

Knjiženje inventurnih viškova i manjkova utvrđenih godišnjim popisom

Igor Milinović, mag. oec.

U RiPup-u br. 10/2024 u članku „Provođenje godišnjeg popisa (inventure) kod poduzetnika“ pisali smo o načinu provođenja godišnjeg popisa (inventure) kod poduzetnika. U ovom članku detaljnije pojašnjavamo knjiženje nastalih inventurnih viškova i manjkova utvrđenih godišnjim popisom kod trgovačkih društava i drugih obveznika poreza na dobit.

1. Inventurni višak/manjak

Usporedbom knjigovodstvenog stanja sa stanjem utvrđenim popisom komisije konstatiraju određene inventurne razlike koje se iskazuju kao višak ili manjak. Polazeći od svrhe popisa izvještaji popisnih komisija trebali bi sadržavati i mišljenje o uzrocima o nastalim viškovima i manjkovima, kao i o primjerenosti kala, rasteća, kvara i loma s obzirom na dopuštene veličine prema aktu društva koji to regulira, te prijedloge za ispravak vrijednosti, trajni otpis, odnosno rashodovanje pojedinih vrijednosti.

Kod popisa potraživanja i obveza komisije trebaju iskazati svoje mišljenje o primjerenosti i pravodobnosti poduzetih mjera za naplatu potraživanja te dati prijedlog ispravka vrijednosti ili trajnog otpisa za potraživanja čija je naplata neizvjesna. Kod popisa obveza treba se kritički osvrnuti i na veličinu i starost obveze.

Viškovi utvrđeni godišnjim popisom dugotrajne i/ili kratkotrajne imovine najčešće su rezultat knjigovodstvenih pogrešaka (kao što su: nepravovremeno evidentiranje svih ulaznih računa ili neevidentiranje izlaza, zamjena artikla i slično). **Za tako utvrđene viškove ne nastaje obveza plaćanja PDV-a jer takav višak nema obilježje prometa.** Porezna obveza će nastati tek u trenutku kad se taj višak stavi u promet odnosno isporuči kupcu.

U slučaju utvrđenih **manjkova** društvo mora ispitati podliježu li ili ne oporezivanju PDV-om.

Manjkovi koji NE podliježu oporezivanju PDV-om su manjkovi:

- nastali kao tehnološki manjak, kalo, rastep, kvar i lom do iznosa utvrđenog Odlukom nadležne komore, strukovne grupacije ili aktima društva. Tehnološki manjak nastao u procesu proizvodnje smatra se porezno priznatim manjkom do visine utvrđene normativima prema vrsti djelatnosti odnosno do visine utvrđene zakonima o posebnim porezima odnosno trošarinama za proizvode koji podliježu plaćanju tih poreza. Normativi

moгу biti utvrđeni od strane poreznog obveznika ili strukovne grupacije, a ako ih nema Porezna uprava normative u pojedinim slučajevima procjenjuje na temelju međuovisnosti između prihoda i rashoda (primitaka i izdataka) putem normativa utroška materijala, energije, rada i drugih proizvodnih čimbenika.

- nastali zbog neodgovarajuće kvalitete, protoka vremena, zastare, ako je pri utvrđivanju činjeničnog stanja bio prisutan ovlašten djelatnik Porezne uprave ili ako porezni obveznik raspolaže odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili pravni osoba o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje ili uništenje. Manjak dobara zbog protoka roka trajanja ne može biti porezno priznat ako je porezni obveznik ta dobra nabavio unutar tri mjeseca prije isteka otpisnog roka. Iznimno navedeno se ne primjenjuje na dobra čiji je rok trajanja manji od tri mjeseca kao i na dobra donirana sukladno čl. 26. st. 6. Pravilnika o PDV-u. Porezno priznatim manjkom dobara smatrat će se isporuke hrane bez naknade (doniranje) koje porezni obveznik obavlja u svrhu sprječavanja njenog uništavanja, zaštite okoliša i pomoći krajnjim primateljima sukladno posebnom propisu o doniranju hrane i hrane za životinje, isključivo neprofitnim pravnim osobama koje humanitarnu djelatnost obavljaju u skladu s posebnim propisima i registrirane su kao posrednici koji sudjeluju u lancu doniranja hrane, do 2% prihoda odnosno primitaka prethodne godine. Za obračun vrijednosti isporuka koje se smatraju porezno priznatim manjkom uzima se nabavna vrijednost takve hrane (bez PDV-a). Porezni obveznici koji obavljaju donacije hrane, a nisu poslovali u prethodnoj godini obvezni su u posljednjem razdoblju oporezivanja tekuće godine izvršiti ispravak ako su prešli 2% prihoda te godine. U slučaju elementarnih nepogoda porezno priznatim manjkom

dobara smatrat će se i isporuke koje se obave izravno krajnjim primateljima sukladno posebnom popisu o doniranju hrane i hrane za životinje.

