

Mr. sc. Snježana BRKANIĆ PONGRAČIĆ, dipl. oec. i ovl. rač
UDK 657.1/336.2

Računovodstveno i porezno motrište vrijednosnog usklađenja zaliha

Zalihe kao kratkotrajna imovina društva u financijskim izvještajima poduzetnika iskazuju se prema trošku (trošku nabave) odnosno neto utrživoj vrijednosti, ovisno o tome koja od njih je manja. To znači da poduzetnici najkasnije prije sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja, a prema potrebi i češće trebaju provesti procjenu neto utržive vrijednosti zaliha. U članku autorica piše o računovodstvenom i poreznom motrištu takvog vrijednosnog usklađenja.

1. UVOD

Prema Pravilniku o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (Nar. nov., br. 95/16. i 144/20.) zalihe kao kratkotrajna imovina društva obuhvaćaju sirovine i materijal, proizvodnju u tijeku, gotove proizvode, trgovačku robu, predujmove za zalihe, dugotrajnu imovinu namijenjenu prodaji i biološku imovinu.

Računovodstveno praćenje zaliha propisuje HSFI 10 – *Zalihe* i MRS 2 – *Zalihe*. Osnovno pitanje u računovodstvu zaliha je svota troška koju treba priznati kao vrijednost zaliha i knjižiti do priznavanja povezanih prihoda.

Prema definiciji iz navedenih standarda, zalihe predstavljaju kratkotrajnu materijalnu imovinu namijenjenu prodaji u sklopu redovnog poslovanja, u postupku proizvodnje za takvu prodaju ili u obliku materijala koji će biti utrošeni u postupku proizvodnje ili u postupku pružanja usluga (t. 10.3 HSFI-ja 10. i t. 6. MRS-a 2). Navedeno znači da zalihe obuhvaćaju kupljenu robu namijenjenu daljnjoj prodaji, primjerice zalihe u trgovini na veliko i malo, zemljište ili druge nekretnine namijenjene daljnjoj prodaji, zatim zalihe gotovih proizvoda ili nedovršene proizvodnje te zalihe sirovina i materijala koji će biti utrošeni u postupku proizvodnje. **Zalihe se priznaju u bilanci društva kada je vjerojatno da će buduće ekonomske koristi povezane s tom stavkom pritijecati poduzetniku i imaju trošak ili vrijednost koja se može pouzdanost izmjeriti.**

Zalihe se mjere prema trošku ili neto utrživoj vrijednosti, ovisno o tome koja od njih je niža. Kada je neto utrživa vrijednost niža od troška po kojemu su zalihe priznate u trenutku nabave, do čega može doći, primjerice, zbog oštećenja ili zastarjelosti zaliha, vrijednost zaliha potrebno je svesti na vrijednost koja se može nadoknaditi, odnosno potrebno je provesti vrijednosno usklađenje zaliha.



Benedikt Kotrulj-Dubrovčanin je 1458. godine prvi u svijetu opisao primjenu dvostavnog knjigovodstva. Benedikt Kotrulj of Dubrovnik was the first to have described, already in 1458, the application of double entry book-keeping.

Porezno priznavanje rashoda po osnovi vrijednosnog usklađenja zaliha s motrišta oporezivanja dobitka uređuje Zakon o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04. – 138/20.) i Pravilnik o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05. – 1/21.). U skladu s navedenim poreznim propisima rashodi po osnovi smanjenja vrijednosti zaliha priznaju se u razdoblju u kojemu su zalihe prodane ili na drugi način uporabljene. Navedeno znači da je vrijednosno usklađenje zaliha koje u istom poreznom razdoblju (godini) nisu i prodane, porezno nepriznato s motrišta oporezivanje dobitka te uvećava osnovicu poreza na dobitak. Međutim, takvo uvećanje nije trajne naravi, jer se osnovica poreza na dobitak može smanjiti u onom poreznom razdoblju kada se zalihe prodaju ili uporabe na drugi način.

Takvo privremeno uvećanje osnovice poreza na dobitak u skladu s HSFI-jem 14 – *Vremenska razgraničenja* i MRS-om 12 – *Porez na dobit* dovodi do nastanka odgođene porezne imovine kao svote poreza koja se plaća u tekućem poreznom razdoblju u kojemu je provedeno vrijednosno usklađenje, a bit će vraćena kroz smanjenje porezne osnovice u budućim poreznim razdobljima kada se zalihe realiziraju.

2. MJERENJE ZALIHA

Zalihe se mjere po trošku ili po neto utrživoj vrijednosti, ovisno o tome što je niže (t. 10.16. HSFI-a 10 i t. 9. MRS -a 2). To je u skladu s načelom da se imovina ne smije iskazivati u vrijednosti većoj od one koja se očekuje nadoknaditi njihovom prodajom ili upotrebom. Zbog toga je potrebno utvrđivati kurentnost zaliha, kako bi se utvrdilo mogu li se zalihe nadoknaditi u cijelosti što, primjerice, neće biti slučaj ako su zalihe oštećene, zastarjele ili ako je smanjena njihova prodajna cijena. Nemogućnost nadoknade troškova zaliha može biti prisutna i ako je došlo do povećanja procijenjenih troškova dovršenja ili procijenjenih troškova koji tek trebaju nastati zbog njihove prodaje.

