

RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE I ANALIZA ZALIHA SIROVINA I MATERIJALA

Rosner, Ivan

Undergraduate thesis / Završni rad

2023

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **Josip Juraj Strossmayer University of Osijek, Faculty of Economics in Osijek / Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku, Ekonomski fakultet u Osijeku**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:145:753125>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-11-27**



Repository / Repozitorij:

[EFOS REPOSITORY - Repository of the Faculty of Economics in Osijek](#)



Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku

Ekonomski fakultet u Osijeku

Sveučilišni prijediplomski studij (*Financijski menadžment*)

Ivan Rosner

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

Završni rad

Osijek, 2023.

Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku

Ekonomski fakultet u Osijeku

Sveučilišni prijediplomski studij (*Financijski menadžment*)

Ivan Rosner

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

Završni rad

Kolegij: Računovodstvo

JMBAG: 1311029319

e-mail: irosner@efos.hr

Mentor: izv.prof.dr.sc. Blaženka Hadrović Zekić

Osijek, 2023.

Josip Juraj Strossmayer University of Osijek
Faculty of Economics and Business in Osijek
University undergraduate study (*Financial Managment*)

Ivan Rosner


**ACCOUNTING MONITORING AND ANALYSIS OF
STOCK OF RAW MATERIALS**

Final thesis

Osijek, 2023.

IZJAVA

O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI, PRAVU PRIJENOSA INTELJEKTUALNOG VLASNIŠTVA, SUGLASNOSTI ZA OBJAVU U INSTITUCIJSKIM REPOZITORIJIMA I ISTOVJETNOSTI DIGITALNE I TISKANE VERZIJE RADA

1. Kojom izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je _____
završni (navesti vrstu rada: završni / diplomski / specijalistički / doktorski) rad isključivo rezultat osobnoga rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu. Potvrđujem poštivanje nepovredivosti autorstva te točno citiranje radova drugih autora i referiranje na njih.
2. Kojom izjavljujem da je Ekonomski fakultet u Osijeku, bez naknade u vremenski i teritorijalno neograničenom opsegu, nositelj svih prava intelektualnoga vlasništva u odnosu na navedeni rad pod licencom *Creative Commons Imenovanje – Nekomercijalno – Dijeli pod istim uvjetima 3.0 Hrvatska*. 
3. Kojom izjavljujem da sam suglasan/suglasna da se trajno pohrani i objavi moj rad u institucijskom digitalnom repozitoriju Ekonomskoga fakulteta u Osijeku, repozitoriju Sveučilišta Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku te javno dostupnom repozitoriju Nacionalne i sveučilišne knjižnice u Zagrebu (u skladu s odredbama Zakona o visokom obrazovanju i znanstvenoj djelatnosti, NN 119/2022).
4. izjavljujem da sam autor/autorica predanog rada i da je sadržaj predane elektroničke datoteke u potpunosti istovjetan sa dovršenom tiskanom verzijom rada predanom u svrhu obrane istog.

Ime i prezime studenta/studentice: Ivan Rosner

JMBAG: 1311029319

OIB: 41270098772

e-mail za kontakt: ivanrosner4@gmail.com

Naziv studija: Sveučilišni prijediplomski studij (*Financijski menadžment*)

Naslov rada: Računovodstveno praćenje i analiza zaliha sirovina i materijala

Mentor/mentorica rada: izv.prof.dr.sc. Blaženka Hadrović Zekić

U Osijeku, 23.6.2023. godine

Potpis



Računovodstveno praćenje i analiza zaliha sirovina i materijala

SAŽETAK

Poslovnom subjektu neophodna je imovina za redovito poslovanje, koju razlikujemo kao dugotrajnu i kratkotrajnu. Kratkotrajna imovina je imovina koja se utroši u jednom poslovnom procesu odnosno, koja se pretvori u novac u vremenskom razdoblju kraćem od jedne godine. Specifično za nju je da je potrebna za obavljanje svakodnevnih poslovnih aktivnosti. Dodatna klasifikacija kratkotrajne imovine je po kriteriju materijalnosti na zalihe, kratkotrajna potraživanja, kratkotrajnu financijsku imovinu te u konačnici novac. Zalihe su jedan od osnovnih elemenata poslovanja svakog poslovnog subjekta. Zalihe sirovina i materijala su vrsta zaliha čija je osnovna namjena utrošak u proizvodnom procesu. Osnovne metode računovodstvenog evidentiranja te vrste zaliha su metoda stvarnog troška nabave i metoda planiranog (standardnog) troška nabave. Koju metodu poslovni subjekt koristi može se vidjeti u bilješkama, a izbor pojedine ovisi o postavljenim poslovnim ciljevima.

Ključne riječi: zalihe sirovina i materijala, praćenje i analiza, stvarni i planirani (standardni) trošak nabave, FIFO metoda, metoda prosječnog ponderiranog troška

ABSTRACT

A business entity needs assets for regular operations. Those assets are classified into long-term and short-term. Short-term assets are assets that are used up in one business cycle, or that are converted into money in a period shorter than one year. In order to operate on a day-to-day basis, you simply need to have them. Additional classification of short-term assets is done according to the material criteria into inventories, short-term receivables, short-term financial assets, and money. Inventories are one of the basic elements of every business entity's operations. Stock of raw materials are a type of inventory whose basic purpose is to enter the production process. The basic methods of accounting for this type of inventory are the actual cost of purchase method and the method of planned (standard) cost of purchase. Which method the business entity uses can be seen in the notes to financial statements, and the choice of each depends on the set business goals.

Key words: stocks of raw materials and materials, monitoring and analysis, actual and planned (standard) procurement cost, FIFO method, weighted average cost method

SADRŽAJ

1. Uvod.....	1
2. Imovina poslovnog subjekta.....	2
2.1. Dugotrajna imovina.....	2
2.2. Kratkotrajna imovina	4
2.2.1. Zalihe	5
2.2.2. Ostali oblici kratkotrajne imovine	8
3. Računovodstveno praćenje zaliha sirovina i materijala	11
3.1. Zalihe sirovina i materijala.....	11
3.2. Nabava, skladištenje i utrošak zaliha sirovina i materijala po metodama stvarnog i planiranog troška nabave	13
3.3. Materijal u doradi, obradi i manipulaciji.....	16
3.4. Otudjenje zaliha sirovina i materijala	16
4. Analiza primjene različitih računovodstvenih politika na primjerima.....	19
4.1. Računovodstveno praćenje nabave, skladištenja i utroška zaliha sirovina i materijala primjenom stvarnog troška nabave na primjeru	19
4.2. Računovodstveno praćenje nabave, skladištenja i utroška zaliha sirovina i materijala primjenom planiranog (standardnog) troška nabave na primjeru	23
5. Zaključak.....	26
Literatura	27
Popis slika i tablica	29

1. Uvod

U završnom radu precizno se definira i klasificira pojam zaliha, te objašnjava njihova svrha. Kratkotrajna imovina je vrsta imovine koja ima dva bitna svojstva, prvo svojstvo je da se za nju očekuje da će se pretvoriti u novac u razdoblju kraćem od jedne godine, dok je drugo svojstvo da se ona potroši u cijelosti u jednom poslovnom ciklusu. Uz kratkotrajna potraživanja, kratkotrajnu financijsku imovinu i novac u banci i blagajni dio su kratkotrajne imovine u bilanci poslovnog subjekta.

Svakom poslovnom subjektu potrebna je neka vrsta zaliha za obavljanje poslovnih aktivnosti pa je iz tog razloga vrlo važno dobro poznavanje njihovih svojstava. Zalihe se dijele u zalihe sirovina i materijala, rezervnih dijelova i sitnog inventara, zalihe nedovršene proizvodnje, zalihe gotovih proizvoda i zalihe trgovačke robe. Za svaku vrstu prethodno navedenih zaliha postoje specifičnosti u računovodstvenom praćenju i evidentiranju istih. Fokus ovog rada bit će metode vezane za zalihe sirovina i materijala.

Primarni cilj završnog rada je detaljno definirati i proučiti metode kojima se računovodstveno prate i evidentiraju zalihe sirovina i materijala. Istražit će se računovodstveni standardi i pravilnici, te odredbe zakona koji propisuju pravilno upravljanje zalihama.

2. Imovina poslovnog subjekta

Imovina poslovnog subjekta su svi resursi kojim se taj poslovni subjekt koristi za obavljanje poslovnih aktivnosti (Žager i dr., 2016:37). Kriteriji koje neka stavka mora zadovoljiti da bi se smatrala imovinom prema Skendrović i Javorović (2016:23) su:

- vlasništvo je ili pod kontrolom poslovnog subjekta
- ima vrijednost za poslovnog subjekta
- nabavljena je po mjerljivom trošku.

Cjelokupna imovina poslovnog subjekta vidljiva je u njegovoj bilanci. Vodi se po povijesnom trošku nabave. Zbog toga je računovodstvo imovine nedvojbeno jedna od najvažnijih stavki poslovanja svakog poslovnog subjekta. Vrlo bitan faktor poslovanja je pravilno vrednovati imovinu kojom poslovni subjekt raspolaže (Liberto, 2020).