- nastali djelovanjem više sile (elementarne nepogode), ratnih razaranja i provalnih krađa do visine utvrđene očevidnikom nadležnog tijela za procjenu štete.

Manjkovi koji podliježu oporezivanju PDV-om su manjkovi:

- za koje se tereti odgovorna osoba (radnik, član uprave, član društva);
- kalo, rastep, kvar i lom nastao u većem iznosu od iznosa utvrđenog Odlukom nadležne komore, a za koju se ne tereti odgovorna osoba već predstavlja rashod poduzetnika;
- tehnološki manjak iznad normativa;
- koji su utvrđeni bez prisutnosti ovlaštene osobe iz Porezne uprave, a odnosi se na neodgovarajuću kvalitetu, zastarjelost zaliha.

Važno! Sukladno čl. 26. st. 5. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13 do 68/25), manjak dobara zbog proteka roka trajanja ne može biti porezno priznat ako je porezni obveznik ta dobra nabavio tri mjeseca prije isteka otpisnog roka.

Obveza za PDV primjenjuje se na manjkove: dugotrajne materijalne imovine, sitnog inventara, sirovina, materijala, rezervnih dijelova, nedovršenih proizvoda, gotovih proizvoda i trgovačke robe. Pravne osobe koje nisu u sustavu PDV-a ili se ne smatraju poduzetnicima, oslobođeni su plaćanja PDV-a na manjkove.

O mogućnosti poreznog priznavanja manjkova iznad iznosa utvrđenog Odlukom nadležne komore, Porezna uprava je u svojoj *Uputu za sastavljanje konačnog obračuna poreza na dodanu vrijednost za 2014. godinu* (Klasa: 410-19/15-01/51, Ur. broj: 513-07-21-01/15-1, od 31. siječnja 2015.) iznijela sljedeće stajalište:

„Člankom 26. stavkom 2. Pravilnika propisano je da se kod poreznog obveznika manjkovi dobara za koje se ne tereti odgovorna osoba smatraju izuzimanjem dobara u neposlovne svrhe i podliježu oporezivanju, osim kala, rastepa, kvara i loma, a najviše do visine utvrđene odlukom Gospodarske i Obrtničke komore i manjkova dobara nastalih djelovanjem više sile. Manjkovima uslijed više sile u smislu Pravilnika, razumijevaju se manjkovi (štete) od elementarnih nepogoda (poplava, požar, potres i dr.), ratnih razaranja i provalnih krađa, do visine utvrđene temeljem očevidnika nadležnog tijela za procjenu šteta.

Prema odredbi članka 26. stavka 3. Pravilnika tehnološki manjak nastao u procesu proizvodnje smatra se porezno priznatim manjkom do visine utvrđene normativima prema vrsti djelatnosti odnosno do visine utvrđene zakonima o posebnim porezima odnosno trošarinama za proizvode koji podliježu plaćanju tih poreza. Normativi mogu biti utvrđeni od strane poduzetnika ili strukovne grupacije, a ako ih nema utvrđuje ih Porezna uprava procjenom na temelju međuovisnosti između prihoda i rashoda (primitaka i izdataka) putem normativa utroška materijala, energije, rada i drugih proizvodnih čimbenika.

Porezno priznatim manjkom, sukladno odredbi članka 26. stavka 4. Pravilnika, smatra se i manjak dobara nastao zbog neodgovarajuće kvalitete, proteka roka trajanja, kala, rastepa, loma i kvara iznad visine utvrđene odlukom Gospodarske i Obrtničke komore, ako je pri utvrđivanju činjeničnog stanja prisutan ovlašteni službenik Porezne uprave ili ako porezni obveznik raspolaže odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili pravnih osoba o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje ili uništenje.“

Za nastali *inventurnim manjak iznad porezno dopuštenog iznosa* može se postupiti *na jedan od sljedećih načina*:

- teretiti odgovornu osobu za nastali manjak;
- pripisati manjak radniku koji je ovlašten donijeti odluku o terećenju odgovorne osobe, a to nije učinio (čl. 21. st. 5. Pravilnik o porezu na dohodak);
- nastali manjak oporezivati, sukladno čl. 70. st. 1. Pravilnika o porezu na dohodak, kao izuzimanje (dohodak od kapitala) članova trgovačkog društva (vlasnika odnosno suvlasnika trgovačkog društva);
- ako upravni odbor¹, skupština trgovačkog društva ili nadzorni odbor, sukladno čl. 4. st. 7. Pravilnika o porezu na dohodak, donese odluku da se za nastali manjak neće teretiti odgovornu osobu zbog nepostojanja objektivne mogućnosti utvrđivanja osobne odgovornosti radnika, člana društva ili druge fizičke osobe, te se utvrđeni manjak evidentira na teret rashoda poduzetnika. Tako nastali rashod nije porezno priznat, odnosno uvećava osnovicu poreza na dobit.

