3)	1) 3.750			18.750 (1)
		2) 250			1.250 (2)
6510		659		660	
2) 1.000	1.000 (3)	3) 16.000	16.000 (4)	4) 8.000	
668					
	2.000 (4)				

4. PRODAJA TRGOVAČKE ROBE

U sklopu četvrte cjeline razmatra se proces prodaje trgovačke robe, što obuhvaća trgovinu na veliko i trgovinu na malo, kalkulacije trgovačke cijene, tj. kalkulacije troškova kupnje i kalkulacije tržišne cijene. Na kraju cjeline navodi se primjer knjiženja prodaje trgovačke robe.

4.1. Trgovina na veliko i trgovina na malo

U prethodnim razmatranjima objašnjen je postupak nabave trgovačke robe kao početak trgovine na veliko i malo.⁵⁰ Predmet svake trgovine na veliko i malo je određena trgovačka roba. Trgovačka roba je materijalna imovina nabavljena s namjerom daljnje prodaje.⁵¹ Trgovinu na veliko (veleprodaju) i trgovinu na malo (maloprodaju) definira Zakon o trgovini.⁵² Prema Zakonu o trgovini, trgovina je gospodarska djelatnost kupnje i prodaje robe ili pružanja usluga u trgovini u svrhu ostvarivanja dobiti ili drugog gospodarskog učinka.⁵³ Trgovinu obavlja trgovac, tj. pravna ili fizička osoba registrirana za obavljanje kupnje i prodaje robe ili pružanje usluga u trgovini. Trgovac obavlja djelatnost trgovine slobodno i pod jednakim uvjetima na tržištu na način da se ne sprječava, ne ograničava i ne narušava tržišno natjecanje.⁵⁴

Osim trgovca, djelatnost trgovine može obavljati i nositelj ili član obiteljskog poljoprivrednog gospodarstva upisan u Upisnik poljoprivrednih gospodarstava u skladu s posebnim propisima, pravna ili fizička osoba koja nema obvezu upisa u Upisnik dobavljača sadnog materijala u skladu s posebnim propisima, pravna ili fizička osoba koja nema obvezu upisa u Upisnik dobavljača sadnog materijala u skladu s posebnim propisima, pravna ili fizička osoba koja posjeduje povlasticu za gospodarski ribolov na moru i slatkim vodama, pravna i fizička osoba upisana u Upisnik šumoposjednika, pravna ili fizička osoba registrirana za obavljanje proizvodne djelatnosti, kad svoje proizvode prodaje na malo te pravne osobe poput udruga, zadruga i ustanova.⁵⁵ Za obavljanje trgovine moraju biti ispunjeni sljedeći

50 Cfr. infra, str. 11

51 Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D.: op. cit., str. 433

52 Ibid.

53 Zakon o trgovini, Narodne novine br. 87/08., 96/08., 116/08., 76/09., 114/11., 68/13. i 30/14., čl. 3

54 Ibid., čl. 4

55 Ibid., čl. 5

uvjeti: Minimalni tehnički uvjeti kojima moraju udovoljavati prodajni objekti, oprema i sredstva pomoću kojih se obavlja trgovina, opći sanitarni i zdravstveni uvjeti i uvjeti sukladni propisima o hrani kojima moraju udovoljavati prodajni objekti, oprema, sredstva i osobe koje neposredno posluju s robom, koja može utjecati na zdravlje ljudi, sukladno posebnim propisima.⁵⁶ Da bi trgovac mogao početi sa obavljanjem djelatnosti, mora posjedovati rješenje o ispunjavanju uvjeta za obavljanje djelatnosti trgovine.⁵⁷

Veleprodaja je kupnja robe nastala radi daljnje prodaje trgovini na malo, industrijskim, trgovačkim i profesionalnim korisnicima i ustanovama te drugim trgovcima na veliko, kao i posredovanje u kupnji, odnosno prodaji robe za treće osobe.⁵⁸ Veleprodaja se od maloprodaje razlikuje po prostoru odvijanja, knjiženjima i izdavanjima računa. Veleprodaja se odvija u veleprodajnim skladištima, na veletržnicama i ostalim mjestima koja zadovoljavaju uvjete i u tranzitu. Knjiženja u veleprodaji karakteristična su knjiženjima u robnom knjigovodstvu, a provode se temeljem robnih dokumenata, tj. skladišne primke, međuskladišnice, otpremnice i dr.⁵⁹ Zalihe trgovačke robe u veleprodaji vode se po trošku nabave ili po neto-utrživoj vrijednosti koja u sebi uključuje trgovačku maržu. Trgovačka marža je razlika između prodajne i kupovne cijene robe.