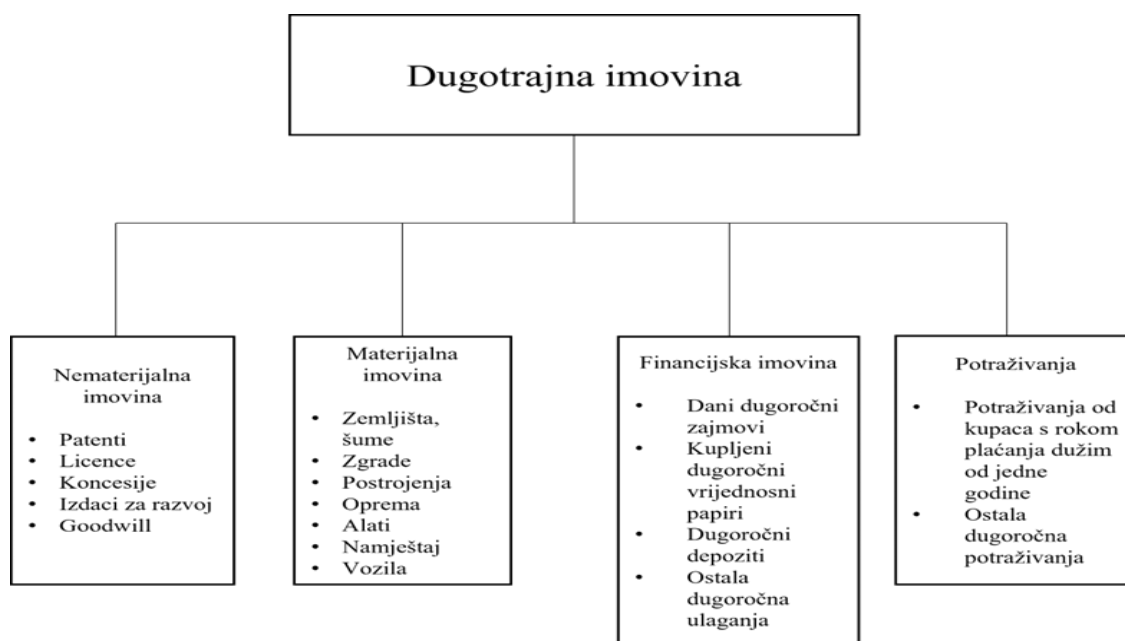
Imovina se dijeli na dugotrajnu i kratkotrajnu imovinu poslovnog subjekta prema funkcionalnom i vremenskom kriteriju. Za svrstavanje pojedinog oblika imovine u dugotrajnu odnosno kratkotrajnu imovinu ovisi o vremenskom razdoblju potrebnom da se taj oblik imovine pretvori u novac. U tom pogledu, imovina kojoj je potrebno kraće od godinu dana da se pretvori u novac pripada kratkotrajnoj imovini, dok imovina kojoj je potrebno duže od godinu dana svrstava se u dugotrajnu imovinu. Uz ovaj vremenski kriterij razvrstavanja, isto tako treba voditi računa o funkcionalnom kriteriju. Po tom kriteriju se imovina svrstava u dugotrajnu odnosno kratkotrajnu ovisno o tome potroši li se ona u jednom proizvodnom ciklusu ili više njih. Jedan poslovni ciklus se definira kao vrijeme koje prođe od nabave i ulaza materijala i sirovina u proizvodni proces do trenutka same naplate potraživanja od kupca kojem su prodani finalni proizvodi. Tako se kratkotrajnom imovinom smatra sve ono što se potroši u jednom proizvodnom procesu, dok se dugotrajna imovina postupno troši u više proizvodnih ciklusa (Dražić-Lutilsky i dr., 2010:268-269).

2.1. Dugotrajna imovina

Fiksna, dugotrajna ili stalna imovina je imovina stalnog pojavnog oblika te nije namijenjena prodaji. Za nju se očekuje da će se pretvoriti u novac u razdoblju dužem od jedne godine

(kriterij likvidnosti) ili da će proći kroz više poslovnih ciklusa (kriterij funkcionalnosti). Zbog toga, takav oblik imovine neće biti potrošen odjednom, već u svom prvobitnom, nepromijenjenom obliku ulazi u više proizvodnih ciklusa. Dugotrajna imovina svoju vrijednost postupno prebacuje na nove učinke. Također, zbog postupnog trošenja, ona podliježe obračunu amortizacije. Dugotrajna imovina se dijeli na materijalnu, nematerijalnu, dugotrajnu financijsku imovinu i dugotrajna potraživanja. Standardi koji se primjenjuju ovise o veličini poslovnog subjekta, a oni su Međunarodni računovodstveni standardi (MRS), Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (MSFI) i u konačnici Hrvatski standardi financijskog izvještavanja (HSFI). U njima su sadržana sva pravila za vođenje, evidenciju i izvještavanje dugotrajne imovine (Dražić-Lutilsky i dr., 2010:203).

Slika 1. Oblici dugotrajne imovine.



Izvor: Žager i dr., 2016:41

Na slici 1. je prikazana detaljna podjela dugotrajne imovine na sve njene vrste i podvrste. Ona se uporabom troši i vremenom stari, te se javljaju nove, naprednije tehnologije. Cilj poslovnog subjekta je efikasnost i maksimizacija te zbog toga im je u koristi mijenjati staru imovinu novom. To se radi pomoću amortizacije i otpisa imovine (Liberto, 2020).

2.2. Kratkotrajna imovina

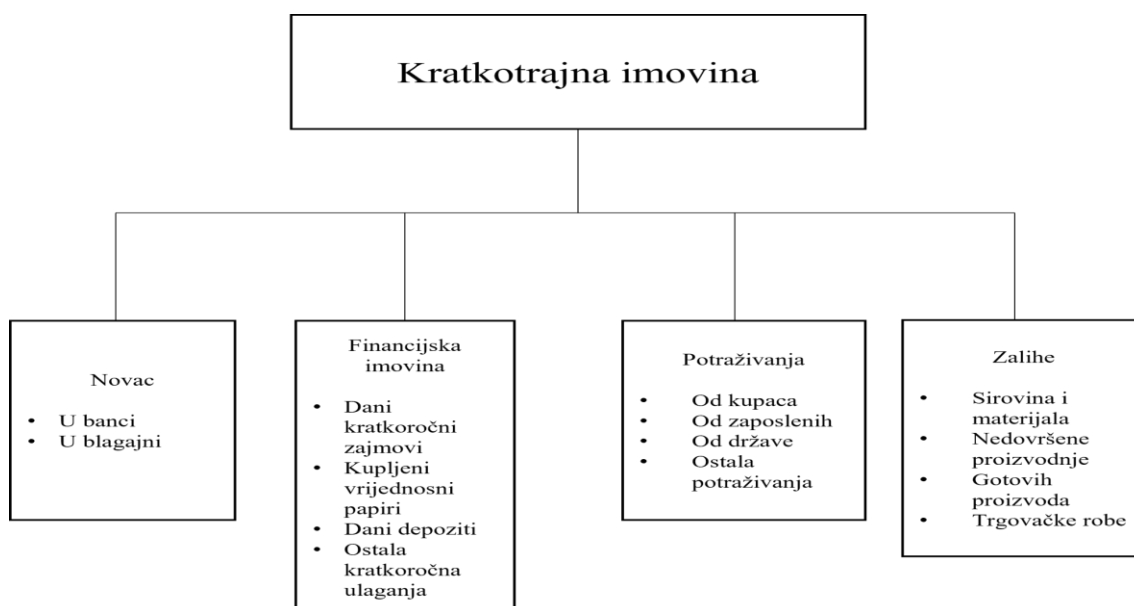
Autor Habek i dr. (2004:37) daju jednu definiciju kratkotrajne imovine “Sudjelujući u poslovnom procesu ona neprestano kola (obrtće se) i mijenja svoj oblik odjednom ili u nekoliko uzastopnih trošenja, pa je još nazivamo obrtnim sredstvima ili tekućom imovinom.” Imovina je kratkotrajna imovina ako posjeduje sljedeća svojstva (Dražić-Lutitsky i dr., 2010:268):

- očekuje se da će se realizirati ili se drži za prodaju ili potrošnju u redovnom tijeku poslovanja
- primarno se drži za trgovanje
- očekuje se da će se realizirati unutar dvanaest mjeseci od datuma bilance
- novac ili novčani ekvivalenti, osim ako mu je ograničena mogućnost razmjene ili uporabe za podmirivanje obveza za razdoblje od najmanje dvanaest mjeseci od datuma bilance.

Kratkotrajna imovina javlja se u sljedećim oblicima (Gulin i dr., 2018:91):

1. zalihe
2. potraživanja
3. financijska imovina
4. novac u banci i blagajni.

Slika 2. Oblici kratkotrajne imovine.



Izvor: Žager i dr., 2016:39

Slika 2. prikazuje ilustrativno cjelokupnu razvrstanu kratkotrajnu imovinu na sve vrste i njihove podvrste. Tako se novac razvrstava na novac što ga poslovni subjekt drži u blagajni i novac koji stoji na računu u banci. U kratkotrajnu financijsku imovinu se ubrajaju dani kratkoročni zajmovi, kupljeni vrijednosni papiri i slično. Kratkotrajna potraživanja čine potraživanja od kupaca, zaposlenih i države, te u konačnici zalihe čija će struktura biti objašnjena u idućem dijelu rada.

2.2.1. Zalihe

“Zalihe su imovina nekog društva koja je namijenjena prodaji u redovnom tijeku poslovanja (npr. trgovačka roba), ili je imovina u obliku materijala koji će biti utrošen u postupku proizvodnje dobara namijenjenih prodaji ili u postupku pružanje usluga kao i drugi oblici imovine koji će biti utrošeni u postupku proizvodnje za takvu prodaju” (Guzić, 2019:29).