Primjer Odluke da se za nastali manjak neće teretiti odgovorna osoba:

Sukladno čl. 4. st. 7. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17 do 16/25) donosi se

ODLUKA O EVIDENTIRANJU UTVRĐENIH MANJKOVA NA TERET RASHODA DRUŠTVA

I.

Na dan 31.12.2025. izvršen je godišnji popis zaliha robe.

II.

Popisom je utvrđen manjak 1 komada artikla „A“, nabavne vrijednosti 100,00 eura.

III.

Za nastali manjak neće se teretiti odgovorna osoba zbog nepostojanja objektivne mogućnosti utvrđivanja osobne odgovornosti radnika društva, člana društva ili druge fizičke osobe, te se utvrđeni manjak evidentira na teret rashoda društva.

IV.

Na nastali manjak potrebno je obračunati PDV na tržišnu vrijednost.

Nastali manjak je porezno nepriznati rashod, odnosno uvećava osnovicu poreza na dobit.

U Zagrebu., 7. siječnja 2026.

Predsjednik skupštine²:

O osnovici PDV-a kod inventurnih manjkova u *Uputi za sastavljanje konačnog obračuna poreza na dodanu vrijednost za 2014. godinu* (Klasa: 410-19/15-01/51, Ur. broj: 513-07-21-01/15-1, od 31. siječnja 2015.) navedeno je sljedeće:

- 1 Člankom 272.a Zakona o trgovačkim društvima (Nar. nov., br. 111/93 do 130/23) propisano je da se statutom može odrediti da društvo umjesto uprave i nadzornog odbora ima upravni odbor.
- 2 Ako nema skupštine društva potrebno je staviti tekst: „Članovi društva:“ odnosno ako je 1 vlasnik „Član društva:“.

„Porezna osnovica kod manjkova

Porezna osnovica za manjkove utvrđuje se na način koji je propisan za izuzimanja dobara odnosno za isporuke u neposlovne svrhe, u članku 33. stavku 4. Zakona kojim je propisano da je porezna osnovica za isporuke iz članka 7. stavka 3. Zakona nabavna cijena tih ili sličnih dobara, a ako je ta cijena nepoznata, tada je porezna osnovica visina troškova utvrđenih u trenutku isporuke.

Međutim, ako se za nastali manjak tereti odgovorna osoba u tom slučaju porezna osnovica je tržišna vrijednost tih dobara obzirom da je člankom 33. stavkom 9. Zakona propisano da se u slučaju isporuka dobara i obavljanja usluga osobama koje su u obiteljskim i drugim bliskim osobnim vezama s poreznim obveznikom te u slučaju postojanja financijskih i pravnih veza, uključujući odnose poslodavca i zaposlenika kao i članova njihovih obitelji, veza na temelju članstva, upravljanja ili vlasništva, poreznom osnovicom smatra tržišna vrijednost ako je naknada niža ili viša od tržišne vrijednosti, a primatelj isporuke nema pravo na odbitak pretporeza u cijelosti.

Tržišnom vrijednosti smatra se ukupni iznos kojeg bi kupac ili naručitelj u trenutku isporuke dobara ili obavljene usluge prema načelu nenarušavanja tržišnog natjecanja morao platiti isporučitelju dobara ili pružatelju usluge u tuzemstvu. Ako se ne može utvrditi usporediva isporuka dobara ili usluga, tada se tržišnom vrijednosti smatra kada je riječ o dobrima, iznos koji nije niži od nabavne cijene tih ili sličnih dobara ili ako je ta cijena nepoznata, ukupna visina utvrđenih troškova u trenutku isporuke.

Ako se rashoduje dugotrajna materijalna imovina, koja nije za uporabu, i ne stavlja se u promet nego se uništava ili deponira na otpad, radi se o porezno priznatom manjku u smislu odredbe članka 26. stavka 4. i 5. Pravilnika, ako je pri utvrđivanju činjeničnog stanja prisutan ovlašten djelatnik Porezne uprave ili ako porezni obveznik raspolaže odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili pravnih osoba o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje ili uništenje.

Ako se rashodovana dugotrajna oprema prodaje kao takva ili kao otpadni materijal, radi se o isporuci dobara koja podliježu oporezivanju.“

U slučaju kada se za nastali inventurni manjak tereti odgovorna osoba, takav manjak smatra se isporukom dobra.

Za utvrđeni inventurni manjak obveza za PDV nastaje u zadnjem obračunskom razdoblju u godini.

2. Knjiženje razlika utvrđenih popisom

U nastavku prikazujemo primjere knjiženja viškova i manjkova utvrđenih inventurom. Kod manjkova prikazuje se knjiženje manjkova na teret poduzetnika (trgovačkog društva) i na teret odgovorne osobe. Inventurni manjak na teret odgovorne osobe knjiži se na konto 173–Potraživanje od zaposlenih i članova društva.