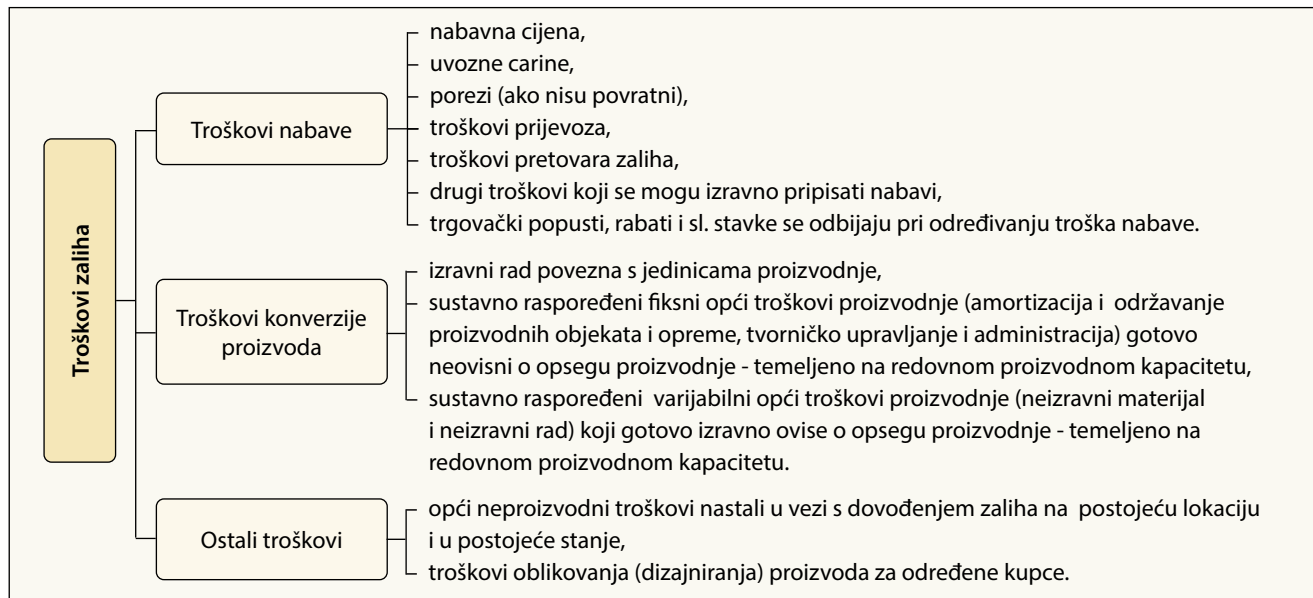
RAČUNOVODSTVO

2.1. TROŠAK ZALIHA

U trošak zaliha prilikom njihova početnog priznavanja potrebno je uključiti sve troškove nabave, troškove konverzije i druge troškove nastale dovođenjem zaliha na postojeću lokaciju i u postojeće stanje

(t. 10.17. HSFI-ja 10 i t. 11. MRS-ja 2). Koje sve stavke mogu biti obuhvaćene u troškovima zaliha, propisano je u t. 10.18. – 10.26. HSFI-ja 10. i t. 12. – 20. MRS-a 2, a kako je prikazano na sljedećoj slici.

Slika 1. Utvrđivanje troškova zaliha

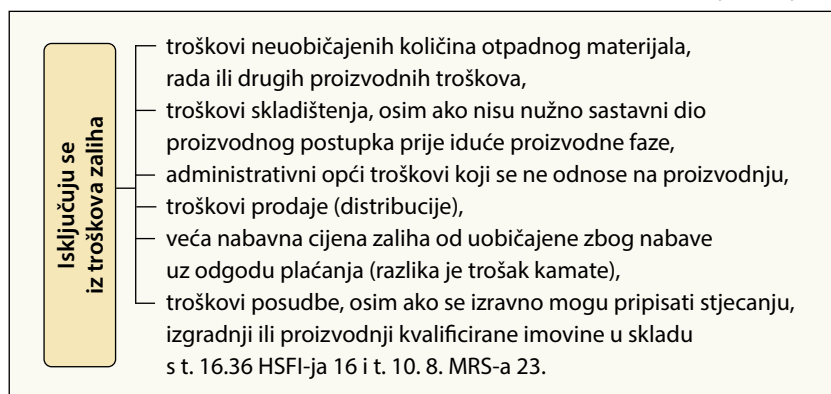


Izvor: Sastavila autorica prema odredbama HSFI-ja 10 i MRS-a 2.

Troškovi koji se ne mogu priznati u trošak zaliha priznaju se kao rashod razdoblja u kojemu su nastali.

Iz troškova zaliha prema t. 10.23. i 10.24. HSFI-ja 10 i t. 16. MRS-a 2 isključuju se i priznaju kao rashod razdoblja troškovi prikazani na sljedećoj slici.

Slika 2. Troškovi koji se isključuju iz troškova zaliha



Za mjerenja troškova zaliha osim metode troška dopuštena je i metoda standardnih troškova te metoda maloprodaje koja se još naziva i metodom

trgovine na malo. O navedenim metodama i o metodama obračuna troškova zaliha pisali smo u RRIF-u br. 10/19., str.29.