Prema Ciuhureanu i Baltés (2012) u zalihe se ubraja:

- roba koju poslovni subjekt kupuje namijenjena prodaji
- sirovine uključene u proizvodni proces i mogu se nalaziti u cijelosti ili djelomično u gotovom proizvodu
- potrošni materijal (pomoćni materijal, rezervni dijelovi, gorivo, ambalaža, sjeme i materijal za sjetvu, hrana za stoku, ...) koji je uključen u proizvodnom procesu, a da nisu sadržani u finalnom proizvodu
- materijal u inventaru (oprema za rad, zaštitna oprema, uređaji za kontrolu i mjerenje, ostali uređaji, žigovi, ...)
- poluproizvodi koji predstavljaju proizvod čiji je proizvodni proces završio i sljedeća namjena im je biti premješteni u sljedeći dio proizvodnog procesa ili kao takvi biti prodani drugom poslovnom subjektu
- gotovi proizvodi koji predstavljaju dobra čiji je proizvodni proces u potpunosti završeni i sljedeća namjena im je skladištenje ili direktno slanje kupcima
- otpadni proizvodi i materijali
- rođene i mlade životinje te sve ptice, uzgojene i korištene za razmnožavanje
- ambalaža, kupljena ili proizvedena, potrebna za prodaju proizvoda
- tekuća proizvodnja, proizvodnja koja nije prošla kroz sve proizvodne faze, kao i proizvodi koji nisu prošli kontrolu i nepotpuni proizvodi

- roba na čuvanju, za preradu ili u konsignaciji te strojevi koji se koriste kao demonstrativni materijali u prodaji, a rok im je kraći od godinu dana.

Dražić-Lutilsky navodi namjenu različitih vrsta zaliha “Zalihe trgovačke robe i zalihe gotovih proizvoda jesu zalihe namijenjene prodaji u redovnom tijeku poslovanja. Zalihe nedovršene proizvodnje, kao što i sam naziv govori, jesu zalihe koje se nalaze u nekoj od faza proizvodnje. Zalihe sirovina i materijala, rezervnih dijelova i sitnog inventara jesu zalihe koje su namijenjene potrošnji u proizvodnom procesu ili pružanju usluga” (Dražić-Lutilsky i dr., 2010:269). Dok Belak (1996:8) navodi specifične vrste zaliha ovisno u kojoj fazi proizvodnog procesa se nalaze:

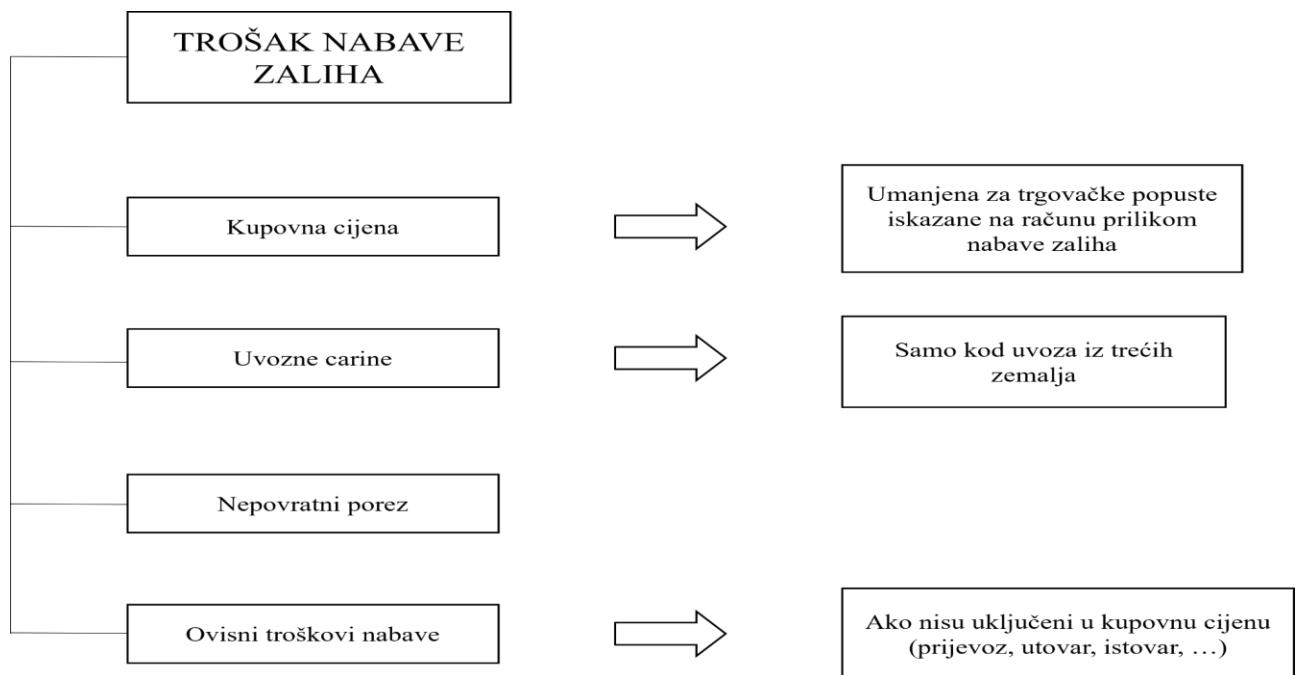
- materijal u doradi, obradi i manipulaciji
- dani predujmovi za nabavu materijala i drugih vrsta zaliha koje se koriste u proizvodnji
- rezervni dijelovi, sitni inventar, ambalaža i autogume
- roba u komisijskoj ili konsignacijskog prodaji
- roba u doradi, obradi i manipulaciji
- roba u tranzitu.

U strukturi kratkotrajne imovine, zalihe su od iznimne važnosti za postizanje poslovnih ciljeva poslovnih subjekata. Tako svaki poslovni subjekt za sebe određuje pravilnu količinu i potrebu za zalihama, ali neupitna je njihova važnost. One su neizbježna pozicija u bilo kojoj bilanci. Važno mjerilo je koliko će se brzo pretvoriti iz novca u materijal i nazad. Prvotno su poslovni ciljevi svih poslovnih subjekata maksimizacija profita. Prema tome, zalihe su onaj dio imovine koji mijenjaju svoj oblik onom brzinom koja bi omogućila ostvarivanje maksimizacije profita (Belak i dr., 2002:246-247).

Priznavanje i vrednovanje zaliha regulirano je Međunarodnim računovodstvenim standardima MRS 2 - Zalihe, ili Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja HSFI 10 - Zalihe, između kojih nema bitnih razlika. Zalihe sirovina i materijala, te zalihe rezervnih dijelova se u proizvodnom procesu ili u procesu pružanja usluga jednokratno utroše. Za razliku od njih, zalihe sitnog inventara, ambalaže i autoguma mogu se višekratno koristiti. Zajedno se vode u razredu 3 - Zalihe sirovina i materijala, rezervnih dijelova i sitnog inventara. Iako sitni inventar, ambalaža i autogume imaju vijek trajanja dulji od jedne godine, ubrajaju se u kratkotrajnu imovinu sukladno članku 12. Zakona o porezu na dobit. Sukladno računovodstvenim standardima, oni se isto tako mogu uvrstiti u dugotrajnu imovinu poslovnog subjekta. Vrijeme

priznavanja zaliha u bilanci jest onda kada postane vjerojatno da će biti budućih ekonomskih koristi od njih i kada postoje troškovi zaliha koji se mogu pouzdano izmjeriti. Vrednuju se po troškovima nabave ili neto utrživoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. Usklađeno s točkom 10.17. HSFI 10, u trošak zaliha se uključuju svi troškovi nabave, troškovi konverzije i ostali troškovi nastali prilikom dovođenja zaliha na trenutnu lokaciju i trenutno stanje. Troškovi konverzije se ne uključuju u vrijednost zaliha koje se vode u razredu 3 jer su direktno vezani za proizvodni proces (Belak i dr., 2018:553).

Slika 3. Trošak nabave zaliha.



Izvor: Belak i dr., 2018:553

Slika broj 3. objašnjava točnu strukturu nastanka troška nabave zaliha. Prema MRS 2, troškovi kupnje su kupovna cijena, uvozne carine i druge poreze (ali ne one za koje poslovni subjekt kasnije može tražiti povrat od poreznih vlasti), trošak prijevoza, montaže i druge koji se izravno mogu pridodati nabavku gotovih roba, materijala i usluga. Trgovački popusti i rabati oduzimaju se kod određivanja kupovne cijene zaliha. Također, u troškove kupnje ulaze i tečajne razlike. Troškovima konverzije zaliha smatraju se izravni troškovi koji se odnose na jedinice proizvodnje, poput izravnog materijala i rada. Proizvodni opći troškovi se isto tako ubrajaju u troškove konverzije. Ostali troškovi zaliha ubrajaju se samo do veličine koje su nastali prilikom nabave zaliha i dovođenjem istih na trenutnu lokaciju i u trenutno stanje (MRS 2, 2019). U strukturu troškova zaliha ne mogu se uključiti (Belak i dr., 2018:554):

- neuobičajeni troškovi otpadnog materijala, rada ili drugih proizvodnih troškova
- troškovi skladištenja, iznimno ako nisu nužni dio procesa proizvodnje prije iduće faze u proizvodnji
- administrativni opći troškovi koji značajno ne doprinose dovođenju zaliha na trenutnu lokaciju i trenutno stanje
- troškovi prodaje.

