



Računovodstvo u poslovanju trgovine

Jadranka Knežević, mag. oec.

Trgovina je, u smislu Zakona o trgovini, gospodarska djelatnost kupnje i prodaje robe i/ili pružanja usluga u trgovini u svrhu ostvarivanja dobiti ili drugog gospodarskog učinka. Trgovina se obavlja kao trgovina na veliko i kao trgovina na malo.

U nastavku članka prikazujemo djelatnost trgovine s računovodstvenog i poreznog aspekta.

Sadržaj:

1.	Uvod	72
2.	Troškovi nabave robe	72
3.	Trgovina na veliko	73
3.1.	Nabava robe iz inozemstva	74
3.1.2.	Uvoz trgovačke robe	74
3.1.3.	Stjecanje trgovačke robe od poreznog obveznika unutar EU	76
3.2.	Prodaja robe na veliko i smanjenje zaliha	77
3.3.	Povrat robe od kupca	78
3.4.	Roba u tuđem skladištu	78
4.	Trgovina na malo	78
4.1.	Nabava robe	78
4.2.	Kalkulacija maloprodajne cijene	79
4.2.1.	Rabat u funkciji marže	80
4.3.	Prodaja robe	80
4.4.	Fiskalizacija u trgovini na malo	81
4.5.	Isticanje cijena u prodavaonici	81
4.6.	Posebni oblici prodaje – sniženja, akcijske prodaje i rasprodaje	82
4.7.	Povrat PDV-a stranim državljanima u okviru osobnog putničkog prometa	82
5.	Vrijednosno usklađenje zaliha robe	82
6.	Popisne razlike u trgovini na veliko i malo	83



1. Uvod

Trgovina na veliko je kupnja robe radi daljnje prodaje profesionalnim korisnicima, odnosno drugim pravnim ili fizičkim osobama koje obavljaju neku registriranu ili zakonom određenu djelatnost.

Trgovina na malo je kupnja robe radi daljnje prodaje potrošačima za osobnu uporabu ili uporabu u kućanstvu, kao i profesionalnim korisnicima ako za tu prodaju nije potrebno ispunjavanje dodatnih minimalnih tehničkih i drugih uvjeta propisanih posebnim propisima.

Za ispravno knjigovodstveno evidentiranje promjena na zalihama trgovačke robe primjenjuju se sljedeći propisi:

- Zakon o računovodstvu (Nar. nov. br. 109/07, 54/13 i 121/14 – u nastavku teksta: ZOR)
- Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov. br. 73/13, 99/13 - Rješenje USRH i 148/13, 153/13 i 143/14 – u nastavku teksta: Zakon o PDV-u)
- Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov. br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14 – u nastavku teksta: Pravilnik o PDV-u)
- Zakon o porezu na dobit (Nar. nov. br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13 i 143/14 – u nastavku teksta: Zakon o PD-u)
- Pravilnik o porezu na dobit (Nar. nov. br. 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14 i 157/14 – u nastavku teksta: Pravilnik o PD-u)
- Zakon o trgovini (Nar. nov. br. 87/08, 96/08, 116/08, 76/09 - OUSRH, 114/11, 68/13 i 30/14 – u - u nastavku teksta: ZoT)
- Zakon o elektroničkoj trgovini (Nar. nov. br. 173/03, 67/08, 36/09, 130/11 i 30/14 – u nastavku teksta: ZoET)
- Hrvatski standardi financijskog izvještavanja (za trgovačku djelatnosti od važnosti su HSFI 10 – Zalihe, HSFI 11 – Potraživanja, HSFI 15 – Prihodi i HSFI 16 - Rashodi)
- Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (za trgovačku djelatnosti od važnosti su MRS 2 – Zalihe i MRS 18 – Prihodi)
- Odluka o dopuštenom manjku s naslova کالا, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini (Nar. nov. br. 129/07 – u nastavku teksta: Odluka o dopuštenom manjku)
- Pravilnik o minimalnim tehničkim i drugim uvjetima koji se odnose na prodajne objekte, opremu i sredstva u prodajnim objektima i uvjetima za prodaju robe izvan prodavaonica (Nar. nov. br. 66/09, 108/09, 8/10 i 108/14 – u nastavku teksta: Pravilnik o uvjetima)
- Zakon o zaštiti potrošača (Nar. nov. br. 41/14 – u nastavku teksta: ZoZP)
- Pravilnik o ambalaži i ambalažnom otpadu (Nar. nov. br. 97/05, 115/05, 81/08, 31/09, 156/09, 38/10, 10/11, 81/11, 89/11 - Odluka i Rješenje USRH, 126/11, 38/13 i 86/13 – u nastavku teksta: Pravilnik o ambalaži)

2. Troškovi nabave robe

Pod trgovačkom robom podrazumijeva se materijalna imovina koja je nabavljena s namjerom daljnje prodaje. Evidentiranje poslovnih događaja u svezi s trgovačkom robom ovise o načinu obavljanja trgovine, kao trgovina na veliko ili trgovina na malo.

U skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardom – MRS 2 – Zalihe i Hrvatskim standardom financijskog izvještavanja – HSFI 10 - Zalihe, nabavnu cijenu čine:

- troškovi nabave (kupnje)
- troškovi konverzije i

- drugi troškovi nastali u dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i u sadašnje stanje.

Troškovi nabave (kupnje) obuhvaćaju nabavnu (kupovnu) cijenu, uvozne carine, poreze koji se ne mogu odbiti (npr. posebni porez, trošarina), troškove prijevoza, troškove montaže, troškove čuvanja i rukovanja i sve druge troškove koji se mogu izravno pripisati stjecanju odnosno nabavi trgovačke robe. Troškovi nabave umanjuju se za trgovačke i količinske popuste, rabate i slične stavke, a kako to propisuje točka 11. MRS-a 2. i točka 10.16. HSFI-a 10.

Positivne tečajne razlike pri uvozu robe knjiže se u korist prihoda, a negativne tečajne razlike terete troškove razdoblja. Isto tako ako je ugovorena valutna klauzula kod plaćanja računa tuzemnog dobavljača, za razliku temeljem valutne klauzule ne treba korigirati nabavnu vrijednost robe, već se terete troškovi razdoblja (ako je došlo do povećanja obveze temeljem ugovorene valutne klauzule), odnosno knjiži se izravno u korist prihoda (ako je došlo do smanjenja obveze temeljem ugovorene valutne klauzule).

Kod kupnje robe s odgodom plaćanja (uz priznavanje kamata), razlika između nabavne cijene pod uobičajenim uvjetima plaćanja i plaćenje svote za robu koja je kupljena s odgodom plaćanja je kamata koja treba teretiti troškove razdoblja tijekom razdoblja financiranja, a kako to propisuje i točka 18. MRS-a 2 i točka 10.24. HSFI-a 10.

U slučaju naknadno primljenih popusta i rabata od dobavljača, koje trgovac od dobavljača prima temeljem ranijih isporuka robe, moguće je sljedeće postupanje:

- za zalihe robe koje još nisu prodane potrebno je smanjiti vrijednost zaliha robe,
- za zalihe robe koje su prodane tijekom obračunskog razdoblja potrebno je smanjiti trošak nabavne vrijednosti prodane robe
- za zalihe robe prodane u prethodnom obračunskom razdoblju potrebno je povećati prihod.

Porez na dodanu vrijednost zaračunan na računima dobavljača za nabavu robe, kao i na drugim računima (npr. za prijevoz) ne ulaze u troškove nabave ako su ispunjeni uvjeti za odbitak pretporeza, jer se radi o porezu za koje kupac ima pravo povrata od države. Jedino u slučaju kada robu kupuje trgovac koji nije obveznik PDV-a, te niti ne može isti odbiti kao pretporez, porez na dodanu vrijednost čini dio troška nabave robe.