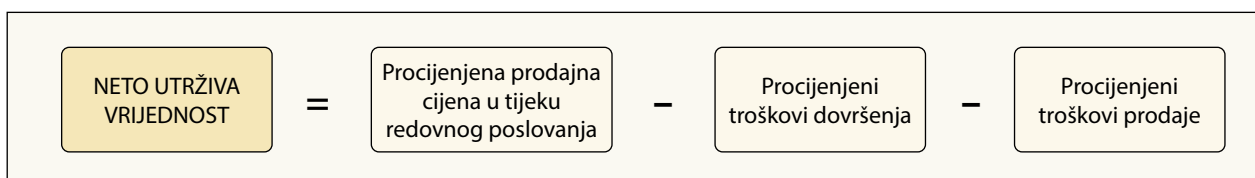
2.2. NETO UTRŽIVA VRIJEDNOST

Neto utrživa vrijednost zaliha je procijenjena prodajna cijena zaliha u sklopu redovnog poslovanja smanjena za procijenjene troškove dovršenja i procijenjene troškove koji su potrebni da bi se izvršila prodaja. To je neto-svota koju poduzetnik očekuje realizirati prodajom zaliha u redovnom tijeku poslovanja.

Za razliku od neto utržive vrijednosti, fer vrijednost predstavlja tržišnu vrijednost, odnosno cijenu koja bi bila ostvarena prodajom neke stavke imovine ili plaćena za podmirenje neke obveze u uobičajenoj transakciji između tržišnih sudionika na dan mjerenja vrijednosti.

Neto utrživa vrijednost zaliha ne mora biti jednaka fer vrijednosti smanjenoj za troškove prodaje. Navedeno proizlazi iz t. 10.4. HSFI-ja 10 i t. 6. i 7. MRS-a 2.

Slika 3. Utvrđivanje neto utržive vrijednosti



Izvor: Sastavila autorica prema odredbama HSFI-ja 10 i MRS-a 2.



Prepoznajte kvalitetu . . .



MAJATO PROM d.o.o.

Tel. 092 2193 510

www.poslovni-oglas.com

KNJIGOVODSTVENI SERVIS KEŠ vl. Danka Tolić

knjigovodstveno-računovodstvene usluge,
porezno savjetovanje

Sv.Roka 72, POŽEGA • danka-kes@hi.t-com.hr
tel. 034/291-005, 098/746-724



Petra Svačića 2, 10 410 Velika Gorica
tel. 01/5530-561, 098/9570-601
www.idividi.hr • idividi@idividi.hr

Prevoditeljske i knjigovodstvene usluge



Zagreb, Karažnik 18
e-mail: g-s@net.hr
01/ 3457-596

- Izrada štambilja
- natpisi • reklame
- oslikavanje izloga



knjigovodstveno -
računovodstvene
usluge

Braće Radića 14, 43 290 Grubišno Polje
tel. 043/485-071
mob. 098/342-289
family.trade@bj.t-com.hr

KNJIGOVODSTVENI BIRO

JASNA ĐURMAN

Maksimilijana Vrhovca 2, Varaždin
tel. 042/350-310 • jasna.djerman@vz.t-com.hr



Predovečka 15, 10 000 Zagreb
tel. 01/3639-537
mob. 098/622-716
rtmarinovic@inet.hr
www.rtm.hr

RAČUNOVODSTVO MARINOVIĆ d.o.o.

- Knjigovodstveno - računovodstvene usluge
- Poslovno savjetovanje



BONA FIDES
TRADE d.o.o.

Računovodstvene, knjigovodstvene i
revizijske djelatnosti; porezno savjetovanje

- knjiženje poslovnih transakcija poduzeća ili drugih osoba
- pripremu ili reviziju financijskih izvještaja
- kontrolu i potvrđivanje ispravnosti financijskih izvještaja
- sastavljanje osobnih i poslovnih poreznih prijava
- savjetodavne djelatnosti i zastupanje klijenta pred poreznim vlastima

Zlinje bb, 20 271 Blato
URED: 1.ulica br. 22, Blato
tel. 098/427-417

ŽONTA d.o.o.

knjigovodstveno -
računovodstvene
usluge

Grada Vukovara 222, Zagreb
tel. 01/6113-576
mob. 098/389-668
slovenko.zonta@gmail.com



knjigovodstvene usluge

Klaićeva 27, 10 000 Zagreb
tel. 01/4635-858, fax.01/4635-860

www.agencijamala.hr
ured@agencijamala.hr



FIDELITAS
SAVJETOVANJE

- Knjigovodstvene usluge sportskih društava i saveza
- Knjigovodstvene usluge u stečajnom postupku
- Knjigovodstvena forenzika za društva u stečaju
- Dubinsko snimanje poslovnih knjiga i poslovanja
- Financijsko, porezno i računovodstveno savjetovanje kod pripajanja i podjela trgovačkih društava
 - Obračun plaća izaslanih radnika
 - Računovodstvene usluge

SAVJETOVANJE FIDELITAS d.o.o.
Budmanijeva 1, Zagreb, Hrvatska
tel. +385 1 6000 502
mail: savjetovanje@fidelitas.com.hr



KNJIGOVODSTVENE USLUGE

BALIJA

SA NAMA BROJEVI IMAJU SMISLA

30 GODINA S VAMA



Balija d.o.o. • Savska cesta 141, Zagreb

tel. 01/6190-505

knjigovodstvo@balija.hr

Procijenjeni troškovi prodaje mogu se, primjerice, odnositi na prodajne provizije, trgovačke popuste, troškove promidžbe, troškove pakiranja i otpreme i sl.