2.2.2. Ostali oblici kratkotrajne imovine

U ostale vrste kratkotrajne imovine spadaju kratkotrajna potraživanja, kratkotrajna financijska imovina i novac. U nastavku će se definirati njihovi pojmovi i značenja.

Kratkotrajna potraživanja

Na temelju obveznopравnih i drugih osnova, potraživanja možemo definirati kao utemeljena prava potraživanja naplaćivanja duga od dužnika, isporuke dobara ili pružanja usluga. Tako su kratkotrajna potraživanja, potraživanja s rokom dospeljeća kraćim od jedne godine. Rezultat su poslovnih aktivnosti poslovnog subjekta, kao što su pružanje usluga ili prodaja robe. Početno priznavanje potraživanja u bilanci poslovnog subjekta događa se kada poslovni subjekt postane jedna od strana u ugovornom odnosu i kada potraživanja zadovoljavaju uvjete definicije imovine (vjerojatnost budućih ekonomskih koristi i pouzdano mjerenje vrijednosti). Kratkotrajna potraživanja se u bilanci evidentiraju u razred 1 na nekoliko različitih skupina konta ovisno o kojoj podvrsti potraživanja je riječ (Gulin i dr., 2018:128-129):

- Potraživanja od kupaca
- Potraživanja za naknade za ambalažu
- Potraživanja od povezanih i pridruženih društava i iz zajedničkih poslova
- Potraživanja od države i drugih institucija, potraživanja od radnika i ostala potraživanja
- Potraživanja za porez na dodanu vrijednost - pretporez.

Kratkotrajna financijska imovina

Kratkotrajna financijska imovina je rezultat ulaganja slobodnih novčanih sredstava na rok do godinu dana. Poslovni subjekt ulaže slobodna sredstva u kratkoročne vrijednosne papire drugih subjekata, udjele u otvorenim investicijskim fondovima, također daje zajmove drugim subjektima, polaže depozite u banke i slično. Cilj takvih ulaganja je prinos u obliku kamata ili dividendi. Također, u kratkotrajnu financijsku imovinu spadaju primljeni čekovi i mjenice. Početak mjerenja financijske imovine u financijskim izvještajima odvija se po trošku stjecanja. Trošak stjecanja uključuje fer vrijednost kupovne financijske imovine uvećanu za transakcijske troškove akvizicije kao što su naknada brokeru, burzi, savjetnicima i slično. To se ne odnosi samo na financijsku imovinu klasificiranu kao financijska imovina po fer vrijednosti kroz račun dobiti i gubitka. Takva vrsta financijske imovine se početno mjeri u visini njezine fer vrijednosti bez transakcijskog troška. Taj trošak priznaje se kao rashod u razdoblju u kojem je nastao. Za potrebe računovodstvene evidencije i financijskog izvještavanja, financijska imovina se dijeli u 3 skupine (Gulin i dr., 2018:137-138):

- a) financijska imovina po amortiziranom trošku (može biti i kratkotrajna i dugotrajna financijska imovina, ovisno o roku dospjeća)
- b) financijska imovina po fer vrijednosti kroz ostalu sveobuhvatnu dobit (samo dugotrajna financijska imovina)
- c) financijska imovina po fer vrijednosti kroz račun dobiti i gubitka (samo kratkotrajna financijska imovina).

Novac u banci i blagajni

Novac u banci i blagajni je najlikvidniji oblik imovine i kao takav spada u kratkotrajnu imovinu poslovnog subjekta. Preduvjet za ostvarivanje bilo kakvog cilja poslovanja je mogućnost generiranja novca i novčanih ekvivalenata. Sposobnost generiranja novca i svih njegovih ekvivalenata utječe na mogućnost poslovnog subjekta u zadovoljavanju svojih obveza prema dobavljačima, isplati plaća radnicima, otplaćivanju glavnice i kamata te isplati dividende vlasnicima. Sposobnost generiranja novca i njegovih ekvivalenata čini buduću ekonomsku korist poslovnog subjekta. Novcem se smatra gotovina u blagajni i depoziti po viđenju, dok se u novčane ekvivalente ubrajaju kratkotrajna, visoko likvidna ulaganja koja se mogu brzo pretvoriti u poznati iznos novca. Također, bitno svojstvo novčanih ekvivalenata jest da je rizik

promjene vrijednosti beznačajan. Za računovodstvenu evidenciju i praćenje, koriste se konta (Gulin i dr., 2018;147):

- Transakcijski računi - žiroračuni
- Izdvojena novčana sredstva i akreditivi
- Novac u blagajni
- Devizni računi
- Devizni akreditivi
- Strana valuta u blagajni
- Ostala novčana sredstva
- Pomoćni konto - promet trgovine ugostiteljstva i slično.

3. Računovodstveno praćenje zaliha sirovina i materijala

U ovom poglavlju se specificiraju zalihe sirovina i materijala, te kako se računovodstveno prati njihova nabava, skladištenje i utrošak pomoću dvije najpoznatije metode: stvarni i planirani trošak. Uz to, obradit će se teme zaliha sirovina i materijala u doradi, obradi i manipulaciji, te otuđenje zaliha sirovina i materijala.

3.1. Zalihe sirovina i materijala

Prethodno je već navedeno da su zalihe sirovina i materijala vrsta zaliha koja tek ulaze u proizvodni proces. Poslovnom subjektu su potrebni podaci o stanju zaliha kako bi mogao donijeti ispravne i pravovremene odluke. Ti podaci mogu biti u ukupnom iznosu za zalihe materijala i sirovina ili mogu biti pojedinačni podaci, količinski i vrijednosni, za svaku vrstu posebno. Stanje ukupne vrijednosti zaliha sirovina i materijala prati se na sintetičkom računu Sirovine i materijal na skladištu koji se nalazi u glavnoj knjizi. Stanje i kretanje svake vrste pojedinačno, količinski i vrijednosno, prati se analitičkim (materijalnim) knjigovodstvom. U analitičkom knjigovodstvu se posebno za svaku vrstu sirovina i materijala otvara zaseban račun (Habek i dr., 2004:182). Za praćenje zaliha sirovina i materijala na skladištu koriste se skladišne isprave (Habek i dr., 2004:185):

- Popisna (inventurna) lista
- Skladišna primka
- Izdatnica,
- Povratnica materijala
- Međuskladišnica
- Otpremnica
- Odluka posloводства o knjiženju popisom (inventurom) utvrđenih razlika (viškova i manjkova)
- Temeljnica o usklađenju vrijednosti zaliha

Zalihe sirovina i materijala se tako knjiže u (Habek i dr., 2004:186):

- skladišnoj kartoteci (po vrsti i količini)
- u analitičkom knjigovodstvu sirovina i materijala (po vrsti, količini i vrijednosti)
- u financijskom knjigovodstvu (ukupna vrijednost).

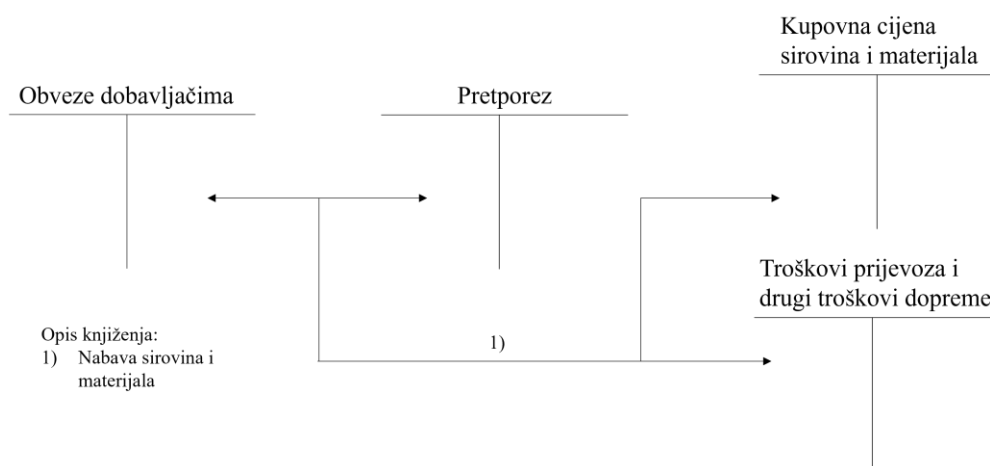
Prilikom vrednovanja i prikazivanja sirovina i materijala, poslovni subjekt se uz Zakon o računovodstvu mora pridržavati i MRS-a 2 – Zalihe, odnosno HSFI – ja 10. Poslovni subjekt tako mora utvrditi sljedeće (Habek i dr., 2004:182):

1. vrednovanje zaliha sirovina i materijala
2. trošak zaliha sirovina i materijala
3. metode obračuna utroška sirovina i materijala.

Prema Habek i dr. (2004:182) troškovi kupovine zaliha sirovina i materijala su:

- kupovna cijena (fakturna vrijednost umanjena za trgovačke popuste)
- uvozne i druge carinske pristojbe
- porezi koji se ne mogu odbiti
- ovisni troškovi kupovine (trošak prijevoza, ukrcaja i iskrcaja, posebni trošak ambalaže, ...).

Slika 4. Knjiženje nabave zaliha sirovina i materijala.