Sukladno članku 133. stavak 1. Pravilnika o PDV-u porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je primio dobro ili su mu obavljene usluge za što ima račun sa podacima iz članka 79. Zakona. Ako porezni obveznik ima račun za primljena dobra ili obavljene usluge do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom razdoblju oporezivanja u kojem je primio dobro ili mu je obavljena usluga. Ako porezni obveznik nema račun za primljena dobra ili obavljene usluge do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom razdoblju oporezivanja u kojem je primio račun.

Kada je prilikom nabave trgovačke ugovoreno kako zavisne troškove nabave snosi kupac, ovisni troškovi izravno se pripisuju nabavi zaliha. U ove troškove ulaze troškovi prijevoza, transportnog osiguranja, troškovi utovara, pretovara i istovara robe i ostali troškovi nastali dovođenjem zaliha na njihovu sadašnju lokaciju i sadašnje stanje.

Ovisni troškovi nabave dodaju se neto-kupovnoj cijeni robe, te povećavaju troškove nabave, a obračunavaju se prema računu dobavljača za obavljenju uslugu ili prema obračunu vlastitih troškova.

Vlastiti ovisni troškovi koji se uključuju u trošak zaliha robe ne smiju biti veći od uobičajene cijene istih usluga na tržištu, kao ni veći od troškova koji su stvarno nastali.

**ističemo...**

U slučaju kad se ovisni troškovi nabave robe odnose na različite vrste robe u računu dobavljača, njihov se raspored na pojedinu vrstu obavlja težinskom metodom ili postotnim udjelom vrijednosti pojedine vrste robe u ukupnim troškovima.

Najčešći je i najpraktičniji raspored troškova s pomoću postotnog udjela.

U nastavku slijedi primjer raspoređivanja ovisnih troškova na trgovačku robu primjenom postotne metode:

Primjer 1.

Dobavljač je dopremio u vlastito skladište 10 kom. stolova i 40 kom. stolica i ispostavljen je račun za robu u ukupnoj vrijednosti od 81.250,00 kn (osnovica 65.000,00 kn + PDV 16.250,00 kn). Neto fakturna vrijednost stola iznosi 4.500,00 kn/kom i stolice 500,00 kn/kom. Račun prijevoznika za dopremu robe iznosi 1.500,00 kn (osnovica 1.200,00 kn + PDV 300,00 kn).

$$\begin{aligned} & \% \text{ udjela stolova u ukupnoj nabavi} \\ & = 45.000,00 / 65.000,00 \times 100 = 69,23\% \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} & \% \text{ udjela stolica u ukupnoj nabavi} \\ & = 20.000,00 / 65.000,00 \times 100 = 30,77\% \end{aligned}$$

Raspoređivanje ovisnih troškova na trgovačku robu

R. br.	Naziv robe	Jed. mj.	Količina	Kupovna cijena	% udjela	Ovisni trošak	Nabavna cijena	Nabavna vrijednost
1	2	3	4	5	6	7 (1.200,00 kn x % iz stupca 6)	8 (5 + 7)	9 (8 x 4)
1	stol	kom.	10	4.500,00	69,23	830,76	5.330,76	53.307,60
2	stolica	kom.	40	500,00	30,77	369,24	869,24	34.769,60
	UKUPNO		-	-	100	1.200,00	-	88.077,20

Troškovi konverzije zaliha uključuju troškove izravno povezane s organizacijskim jedinicama proizvodnje u skladu sa t. 10.17. HSF-i 10. U trgovačkoj djelatnosti troškovi konverzije obuhvaćaju troškove vezane uz doradu robe u trgovini kao što su npr. prepakiranje, rezanje, dozrijevanje i slično.

Troškovi koji se ne mogu uključiti u trošak zaliha trgovačke robe već se priznaju kao rashod razdoblja u kojem su nastali su:

- troškovi skladištenja robe (amortizacija skladišta, troškovi zupka skladišta, plaće skladištara i sl.)
- administrativni opći troškovi koji ne doprinose dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje
- troškovi prodaje (plaće radnika u prodaji, prijevoz robe od skladišta do kupca i dr.).

Navedeni troškovi koji se ne mogu uključiti u trošak zaliha trgovačke robe pokriveni će se iz razlike u cijeni (marže).

3. Trgovina na veliko

Trgovina na veliko obavlja se u prodajnim objektima i na tržnicama na veliko.

Evidencije robe u trgovini na veliko su:

- skladišna evidencija – po vrsti i količini,
- robno (analitičko) knjigovodstvo – po vrsti, količini i vrijednosti,

- računi glavne knjige – vrijednosno.

Evidentiranje poslovnih događaja u robnom knjigovodstvu obavlja se temeljem robnih dokumenata kao što su skladišne primke, otpremnice, međuskladišnice i dr. U glavnoj knjizi knjiženje poslovnih događaja obavlja se temeljem ulaznih računa od dobavljača za robu, ovisnih troškova nabave, te carinskih deklaracija i carinskih pristojbi kod uvoza.

Kod knjiženja robe može se direktno zadužiti konto 660 – Roba u skladištu ili preko računске skupine 65 – Utvrđivanje troškova nabave robe.

U nastavku su **elementi kalkulacije u trgovini na veliko:**

- 1) Neto-fakturna cijena robe (kupovna cijena)
- 2) Ovisni troškovi nabave (troškovi prijevoza, špeditera, utovara, istovara, osiguranja robe na putu i dr.)
- 3) Carina i carinske pristojbe
- 4) Posebni porezi (trošarine)

- I. NABAVNA CIJENA (trošak nabave)
+ Razlika u cijeni
- II. PRODAJNA CIJENA BEZ PDV-a
+ 25% (ili 13% ili 5%) PDV-a
- III. PRODAJNA CIJENA S PDV-om

Neto-fakturna vrijednost robe je vrijednost robe prema računu dobavljača, umanjena za iskazani popust na računu i bez PDV-a koji kupac priznaje kao pretporez. Jedino u slučaju kada kupac nije u sustavu PDV-a, te ne može odbiti pretporez, isti se uključuje u faktornu cijenu robe.

Poduzetnik u svojim računovodstvenim politikama treba definirati po kojoj cijeni vodi zalihe trgovačke robe. Također u računovodstvenim politikama treba definirati knjiženje robe preko računске skupine 65 – Utvrđivanje troškova nabave robe ili direktno zaduženje konta 660 – Roba u skladištu.

Zalihe robe u trgovini na veliko vode se po trošku nabave (nabavnoj cijeni) ili po prodajnoj cijeni koja u sebi uključuje razliku u cijeni (trgovačku maržu).

U nastavku slijedi primjer **nabave i uskladištenja trgovačke robe koja se vodi po trošku nabave.**

Primjer 2.

Nabavljeno je od dobavljača 80 komada trgovačke robe u ukupnoj vrijednosti od 30.000,00 kn (osnovica 24.000,00 kn + PDV 6.000,00 kn). Od prijevoznika robe je zaprimljen račun za prijevoz robe do skladišta na ukupan iznos od 1.500,00 kn (osnovica 1.200,00 kn + PDV 300,00 kn). Roba se u skladište zaprima po trošku nabave.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Primljen račun od dobavljača za robu				
1	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u zemlji	6500	24.000,00	
	Pretporez prema primljenim računima tuzemnih poduzetnika	1600	6.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		30.000,00



Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Primljen račun za prijevoz trgovačke robe				
2	Prijevozni troškovi	6510	1.200,00	
	Pretporez prema primljenim računima tuzemnih poduzetnika	1600	300,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		1.500,00
Obračun nabave trgovačke robe				
3	Obračun nabave robe	659	25.200,00	
	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u zemlji	6500		24.000,00
	Prijevozni troškovi	6510		1.200,00
Roba je stavljena na skladište				
4	Roba u skladištu	6600	25.200,00	
	Obračun nabave robe	659		25.200,00

Nabavu robe moguće je knjižiti i bez skupine računa 659 – Obračun nabave robe na način kako slijedi u primjeru.