Primjer 1.- Višak dugotrajne materijalne imovine

Popisom je utvrđen višak stroja. Procijenjena bruto knjigovodstvena vrijednost stroja (tržišna vrijednost takvog novog stroja, nabavna vrijednost) 4.000,00 EUR, ispravak vrijednosti (istrošenost stroja) 1.700,00 EUR, pa je neto vrijednost stroja 2.300,00 EUR (4.000-1.700).

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|---|-------|----------|-----------|
| Višak dugotrajne materijalne imovine | | | |
| Postrojenja | 030 | 4.000,00 | |
| Akum. amortizacija postrojenja | 039 | | 1.700,00 |
| Inventurni viškovi | 762 | | 2.300,00 |

Primjer 2. – Manjak dugotrajne materijalne imovine (na teret društva)

Popisom je utvrđen manjak stroja. Bruto knjigovodstvena vrijednost stroja (nabavna vrijednost) 10.000,00 EUR, akumulirana amortizacija 3.000,00 EUR. Neto knjigovodstvena vrijednost stroja je 7.000,00 EUR što predstavlja procijenjenu tržišnu vrijednost (bez PDV-a). PDV na manjak stroja je 1.750,00 EUR (7.000 x 25%).

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|---|-------|----------|-----------|
| Manjak dugotrajne materijalne imovine na teret poduzetnika | | | |
| Postrojenja | 030 | | 10.000,00 |
| Akum. amortizacija postrojenja | 039 | 3.000,00 | |
| Obveza za PDV | 260 | | 1.750,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 8.750,00 | |

Primjer 3. – Manjak dugotrajne materijalne imovine (na teret odgovorne osobe)

- 1) Popisom je utvrđen manjak stroja. Bruto knjigovodstvena vrijednost stroja (nabavna vrijednost) 4.000,00 EUR, akumulirana amortizacija 3.100,00 EUR.
- 2) Procijenjena tržišna vrijednost stroja je 1.250,00 EUR (od toga PDV 250,00 eur). Za utvrđeni manjak tereti se odgovorna osoba.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|---|-------|----------|-----------|
| 1) Manjak stroja | | | |
| Postrojenja i oprema | 030 | | 4.000,00 |
| Akum. amortizacija postrojenja | 039 | 3.100,00 | |
| Inventurni manjkovi | 732 | 900,00 | |
| 2) Potraživanje od odgovorne osobe za nastali manjak | | | |
| Ostali poslovni prihodi | 769 | | 1.000,00 |
| Obveza za PDV | 260 | | 250,00 |
| Potraživanje od zaposlenih | 173 | 1.250,00 | |

Primjer 4. – Razlike u blagajni

- 1) Popisom je utvrđen višak u glavnoj blagajni 100,00 EUR.
- 2) Popisom je utvrđen manjak u pomoćnoj blagajni 20,00 EUR. Za utvrđeni manjak tereti se blagajnika.
- 3) Popisom je utvrđen manjak u pomoćnoj blagajni 50,00 EUR. Za utvrđeni manjak tereti se društvo.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|---|-------|--------|-----------|
| 1) Višak u glavnoj blagajni | | | |
| Blagajna | 102 | 100,00 | |
| Inventurni viškovi | 762 | | 100,00 |
| 2) Manjak u pomoćnoj blagajni na teret odgovorne osobe | | | |
| Blagajna | 102 | | 20,00 |
| Potraživanje od zaposlenih | 173 | 20,00 | |



| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|---|-------|--------|-----------|
| 3) Manjak u pomoćnoj blagajni na teret poduzetnika | | | |
| Blagajna | 102 | | 50,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 50,00 | |

Primjer 5. – Prijeboj popisnih razlika sličnog materijala

Prijeboj negativne količinske razlike s pozitivnom količinskom razlikom vrlo sličnih predmeta, za koje se opravdano može pretpostaviti da su nehotično zamijenjeni, može se priznati samo za jednaku količinu koja je manja.

- 1) Popisom je utvrđen višak materijala nabavne vrijednosti 800,00 EUR, i manjak materijala nabavne vrijednosti 1.200,00 EUR. Materijal u vrijednosti 800,00 EUR se zamjenjuje.
- 2) Za nastali manjak u iznosu 100,00 EUR tereti se poduzetnik. Na utvrđeni manjak se zaračunava PDV 25,00 EUR.
- 3) Za utvrđeni manjak materijala u iznosu 300,00 EUR tereti se odgovorna osoba. Na trošak nabave (koji je jednak cijeni nove nabavke) obračunava se PDV u iznosu 75,00 EUR.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|--|-------|--------|-----------|
| 1) Zamjena viška i manjka materijala | | | |
| Zalihe materijala | 310 | 800,00 | |
| Zalihe materijala | 310 | | 1.200,00 |
| Ostala aktivna vremen. razgranič. | 199 | 400,00 | |
| 2) Manjak materijala na teret poduzetnika | | | |
| Ostala aktivna vremen. razgranič. | 199 | | 100,00 |
| Obveza za PDV | 260 | | 25,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 125,00 | |
| 3) Manjak materijala na teret odgovorne osobe | | | |
| Ostala aktivna vremen. razgranič. | 199 | | 300,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 300,00 | |
| Ostali poslovni prihodi | 769 | | 300,00 |
| Obveza za PDV | 260 | | 75,00 |
| Potraživanje od zaposlenih | 173 | 375,00 | |

Napomena: Ako se promjene na zalihama knjiže nakon odluke o popisnim razlikama, knjiženja se mogu izvršiti bez upotrebe konta 199.