Izvor: prilagođeno prema Perčević

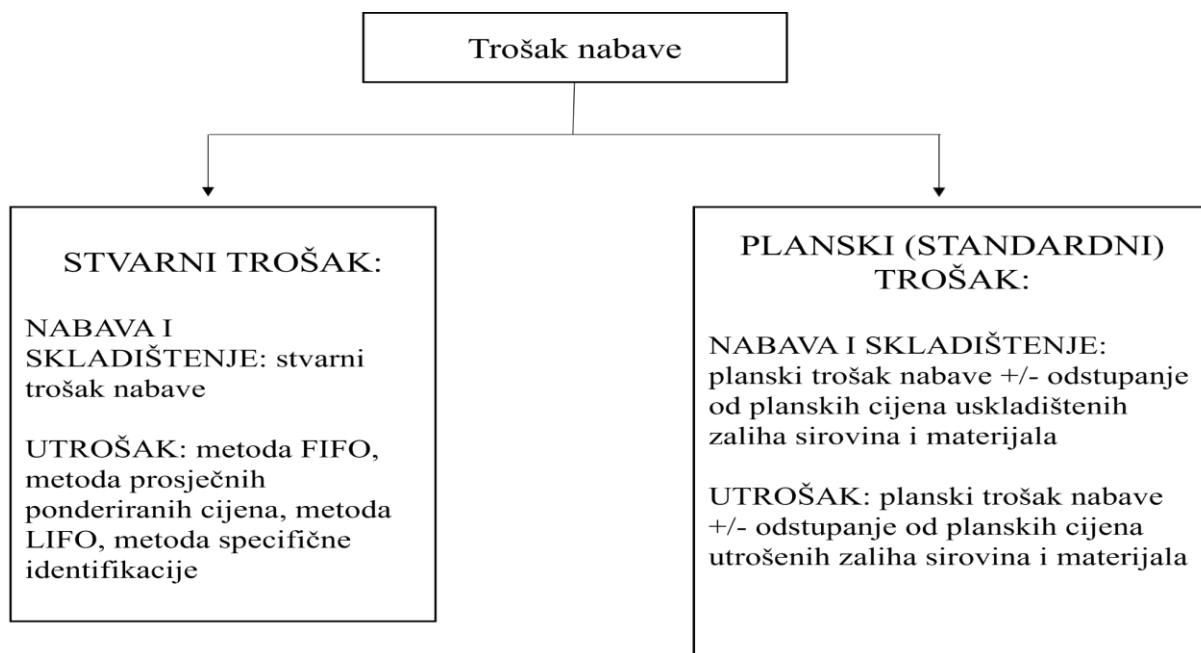
Slika 4. pokazuje knjiženje nabave zaliha sirovina i materijala. U aktivni se na kontima kupovna cijena sirovina i materijala te ovisni troškovi nabave knjiže iznosi nabave na dugovnoj strani, a na kontu dobavljača u pasivi na potražnoj.

3.2. Nabava, skladištenje i utrošak zaliha sirovina i materijala po metodama stvarnog i planiranog troška nabave

Dvije osnovne metode koje se pronalaze u teoriji i praksi računovodstvenog evidentiranja zaliha sirovina i materijala su metoda evidentiranja po stvarnom trošku nabave i metoda evidentiranja po planiranom (standardnom) trošku nabave. Ovisno radi li se o nabavi, skladištenju ili mjerenju utroška, razlikovat će se i spomenute metode (Dražić-Lutilsky i dr., 2010:272).

Tako, ako se zalihe sirovina i materijala nabavljaju po stvarnom trošku, u procesu nabave i skladištenja evidentiraju se u visini stvarnog troška koji nastaje kako je prethodno već utvrđeno. Utrošak se u tom slučaju evidentira po nekoj od odabranih metoda obračuna utroška. Metode obračuna utroška su metoda prvi ulaz - prvi izlaz (FIFO metoda), metoda prosječnih ponderiranih cijena, metode specifične identifikacije i metoda zadnji ulaz - prvi izlaz (LIFO metoda). U dijelu rada Analiza zaliha sirovina i materijala odradit će se metode FIFO i prosječna ponderirana cijena jer su to dvije najkorištenije metode za vrednovanje utroška u računovodstvenim politikama današnjih poslovnih subjekata (Dražić-Lutilsky i dr., 2010:272). Kada se nabava i skladištenje zaliha sirovina i materijala evidentira po planiranom (standardnom) trošku, knjiži se po planiranoj (standardnoj) nabavnoj cijeni pritom koristeći konto Odstupanje od planske cijene. Zbog toga su u aktivni osigurani podaci o stvarnom trošku nabave jer se uz saldo konta zaliha iskazanih pomoću planske cijene, uračunavaju i odstupanja od planske cijene, pozitivna ili negativna. Slika 5. vizualno prikazuje dvije metode evidentiranja zaliha sirovina i materijala i pripadajući način vrednovanja utroška (Dražić-Lutilsky i dr., 2010:272).

Slika 5. Metode mjerenja troška nabave, skladištenja i utroška zaliha sirovina i materijala.

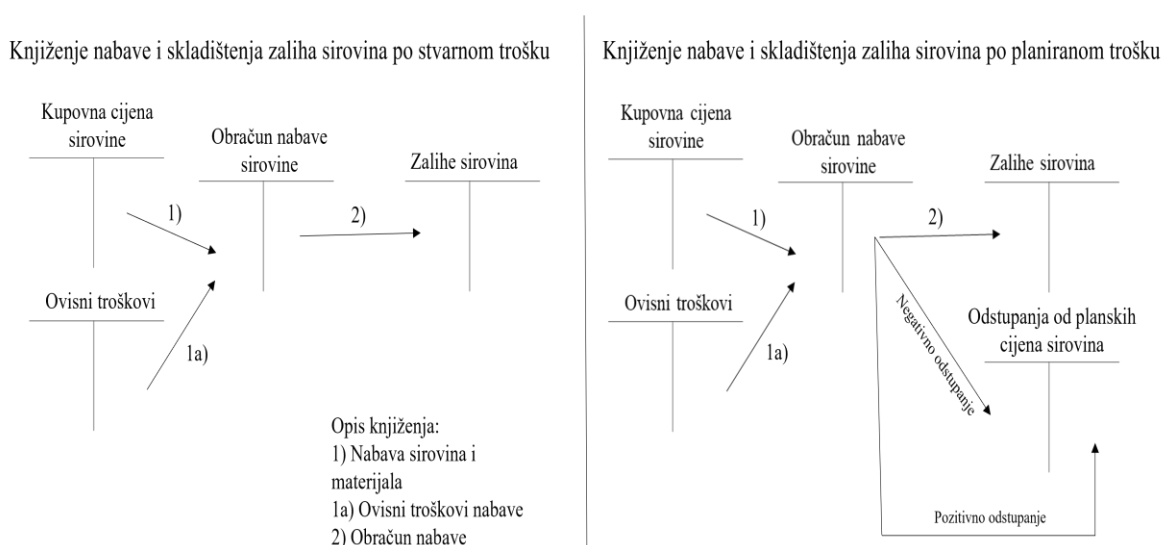


Izvor: Dražić-Lutitsky i dr., 2010:272

MRS 2- Zalihe ili HSFI 10 (Zalihe) za mjerenje troška utrošenih zaliha sirovina i materijala u proizvodnom procesu propisuju metodu prvi ulaz - prvi izlaz (FIFO), metodu prosječnog ponderiranog troška (PPC) i metodu specifične identifikacije. U FIFO metodi se najprije troše najstarije nabavljene zalihe s pripadajućom cijenom sve dok se u cijelosti ne potroše, tada se prelazi na druge najstarije dok se one ne potroše i tako redom. Korištenje ove metode rezultira time da je vrijednost zaliha na kraju obračunskog razdoblja najbližnja tržišnim cijenama. Metoda prosječnog ponderiranog troška je metoda u kojoj se prilikom svake nove nabave sirovina i materijala računa nova cijena i to tako da se ukupna vrijednost zaliha podijeli s ukupnom količinom zaliha. Rezultat korištenja različitih metoda je da će prilikom rasta nabavnih cijena, primjena FIFO metode rezultirati manjim troškovima u tekućem obračunskom razdoblju, a većim iskazanim vrijednostima zaliha na kraju obračunskog razdoblja. To znači da se utrošak tereti starijim cijenama koje su niže, dok na zalihama ostaju sirovine i materijali po svježim, višim cijenama. Međutim, primjena metode prosječnog ponderiranog troška spomenuti učinak FIFO metode ublažuje. Za razliku od FIFO metode, poslovni subjekt će iskazati nešto veće troškove sirovina i materijala, a istodobnu manju vrijednost zaliha (Parać, 2013:217).