Primjer 3.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Nabava robe i uskladištenje po trošku nabave				
1	Roba u skladištu	6600	25.200,00	
	Pretporez prema primljenim računima tuzemnih poduzetnika	1600	6.300,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		31.500,00

U nastavku slijedi primjer nabave i uskladištenja trgovačke robe koja se vodi po prodajnoj cijeni.

Primjer 4.

Uzimajući u obzir iste podatke kao u Primjeru 2. i 3., na veleprodajnom skladištu uskladištenje robe se vodi po prodajnoj cijeni od 352,80 kn (ukupna prodajna cijena je 28.224,00 kn za 80 komada trgovačke robe).

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Uskladištenje robe po prodajnoj cijeni				
1	Roba u skladištu	6600	28.224,00	
	Obračun nabave robe	659		25.200,00
	Razlika u cijeni robe na skladištu	6690		3.024,00

Razlika u cijeni može se odrediti na način kao razlika između nabavne i prodajne cijene koju trgovac odredi unaprijed. Prodajna cijena se neće mijenjati ukoliko se mijenja nabavna cijena, već će se kod promjene kupovne cijene mijenjati samo uračunana razlika u cijeni.

Međutim, razliku u cijeni trgovac može odrediti i u određenom postotku od nabavne cijene, te je u tom slučaju prodajna cijena uvijek drugačija.

Trgovci koju robu na skladištu vode po prodajnoj cijeni bez PDV-a određuju razliku u cijeni na načine kako slijedi:

- 1) Primjenom unaprijed određene stope razlike u cijeni (RUC-a) na nabavnu cijenu

Nabavna vrijednost robe - 25.200,00 kn
RUC = 25.200,00 x 12% = 3.024,00 kn
Prodajna cijena bez PDV-a = 28.224,00 kn.

Kada je unaprijed određena i stalna stopa RUC-a prilikom promjene nabavne cijene mijenja se i prodajna cijena.

- 2) Primjenom preračunane stope RUC-a na prodajnu cijenu
Polazeći od prodajne cijene koja iznosi 28.224,00 kn RUC se izračunava primjenom postotnog računa više 100, budući je RUC već sadržan u prodajnoj cijeni robe.

$RUC = \frac{PC \times \% RUC-a}{100 + \% RUC-a}$
$RUC = \frac{28.224,00 \times 12}{100 + 12} = 3.024,00$

- 3) Kad je prodajna cijena određena temeljem uvjeta na tržištu, RUC se određuje kao razlika između prodajne i nabavne cijene.
- 4) RUC se može utvrditi u visini rabata koji je odobren od strane dobavljača, a ovisno o zaključenom ugovoru sa dobavljačem.

3.1. Nabava robe iz inozemstva

Trgovačka roba iz inozemstva može se nabavljati uvozom iz treće zemlje (izvan EU) ili stjecanjem trgovačke robe iz druge države članice EU.

3.1.2. Uvoz trgovačke robe

Nabava robe iz trećih zemalja i trećih područja smatra se uvozom dobara.

Zakon o PDV-u u članku 11. definira uvoz na način:

„(1) Uvozom dobara smatra se svaki unos dobara u Europsku uniju koja nisu u slobodnom prometu na području Europske unije, u skladu s carinskim propisima.

(2) Osim uvoza dobara iz stavka 1. ovoga članka, uvozom dobara smatra se i unos dobara koja su u slobodnom prometu na području Europske unije, a potječu s trećih područja koja su dio carinskog područja Europske unije u skladu s carinskim propisima.“

Prilikom knjigovodstvenog evidentiranja vrijednosti robe u stranoj valuti potrebno je koristiti srednji tečaj HNB-a, a kako to propisuje članak 45. stavak 3. Zakona o deviznom poslovanju.

U praksi poduzetnici često koriste tečaj koji je u svom obračunu koristila carinarnica i koji je naveden na uveznoj carinskoj deklaraciji. Poduzetnik svakako mora u svojim računovodstvenim politikama definirati tečaj koji će koristiti, a na dan 31.12. mora iskazati obveze prema dobavljačima u inozemstvu po srednjem tečaju HNB-a. Prilikom knjiženja razlike tečaja na 31.12. od onog ranije korištenog dolazi do pozitivnih tečajnih razlika knjiženih u korist prihoda, odnosno negativnih tečajnih razlika koje terete troškove razdoblja.



Poreznu osnovicu pri uvozu dobara čini carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima, a određuje se na način da se vrijednost uvezene robe uvećava za carine, carinske pristojbe, posebne poreze i trošarine (ukoliko su propisani za tu vrstu robe) i druga davanja koja se plaćaju pri uvozu.

Ako nisu uključeni u carinsku vrijednost, u poreznu osnovicu pri uvozu bit će uključeni i dodatni troškovi kao što su provizije, troškovi pakiranja, prijevoza i osiguranja, nastali do prvog mjesta odredišta unutar područja države članice uvoznice, kao i oni koji nastanu pri prijevozu do drugog mjesta odredišta unutar Europske unije, ako je to drugo mjesto poznato u vrijeme nastanka oporezivog događaja. Dodatne troškove koji su nastali do prvog mjesta odredišta u Republici Hrvatskoj uvoznik upisuje u „Izjavi sa specifikacijom dodatnih troškova koji ulaze u osnovicu PDV-a pri uvozu” i podnosi je nadležnoj carinskoj ispostavi. Prema specifikaciji troškova u Izjavi, uvoznik prilaže i ulazne račune, na koje PDV nije obračunan u skladu sa člankom 44. stavak 1. točka 35. Zakona o PDV-u.

Obvezu PDV-a pri uvozu utvrđuje Carinska uprava, te poduzetnici koji su u sustavu PDV-a temeljem plaćenog PDV-a u državni proračun, pri uvozu imaju pravo na priznavanje pretporeza.

U nastavku slijedi primjer uvoza robe uz zaduženje robe po nabavnoj cijeni.

Primjer 5.

Od dobavljača iz Švicarske nabavljeno je 20 hladnjaka po cijeni 350,00 CHF/kom i 10 štednjaka po cijeni 300 CHF/kom.

- 1) Za uvezenu robu primljen je račun dobavljača u iznosu od 10.000,00 CHF što po tečaju carinarnice na dan uvoznog carinjenja 10. srpnja 2015. godine iznosi 72.000,00 kn (tečaj 1 CHF = 7,2 kn).
- 2) Od prijevoznika robe je zaprimljen račun za prijevoz robe do skladišta na iznos od 5.000,00 kn bez PDV-a, jer je prijevoz uključen u carinsku osnovicu, te na računu stoji klauzula poreznog oslobođenja sukladno članku 44. stavak 1. točka 35. Zakona o PDV-u.
- 3) Roba je ocarinjena po tečaju carinske uprave koji na dan carinjenja iznosi 7,2 kn za 1 CHF. Utvrđena je obveza za carinu u iznosu od 7.700,00 kn i PDV u iznosu od 21.175,00 kn.
- 4) Od špeditera je primljen račun u iznosu od 1.600,00 kn (taksa kao prolazna stavka 100,00 kn + usluga špedicije 1.200,00 kn + PDV 25% 300,00 kn).
- 5) Za kupljenu robu iz inozemstva sastavljena je kalkulacija i zaduženo je veleprodajno skladište po nabavnoj vrijednosti u iznosu od 86.000,00 kn.
- 6) Plaćena je carina i PDV pri uvozu i plaćen je račun inozemnom dobavljaču u iznosu od 10.000,00 CHF. Na dan plaćanja tečaj iznosi 7,1 kn za 1 CHF, za 10.000,00 CHF je protuvrijednost 71.000,00 kn, te se knjiži pozitivna tečajna razlika u iznosu od 1.000,00 kn (72.000,00 – 71.000,00 = 1.000,00).