3. VRIJEDNOSNO USKLAĐENJE ZALIIHA

Kako je već i prije navedeno, **zalihe se mjere po trošku nabave ili po neto utrživoj vrijednosti, ovisno o tome koja je niža, odnosno po njihovoj nadoknadioj vrijednosti.**

Otpisivanje vrijednosti zaliha do njihove neto utržive vrijednosti provodi se uobičajeno za svaki predmet zaliha, odnosno **stavku po stavku**. Međutim, u nekim okolnostima može biti primjerenije razvrstati slične ili povezane stavke u skupine. To može biti slučaj sa stavkama zaliha koje se odnose na liniju proizvodnje slične namjene ili krajnje uporabe, koje se proizvode i prodaju u istom geografskom području te čiju vrijednost nije moguće procijeniti odvojeno od drugih stavki iz te proizvodne linije. Nije primjereno otpisivati zalihe na temelju klasifikacije zaliha (na primjer gotova roba) ili sve zalihe iz određenoga poslovnog segmenta.

Procjena neto utržive vrijednosti temelji se na **najpouzdanijim dokazima koji postoje u vrijeme procjene vrijednosti zaliha čija se realizacija očekuje**. Te procjene uzimaju u obzir promjene cijena ili troškova koji su izravno povezani s događajima nakon kraja razdoblja u mjeri u kojoj ti događaji potvrđuju uvjete koji su postojali na kraju razdoblja.

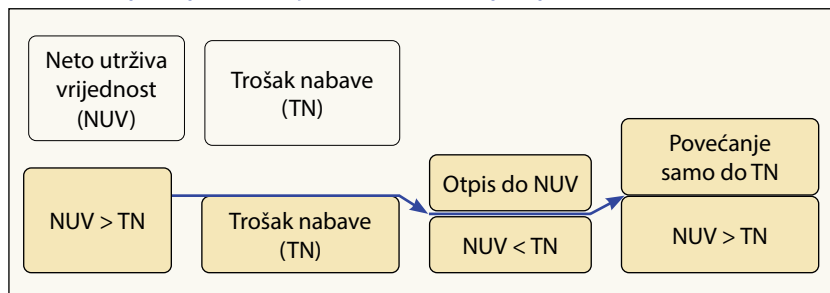
Procjenama neto utržive vrijednosti također se uzima u obzir svrha postojanja zaliha. Primjerice, *neto utrživa vrijednost količine zaliha koje se drže kako bi se ispunilo ugovore o prodaji ili pružanju usluge temelji se na ugovorenoj cijeni*. Ako je za ugovore o prodaji potrebno manje zaliha od postojeće količine, neto utrživa vrijednost zaliha temelji se na općim prodajnim cijenama.

Materijal i druge **zalihe sirovina i materijala namijenjene proizvodnji ne otpisuju se ispod troška nabave, ako se očekuje da će gotovi proizvodi u koje će biti ugrađene biti prodani po cijeni u visini jednako ili većoj od troškova zaliha**. Međutim, kada *pad cijena proizvoda upućuje na to da će troškovi gotovih proizvoda biti veći od neto utržive vrijednosti*, vrijednost materijala se otpisuje do neto utržive vrijednosti.

Neto utrživa vrijednost procjenjuje se iznova u svakom slijedećem razdoblju. Ako okolnosti koje su u ranijem razdoblju uzrokovale otpis zaliha ispod njihovog troška više ne postoje ili ako postoji nedvosmišlen dokaz o povećanju neto utržive vrijednosti zbog promjene gospodarskih uvjeta, poništava se prijašnji otpis najviše do vrijednosti koja je prethodno bila priznata kao rashod. Svotu bilo kojeg poništenje otpisa vrijednosti zaliha kao posljedicu povećanja neto utržive vrijednosti treba priznati kao prihod, uz istodobno povećanje zaliha, ali samo do svote prethodno priznatog rashoda. To se, primjerice, događa kad je

stavka knjižena po neto utrživoj vrijednosti još uvijek na zalihama u narednom razdoblju, a njezina prodajna cijena je veća. Navedeno proizlazi iz odredaba t. 10.40 HSFI-ja 10. i t. 33. MRS-a 2.

Slika 4. Mjerenje zaliha po nadoknadioj vrijednosti



Izvor: Sastavila autorica prema odredbama HSFI-a 10 i MRS-a 2

Kao što je vidljivo, zalihe je potrebno evidentirati po trošku ili po neto utrživoj vrijednosti, ovisno o tome koja je manja. Kada je trošak nabave niži od neto utržive vrijednosti (NUV) zalihe se i dalje iskazuju po trošku nabave. Kada je neto utrživa vrijednost niža od troška nabave, potrebno je provesti vrijednosno usklađenje zaliha do neto utržive vrijednosti. U slučaju da kod sljedeće procjene dode ponovo do povećanja neto utržive vrijednosti tih zaliha zbog promjene gospodarskih uvjeta ili sličnih okolnosti, povećanje se može provesti samo do inicijalnog troška nabave, odnosno do visine prethodno provedenog smanjenja vrijednosti.