Primjer 6. – Višak materijala

Popisom je utvrđen višak materijala tržišne vrijednosti (bez PDV-a) 800,00 EUR.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|-------------------------|-------|--------|-----------|
| Višak materijala | | | |
| Zalihe materijala | 310 | 800,00 | |
| Inventurni viškovi | 762 | | 800,00 |

Primjer 7. – Manjak materijala – porezno dopustiv (na teret društva)

Popisom je utvrđen manjak materijala u vrijednosti 800,00 EUR. Za utvrđeni manjak tereti se poduzetnik. Manjak je u okviru porezno dopuštenog kala, rastepa, kvara i loma.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|---|-------|--------|-----------|
| Manjak materijala na teret poduzetnika | | | |
| Zalihe materijala | 310 | | 800,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 800,00 | |

Primjer 8. – Manjak materijala – porezno nepriznat (na teret društva)

Popisom je utvrđen manjak materijala u vrijednosti 800,00 EUR za koji se tereti poduzetnika. Na utvrđeni manjak obračunava se PDV u iznosu 200,00 EUR (800 x 25%). Utvrđeni manjak nije porezno dopustiv rashod.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|---|-------|----------|-----------|
| Manjak (porezno nepriznat) materijala na teret poduzetnika | | | |
| Zalihe materijala | 310 | | 800,00 |
| Obveza za PDV | 260 | | 200,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 1.000,00 | |

Primjer 9. – Manjak materijala (na teret odgovorne osobe)

- 1) Popisom je utvrđen manjak materijala knjigovodstvene vrijednosti 800,00 EUR.
- 2) Za utvrđeni manjak tereti se odgovorna osoba. Na trošak nabave (koji je jednak cijeni nove nabavke) obračunava se PDV u iznosu 200,00 EUR.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|--|-------|----------|-----------|
| 1) Manjak materijala | | | |
| Zalihe materijala | 310 | | 800,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 800,00 | |
| 2) Terećenje odgovorne osobe za utvrđeni manjak | | | |
| Ostali poslovni prihodi | 769 | | 800,00 |
| Obveza za PDV | 260 | | 200,00 |
| Potraživanje od zaposlenih | 173 | 1.000,00 | |

Primjer 10. – Višak sitnog inventara

Popisom je utvrđen višak sitnog inventara tržišne vrijednosti (bez PDV-a) 900,00 EUR.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|-------------------------------|-------|--------|-----------|
| Višak sitnog inventara | | | |
| Sitan inventar u skladištu | 350 | 900,00 | |
| Inventurni viškovi | 762 | | 900,00 |

Primjer 11.- Manjak sitnog inventara u skladištu (na teret društva)

Popisom je utvrđen manjak sitnog inventara u skladištu u vrijednosti 100,00 EUR. Na utvrđeni manjak obračunava se PDV (25%) u iznosu 25,00 EUR. Za nastali manjak tereti se poduzetnik.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|---|-------|--------|-----------|
| Manjak sitnog inventara na teret poduzetnika | | | |
| Sitan inventar u skladištu | 350 | | 100,00 |
| Obveza za PDV | 260 | | 25,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 125,00 | |

**Primjer 12. – Manjak sitnog inventara u skladištu
(na teret odgovorne osobe)**

- 1) Popisom je utvrđen manjak sitnog inventara u skladištu knjigovodstvene vrijednosti 50,00 EUR.
- 2) Tržišna vrijednost (cijena nove nabavke) utvrđenog manjka sitnog inventara iznosi 62,50 EUR (od toga PDV 12,50 eur). Za nastali manjak tereti se odgovorna osoba.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|--|-------|--------|-----------|
| 1) Manjak sitnog inventara | | | |
| Sitan inventar u skladištu | 350 | | 50,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 50,00 | |
| 2) Terećenje odgovorne osobe za manjak sitnog inventara | | | |
| Ostali poslovni prihodi | 769 | | 50,00 |
| Obveza za PDV | 260 | | 12,50 |
| Potraživanje od zaposlenih | 173 | 62,50 | |

Napomena: viškovi i manjkovi ambalaže i autoguma evidentirani na računima 352 i 354 knjiže se na isti način.