Obračun uvoznih davanja:		
1. Račun dobavljača iz Švicarske	72.000,00	
2. Carina (prema CD-u)	7.700,00	
3. Usluge špeditera i pristojbe pri uvozu	1.300,00	
4. Usluge prijevoza robe	5.000,00	
Ukupno trošak nabave uvezene robe	86.000,00	(od 1 do 4)
Od toga carina i zavisni troškovi nabave	14.000,00	(od 2 do 4)
Porezna osnovica	84.700,00	
PDV 25%	21.175,00	
Ukupno obveza po CD-u	28.875,00	

Kalkulacija trgovačke robe

Red. br.	Šifra robe	Naziv robe	Količina	Fakturna cijena kn/kom	Fakturna vrijednost po računu dobavljača	% udjela	Zavisni troškovi				Trošak nabave ukupno	Trošak nabave po jedinici
							Troškovi prijevoza	Carina	Šped. troškovi	Ukupno zavisni troškovi		
1	2	3	4	5	6 (5 x 4)	7	8	9	10	11 (8 + 9 + 10)	12 (6 + 11)	13 (12 / 4)
1	12-88765	hladnjak	20	2.520,00	50.400,00	70	3.500,00	5.390,00	910,00	9.800,00	60.200,00	3.010,00
2	12-89321	štednjak	10	2.160,00	21.600,00	30	1.500,00	2.310,00	390,00	4.200,00	25.800,00	2.580,00
Ukupno:			–	–	72.000,00	100	5.000,00	7.700,00	1.300,00	14.000,00	86.000,00	–

Zahvaljujemo na vašem povjerenju!
Preplatite se na časopis RAČUNOVODSTVO i POREZI u praksi



Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Primljen račun od inodobavljača iz Švicarske za robu				
1	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u inozemstvu	6501	72.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210		72.000,00
Primljen račun za prijevoz trgovačke robe				
2	Prijevozni troškovi	6510	5.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		5.000,00
Primljena carinska deklaracija (CD)				
3	Carina	6520	7.700,00	
	Obračunani porez pri uvozu robe	16030	21.175,00	
	Obveze prema carinarnici	261		28.875,00
Primljen račun za troškove špedicije				
4	Troškovi usluga špeditera	6524	1.200,00	
	Ostali troškovi pri uvozu robe - takse	6522	100,00	
	Pretporez prema primljenim računima tuzemnih poduzetnika	1600	300,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		1.600,00
Obračun nabave trgovačke robe				
5	Obračun nabave robe	659	86.000,00	
	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u inozemstvu	6501		72.000,00
	Prijevozni troškovi	6510		5.000,00
	Troškovi usluga špeditera	6524		1.200,00
	Ostali troškovi pri uvozu robe - takse	6522		100,00
	Carina	6520		7.700,00
Roba je stavljena na skladište				
5.a.	Roba u skladištu	6600	86.000,00	
	Obračun nabave robe	659		86.000,00
Plaćena je carina i PDV pri uvozu				
6	Obveze prema carinarnici	261	28.875,00	
	Žiro-račun	1000		28.875,00
	Plaćeni porez carinarnici pri uvozu robe	16031	21.175,00	
	Obračunani porez pri uvozu robe	16030		21.175,00
Plaćen račun inodobavljaču i knjižena pozitivna tečajna razlika				
6.a.	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210	72.000,00	
	Devizni račun	103		71.000,00
	Pozitivne tečajne razlike	7722		1.000,00

3.1.3. Stjecanje trgovačke robe od poreznog obveznika unutar EU

Primjer 6.

- 1) Porezni obveznik „B“ iz Njemačke je ispostavio račun za trgovačku robu (100 komada) dana 15. srpnja 2015. godine na iznos od 4.000,00 EUR. Tuzemni porezni obveznik „A“ je robu zaprimio na veleprodajno skladište dana 16. srpnja 2015. go-

dine, obračunao je obvezu PDV-a na stjecanje i priznao pret-porez.

Pri stjecanju dobara iz EU za izračun obveze PDV-a primjenjuje se srednji tečaj HNB-a na dan nastanka obveze obračuna PDV-a (tečaj EUR-a na dan 15. srpnja 2015. godine je iznosio 7,5 kn). Primjenom srednjeg tečaja HNB-a kupovna cijena robe od dobavljača iznosi 30.000,00 kn, a obveza PDV-a iznosi 7.500,00 kn.

- 2) Prijevoz trgovačke robe iz Njemačke u Hrvatsku obavlja tuzemni prijevoznik, te ispostavlja račun za prijevoz na iznos od 8.000,00 kn (osnovica 6.400,00 kn + PDV 1.600,00 kn).
- 3) Za kupljenu robu iz inozemstva sastavljena je kalkulacija i zaduženo je veleprodajno skladište po nabavnoj vrijednosti u iznosu od 36.400,00 kn.
- 4) Plaćen je račun inozemnom dobavljaču u iznosu od 4.000,00 EUR. Na dan plaćanja tečaj iznosi 7,55 kn za 1 EUR, za 4.000,00 EUR je protuvrijednost 30.200,00 kn, te se knjiži negativna tečajna razlika u iznosu od 200,00 kn (30.200,00 – 30.000,00 = 200,00).



Telefon za savjete

01/ 48 36 046

01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)

Ponedjeljkom i četvrtkom

od 11.00 do 15.30 sati,

utorkom, srijedom i petkom

od 8.30 do 13.00 sati.



Kalkulacija trgovačke robe

Red. br.	Šifra robe	Naziv robe	Količina	Fakturna cijena kn/kom	Fakturna vrijednost po računu dobavljača	% udjela	Troškovi prijevoza	Trošak nabave ukupno	Trošak nabave po jedinici
1	2	3	4	5	6 (4 x 5)	7	8	9 (6 + 8)	10 (9 / 4)
1	15-55443	trg. roba	100	300,00	30.000,00	100	6.400,00	36.400,00	364,00
Ukupno:			-	-	30.000,00	100	6.400,00	36.400,00	-

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Primljen račun od inodobavljača iz Njemačke za robu				
1	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u inozemstvu	6501	30.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210		30.000,00
Obračun PDV-a na stjecanje dobara unutar EU				
1.a.	Pretporez od stjecanja dobara unutar EU po stopi od 25%	16033	7.500,00	
	Obveze za PDV od stjecanja dobara unutar EU po stopi od 25%	26033		7.500,00
Primljen račun za prijevoz trgovačke robe				
2	Prijevozni troškovi	6510	6.400,00	
	Pretporez prema primljenim računima tuzemnih poduzetnika	1600	1.600,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		8.000,00
Obračun nabave trgovačke robe				
3	Obračun nabave robe od dobavljača u inozemstvu	6591	36.400,00	
	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u inozemstvu	6501		30.000,00
	Prijevozni troškovi	6510		6.400,00
Roba je stavljena na skladište				
3.a.	Roba u skladištu	6600	36.400,00	
	Obračun nabave robe od dobavljača u inozemstvu	6591		36.400,00
Plaćen račun inodobavljaču i knjižena negativna tečajna razlika				
4	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210	30.000,00	
	Devizni račun	103		30.200,00
	Negativne tečajne razlike	7222	200,00	

3.2. Prodaja robe na veliko i smanjenje zaliha

Trgovac koji obavlja trgovinu na veliko robu prodaje drugim pravnim i fizičkim osobama koje su registrirane za obavljanje neke djelatnosti. Trgovac koji se bavi trgovinom na veliko i u sustavu je PDV-a obavezan je izdavati račune u skladu sa člankom 79. stavak 1. Zakona o PDV-u. Jedino u slučaju kada isporuka robe nije viša od 700,00 kn može izdati pojednostavljeni račun s elementima kako to propisuje članak 79. stavak 12. Zakona o PDV-u. Od skladišta trgovca do kupca robu prati vjerodostojna isprava (otpremnica, račun i sl.) koja mora biti potpisana od strane prodavatelja – izdavatelja robe i s druge strane od strane kupca – primatelja robe. Temeljem otpremnice se razdužuje robno knjigovodstvo, dok se na temelju računa evidentira prodaja na računima glavne knjige i u poreznim evidencijama.