Kada se zalihe prodaju, knjigovodstvena vrijednost tih zaliha priznaje se kao rashod razdoblja u kojemu su priznati prihodi od prodaje. Svota otpisa zaliha do neto utržive vrijednosti i svi gubitci zaliha trebaju se priznati kao rashod u razdoblju otpisa, odnosno nastanka gubitka. Svota ukidanja otpisa zaliha, kao posljedica povećanja neto utržive vrijednosti, priznaje se kao prihod do visine prethodno priznatog rashoda, u razdoblju u kojemu je došlo do ukidanja.

4. POREZNO MOTRIŠTE VRIJEDNOSNOG USKLAĐENJA ZALIIHA

Rashodi **smanjenje vrijednosti zaliha** u skladu s čl. 10. Zakona o porezu na dobit priznaju se tek u razdoblju u kojemu su zalihe prodane ili na drugi način uporabljene.

Prema čl. 34. Pravilnika o porezu na dobit rashodima po osnovi vrijednosnog usklađenja zaliha smatraju se gubitci od vrijednosnog usklađenja zaliha u poreznom razdoblju u kojemu su zalihe utrošene, prodane, na drugi način otuđene ili uništene.

Iz navedenoga proizlazi da su troškovi vrijednosnog usklađenja zaliha porezno priznati samo za zalihe koje su u istom poreznom razdoblju (godini) vrijednosno usklađene, ali i prodane, utrošene, odnosno na drugi način otuđene ili uništene.

Prema tome, troškovi vrijednosnog usklađenja zaliha koje se još nalaze na stanju, odnosno nisu prodane ili upotrijebljene u istom poreznom razdoblju, porezno su nepriznati i za njih je potrebno uvećati osnovicu poreza na dobitak.

Osnovica poreza na dobitak za troškove vrijednosnog usklađenja zaliha uvećava se u Obrascu PD na red. br. 21. – Vrijednosno usklađenje zaliha.

Osnovica poreza na dobitak može se smanjiti za troškove vrijednosnih usklađenja zaliha koja su prethodno uvećala poreznu osnovicu u onom poreznom razdoblju kada dođe do realizacije zaliha na prethodno opisane načine. Porezna osnovica smanjuje se u Obrascu PD na red. br. 30 - Nerealizirani dobitci i ostali rashodi ranijih razdoblja.

Iz navedenoga proizlazi da je uvećanje osnovice poreza na dobitak za troškove vrijednosnog usklađenja zaliha privremena razlika između računovodstvenog i poreznog dobitka te se u skladu s HSFI-jem 14 – Vremenska razgraničenja i MRS-om 12 – Porez na dobit priznaje odgođena porezna imovina u visini poreza na dobitak na svotu uvećanja osnovice poreza na dobitak za trošak vrijednosnog usklađenja zaliha.

Odgođenu poreznu imovinu obračunava se prema stopi poreza na dobitak za koju se očekuje da će se primjenjivati u razdoblju kada dođe do realizacije (prodaje) zaliha i smanjene porezne osnovice.

Zalihe kao kratkotrajna imovina društva obuhvaćaju i potraživanja za dane predujmove dobavljačima zaliha. Ponekad se dogodi da dobavljač ne isporuči robu, a niti ne vrati predujam kupcu, jer je zapao u poteškoće ili čak dođe do likvidacije društva dobavljača. U tom slučaju kupac treba vrijednosno uskladiti ili otpisati potraživanje za dani predujam. U Zakonu o porezu na dobit nema posebnih odre-

daba o poreznom položaju troškova vrijednosnog usklađenja potraživanja za dane predujmove, no smatramo da je trošak vrijednosnog usklađenja ili otpisa potraživanja za dani predujam porezno nepriznat, osim ako je s ciljem naplate potraživanja pokrenut sudski spor te je on završen, a potraživanje se nije uspjelo naplatiti.

5. PRIMJERI VRIJEDNOSNOG USKLAĐENJA ZALIHA

U nastavku se daju primjeri vrijednosnog usklađenja zaliha. Prvi primjer odnosi se na vrijednosno usklađenje zaliha, odnosno na njihov otpis do procijenjene neto utržive vrijednosti u prvom poreznom razdoblju, a u drugom primjeru prikazuje se postupanje u sljedećem poreznom razdoblju kada se dio vrijednosno usklađenih zaliha proda, a za dio se ponovo procjenjuje neto utrživa vrijednost.

Primjer 1. Vrijednosno usklađenja zaliha

Društvo je provelo procjenu vrijednosti zaliha sirovina i materijala, gotovih proizvoda i trgovačke robe. Sve zalihe evidentirane su po trošku nabave. Zbog pada cijena gotovih proizvoda troškovi gotovih proizvoda veći su od njihove neto utržive vrijednosti te je i vrijednost sirovina i materijala potrebno otpisati do procijenjene neto utržive vrijednosti.

Zbog smanjenja prodajnih cijena došlo je i do smanjenja neto utržive vrijednosti zaliha gotovih proizvoda i trgovačke robe te je društvo donijelo odluku o njihovom vrijednosnom usklađenju.

„ABC“ d.o.o. U Zagrebu 31. prosinca 2021.
Zagrebačka 52
Zagreb

ODLUKA O VRIJEDNOSNOM USKLAĐENJU ZALIHA SA STANJEM NA DAN 31. PROSINCA 2021. GODINE

Društvo je provelo procjenu vrijednosti zaliha sirovina i materijala, gotovih proizvoda i trgovačke robe u skladu s t. 10.16. HSFI-ja 10 – Zalihe i t. 9. MRS-a 2 prema kojemu se zalihe trebaju mjeriti po troškovima nabave ili po neto utrživoj vrijednosti, ovisno o tome što je manje.