Primjer 13. – Višak proizvodnje

Popisom je utvrđen višak proizvodnje (procjena prema stvarnim troškovima) u vrijednosti 800,00 EUR.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|--------------------------|-------|--------|-----------|
| Višak proizvodnje | | | |
| Proizvodnja | 600 | 800,00 | |
| Inventurni viškovi | 762 | | 800,00 |

Primjer 14. – Manjak proizvodnje – porezno priznat (na teret društva)

Popisom je utvrđen manjak proizvodnje (procjena prema stvarnim troškovima) knjigovodstvene vrijednosti 800,00 EUR. Za utvrđeni manjak tereti se društvo. Manjak je u okviru porezno dopuštenog kala, rasteća, kvara i loma.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|--|-------|--------|-----------|
| Manjak proizvodnje na teret poduzetnika | | | |
| Proizvodnja | 600 | | 800,00 |
| Inventurni manjak | 732 | 800,00 | |

Primjer 15. – Manjak proizvodnje – porezno nepriznat (na teret društva)

Popisom je utvrđen manjak proizvodnje (procjena prema stvarnim troškovima) knjigovodstvene vrijednosti 800,00 EUR. Za utvrđeni manjak tereti se društvo. Utvrđeni manjak nije porezno dopustiv rashod.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|--|-------|----------|-----------|
| Manjak (porezno nepriznat) proizvodnje na teret poduzetnika | | | |
| Proizvodnja | 600 | | 800,00 |
| Obveza za PDV | 260 | | 200,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 1.000,00 | |

**Primjer 16. – Manjak proizvodnje
(na teret odgovorne osobe)**

- 1) Popisom je utvrđen manjak proizvodnje (procjena prema stvarnim troškovima) knjigovodstvene vrijednosti 800,00 EUR.
- 2) Za utvrđeni manjak tereti se odgovorna osoba prema stvarnim troškovima proizvodnje.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|---|-------|----------|-----------|
| 1) Manjak proizvodnje | | | |
| Proizvodnja | 600 | | 800,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 800,00 | |
| 2) Terećenje odgovorne osobe za manjak proizvodnje | | | |
| Ostali poslovni prihodi | 769 | | 800,00 |
| Obveza za PDV | 240 | | 200,00 |
| Potraživanje od zaposlenih | 173 | 1.000,00 | |

Napomena: Viškovi i manjkovi vlastitih poluproizvoda evidentirani na kontu 610 i proizvoda na kontu 630 knjiži se na isti način.

**Primjer 17. – Višak robe u skladištu
(po nabavnim cijenama)**

Popisom robe utvrđen je višak tržišne vrijednosti 800,00 EUR. Zalihe robe na skladištu vode se po nabavnim cijenama.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|--------------------|-------|--------|-----------|
| Višak robe | | | |
| Inventurni viškovi | 762 | | 800,00 |
| Roba u skladištu | 660 | 800,00 | |

**Primjer 18. – Manjak robe u skladištu – porezno priznat
(po nabavnim cijenama; na teret društva)**

Popisom robe utvrđen je manjak robe u vrijednosti 800 EUR. Za utvrđeni manjak tereti se društvo. Manjak je u okviru porezno dopuštenog kala, rasteća, kvara i loma.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|---------------------|-------|--------|-----------|
| Manjak robe | | | |
| Roba u skladištu | 660 | | 800,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 800,00 | |

**Primjer 19. – Manjak robe u skladištu –
porezno nepriznat (po nabavnim
cijenama; na teret društva)**

Popisom robe utvrđen je manjak robe u vrijednosti 800 EUR. Obveza za PDV iznosi 200,00 EUR (800 x 25%). Za utvrđeni manjak tereti se društvo. Utvrđeni manjak nije porezno dopustiv rashod.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|---|-------|----------|-----------|
| Manjak (porezno nepriznat) robe na teret poduzetnika | | | |
| Roba u skladištu | 660 | | 800,00 |
| Obveza za PDV | 260 | | 200,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 1.000,00 | |

**Primjer 20. – Manjak robe u skladištu (po nabavnim cijenama; na teret odgovorne osobe)**

- 1) Popisom robe utvrđen je manjak robe u vrijednosti 800 EUR.
- 2) Za utvrđeni manjak tereti se odgovorna osoba. Tržišna vrijednost manjka iznosi 800,00 EUR. Obveza za PDV je 200,00 EUR.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|--|-------|----------|-----------|
| 1) Manjak robe | | | |
| Roba u skladištu | 660 | | 800,00 |
| Inventurni manjkovi | 732 | 800,00 | |
| 2) Terećenje odgovorne osobe za manjak robe | | | |
| Ostali poslovni prihodi | 769 | | 800,00 |
| Obveza za PDV | 260 | | 200,00 |
| Potraživanje od zaposlenih | 173 | 1.000,00 | |

Primjer 21. – Manjak robe (porezno priznat) u prodavaonici (na teret društva)