Poduzetnik u svojim računovodstvenim politikama **treba definirati metodu obračuna prodaje (utroška) zaliha, pri čemu se može odlučiti za metodu FIFO („First In - First Out“) ili metodu ponderiranog prosječnog troška**, a sukladno t. 10.31. HSFI-a 10, odnosno t. 25. MRS-a 2. **Za sve zalihe iste vrste i namjene treba primijeniti istu metodu.**

U nastavku slijedi primjer metode FIFO i metode ponderiranog prosječnog troška:

Primjer 7.

METODA "FIFO" (primjer kontinuiranog obračuna)

Datum	Opis	Ulaz	Izlaz	Stanje	Cijena	Duguje	Potražuje	Saldo
3.7.	NABAVA	50		50	5,00	250,00		250,00
6.7.	NABAVA	100		150	6,00	600,00		850,00
10.7.	UTROŠAK		120	30			670,00	180,00
			50		5,00		250,00	
			70		6,00		420,00	
.....								

**Primjer 8.****METODA PONDERIRANOG PROSJEČNOG TROŠKA**
(primjer kontinuiranog obračuna)

Datum	Opis	Ulaz	Izlaz	Stanje	Cijena	Duguje	Potražuje	Saldo
3.7.	NABAVA	50		50	5,00	250,00		250,00
6.7.	NABAVA	100		150	6,00	600,00		850,00
10.7.	UTROŠAK		120	30	5,67*		680,40	169,60
...								



*prosječni trošak = vrijednost zaliha / količina
850,00 kn / 150 kom = 5,67 kn

3.3. Povrat robe od kupca

Kupac može vratiti prodavatelju robu u slučaju kada roba nije odgovarajuće kvalitete, ima grešku ili iz nekog drugog razloga kada nije u skladu sa ugovorom. U tom slučaju kupac sastavlja komisijski zapisnik i jedan primjerak tog zapisnika dostavlja prodavatelju.

Prodavatelj ispostavlja kupcu Odobrenje (obavijest o knjiženju) za vrijednost vraćene robe koje mora sadržavati sve elemente kako to propisuje Zakon o PDV-u (članak 79. stavak 1.).

Sukladno članku 33. stavak 7. Zakona o PDV-u prodavatelj može smanjiti obvezu PDV-a za vraćenu robu tek kada mu kupac dostavi pisanu potvrdu da je u svojoj poreznoj evidenciji ispravio pretporez.

3.4. Roba u tuđem skladištu

Vlastita roba se može dati na čuvanje u tuđa skladišta ili u izložbene prostore. U tom slučaju razdužuje se račun 660 – Roba u skladištu, a zadužuje se račun 661 – Roba u tuđem skladištu. Kada se zalihe robe vode po prodajnoj cijeni, račun 6690 – Razlika u cijeni robe u skladištu ne razdužuje se jer se i roba u tuđem skladištu vodi po prodajnoj cijeni. Jedino je preporuka otvoriti analitički račun 6691 – Razlika u cijeni robe u tuđem skladištu.

U slučaju skladištenja robe odmah u tuđem skladištu, zadužuje se račun 661, a u slučaju prodaje račun 661 razdužuje se knjiženjem 709/661 (709 – Nabavna vrijednost prodane robe).

4. Trgovina na malo

Trgovina na malo se obavlja u prodavaonicama ili izvan prodavaonica ako su za takav način prodaje ispunjeni propisani uvjeti. Ako se u prodavaonici obavlja i neka druga djelatnost, prostor namijenjen toj djelatnosti mora biti vidljivo odvojen od dijela prodavaonice namijenjenog trgovačkoj djelatnosti, a kako to propisuje članak 9. Zakona o trgovini.

Trgovac može u svojoj prodavaonici dodatno obrađivati hranu tako da bude primjerena za uporabu. U prodavaonici ili ispred nje dopuštene su besplatne degustacije pojedinih vrsta robe.

Trgovina na malo izvan prodavaonice je oblik trgovine na malo kada se prodaja roba i/ili usluga obavlja na neki od sljedećih načina:

- na štandovima i klupama na tržnicama na malo,
- na štandovima i klupama izvan tržnica na malo,
- na štandovima i klupama unutar trgovačkih centara, ustanova i sl.,
- putem kioska,
- pokretnom prodajom,

- prodajom na daljinu (prodaja putem kataloga, TV prodaja, prodaja putem interneta, prodaja putem telefona),
- prodaja putem automata,
- prigodnom prodajom (sajmovi, izložbe i sl.),
- u proizvodnim objektima obiteljskih poljoprivrednih gospodarstava,
- u proizvodnim objektima pravnih ili fizičkih osoba koje posjeduju povlasticu za akvakulturu ili povlasticu za uzgoj riba i drugih morskih organizama,
- u spremištima, trapilištima i sl. koja prodaju poljoprivredni sadni materijal,
- u prostorima kulturnih, sakralnih, obrazovno-pedagoških, sportskih, znanstvenih i drugih javnih ustanova te prostorima koji su proglašeni zaštićenim područjem prirode u skladu s posebnim propisima.

Na opisan način ne može se prodavati roba ako je takav način prodaje zabranjen posebnim propisima.

Prodaja robe na javno-prometnim površinama na štandovima i klupama izvan tržnica na malo, prodaja putem kioska, prodaja putem automata i prigodna prodaja, može se obavljati samo na mjestima koja svojom odlukom odredi predstavničko tijelo grada ili općine.

Prodaja robe na štandovima i klupama izvan tržnica na malo, prodaja putem kioska, prodaja putem automata i prigodna prodaja na površinama koje imaju pristup s javno-prometne površine može se obavljati samo na mjestima za koja je predstavničko tijelo grada ili općine dalo odobrenje.

Također se obavljanjem trgovine smatra posjedovanje robe komercijalnog karaktera na mjestima koja su određena kao tržnice, mjestima na kojima se može prigodno trgovati (sajmovi, izložbe, priredbe i slično) i na drugim mjestima na kojima se stvarno odvija trgovina (javno-prometne površine).

Vežano za evidentiranje robe u trgovini na malo, Zakon o trgovini, članak 16. stavak 1. definira sljedeće:

„Trgovac mora nadležnom inspektoru osigurati podatke o stanju robe u prodajnom objektu na temelju pisanih isprava ili elektroničkog zapisa o nastalom poslovnom događaju iz kojih se može spoznati poslovni događaj. Isprave o robi u prodajnom objektu moraju imati osobito podatke o:

- imenu ili nazivu dobavljača,
- broju i nadnevku isprave o zaduženju ili razduženju robe,
- nazivu, mjernoj jedinici i količini robe,
- prodajnoj cijeni robe,
- promjeni prodajne cijene robe,
- zaduženju za vlastitu robu“.

Znači kako ZoT ne propisuje oblik i sadržaj evidencija u trgovini na malo, odnosno evidencija o stanju robe u prodajnom objektu, **trgovac sam može izabrati da li će podatke evidentirati u knjizi popisa ili će voditi neku drugu evidenciju.** Važno je da se isprave o robi nalaze u prodajnom objektu.

Nadalje, sukladno ZOR-u propisana je obveza vođenja poslovnih knjiga. Poslovne knjige čine dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige. ZOR u članku 8. stavak 8. propisuje kako se **pomoćne knjige koje se odnose na imovinu u materijalnom obliku iskazuju u količinama i novčanim iznosima.** Kod evidencije trgovačke robe radi se o robnom knjigovodstvu kao pomoćnoj poslovnoj knjizi.