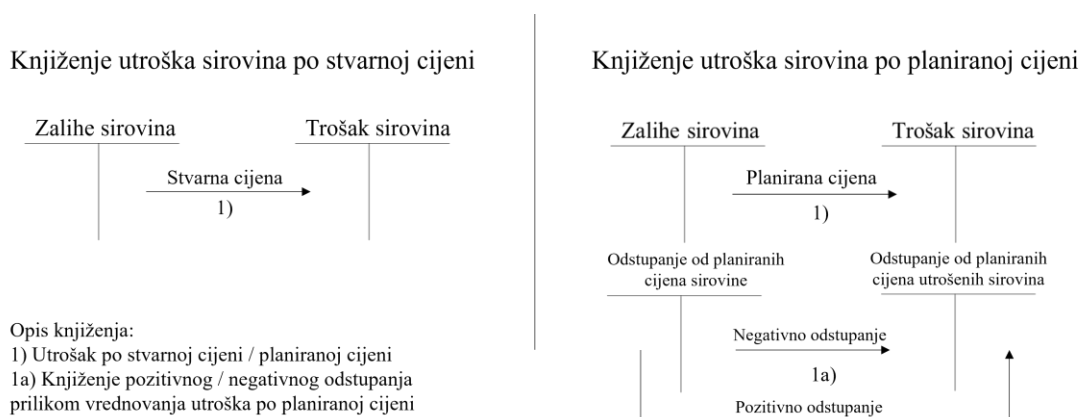
Ponekad se primjenjuje i metoda specifične identifikacije za vrednovanje utroška zaliha i materijala. Ova metoda je prikladna kada se mogu utvrditi specifični troškovi pripisani predmetima zaliha nabavljenih za određeni projekt. Izbor neke od ovih metoda zasigurno je jedna od najvažnijih stavki prilikom sastavljanja računovodstvene politike poslovnog subjekta. Izbor utječe kako na tekuće poslovanje, tako i na financijsko stanje subjekta, posebno prilikom većih promjena nabavnih cijena, stoga svakako treba biti precizno definiran u bilješkama. Vrijednost smanjenja zaliha sirovina i materijala sa skladišta u proizvodnju u knjigama se iskazuje kao rast na dugovnoj strani konta troškovi sirovina i materijala, te smanjene na potražnoj strani konta zalihe sirovina i materijala. To znači da se za vrijednost izuzetih zaliha sirovina i materijala smanjuje imovina u razredu 3, a povećavaju se troškovi u razredu 4 (Parać, 2013:217). Ako se za računovodstveno praćenje i evidenciju koristi metoda planiranog troška nabave, tada za mjerenje utroška zaliha treba koristiti metodu standardnog troška (Skendrović i Javorović, 2016:187). Na slikama 6. i 7. prikazane su razlike u knjiženjima nabave, skladištenja i utroška zaliha sirovina i materijala. Glavna razlika je da prilikom metode po planiranom (standardnom) trošku nabave se uvijek mora koristiti korektivni konto u slučaju da je planirana (standardna) cijena viša ili niža od nabavne cijene.

Slika 6. Razlike u knjiženjima nabave i skladištenja zaliha sirovina po stvarnom i planiranom trošku.



Izvor: prilagođeno prema Perčević

Slika 7. Razlike prilikom knjiženja utroška sirovina primjenom stvarnog i planiranog troška.



Izvor: prilagođeno prema Perčević

3.3. Materijal u doradi, obradi i manipulaciji

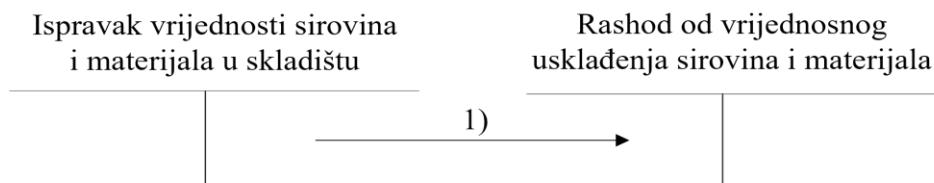
Zbog specifičnih zahtjeva postavljenih na kvalitetu gotovih proizvoda, zalihe sirovina i materijala potrebnih za proizvodnju tih proizvoda, mogu se poslati na doradu, obradu ili manipulaciju s ciljem poboljšanja svojstava tih zaliha. Poslovnih subjekt može taj posao prepustiti drugom subjektu ili obaviti ga u vlastitoj djelatnosti. Troškovi koji pritom nastaju, na primjer utovar, istovar, prijevoz, sam proces dorade, evidentiraju se na kontu Sirovine i materijal u doradi. Rezultat dorade, obrade i manipulacije jest da nastali troškovi zapravo povećavaju vrijednost zaliha sirovina i materijala. U slučaju da poslovni subjekt odrađuje poslove dorade, obrade i manipulacije za sebe, tereti se također konto zaliha sirovina i materijala u doradi, ali s druge strane priznaje se prihod s osnove vlastitih usluga (Dražić-Lutilsky i dr., 2010:295).

3.4. Otuđenje zaliha sirovina i materijala

Postoje okolnosti u kojima zalihe sirovina i materijala izlaze sa skladišta, ali ne s namjerom trošenja u proizvodnom procesu, odnosno izvan njihove osnovne namjene. U tim slučajevima radi se o otuđenju zaliha sirovina i materijala u širem smislu. Neki od tih slučajeva su rashodovanje, prodaja, inventurni manjak i slično. Također, u nekim okolnostima može postojati oštećenje na zalihama, istek roka valjanosti, kvar, raspet i lom. U takvim situacijama se provodi usklađenje vrijednosti zaliha sirovina i materijala. Uobičajeno se vrijednost zaliha sirovina i materijala mjeri po njihovom trošku nabave, ali u ovom slučaju kada je njihova

vrijednost iz navedenih razloga smanjena, odnosno neto utrživa vrijednost zaliha sirovina i materijala je niža od nabavne vrijednosti, zalihe treba umanjiti do neto utržive vrijednosti koja se u tom trenutku može realizirati. Iznos otpisivanja do neto utržive vrijednosti i svi ostali gubici zaliha priznaju se kao rashod u razdoblju kada je nastalo otpisivanje ili gubitak. Knjigovodstveno se to radi na način da se iznos otpisa evidentira na potražnu stranu korektivnog konta ispravak vrijednosti sirovina i materijala i dugovnu stranu konta rashod vrijednosno usklađenje zaliha kao što se može vidjeti na slici 8 (Dražić-Lutilsky i dr., 2010:297).

Slika 8. Knjiženje vrijednosnog usklađenja zaliha sirovina i materijala.



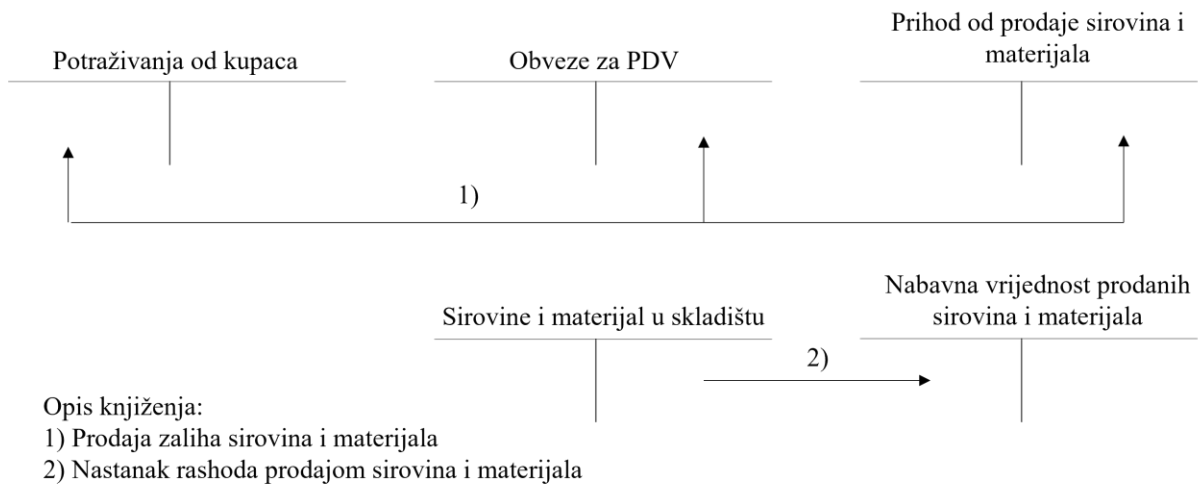
Opis knjiženja:

1) Ispravak vrijednosti zaliha sirovina i materijala

Izvor: prilagođeno prema Dražić-Lutilsky i dr., 2010:298

Prilikom prodaje sirovina i materijala na zalihi, knjigovodstveno se taj iznos priznaje u rashode razdoblja u kojem se priznaju prihodi od prodaje. Posljedica prodaje zaliha sirovina i materijala je, s jedne strane smanjenje imovine (zalihe sirovina i materijala) i nastanak rashoda iznosa vrijednosti nabave prodanih zaliha, a s druge rast imovine (potraživanja od kupaca) i posljedično nastanak prihoda od prodaje tih zaliha što je ilustrirano slikom 9 (Dražić-Lutilsky i dr., 2010:298).

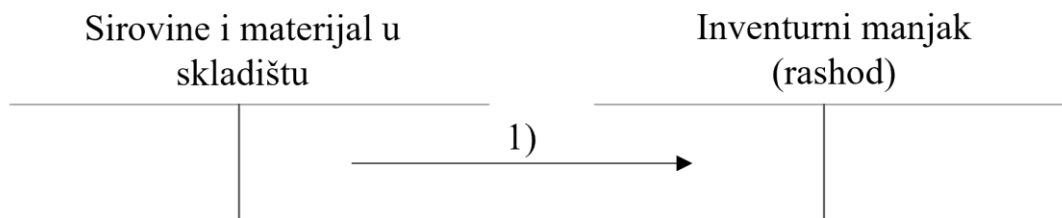
Slika 9. Knjiženje prodaje zaliha sirovina i materijala.