Zalihe čija je neto utrživa vrijednost manja od troška nabave vrijednosno se usklađuju u svotama kako je navedeno u sljedećem pregledu.

Red. br.	Vrsta zalihe	Jedinica mjere	Količina	Jedinična cijena po TN	Trošak nabave zaliha (TN)	Jedinična cijena po NUV	Neto utrživa vrijednost (NUV)	Svota vrijednosnog usklađenja
	1	2	3	4	5 (3x4)	6	7 (3x6)	8 (5 – 7)
1.	Sirovina i materijal "A"	kom	1000	20,00	20.000,00	18,00	18.000,00	2.000,00
2.	Gotovi proizvod "B"	kom	100	160,00	16.000,00	128,00	12.800,00	3.200,00
3.	Zaliha trgovačke robe "C"	kom	80	300,00	24.000,00	285,00	22.800,00	1.200,00
	Ukupno:				60.000,00		53.600,00	6.400,00

Svota vrijednosnog usklađenja zaliha evidentira se na teret rashoda društva.

Predlagatelj: _____ Direktor: _____

AKTUALNO! 2021.

RAČUNOVODSTVO PODUZETNIKA

XII. izmijenjeno i dopunjeno izdanje 2021.

RRIF-ov računski plan za poduzetnike

XXV. izdanje, 2021.

Cijena knjige s Računskim planom: 630,00 kn (s PDV-om)



RAČUNOVODSTVO

S obzirom na to da je vrijednosno usklađenje provedeno za zalihe sa stanjem na 31. prosinca, a zalihe nisu u istoj godini i prodane, za trošak vrijednosnog usklađenja zaliha uvećava se osnovica poreza na dobitak u Obrascu PD na red. br. 21 – Vrijednosno usklađenje zaliha. Društvo plaća porez na dobitak po stopi od 18 % te se očekuje da će porezna stopa biti jednaka i u razdoblju realizacije, odnosno kada se prodaju zalihe. Kako je uvećanje osnovice poreza na dobitak za troškove vrijednosnog usklađenja privremene naravi, pripadajuća svota poreza na dobitak ne knjiži se na teret rezultata tekućeg razdoblja, nego se priznaje odgođena porezna imovina u bilanci društva. Odgođena porezna imovina priznaje se u svoti od 1.152,00 kn (6.400,00 x 18 %). Pretpostavka je da osnovica poreza na dobitak u Obrascu PD na red. br. 3. iznosi 100.000,00 kn te svota tekućeg poreza na dobitak iznosi 18.000,00 kn. Nema drugih povećanja niti smanjenja osnovice poreza na dobitak.

PD OBRAZAC 2021	Osnovica	Porez po stopi od 18 %	
DOBIT RAZDOBLJA (R. br. 3.)	100.000,00	18.000,00	Tekući porez
POVEĆANJE DOBITI			
R. br. 21. – Vrijednosno usklađenje zaliha	6.400,00	1.152,00	Odgođeni porez
SMANJENJE DOBITI			
R. br. 30. – Nerealizirani dobiti i ostali rashodi ranijih razdoblja	0,00	0,00	
POREZNA OBEVEZA (R. br. 55.)	106.400,00	19.152,00	

Knjiženje u 2021. godini:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
S ^o .	Sirovine i materijal u skladištu	310	20.000,00	
	Gotovi proizvodi na skladištu	630	16.000,00	
	Roba u skladištu	660	24.000,00	

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Troškovi vrijednosnog usklađenja zaliha sirovina i materijala	446	2.000,00	
	Vrijednosno usklađenje zaliha sirovina i materijala <i>Za vrijednosno usklađenje zaliha – Odluka 31. 12. 2021</i>	319		2.000,00
2.	Troškovi vrijednosnog usklađenja zaliha gotovih proizvoda	708	3.200,00	
	Vrijednosno usklađivanje zaliha gotovih proizvoda <i>Za vrijednosno usklađenje zaliha – Odluka 31. 12. 2021</i>	639		3.200,00
3.	Troškovi vrijednosnog usklađenja trgovačke robe	718	1.200,00	
	Vrijednosno usklađenje zaliha robe <i>Za vrijednosno usklađenje zaliha – Odluka 31. 12. 2021.</i>	669		1.200,00
4.	Porez na dobitak	803	18.000,00	
	Odgođena porezna imovina	0803	1.152,00	
	Obveza poreza na dobitak <i>Za obvezu poreza na dobitak za 2021.</i>	2430		19.152,00

Napomena: U knjiženju br. 4. knjižena je samo porezna obveza, a izostavljeno je knjiženje porezne osnovice, odnosno prihoda i rashoda.

Primjer 2. Prodaja i naknadna procjena prethodno vrijednosno usklađenih zaliha

Društvo iz prethodnog primjera prodalo je (utrošilo) tijekom 2022. godine pola zaliha koje je imalo na stanju 31. prosinca 2021. godine. Na dan 31. prosinca 2022. godine društvo ponovo procjenjuje neto utrživu vrijednost zaliha te donosi odluku o dodatnom vrijednosnom usklađenju preostalih zaliha. Za realizirane (prodane) zalihe društvo smanjuje osnovicu poreza na dobitak, a za svotu novoga vrijednosnog usklađenja društvo uvećava osnovicu poreza na dobitak. Pretpostavka je da je osnovica poreza na dobitak prije uvećanja i smanjenja 100.000,00 kn, kao i u prethodnom primjeru.