4.1. Nabava robe

Nabava robe u trgovini na malo moguća je od dobavljača (proizvođača ili veletrgovca) ili uvozom robe. Pri tome nabavna vrijednost



trgovačke robe oblikuje se na isti način kao i kod trgovine na veliko, sa jednakom raspodjelom ovisnih troškova nabave (detaljnije o formiranju nabavne vrijednosti trgovačke robe i raspodjeli ovisnih troškova možete pročitati u ovom članku pod 2. – Troškovi nabave robe).



ističemo...

U formiranju nabavne cijene trgovačke robe na malo, na fakturu cijenu dobavljača (proizvođača ili trgovca na veliko) dodaju se tzv. ovisni troškovi nabave koji su bili potrebni, a nastali su u dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje.

Isto kao i kod trgovine na veliko i kod trgovine na malo trgovci koji nisu u sustavu PDV-a ne mogu priznavati pretporez po ulaznim računima. Kada robu kupuje trgovac koji nije obveznik PDV-a, te niti ne može isti odbiti kao pretporez, porez na dodanu vrijednost čini dio troška nabave robe.

Kada se trgovina na malo bavi prodajom robe koja se oporezuje različitim stopama PDV-a (5%, 13% i 25%), treba voditi računa da se već prilikom zaduženja roba knjiži na različita analitička konta i to:

- 66300 – Roba u prodavaonici po prodajnoj cijeni s 5% PDV-a
- 66301 – Roba u prodavaonici po prodajnoj cijeni s 13% PDV-a
- 66304 – Roba u prodavaonici po prodajnoj cijeni s 25% PDV-a

Na taj način obveznici PDV-a su postupili ispravno u skladu sa Zakonom o PDV-u (članak 83. stavak 4.) koji propisuje sljedeće:

„Porezni obveznici koji zalihe dobara iskazuju po prodajnim cijenama s uračunanim PDV-om, obvezni su osigurati i podatke o uračunanom PDV-u te podatke o poreznim osnovicama razvrstanim po stopama PDV-a“.

Trgovac sastavlja primku za nabavljenu robu temeljem računa/otpremnice od dobavljača. Primka sadržava sljedeće elemente:

- Podaci o trgovcu (naziv, adresa i prodajni objekt)
- Broj i datum primke
- Podaci o dobavljaču (naziv, adresa, broj i datum ulaznog računa/otpremnice)
- Podaci o robi (šifra robe, naziv robe, jedinica mjere i količina).

4.2. Kalkulacija maloprodajne cijene

Osnovni elementi kalkulacije u trgovini na malo su **nabavna cijena, ukalkulirana marža (RUC) i ukalkulirani PDV, te zbrojeni zajedno daju maloprodajnu cijenu.**

Poduzetnik koji se bavi trgovinom na malo odlučuje o poslovnoj politici formiranja maloprodajnih cijena, pri čemu koristi:

- Zidnu kalkulaciju kod koje polazi od unaprijed utvrđene stope marže koju obračunava na nabavnu vrijednost robe. Visina marže ovisi o troškovima trgovine koje ona treba nadoknaditi i očekivanoj zaradi trgovca.
- Unaprijed određenu maloprodajnu cijenu sa uračunanih 25% PDV-a iz koje se preračunanom stopom poreza od 20% izračunava iznos PDV-a, a potom se marža utvrđuje kao razlika između prodajne cijene bez PDV-a i nabavne cijene. Na isti način primjenom preračunanih stopa PDV-a od (4,7619% i 11,5044%) izračunava se iznos PDV-a za stopu od 5% i 13%.

U nastavku su **elementi kalkulacije u trgovini na malo:**



- 1) Neto-fakturna cijena robe (kupovna cijena bez PDV-a)
- 2) Ovisni troškovi nabave (troškovi prijevoza, špeditera, utovara, istovara, osiguranja robe na putu i dr.)
- 3) Carina i carinske pristojbe
- 4) Posebni porezi (trošarine)

-
- I. NABAVNA CIJENA (trošak nabave)
+ Razlika u cijeni ili marža prodavaonice
 - II. PRODAJNA CIJENA BEZ PDV-a
+ 25% (ili 13% ili 5%) PDV-a
 - III. PRODAJNA CIJENA S PDV-om
-

Ovisni troškovi nabave dodaju se neto-kupovnoj cijeni robe, te povećavaju troškove nabave, a obračunavaju se prema računu dobavljača za obavljenu uslugu, umanjenog za iznos PDV-a, ako su ispunjeni uvjeti za priznavanje pretporeza kod kupca.

Primjer 9.

Od dobavljača ABC d.o.o. iz Zagreba nabavljeno je robe prema računu/otpremnici broj 155 od 17.7.2015. u iznosu od 3.238,75 kn. Vrijednost isporučene robe po stopi PDV-a od 25% je 2.976,25 kn (osnovica 2.381,00 + 25% PDV-a 595,25 kn), a vrijednost isporučene robe po stopi od 5% je 262,50 kn (osnovica 250,00 kn + 5% PDV-a 12,50 kn). Izdaje se kalkulacija broj 152 i zadužuje prodavaonica.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV
Tel.: 01 / 49 21 737





Primjer potpune kalkulacije u prodaji robe na malo

Naziv i sjedište poduzetnika: Luna d.o.o., Zagreb, Ilica 123
 OIB: 14126598121
 Prodavaonica br. 5 - Trnsko
 Zagreb, 20.7.2015.

Naziv i sjedište dobavljača: ABC d.o.o., Zagreb,
 Radnička cesta 85
 OIB: 23459123758
 račun/otpremnica br. 155 od 17.7.2015.

Kalkulacija br. 152

Red. br.	Šifra robe	Naziv robe	Jed. mjere	Kol.	Fakturna vrijednost	Opisni troškovi	Nabavna vrijednost	Marža		Prodajna vrijednost bez PDV-a	Roba po stopi 25% PDV-a			Roba po stopi 5% PDV-a			Ukupno zaduženje prodavaonice
								%	iznos u kn		Iznos PDV-a	Prodajna vrijednost s PDV-om	Prodajna cijena s PDV-om	Iznos PDV-a	Prodajna vrijednost s PDV-om	Prodajna cijena s PDV-om	
1	2	3	4	5	6	7	8 (6+7)	9	10 (8x9)	11 (8+10)	12 (11x25%)	13 (11+12)	14 (13x5)	15 (11x5%)	16 (11+15)	17 (16x5)	18 (13+16)
1	548963	Štapići 100g	kom	50	181,00	-	181,00	6%	11,00	192,00	48,00	240,00	4,8	-	-	-	
2	385236	Omekšivač Ornel 1 l	kom	120	1.200,00	-	1.200,00	10%	120,00	1.320,00	330,00	1.650,00	13,75	-	-	-	
3	245631	Voda gazir. 0,5 l	kom	300	1.000,00	-	1.000,00	10%	100,00	1.100,00	275,00	1.375,00	4,58	-	-	-	
4	158963	Svježe mlijeko Vindija 1.75 l (2,8 mm)	kom	30	250,00	-	250,00	10%	25,00	275,00	-	-	-	13,75	288,75	9,62	
Ukupno:					2.631,00	-	2.631,00		256,00	2.887,00	653,00	3.265,00	-	13,75	288,75	-	3.553,75

Sastavio:

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Za zaduženje prodavaonice po kalkulaciji broj 152				
1	Roba u prodavaonici po prodajnoj cijeni s 5% PDV-a	66300	288,75	
	Roba u prodavaonici po prodajnoj cijeni s 25% PDV-a	66304	3.265,00	
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 5%	16000	12,50	
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 25%	16005	595,25	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		3.238,75
	Uračunani PDV 5%	6642		13,75
	Uračunani PDV 25%	6640		653,00
	Razlika u cijeni robe u prodavaonici	6693		256,00

4.2.1. Rabat u funkciji marže

U praksi poduzetnici koji se bave trgovinom na malo zaključuju ugovore sa proizvođačima ili uvoznicima u kojima je cijena određena od strane dobavljača, te ih trgovac ne smije mijenjati. Tako je moguće ugovoriti prodajnu cijenu bez PDV-a kao osnovicu na koju će kasnije trgovac dodavati PDV ili ugovoriti konačnu prodajnu cijenu s PDV-om, npr. kako je slučaj sa prodajom tiskovina, duhanskih prerađevina i slično.