Izvor: prilagođeno prema Dražić-Lutinsky i dr., 2010:298

Evidencija inventurnog manjka je situacija kada se prilikom popisa sirovina i materijala utvrdi manjak stvarne količine u odnosu evidentirano knjigovodstveno stanje zaliha sirovina i materijala. Tada je potrebno knjigovodstveno stanje uskladiti sa stvarnim stanjem na skladištu, što za posljedicu ima smanjenje zaliha sirovina i materijala i nastanak rashoda kao što je to prikazano na slici 10 (Dražić-Lutinsky i dr., 2010:298).

Slika 10. Knjiženje inventurnog manjka zaliha sirovina i materijala.



Opis knjiženja:
 1) Evidencija inventurnog manjka

Izvor: prilagođeno prema Dražić-Lutinsky i dr., 2010:298

4. Analiza primjene različitih računovodstvenih politika na primjerima

U ovom dijelu rada će se pomoću primjera pokazati rezultati primjene različitih računovodstvenih prilika. Definicija računovodstvenih politika prema točki 3.3. iz HSFI 3 (Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške) “Računovodstvene politike – su posebna načela, osnove, dogovori, praksa i pravila koje primjenjuje poduzetnik pri sastavljanju i prezentiranju financijskih izvještaja” (Narodne novine, 2015). Izbor računovodstvenih politika jedna je od najvažnijih elemenata za poslovnog subjekta. One nisu zakonski propisane, već su interni dokument koji poslovni subjekt određuje sam po svojim potrebama, pri tome vodeći obzira da ne krši zakonske odredbe Zakona o računovodstvu i MRS-ova / MSFI-ova, odnosno HSFI-ova. Polazište donošenja odluke o izboru računovodstvene politike su ciljevi poslovanja poslovnog subjekta. Ciljevi se ispunjavaju pravilnim izborom i optimalnom kombinacijom različitih instrumenata koji ulaze u računovodstvene politike (Parać, 2013:57).

4.1. Računovodstveno praćenje nabave, skladištenja i utroška zaliha sirovina i materijala primjenom stvarnog troška nabave na primjeru

U ovom dijelu rada će se pokazati primjeri pravilnog knjiženja nabave i skladištenja zaliha sirovina i materijala. Također će se na primjeru pokazati razlika koja nastane prilikom korištenja FIFO odnosno metode prosječnog ponderiranog troška prilikom mjerenja utroška zaliha sirovina i materijala u proizvodnom procesu.

Primjer 1. Nabava i skladištenje dravskog pijeska metodom stvarnog troška nabave:

1. Kupljeno je 100 m³ pijeska i za to je primljena faktura u iznosu od 4.500 EUR + PDV.
2. Za posao transporta pijeska od dobavljača je primljena faktura u iznosu od 500 EUR + PDV.
3. Za posao iskrcaja pijeska stigla je faktura u iznosu od 100 EUR + PDV.
4. Napravljen je obračun nabave pijeska.

5. Pijesak je stavljen na skladište.

Slika 11. Knjiženje nabave i skladištenja dravskog pijeska.

Kupovna cijena pijeska		Pretporez	
1) 4.500	4.500 (4)	1) 1.125	
		2) 125	
		3) 25	
Dobavljači		Troškovi transporta	
	5.625 (1)	2) 500	500 (4)
	625 (2)		
	125 (3)		
Zalihe pijeska		Troškovi iskrcaja	
PS 9.000	8.100 (1)	3) 100	100 (4)
4) 4.700	4.660 (5)		
Opis knjiženja:		Obračun nabave	
1) Kupovina pijeska		4) 5.100	5.100 (5)
2) Ovisni troškovi transporta			
3) Ovisni troškovi iskrcaja			
4) Obračun nabave pijeska			
5) Skladištenje pijeska			

Izvor: vlastita izrada autora

Primjer 2. Vrednovanje utroška dravskog pijeska metodom prvi ulaz - prvi izlaz i metodom prosječnog ponderiranog troška:

01.01. početno stanje zaliha pijeska je 200 m³ po cijeni 45 EUR/m³

10.01. utrošeno je 180 m³ pijeska u proizvodnji

12.02. nabavljeno 100 m³ po cijeni 47 EUR/m³

26.02. utrošeno je 100 m³ pijeska u proizvodnji

Metoda prvi ulaz - prvi izlaz:

a) Analitička evidencija

Opis	KOLIČINA			Cijena	VRIJEDNOST		
	Ulaz	Izlaz	Stanje		Duguje	Potražuje	Saldo
01.01. početno stanje	200		200	45	9.000		9.000
10.01. izdatnica		180	20	45		8.100	900
12.02. primka	100		120	47	4.700		5.600
26.02. izdatnica							
a)		20	100	45		900	4700
b)		80	20	47		3760	940
Ukupno	300	280	20	-	13.700	12.760	940

Tablica 1. Kalkulacija nabave i utroška zaliha sirovina i materijala FIFO metodom. Vlastita izrada autora.

b) Knjiženje nabave i utroška pijeska

Slika 12. Utrošak pijeska metodom prvi ulaz - prvi izlaz.

Kupovna cijena pijeska		Pretporez	
2) 4.700	4.700 (3)	2) 1.175	
Dobavljači		Obračun nabave	
	5.875 (2)	3) 4.700	4.700 (4)
Zalihe pijeska		Utrošene zalihe pijeska	
PS 9.000	8.100 (1)	1) 8.100	
4) 4.700	4.660 (5)	5) 4.660	

Opis knjiženja:

- 1) Utrošak 180 m³ u proizvodnji
- 2) Nabava 100 m³ pijeska
- 3) Obračun nabave pijeska
- 4) Skladištenje pijeska
- 5) Utrošak 100 m³ u proizvodnji

Izvor: vlastita izrada autora

Metoda prosječnog ponderiranog troška:

a) Analitička evidencija

Opis	KOLIČINA			Cijena	VRIJEDNOST		
	Ulaz	Izlaz	Stanje		Duguje	Potražuje	Saldo
01.01. početno stanje	200		200	45	9.000		9.000
10.01. izdatnica		180	20	45		8.100	900
12.02. primka	100		120	47	4.700		5.600
26.02. izdatnica		100	20	46,67		4.666,67	933,33
Ukupno	300	280	20	-	13.700	12.766,67	933,33

Tablica 2. Kalkulacija nabave i utroška zaliha sirovina i materijala metodom prosječnog ponderiranog troška. Vlastita izrada autora.

b) Knjiženje nabave i utroška pijeska

Slika 13. Utrošak pijeska metodom prosječnog ponderiranog troška

Kupovna cijena pijeska		Pretporez	
2) 4.700	4.700 (3)	1) 1.175	
Dobavljači		Obračun nabave	
	5.875 (2)	3) 4.700	4.700 (4)
Zalihe pijeska		Utrošene zalihe pijeska	
PS 9.000	8.100 (1)	1) 8.100	
4) 4.700	4.666,67 (5)	5) 4.666,67	

Opis knjiženja:

- 1) Utrošak 180 m³ u proizvodnji
- 2) Nabava 100 m³ pijeska
- 3) Obračun nabave pijeska
- 4) Skladištenje pijeska
- 5) Utrošak 100 m³ u proizvodnji

Izvor: vlastita izrada autora

4.2. Računovodstveno praćenje nabave, skladištenja i utroška zaliha sirovina i materijala primjenom planiranog (standardnog) troška nabave na primjeru

Ako se prilikom definiranja računovodstvene politike poslovni subjekt odluči za metodu planiranog (standardnog) troška nabave, tada se prilikom nabave zaliha sirovina i materijala iste bilježe po planiranoj (standardnoj) cijeni. Uz to se mora primjenjivati dodatni, korektivni konto odstupanja od planirane (standardne) cijene. Tako će se u bilanci osigurati podaci o stvarnom trošku nabave jer se uz saldo konta zaliha sirovina i materijala po planiranoj (standardnoj) cijeni nabave uračunava i odstupanje od planirane (standardne) cijene. Odstupanje može biti pozitivno ili negativno. Pri tome se utrošak sirovina i materijala iskazanih po planiranom (standardnom) trošku evidentira po istom planiranom (standardnom) trošku uz prenošenje odstupanja od planiranih (standardnih) cijena zaliha sirovina i materijala na skladištu na konto odstupanja od planiranih (standardnih) cijena utrošenih zaliha sirovina i materijala. Tim postupkom se osiguravaju podaci o stvarnom trošku utrošenih sirovina i materijala, budući da se konto utrošenih sirovina i materijala i konto odstupanje od planiranih (standardnih) cijena utrošenih sirovina i materijala promatraju zajedno. Ključne prednosti korištenja ove metode su postizanje ažurnosti i mogućnost kontrole i analiza promjene cijena na visinu troškova (Dražić-Lutilsky i dr., 2010:289).

Primjer 3. Nabava i vrednovanje utroška pijeska metodom planiranog (standardnog) troška nabave:

01.01. početno stanje zaliha pijeska je 200 m³ po cijeni 45 EUR/m³. Planirana (standardna) cijena je 46 EUR/m³.

10.01. utrošeno je 180 m³ pijeska u proizvodnji. Obračun utroška napravljen je po planiranoj (standardnoj) cijeni 46 EUR/m³.

12.02. nabavljeno 100 m³ po cijeni 47 EUR/m³. Pijesak je zadužen na skladište po planiranoj (standardnoj) cijeni

26.02. utrošeno je 100 m³ pijeska u proizvodnji. Obračun utroška napravljen je po planiranoj (standardnoj) cijeni 46 EUR/m³.