„ABC“ d.o.o.

Zagrebačka 52, Zagreb

U Zagrebu 31. prosinca 2022.

ODLUKA O VRIJEDNOSNOM USKLAĐENJU ZALIHA SA STANJEM NA DAN 31. PROSINCA 2022. GODINE

Društvo je provelo procjenu vrijednosti zaliha sirovina i materijala, gotovih proizvoda i trgovačke robe u skladu s t. 10.16. HSFI-ja 10 – Zalihe i t. 9. MRS-a 2 prema kojemu se zalihe trebaju mjeriti po troškovima nabave ili po neto utrživoj vrijednosti, ovisno o tome što je manje.

Zalihe čija je neto utrživa vrijednost niža od njihova troška nabave vrijednosno se usklađuju u svotama kako je navedeno u sljedećem pregledu.

Red. br.	Vrsta zalihe	Jedinica mjere	Količina	Jedinična cijena po TN	Trošak nabave zaliha (TN)	Jedinična cijena po NUV – 2021.	Neto utrživa vrijednost (NUV) – 2021.	Jedinična cijena po NUV – 2022.	Neto utrživa vrijednost (NUV) – 2022.	Svota vrijednosnog usklađenja 2022.
	1	2	3	4	5 (3 x 4)	6	7 (3 x 6)	8	9 (3 x 5)	10 (6 – 7)
1.	Sirovina i materijal "A"	kom	500	20,00	10.000,00	18,00	9.000,00	15,00	7.500,00	1.500,00
2.	Gotovi proizvod "B"	kom	50	160,00	8.000,00	128,00	6.400,00	110,00	5.500,00	900,00
3.	Zaliha trgovačke robe "C"	kom	40	300,00	12.000,00	285,00	11.400,00	250,00	10.000,00	1.400,00
	Ukupno:				30.000,00		26.800,00		23.000,00	3.800,00

Svota vrijednosnog usklađenja zaliha evidentira se na teret rashoda društva.

Predlagatelj:

Direktor:

Na temelju Odluke vrijednosno usklađenje zaliha u 2022. godini iznosi 3.800,00 kn. Zbog prodaje 50 % zaliha sa stanja na 31. prosinca 2021. godine tijekom 2022. godine, može se smanjiti osnovica poreza na dobitak u Obrascu PD za 2022. godinu za pripadajuća uvećanja osnovice poreza na dobitak za vrijednosna usklađenja zaliha u 2021. godini, odnosno u Obrazac PD na red. br. 30 – Nerealizirani dobitci i ostali rashodi ranijih razdoblja unosi se svota od 3.200,00 kn. Time se u 2022. godini smanjuje i odgođena porezna imovina za svotu od 576,00 kn (3.200,00 x 18 %).

Za nova vrijednosna usklađenja u 2022. godini u svoti od 3.800,00 kn uvećava se osnovica poreza na dobitak u Obrascu PD na red. br. 21 – Vrijednosno usklađenje zaliha te se priznaje odgođena porezna imovina u svoti od 684,00 kn.

PD OBRAZAC	Osnovica	Porez po stopi od 18 %	
DOBIT RAZDOBLJA (R. br. 3.)	100.000,00	18.000,00	Tekući porez
POVEĆANJE DOBITI			
R. br. 21. – Vrijednosno usklađenje zaliha	3.800,00	684,00	Odgođeni porez
SMANJENJE DOBITI			
R. br. 30. – Nerealizirani dobitci i ostali rashodi ranijih razdoblja	3.200,00	576,00	Odgođeni porez
POREZNA OBEVEZA	100.600,00	18.108,00	

Knjiženje u 2022. godini:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
So.	Sirovine i materijal u skladištu	310	20.000,00	
	Vrijednosno usklađenje sirovina i materijala	319		2.000,00
	Gotovi proizvodi na skladištu	630	16.000,00	
	Vrijednosno usklađivanje zaliha gotovih proizvoda	639		3.200,00
	Roba u skladištu	660	24.000,00	
	Vrijednosno usklađenje zaliha robe	669		1.200,00
	Odgođena porezna imovina	0803	1.152,00	
1.	Troškovi sirovina i materijala	400	9.000,00	
	Vrijednosno usklađenje zaliha sirovina i materijala	319	1.000,00	
	Sirovine i materijal u skladištu <i>Za utrošak sirovine i materijala</i>	310		10.000,00
2.	Trošak zaliha prodanih proizvoda	700	6.400,00	
	Vrijednosno usklađivanje zaliha gotovih proizvoda	639	1.600,00	
	Gotovi proizvodi na skladištu <i>Za razduženje zaliha prodanih gotovih proizvoda</i>	630		8.000,00
3	Nabavna vrijednost prodane robe	710	11.400,00	
	Vrijednosno usklađenje zaliha robe	669	600,00	
	Roba u skladištu <i>Za razduženje zaliha prodane trgovačke robe</i>	660		12.000,00
4.	Troškovi vrijednosnog usklađenja zaliha sirovina i materijala	446	1.500,00	
	Vrijednosno usklađenje zaliha sirovina i materijala <i>Za vrijednosno usklađenje zaliha – Odluka 31. 12. 2022.</i>	319		1.500,00