Proizvođači trgovcima odobravaju rabate, u određenom postotku od prodajne cijene istaknute na računu, a sve kako bi trgovina mogla podmiriti troškove i osvariti zaradu. Odobreni rabat ima isti značaj kao trgovačka marža.

4.3. Prodaja robe

Za prodaju robe u prodavaonici trgovac je obavezan kupcu izdati račun za gotovinski promet. Elemente gotovinskog računa propisuje Opći porezni zakon u članku u članku 54.a. kako slijedi:

„Računi za gotovinski promet, isječci vrpce ili potvrđnice iz naplatnih uređaja moraju sadržavati najmanje ove podatke:

- 1) broj i nadnevak izdavanja,
- 2) ime (naziv), adresu i osobni identifikacijski broj poduzetnika koji je isporučio dobra ili obavio usluge te naznaku mjesta gdje je isporuka dobara ili usluga obavljena (broj prodajnog mjesta, poslovnog prostora, prodavaonice i sl.),
- 3) količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga,
- 4) ukupni iznos naknade i poreza razvrstani po poreznoj stopi“.

Iznimno „računi se ne moraju ispostavljeti ako se promet ostvaruje od priređivanja lutrijskih igara, igara klađenja, igara u casinima te na automatima za igre na sreću i zabavu, ako se pretežni dio vrijednosti prometa odnosi na maloprodaju dnevnog tiska, duhana i duhanskih prerađevina, maraka i drugih poštanskih vrijednosnica, ako se prodaja obavlja putem automata, ako se vlastiti poljoprivredni proizvodi proizvedeni na

vlastitom obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu izravno prodaju krajnjem potrošaču u proizvodnim objektima seljačkih ili obiteljskih poljoprivrednih gospodarstava, ako se prodaja vlastitih poljoprivrednih proizvoda obavlja na tržnicama i otvorenim prostorima”.

Uz navedene elemente računa, kako to propisuje Opći porezni zakon, trgovina na malo mora izdavati račune i sukladno Zakonu o fiskalizaciji u prometu gotovinom¹ (Nar. nov. br. 133/12-u nastavku teksta: Zakon o fiskalizaciji).

U nastavku slijedi račun i primjer knjiženja prodaje robe iz trgovine na malo.

Primjer 10.

U prodavaonici je prodano glačalo i kuhalo za vodu za što je ispostavljen račun u iznosu od 1.800,00 kn.

Luna d.o.o., Zagreb, Ilica 123		30.7.2015.	
OIB: 14126598121		10:23	
Prodavaonica br. 5 - Trnsko			
Račun br. 2344-1-1			
Naziv robe	Količina	Cijena	Iznos
Glačalo Philips	1	550,00	550,00
Kuhalo za vodu Bosch	1	250,00	250,00
Ukupno:			800,00
Način plaćanja: kartica			
PDV	Uk. naknada	Iznos PDV-a	
25%	800,00	160,00	
JIR: xxxxxxxxx	Oznaka operatera:		
Z.K.: xxxxxx	Ivo Ivić		

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Utržak prodavaonice				
1	Blagajna prodavaonice	1023	800,00	
	PDV prema izdanim računima za isporuke tuzemnim kupcima - 25%	26004		160,00
	Prihod od prodaje robe na domaćem tržištu	7560		640,00
Razduženje prodavaonice za prodanu robu				
1.a.	Roba u prodavaonici po prodajnoj cijeni s 25% PDV-a	66304		800,00
	Razlika u cijeni robe u prodavaonici	6693	58,10	
	Uračunani PDV 25%	6640	160,00	
	Nabavna vrijednost prodane robe iz prodavaonice	7091	581,50	
Polog utrška na žiro-račun				
2	Žiro-račun - prijelazni konto	1009	800,00	
	Blagajna prodavaonice	1023		800,00
Uplata utrška				
2.a.	Žiro-račun	1000	800,00	
	Žiro-račun - prijelazni konto	1009		800,000

1 Nar. nov. br. 133/12

Kako je naprijed već navedeno i detaljnije objašnjeno, pod točkom 3.2., Poduzetnik u svojim računovodstvenim politikama **treba definirati metodu obračuna prodaje (utroška) zaliha, pri čemu se može odlučiti za metodu FIFO („First In - First Out“) ili metodu ponderiranog prosječnog troška**, a sukladno t. 10.31. HSFI-a 10, odnosno t. 25. MRS-a 2. **Za sve zalihe iste vrste i namjene treba primijeniti istu metodu.**

4.4. Fiskalizacija u trgovini na malo

Sukladno Zakonu o fiskalizaciji svi trgovci koji su obveznici poreza na dohodak i poreza na dobit obveznici su fiskalizacije. Iznimno obveznikom fiskalizacije ne smatra se porezni obveznik za ostvarene promete od prodaje vlastitih poljoprivrednih proizvoda na tržnicama i otvorenim prostorima, prodaje proizvoda u poštanskom prometu, prodaje robe putem prodajnih automata, odnosno u slučajevima za koje nisu obvezni izdavati račune.

Računi koje izdaju trgovci, obveznici fiskalizacije moraju sadržavati sljedeće elemente:

- 1) vrijeme izdavanja računa (sat i minuta),
- 2) oznaku operatera (osobe) na naplatnom uređaju,
- 3) oznaku načina plaćanja računa – novčanice, kartica, ček, transakcijski račun, ostalo,
- 4) jedinstveni identifikator računa i
- 5) zaštitni kod izdavatelja obveznika fiskalizacije.



ističemo...

Obveznik fiskalizacije dužan je u poslovnom prostoru (zastvorenom) na svakom elektroničkom naplatnom uređaju ili drugom vidnom mjestu istaknuti obavijest o obvezi izdavanja računa te obvezi kupca da preuzme i zadrži izdani račun.

Trgovci koji račune naplaćuju u gotovini moraju elektroničkim putem dostaviti Ministarstvu Financija, Poreznoj upravi podatke o svim poslovnim prostorima u kojima se obavlja djelatnost. Potrebno je propisati način numeriranja računa u **internom aktu**.

Internim aktom trgovac, obveznik fiskalizacije **određuje visinu blagajničkog maksimuma** i to najviše u iznosu od:

- mikro subjekt i fizičke osobe 10.000,00 kuna,
- mali subjekt 30.000,00 kuna,
- srednji subjekt 50.000,00 kuna.

Obveznik fiskalizacije je dužan gotov novac, iznad visine određenog blagajničkog maksimuma, primljen tijekom dana po bilo kojoj osnovi uplatiti na svoj račun otvoren kod banke istog dana, a najkasnije idućeg radnog dana.

4.5. Isticanje cijena u prodavaonici

Sukladno članku 7. ZoZP-a trgovac mora jasno, vidljivo i čitljivo istaknuti iznos maloprodajne cijene i cijene za jedinicu mjere proizvoda. Pored isticanja cijena u kunama, trgovac može cijenu istaknuti i u nekoj drugoj valuti.

Na prodajnom mjestu **na robu se ne smije istaknuti druga cijena osim utvrđene maloprodajne cijene** neovisno na način plaćanja od strane kupca (gotovina, kreditna kartica ili na potrošački kredit). U slučaju rasprodaje i sniženja na robu trebaju biti istaknute dvije cijene, cijena prije i poslije sniženja.