Slika 14. Knjiženje nabave i utroška pijeska metodom planiranog
(standardnog) troška

Zalihe pijeska (planirana cijena)		Pretporez	
PS 9.200	8.280 (1)	2) 1.150	
2) 4.600	4.600 (3)		
Dobavljači		Odstupanje od cijene zaliha pijeska	
	5.750 (2)	1) 180	200 PS
		2) 100	66,67 (3)
Trošak pijeska			
1) 8.280			
3) 4.666,67			

Opis knjiženja:

- 1) Utrošak pijeska u proizvodnji po planiranoj (standardnoj) cijeni. Planirana cijena < stvarne cijene.
- 2) Nabava i skladištenje zaliha pijeska po planiranoj (standardnoj) cijeni
- 3) Utrošak pijeska u proizvodnji po planiranoj (standardnoj) cijeni. Planirana cijena > stvarne cijene.

Izvor: vlastita izrada autora

Poredak	Metoda vrednovanja troška	Završno stanje zaliha pijeska	Smjer	Iznos trošak	Smjer
1	Metoda planiranog (standardnog) troška	920	↓	12.946,67	↑
2	Metoda prosječnog ponderiranog troška	933,33		12.766,67	
3	Metoda prvi ulaz - prvi izlaz	940		12.760	

Tablica 3. Rezultati primjene različitih metoda na evidentiranje nabave i vrednovanje utroška zaliha pijeska. Vlastita izrada autora.

Usporedba dobivenih rezultata metoda evidentiranja nabave i obračuna utroška dravskog pijeska iz primjera pokazuje tablica 3. Najmanje završne zalihe ima metoda planiranog (standardnog) troška, dok najveće zalihe ima metoda prvi ulaz - prvi izlaz. Primjenom različitih metoda u slučaju rasta cijena, trošak zaliha sirovina i materijala primjenom metode planiranog (standardnog) troška i metode prosječnih ponderiranih cijena postaje isti tako da je tada poslovnom subjektu svejedno koju će metodu odabrati.

5. Zaključak

Zalihe su jedan od najvažnijih elemenata poslovanja svih poslovnih subjekata. Bez obzira na vrstu zaliha, poslovni subjekt bez njih ne može obavljati primarnu djelatnost. Zalihama se klasificira materijala imovina koja se potroši u jednom poslovnom procesu i koja se pretvori u novac za manje od godinu dana. Zalihe sirovina i materijala imaju poslovni subjekti čija je primarna djelatnost proizvodnja jer je osnovna namjena zaliha sirovina i materijala potrošnja u procesu proizvodnje. Zalihama je izazovno upravljati, zato postoje razni instrumenti koji pri tom zadatku pomažu. Upravo zbog toga je od iznimne važnosti pažljivo pristupiti odabiru i kreiranju računovodstvene politike imajući u vidu postavljene poslovne ciljeve. Odabir i metode korištene od strane poslovnog subjekta mogu se naći u bilješkama uz financijske izvještaje. Proizvodni poslovni subjekti posebno trebaju voditi računa o računovodstvenoj politici jer oni najviše dolaze u doticaj s vrstom zaliha i promjenama cijena koje su bile glavni fokus ovog završnog rada. Prilikom kreiranja računovodstvene politike poslovni subjekt treba uzeti u obzir da je sve u skladu s MRS-ovima, MSFI-ovima odnosno HSFI-ovima.

Kao što se moglo vidjeti na primjerima, izbor pojedine računovodstvene metode praćenja nabave, skladištenja i utroška imao je za rezultat različito završno stanje zaliha i troška zaliha sirovina i materijala. U slučaju rasta cijena zaliha primjena FIFO metode rezultira većim iznosom zaliha sirovina i materijala na skladištu od metode prosječnog ponderiranog troška, ali manjim iznosom ukupnog troška tih zaliha. Ako se traži najjednostavnija i najbrža metoda praćenja, treba voditi računa o metodi planiranog (standardnog) troška nabave. Međutim, u uvjetima rasta cijena, trošak zaliha vrednovan metodom prosječnog ponderiranog troška i metodom planiranog (standardnog) troška postaje isti tako da u tom slučaju izbor metode ima isti rezultat na poslovanje.

Literatura

1. Belak, V. (1996). *Računovodstvo i revizija zaliha : primjena MRS-a 2 s primjerima knjiženja u sustavu poreza na dodanu vrijednost*. Zagreb : Faber & Zgombić plus.
2. Belak, V., Božina, A., Brkanić, V., Cirkveni Filipović, T., Dremel, N., Guzić, Š., Jurić, Đ., Markota, Lj., Turković-Jarža, L., Vuk, J. (2018). *Računovodstvo poduzetnika*. Zagreb: RRiF-plus.
3. Belak, V., Brčić-Stipčević, V., Brkanić, V., Buzadžić, M., Franc, V., Habek, M., Hrabrić, A., Kopun, V., Lončar Galek, D., Popović, Ž., Seđak-Gusznak, M., Šošarić, B., Švenda, N., Trampus, Z., Trokter, I., Veža, J. (2002). *Upravljanje zalihama i skladišno poslovanje*. Zagreb: RRiF plus.
4. Ciuhureanu, A., Baltas, N. (2012). *Study On The Accounting Of Stocks Of Raw Materials, Materials And Products. Characteristics In The Wood Industry.* ," Studies in Business and Economics, Lucian Blaga University of Sibiu, Faculty of Economic Sciences, vol. 7(2), str. 71-93.
5. Dražić Lutilsky, I., Gulin, D., Mamić Sačer, I., Tadijančević, S., Tušek, B., Vašiček, V., Žager, K., Žager, L. (2010). *Računovodstvo*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
6. EUR-Lex (2019). *Pročišćen tekst Uredbe Europske komisije br. 1126/2008 (MRS, MSFI, IFRIC, SIC)*. Dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/HR/TXT/?qid=1568380990198&uri=CELEX:02008R1126-20190101> [pristupljeno 29.6.2023.].
7. Gulin, D., Vašiček, V., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija Kostić, M. (2018). *Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
8. Guzić, Š. (2019). *Računovodstvo zaliha trgovačkih društava*. Računovodstvo, revizija i financije, br. 10/2019, str. 29-37.
9. Habek, M., Jarža-Turković, L., Jurić, Đ., Parlov, Đ., Safret, M., Trcović, E. (2004). *Temelji računovodstva i analitička knjigovodstva*. Zagreb: RRiF plus.
10. Liberto, D. (2020). *Business Assets: Overview and Valuation Method*. Dostupno na: <https://www.investopedia.com/terms/b/business-asset.asp> [pristupljeno 26.6.2023.].

11. Narodne novine (2015). *Odluka o objavljivanju Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja*. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2015_08_86_1709.html [pristupljeno 28.6.2023.].
12. Parać, B. (2013). *Poduzetničko računovodstvo i financijsko savjetovanje*. Zapešić: Visoka škola za poslovanje i upravljanje s pravom javnosti „Baltazar Adam Krčelić“.
13. Pepur, P. (2016). *Računovodstvo troškova: skripta*. Split: Sveučilište u Splitu, Sveučilišni odjel za stručne studije
14. Perčević, H. *Nastavni materijal*. Ekonomski fakultet u Zagrebu.
15. Skendrović, Lj., Javorović, M. (2016). *Osnove računovodstva*. Zagreb: Visoko učilište EFFECTUS – visoka škola za financije i pravo
16. Žager, K., Tušek, B., Mamić Sačer, I., Sever Mališ, S., Žager, L. (2016). *Računovodstvo I- Računovodstvo za neračunovođe*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.

Popis slika i tablica

Slika 1. Oblici dugotrajne imovine.	3
Slika 2. Oblici kratkotrajne imovine.	4
Slika 3. Trošak nabave zaliha.	7
Slika 4. Knjiženje nabave zaliha sirovina i materijala.	12
Slika 5. Metode mjerenja troška nabave, skladištenja i utroška zaliha sirovina i materijala. .	14
Slika 6. Razlike u knjiženjima nabave i skladištenja zaliha sirovina po stvarnom i planiranom trošku.	15
Slika 7. Razlike prilikom knjiženja utroška sirovina primjenom stvarnog i planiranog troška.	16
Slika 8. Knjiženje vrijednosnog usklađenja zaliha sirovina i materijala.	17
Slika 9. Knjiženje prodaje zaliha sirovina i materijala.	18
Slika 10. Knjiženje inventurnog manjka zaliha sirovina i materijala.	18
Slika 11. Knjiženje nabave i skladištenja dravskog pijeska.	20
Slika 12. Utrošak pijeska metodom prvi ulaz - prvi izlaz.	21
Slika 13. Utrošak pijeska metodom prosječnog ponderiranog troška.	22
Slika 14. Knjiženje nabave i utroška pijeska metodom planiranog (standardnog) troška	24
Tablica 1. Kalkulacija nabave i utroška zaliha sirovina i materijala FIFO metodom. Vlastita izrada autora.	21
Tablica 2. Kalkulacija nabave i utroška zaliha sirovina i materijala metodom prosječnog ponderiranog troška. Vlastita izrada autora.	22
Tablica 3. Rezultati primjene različitih metoda na evidentiranje nabave i vrednovanje utroška zaliha pijeska. Vlastita izrada autora.	25