DOKUP MINUTA MOŽETE OBAVITI NA
tel: (01)/4699-760 / mob: 099/4699-760

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
5.	Troškovi vrijednosnog usklađenja zaliha gotovih proizvoda	708	900,00	
	Vrijednosno usklađivanje zaliha gotovih proizvoda <i>Za vrijednosno usklađenje zaliha – Odluka 31. 12. 2022.</i>	639		900,00
6.	Troškovi vrijednosnog usklađenja trgovačke robe	718	1.400,00	
	Vrijednosno usklađenje zaliha robe <i>Za vrijednosno usklađenje zaliha – Odluka 31. 12. 2022.</i>	669		1.400,00
7.	Porez na dobitak	803	18.000,00	
	Odgođena porezna imovina	0803	684,00	
	Odgođena porezna imovina	0803		576,00
	Obveza poreza na dobitak <i>Za obvezu poreza na dobitak za 2022. godinu</i>	2430		18.108,00

Napomena: U knjiženju br. 7. knjižena je samo porezna obveza, a izostavljeno je knjiženje porezne osnovice, odnosno prihoda i rashoda.

Kada bi se umjesto dodatnog povećanja vrijednosnog usklađenja za neke stavke donijela odluka o povećanju neto utržive vrijednosti, zbog, primjerice, povoljnijih tržišnih uvjeta i povećanja prodajnih cijena, prihod od povećanja vrijednosti knjižio bi se na račun 7843 – *Prihodi od procijenjene vrijednosti zaliha* (knjiženje: 319,639,669/7843). Ovakav prihod može se priznati najviše do svote prethodno priznatog troška vrijednosnog usklađenja. Kako je trošak vrijednosnog usklađenja prethodno uvećao osnovicu poreza na dobitak, smatramo da se za ovaj prihod može smanjiti porezna osnovica.

U trgovini na malo zalihe se evidentiraju po maloprodajnoj cijeni s uračunanom maržom i PDV-om. Do vrijednosnog usklađenja zaliha dolazi ako se sniženje prodajne cijene provodi do cijene koja je manja od troška nabave. Primjerice, ako je prodajna cijena zaliha bila 1.375,00 kn (trošak nabave 1.000,00 kn, uračunana marža 100,00 kn, a uračunani PDV 275,00 kn), a nova prodajna cijena je 1.000,00 kn (uračunana marža 0,00 kn, uračunani PDV 200,00 kn), dolazi do vrijednosnog usklađenja zaliha u svoti od 200,00 kn. Knjiženje takva vrijednosnog usklađenja provodi

WinX
POSLOVNE KNJIGE

Knjigovodstveni sustav kojeg su kreirali korisnici!

Poboljšanje konkurentnosti i učinkovitosti MSP-a kroz informacijske i komunikacijske tehnologije (IKT)-2

Europska unija
"Zajedno do fondova EU"

EUROPSKI STRUKTURNI I INVESTICIJSKI FONDovi

Projekt je sufinanciran iz Europskog projekta za regionalni razvoj

www. **AURASOFT**.hr

RAČUNOVODSTVO

se sljedećim knjiženjem: ispravak zaduženja računa 66301 – Zaliha trgovačke robe u prodavaonici: 375,00 kn; terećenjem računa 718 – Vrijednosno usklađenje trgovačke robe: 200,00; ispravak zaduženja računa 6681 – Uračunana marža robe u prodavaonici: 100,00; ispravak zaduženja računa 6640 – Uračunani PDV u robi u prodavaonici: 75,00.

6. ZAKLJUČAK

Praktična provedba procjene neto utržive vrijednosti i vrijednosnih usklađenja zaliha dosta je zahtjevna, kao i poslovanje sa zalihama općenito, te je za navedeno potrebno imati odgovarajuću računalnu podršku. Računovodstvo zaliha potrebno je organizirati tako da se osiguraju i podatci potrebni za obvezne objave u bilješkama uz financijska izvješća propisane t. 10.42. HSFI-ja 10 i t. 36. MRS-a 2. Propisane su sljedeće obvezne objave za zalihe: računovodstvena

politika koja se koristi za mjerenje zaliha, uključujući metodu koja se primjenjuje za određivanje troškova zaliha, ukupna knjigovodstvena vrijednost zaliha i knjigovodstvena vrijednost zaliha po pojedinim vrstama zaliha svojstvenim za poduzetnika, knjigovodstvena vrijednost zaliha iskazanih prema poštenoj vrijednosti smanjenoj za troškove prodaje (za zalihe koje se mjere na taj način), svota zaliha koja je priznata kao rashod tijekom razdoblja te knjigovodstvena vrijednost zaliha založenih kao instrument osiguranja za podmirenje obveza.

Vezano uz otpise i vrijednosna usklađenja zaliha, potrebne su sljedeće objave u bilješkama: svota otpisa (vrijednosnog usklađenja) zaliha priznatog tijekom razdoblja, svota poništenja otpisa vrijednosti zaliha priznatih kao smanjenje zaliha u prethodnim razdobljima te okolnosti i događaji koji su doveli do poništenja otpisa zaliha.