Maloprodaja je kupnja robe radi daljnje prodaje za osobnu potrošnju ili uporabu u kućanstvu i posredovanju u kupnji, odnosno prodaji robe za treću stranu.⁶⁰ Maloprodaja se može odvijati unutar i izvan prostorija. Općenito, maloprodaja isto kao i veleprodaja uređuje se Zakonom o trgovini, a ako se odvija izvan prostorija, uređuje je Pravilnik o minimalnim tehničkim uvjetima za prodaju robe izvan prostorija.⁶¹ Roba u maloprodaji nabavlja se od dobavljača koji može biti proizvođač ili veletrgovac. Prije prodaje robe u trgovini na malo potrebno je izraditi kalkulaciju maloprodajne cijene, o čemu će se više navesti u nastavku.⁶² Prilikom prodaje robe u prodavaonici, trgovac je obvezan kupcu izdati račun za gotovinski promet. Naplata prodane robe u prodavaonici obavlja se u gotovom novcu ili putem kreditnih kartica.⁶³ Od naplate ovise i posebnosti knjiženja prometa u maloprodaji. Ako je prodana roba

56 Ibid., čl. 12

57 Ibid., čl. 13

58 Ibid., čl. 7

59 Cfr. infra, str. 9

60 Ibid., čl. 9

61 Segetlija, Z.: op. cit., str. 87

62 Cfr. supra, str. 20

63 Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D.: op. cit., str. 440

naplaćena putem kreditnih kartica, naplaćeni se iznos knjiži na konto potraživanja od izdavatelja kreditnih kartica. Nakon što je roba iz prodavaonice prodana, prodavaonicu je potrebno razdužiti za vrijednost prodane robe i to knjiženjem razduženja konta robe u prodavaonici i zaduženjem konta nabavne vrijednosti robe.

4.2. Kalkulacije trgovačke cijene

U prodaji trgovačke robe, najvažniju ulogu imaju kalkulacije. Kalkulacija je matematički postupak utvrđivanja određene cijene, koja može biti nabavna, proizvodna i trgovačka, tj. prodajna cijena.⁶⁴ Također, pomoću kalkulacija, troškovi se raspoređuju na pojedine nositelje, pa tako važnu ulogu zauzimaju i u troškovnom računovodstvu.⁶⁵

Za potrebe rada, najznačajniji oblici kalkulacije jesu kalkulacija troškova kupnje, tj. nabavne cijene i kalkulacija tržišne cijene, tj. prodajne cijene. Kalkulacija nabavne cijene trgovačke robe sastoji se od nabavne cijene i zavisnih troškova nabave. Zbrajanjem nabavne cijene i zavisnih troškova nabave dobiva se iznos troškova kupnje. Kalkulaciju nabavne cijene moguće je prikazati sljedećom formulom.

Tablica 3. Kalkulacija nabavne cijene

I.	Nabavna cijena
	+
II.	Zavisni troškovi nabave
	• carine,
	• porezi i
	• ostali troškovi nabave.
	=
III.	Troškovi kupnje

Izvor: obrada autora

Kod nabave robe, poduzetnici prikupljaju najmanje tri ponude kako bi ih međusobno usporedili i odabrali najpovoljniju ponudu.

⁶⁴ Segetlija, Z.: op. cit., str. 323

⁶⁵ Ibid.

U poslovnoj praksi javljaju se tri modela kalkulacije nabavne cijene, i to:⁶⁶

1. jednostavna kalkulacija,
2. kalkulacija primjenom postotne metode i
3. kalkulacija primjenom težinskog faktora.

Jednostavna kalkulacija jednaka je formuli navedenoj u prethodnom tekstu. Kod postotne metode (metode udjela) robi veće vrijednosti proporcionalno se dodaje i veći iznos ovisnih troškova.⁶⁷ Navedeno je moguće prikazati putem sljedeće formule.

$$\text{Postotak ovisnih troškova} = \frac{\text{Zavisni troškovi nabave} \cdot 100}{\text{Fakturna vrijednost robe}}$$

Kod težinske metode, zavisni troškovi nabave raspoređuju se na pojedine vrste nabavljene robe pomoću težinskog mjerila, tako da se količina svake vrste robe, tj. ukupnog iznos zavisnih troškova nabave (ΣZTN) naprema ukupnoj količini nabavljene robe (ΣNR) pomnoži s težinskim faktorom (TN).