Popisom robe utvrđen je manjak robe u prodavaonici maloprodajne vrijednosti 1.250,00 EUR. Ukalkulirana marža u prodajnoj cijeni robe je 200,00 EUR, ukalkulirani PDV 250,00 EUR. Za utvrđeni manjak tereti se društvo. Manjak je u okviru porezno dopuštenog kala, rastepa, kvara i loma.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|-----------------------------------|-------|--------|-----------|
| Manjak robe u prodavaonici | | | |
| Roba u prodavaonici | 663 | | 1.250,00 |
| Ukalkulirana marža (RUC) | 669 | 200,00 | |
| Ukalkulirani PDV | 664 | 250,00 | |
| Inventurni manjkovi | 732 | 800,00 | |

Primjer 22. – Manjak robe (porezno nepriznat) u prodavaonici (na teret društva)

Popisom robe utvrđen je manjak robe u prodavaonici maloprodajne vrijednosti 1.250,00 EUR. Ukalkulirana marža u prodajnoj cijeni robe je 200,00 EUR, ukalkulirani PDV 250,00 EUR. Za utvrđeni manjak tereti se društvo. Utvrđeni manjak nije porezno dopustiv rashod. PDV se obračunava na nabavnu vrijednost (vrijednost nove nabavke) što u našem primjeru iznosi 200,00 EUR (800,00 x 25%).

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|-----------------------------------|-------|----------|-----------|
| Manjak robe u prodavaonici | | | |
| Roba u prodavaonici | 663 | | 1.250,00 |
| Ukalkulirana marža (RUC) | 669 | 200,00 | |
| Ukalkulirani PDV | 664 | 250,00 | |
| Inventurni manjkovi (800+200) | 732 | 1.000,00 | |
| Obveza za PDV | 260 | | 200,00 |

Primjer 23.- Manjak robe, koja se oporezuje PDV-om 5%, u prodavaonici (na teret društva)

Popisom robe utvrđen je manjak robe koja se oporezuje PDV-om po stopi 5% maloprodajne vrijednosti 1.050,00 EUR. Ukalkulirana marža u prodajnoj cijeni robe je 200,00 EUR. Tržišna vrijednost manjka iznosi 850,00 EUR. Za utvrđeni manjak tereti se društvo. Utvrđeni manjak nije porezno dopustiv rashod. PDV se obračunava na nabavnu vrijednost (vrijednost nove nabavke) što u našem primjeru iznosi 40,00 EUR (800,00 x 5%).

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|-----------------------------------|-------|--------|-----------|
| Manjak robe u prodavaonici | | | |
| Roba u prodavaonici | 663 | | 1.050,00 |
| Ukalkulirana marža (RUC) | 669 | 200,00 | |
| Ukalkulirani PDV | 664 | 50,00 | |
| Inventurni manjkovi (800+40) | 732 | 840,00 | |
| Obveza za PDV | 260 | | 40,00 |

Primjer 24. – Manjak robe u prodavaonici (na teret odgovorne osobe)

- 1) Popisom robe utvrđen je manjak robe maloprodajne vrijednosti 1.250,00 EUR. Ukalkulirana marža u prodajnoj cijeni robe je 200,00 EUR.
- 2) Roba u maloprodaji vodi se samo u financijskom iznosu. Za utvrđeni manjak tereti se odgovorna osoba, te se PDV obračunava preračunanom stopom 0,2 (tj. 20%) što iznosi 250,00 EUR (1.250,00 x 20%).

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|--|-------|----------|-----------|
| 1) Manjak robe | | | |
| Roba u skladištu | 660 | | 1.250,00 |
| Ukalkulirana marža (RUC) | 669 | 200,00 | |
| Ukalkulirani PDV | 664 | 250,00 | |
| Inventurni manjkovi | 732 | 800,00 | |
| 2) Terećenje odgovorne osobe za manjak robe | | | |
| Ostali poslovni prihodi | 769 | | 1.000,00 |
| Obveza za PDV | 260 | | 250,00 |
| Potraživanje od zaposlenih | 173 | 1.250,00 | |

Primjer 25.- Vrijednosno usklađenje imovine

- 1) Smanjenje vrijednosti osobnih opreme zbog oštećenja u iznosu 1.000,00 EUR.
- 2) Ispravak vrijednosti protestirane mjenice 2.000,00 EUR.
- 3) Smanjenje vrijednosti materijala zbog smanjenja kakvoće 500,00 EUR.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|--|-------|----------|-----------|
| 1) Smanjenje vrijednosti osobnih računala | | | |
| Vrijednosno usklađenje opreme | 038 | | 1.000,00 |
| Vrijednosno usklađenje dug.imov. | 711 | 1.000,00 | |
| 2) Ispravak vrijednosti mjenice | | | |
| Ispr.vrij. kratkor. vrijedn. papira | 119 | | 2.000,00 |
| Vrijedn. usklađenje vrij. papira | 719 | 2.000,00 | |
| 3) Smanjenje vrijednosti materijala | | | |
| Ispr. vrijednosti materijala | 315 | | 500,00 |
| Vrijedn. usklađ. zaliha materijala | 713 | 500,00 | |

Napomena:

- Rashodi smanjenja vrijednosti dugotrajne imovine nisu porezno priznati iznad „redovne“ stope amortizacije za tu godinu, osim u slučaju nastanka izvanrednog oštećenja na temelju vjerodostojne dokumentacije (čl. 22. st. 1. Pravilnika o porezu na dobit).
- Rashodi smanjenja vrijednosti zaliha i financijske imovine, sukladno čl. 10. Zakona o porezu na dobit, priznaju se u razdoblju u kojemu je imovina prodana ili na drugi način uporabljena.