Sukladno članku 10. ZoZP-a trgovac je dužan omogućiti kupcima podnošenje pisanog prigovora u svojim poslovnim prostorijama ili putem pošte, telefaksa ili elektroničke pošte. U roku od 15 dana od



dana zaprimljenog prigovora trgovac je dužan u pisanom obliku odgovoriti na prigovore.

**ističemo...**

Trgovac je dužan u poslovnim prostorijama vidljivo istaknuti obavijest o načinu podnošenja pisanog prigovora.

Trgovac je dužan voditi i čuvati evidenciju prigovora kupaca na trajnom mediju godinu dana od dana primitka pisanog prigovora potrošača.

4.6. Posebni oblici prodaje – sniženja, akcijske prodaje i rasprodaje

Sukladno odredbama članka 18. – 23. ZoZP-a posebnim oblicima prodaje smatra se prodaja proizvoda po cijenama nižim od cijena u redovnoj prodaji, a obuhvaća akcijsku prodaju, rasprodaju, sezonsko sniženje, prodaju proizvoda s greškom i prodaju proizvoda kojima istječe rok uporabe. U svim slučajevima trgovac je dužan istaknuti cijenu u redovnoj prodaji i cijenu tijekom trajanja posebnog oblika prodaje.

Sezonskim sniženjem smatra se prodaja proizvoda po sniženoj cijeni nakon proteka sezone i to najviše tri puta godišnje.

Sezonsko sniženje započinje u razdoblju između 27. prosinca i 10. siječnja, 1. i 15. travnja, odnosno 10. i 25. kolovoza i može trajati najdulje 60 dana. Ako nisu prodani svi proizvodi, trgovac može nastaviti s prodajom proizvoda po sniženoj cijeni sve do isteka zaliha, ali to ne smije više oglašavati kao sezonsko sniženje.

Kada se sezonsko sniženje iskazuje u postotnom rasponu (npr. „Sniženje cijena od 10% do 50% za robu iz zimskog asortimana“), najveći postotak na početku sezonskog sniženja mora se odnositi na najmanje jednu petinu količine svih proizvoda koji se prodaju na sezonskom sniženju.

U slučaju kada je cijena proizvoda koji se prodaje na sezonskom sniženju, umanjena više puta, trgovac može jasno, vidljivo i čitljivo označiti sve izmjene cijena tijekom sezonskog sniženja.

Akcijska prodaja je prodaja određenih proizvoda u razdoblju ne duljem od 30 dana po cijeni koja je niža od cijene tog proizvoda u redovnoj prodaji. Roba na akcijskoj prodaji mora biti jasno, vidljivo i čitljivo označena riječima „akcija“ ili „akcijska prodaja“ i pri oglašavanju akcijske prodaje trgovac je dužan navesti njezino trajanje.

Rasprodaja je prodaja proizvoda po nižoj cijeni u slučaju prestanka poslovanja trgovca, prestanka poslovanja u dosadašnjim poslovnim prostorijama, prestanka prodaje određenog proizvoda iz predmeta poslovanja trgovca, kada je poslovanje trgovca ozbiljno ugroženo ili kada se obavljaju složeniji građevinski radovi u poslovnim prostorijama trgovca.

Trgovci koji prodaju proizvode koji imaju grešku obavezni su jasno, vidljivo i čitljivo označiti na proizvodu ili na prodajnom mjestu da je riječ o prodaji proizvoda s greškom te upoznati potrošača u čemu se sastoji greška na proizvodu. Proizvod koji se prodaje po nižoj cijeni od cijene u redovnoj prodaji jer mu istječe rok uporabe mora imati dodatno jasno, vidljivo i čitljivo istaknut krajnji rok uporabe.

Kod sniženja, akcijske prodaje i rasprodaje potrebno je popisati proizvode i sastaviti **Zapisnik o promjeni cijene** koji sadrži podatke o staroj i novoj cijeni i razliku iskazanu kao sniženje cijene. Za iznos sniženja umanjuje se zaduženje robe u prodavaonici i smanjuje marža i ukalkulirani PDV.

**ističemo...**

Napominjemo kako sukladno ZoT-u (članak 64. stavak 2.) nepoštenim trgovanjem ne podrazumijeva se prodaja robe ispod njezine nabavne cijene s PDV-om kada se radi o skromnom isteku roka valjanosti, povlačenju robe iz asortimana, potpunoj rasprodaji zbog zatvaranja objekta te stečaja i likvidacije trgovačkog društva, odnosno zatvaranja obrta ili drugim razlozima kojima trgovac ne čini radnje kojima se sprječava, ograničava ili narušava tržišno natjecanje.

4.7. Povrat PDV-a stranim državljanima u okviru osobnog putničkog prometa

Kupci koji nemaju prebivalište ni uobičajeno boravište na području Europske unije, mogu zatražiti povrat PDV-a, a kako to propisuje Zakon o PDV-u (članak 45. stavak 1. točka 2. i stavak 2. do 5.) i Pravilnik o PDV-u (članak 110. do 115.).

Za ostvarenje povrata PDV-a u okviru osobnog putničkog prometa, potrebno je ispuniti sljedeće uvjete:

- da putnik nema prebivalište ni uobičajeno boravište na području Europske unije (dokaz je putovnica ili osobna iskaznica),
- da je ukupna vrijednost kupljenih dobara s PDV-om iskazana na jednom računu veća od 740,00 kuna,
- da su dobra kupljena u Republici Hrvatskoj prevezena na područje izvan Europske unije prije isteka roka od tri mjeseca nakon mjeseca u kojem je obavljena isporuka,
- da postoji dokaz o izvozu, račun i obrazac PDV-P potvrđen od carinarnice države na čijem području su dobra iznesena iz Europske unije.

Trgovac na malo, obveznik PDV-a izdaje **Obrazac PDV-P** na zahtjev kupca, kako bi ostvario povrat PDV-a.

Obrazac PDV-P popunjava se u tri primjerka od kojih se jedan primjerak (izvornik) daje kupcu, jedan primjerak prodavatelj odlaže u svoju dokumentaciju, a jedan primjerak ostaje Carinskoj upravi.

Trgovac naplaćuje od kupca ukupnu cijenu dobara s PDV-om, a kupac ostvaruje povrat PDV-a podnošenjem ovjerenog izvornika Obrascu PDV-P trgovcu od kojeg je kupio dobra. Povrat PDV-a trgovac može izvršiti isplatom iz blagajne ili uplatom na devizni račun kupca. Ovjereni obrazac PDV-P sa potpisom kupca da je ostvario povrat ili nalog za prijenos služi trgovcu kao dokaz za umanjene obveze PDV-a.

Iznos vraćenog PDV-a kupcu iskazuje se kod prodavatelja u obrascu PDV na rednom broju II.14. – Naknadno oslobođenje izvoza u okviru osobnog putničkog prometa, s negativnim predznakom, kao odbitna stavka. Iznos vraćenog PDV-a se evidentira u **Obrascu PDV-F** koji se dostavlja nadležnoj ispostavi Porezne uprave.

Detaljnije o povratu PDV-a možete pročitati i u našem članku „Povrat PDV-a stranim državljanima u okviru osobnog putničkog prometa“, RiPup br. 4/2014, strana 54.

5. Vrijednosno usklađenje zaliha robe

Vrijednosno usklađenje zaliha trgovačke robe provodi se u slučaju kada je došlo do smanjenja njihove vrijednosti zbog oštećenja, zastarjelosti ili pada prodajne cijene robe na tržištu. Trgovac u tom slučaju procjenjuje kako trošak nabave takvih zaliha neće biti u cijelosti nadoknativ kada se zalihe robe budu prodavale.