Težinski faktor izračunava se prema sljedećoj formuli:⁶⁸

$$TF = \frac{\Sigma ZTN}{\Sigma NR} = \text{Zavisni troškovi nabave po jedinici težine robe}$$

Kalkulacija prodajne cijene trgovačke robe temelji se na kalkulaciji nabavne cijene, kojoj se dodaje razlika u cijeni, tj. profitna marža i iznos PDV-a, ako se roba prodaje neposredno potrošaču.⁶⁹ Kalkulaciju prodajne cijene moguće je prikazati formulom koja se nadovezuje na prethodno navedenu formulu kalkulacije nabavne cijene.

Tablica 4. Kalkulacija prodajne cijene

I.	Troškovi kupnje
	+
II.	Profitna marža (%)

66 Cerović, M.: *Konta, knjiženja i protuknjiženja*, Verlag Dashofer, Zagreb, 2009., str. 156

67 Ibid., str. 158

68 Ibid.

69 Ibid., str. 159

	=
III.	Cijena bez PDV-a
	+
IV.	PDV (25%)
	=
V.	Cijena sa PDV-om

Izvor: obrada autora

Aдекватno određivanje profitne marže u kalkulaciji posebno je važno za poduzeće, jer od nje uvelike ovisi konkurentnost poduzeća na tržištu. Također, profitna marža je temelj iz kojeg trgovac podmiruje troškove poslovanja i ostvaruje dobit.

4.3. Primjer knjiženja prodaje trgovačke robe

Promatrano poduzeće Scala d.o.o. uslužno je maloprodajno poduzeće. S obzirom na to, u nastavku će se navesti primjer knjiženja za:

1. prodaju i razduženje skladišta trgovačke robe zaduženog po trošku nabave.

Primjer 3: Prodaja i razduženje skladišta trgovačke robe zaduženog po trošku nabave⁷⁰

1. Kupcu je prodano 30 kom proizvoda, čija je nabavna cijena 15,00 kn/kom. Kupcu je ispostavljen gotovinski račun u iznosu 750,00 kn (600,00 kn za vrijednost proizvoda, 150,00 kn za PDV). Plaćanje je gotovinsko.
2. Knjiži se razduženje skladišta za prodanu i isporučenu robu kupcu.

U nastavku su prikazana knjiženja kroz dnevnik i glavnu knjigu. Šifre konta sukladne su RRiF-ovom računskom planu.

Knjiženje kroz dnevnik:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos (kn)	
			Duguje	Potražuje
1)	Potraživanja od kupaca	120	750,00	

⁷⁰ Autorova izrada sukladno RRiF-ovom računskom planu

	Obveza za PDV po isporukama	2400		150,00
	Prihodi od prodaje robe	760		600,00
2)	Nabavna vrijednost prodane robe	710	450,00	
	Roba u skladištu	660		450,00

Knjiženje kroz glavnu knjigu:

120		2400		760	
1) 750			250 (1		600 (1
710		660			
2) 450		S0 ××××	450 (2		

5. ZAKLJUČAK

U bilanci, zalihe trgovačke robe javljaju se u aktivni, tj. kao imovina poduzeća. Pošto imovina poduzeća općenito obuhvaća ekonomske resurse koji omogućavaju obavljanje registrirane djelatnosti, važnu ulogu u tome procesu zauzimaju zalihe trgovačke robe.

Zalihe općenito predstavljaju kratkoročnu imovinu poduzeća, a najčešći pojavnici oblici zaliha jesu zalihe sirovina i materijala, zalihe proizvodnje, zalihe gotovih proizvoda i zalihe trgovačke robe. Pojavnici oblici zaliha u poslovnoj praksi poduzeća najviše ovise od toga obavlja li određeno poduzeće proizvodnu ili uslužnu, tj. trgovačku djelatnost. U trgovačkoj djelatnosti, koja je u središtu interesa ovog rada, zalihe se pojavljuju u obliku robe nabavljene s ciljem daljnje prodaje u nepromijenjenom stanju, i kao takve knjiže se u okviru "razreda 6" kontnog plana. Kod uslužnih, maloprodajnih poduzeća, zalihe trgovačke robe sačinjavaju otprilike 30% imovine poduzeća. Cilj i svrha upravljanja zalihama je postići optimalnu količinu zaliha, jer previše zaliha povećava troškove skladištenja, rizik zastarijevanja proizvoda i njihovog oštećenja ili uništenja. S druge strane, premalo zaliha može dovesti do nedostatka proizvoda na skladištu, te rezultirati padom prodaje i gubitkom potrošača. Optimalna količina zaliha je ona koja omogućava smanjenje troškova zaliha na najmanju moguću mjeru, uz održavanje odgovarajuće ponude robe.

Prije nego što nastanu zalihe trgovačke robe, robu je potrebno nabaviti i skladištiti. Zato u računovodstvu zaliha trgovačke robe važnu ulogu zauzimaju procesi nabave i skladištenja. S nabavom usko je vezana i kalkulacija u trgovini na malo. U tome smislu, susreće se s dva oblika kalkulacija, tj. kalkulacijom troškova, kupnje i kalkulacijom tržišne cijene. Oba oblika kalkulacije povezana su, s time da se kalkulacije tržišne cijene temelje na prethodno provedenim kalkulacijama troškova kupnje. Adekvatno određivanje profitne marže kod kalkulacije tržišne cijene posebno je važno, jer od nje uvelike ovisi konkurentnost poduzeća na tržištu. Također, profitna marža je temelj iz kojeg trgovac podmiruje troškove poslovanja i ostvaruje dobit.

Poduzeće Scala d.o.o. je nastavila poslovanje unatoč teškoj financijskoj krizi, kada su tisuće malih i srednjih poduzeća ugašeni zbog nesposobnosti vodstva poduzeća ili nemogućnosti prilagođavanja tržištu. Smanjenje, odnosno povećanje cijena određenih proizvoda, stvaranje novih poslovnih kontakata, obnavljanje starih, ponuda jedinstvene

usluge, ljubaznost zaposlenih su faktori koji su održali stabilnost i nastavak rada poduzeća. Sigurno da ima još prostora za unapređenje poslovanja i povećanje profita, no moje mišljenje je da nema potrebe za ulaganjima koje bi na kraju mogle uništiti firmu. Najbitnije je zadržati poslovne partnere, odnosno sklapati nove suradnje na obostranu korist.

LITERATURA

Udžbenici:

1. Cerović, M.: **Konta, knjiženja i protuknjiženja**, Verlag Dashofer, Zagreb, 2009.
2. Mintas-Hodak, Lj.: **Trgovačko pravo**, Mate, Zagreb, 2010.
3. Segetlija, Z.: **Ekonomika trgovine**, Novi informator, Zagreb, 2011.
4. Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D.: **Abeceda računovodstva u teoriji i praksi**, Veleučilište u Rijeci/Veleučilište u Karlovcu, Rijeka/Karlovac, 2007.
5. Žager, K., Dečman, N.: **Računovodstvo malih i srednjih poduzeća**, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, 2015.

Članci:

6. Perica, I., Rogošić, A.: **Vrijednosno usklađivanje zaliha sirovina i materijala**, Računovodstveno-financijske informacije, Vol. 17, Br. 2, Ekonomski fakultet u Splitu, 2012., str. 8-18
7. Ramljak, B., Rogošić, A.: **Interno orijentirano računovodstvo u provedbi strategije kvalitete**, Ekonomski pregled, Vol. 64, Br. 1, Hrvatsko društvo ekonomista, 2013., str. 30-48
8. Rogošić, A.: **Računovodstvo troškova u funkciji upravljanja kvalitetom**, Ekonomska misao i praksa, Vol. 18, Br. 2, Sveučilište u Dubrovniku, 2009., str. 115-128

Publikacije:

9. Brkanić, V., Habek, M.: **RRiF-ov Računski plan za poduzetnike, XIII. dopunjeno izdanje**, RRiF, Zagreb, 2010.

Propisi:

10. Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine br. 73/13., 99/13., 148/13., 153/13. i 143/14.
11. Zakon o računovodstvu, Narodne novine br. 78/15. i 134/15.

12. Zakon o trgovini, Narodne novine br. 87/08., 96/08., 116/08., 76/09., 114/11., 68/13., 30/14.

Internet:

13. Računovodstvo i porezi u praksi, www.racunovodstvo-porezi.hr, (25.01.2016.)

POPIS TABLICA

Tablica 1. Shema bilance.....	3
Tablica 2. Primjer računa u poslovnoj praksi.....	10
Tablica 3. Kalkulacija nabavne cijene.....	13
Tablica 4. Kalkulacija prodajne cijene.....	25

POPIS SHEMA

Shema 1. Pojavni oblici kratkotrajne imovine.....	4
---	---

POPIS PRIMJERA KNJIŽENJA

Primjer 1: Nabava i skladištenje trgovačke robe po trošku nabave.....	18
Primjer 2: Nabava i skladištenje trgovačke robe po neto-utrživoj vrijednosti.....	19
Primjer 3: Prodaja i razduženje skladišta trgovačke robe zaduženog po trošku nabave.....	25