3. Inventurni manjak na teret odgovorne osobe

U prije navedenim primjerima prikazali smo knjiženja inventurnih manjkova na teret odgovorne osobe (zaposlenika). Navedena se knjiženja odnose se i na zaposlenika koji je ovlašten donijeti odluku o terećenju odgovorne osobe, a to nije učinio.

Inventurni manjak odgovorna osoba može nadoknaditi na jedan od sljedećih načina:

- platiti,
- obustaviti iznos utvrđenog manjka od redovne plaće, ili
- inventurni manjak se smatra primitkom u naravi (plaćom) odgovorne osobe. Primitak u naravi (vrijednost manjka s PDV-om) smatra se neto plaćom radnika na koji se obračunavaju obvezni doprinosi i porez na dohodak.

Ako se inventurni manjak utvrđuje kao plaća, tada je potrebno obratiti pozornost na čl. 96. st. 1. Zakona o radu (Nar. nov., br. 93/14, do 64/23), kojim je propisano da poslodavac ne smije bez suglasnosti radnika svoje potraživanje prema radniku naplatiti uskratom isplate plaće ili nekoga njezinoga dijela, odnosno uskratom isplate naknade plaće ili dijela naknade plaće.

Primjer 26.

Za utvrđeni inventurni manjak robe u vrijednosti (s PDV-om) 100,00 EUR tereti se odgovorna osoba. Utvrđeni manjak od 100,00 eur smatra se primitkom u naravi. Odgovorna osoba (iz Zagreba) ima bruto plaću 1.886,37 EUR, odnosno neto plaću 1.300,00 EUR. Ukupna neto plaća odgovorne osobe iznosi 1.400,00 EUR (1.300,00 + 100,00). Plaća se isplaćuje u siječnju 2026. (tada je obračunat i utvrđeni manjak). Niža stopa poreza na dohodak za Zagreb iznosi 23%.

Napomena: kao osnovni osobni odbitak u ovom primjeru prikazan je iznos 600,00 eura koji je važeći u vrijeme pisanje ovog članka.

| R. br. | Opis | Redovna plaća | Plaća u naravi | Ukupna plaća |
|--------|-------------------------------|---------------|----------------|--------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 (3+4) |
| 1. | PLAĆA BRUTO | 1.886,37 | 162,34 | 2.048,71 |
| 2. | DOPRINOSI IZ PLAĆE (MIO 20%) | 377,28 | 32,47 | 409,75 |
| 3. | DOHODAK (1.-2.) | 1.509,09 | 128,87 | 1.638,96 |
| 4. | OSOBNI ODBITAK | 600,00 | 0,00 | 600,00 |
| 5. | POREZNA OSNOVICA (3.-4.) | 925,00 | 113,96 | 1.038,96 |
| 6. | POREZ NA DOHODAK (20%) | 209,09 | 29,87 | 238,96 |
| 7. | NETO PLAĆA (1.-2.-6.) | 1.300,00 | 100,00 | 1.400,00 |
| 8. | OBUSTAVA ZA INVENTURNI MANJAK | 0,00 | 100,00 | 100,00 |
| 9. | NETO PLAĆA ZA ISPLATU (8.-9.) | 1.300,00 | 0,00 | 1.300,00 |

Napomena: na bruto osnovicu obračunavaju se i doprinosi na plaću za zdravstveno osiguranje po stopi 16,50%, što u našem primjeru iznosi 338,04 eur (2.048,71 x 16,50%).

4. Inventurni manjak na teret vlasnika (člana društva)

Ako se za inventurni manjak tereti vlasnik (član društva), tada je moguće postupiti na jedan od sljedećih načina:

- da se inventurni manjak smatra izuzimanjem vlasnika (člana društva) u naravi;
- da se inventurni manjak prebije s pozajmicom.

4.1. Inventurni manjak koji se smatra izuzimanjem vlasnika (člana društva) u naravi

Kod inventurnog manjka koji se smatra izuzimanjem vlasnika (člana društva) u naravi, obračunava se porez na dohodak od kapitala po stopi 36% (čl. 70. st. 2. Zakona o porezu na dohodak).

Porez na dohodak od kapitala uplaćuje se u koristi računa grada/općine prema prebivalištu poreznog obveznika – primatelja dohotka (kojeg se tereti za inventurni manjak).

U pozivu na broj primatelja se upisuje:

| | |
|------|---|
| HR68 | 1910 – OIB isplataljela – oznaka obrasca JOPPD (5 znamenki) |
|------|---|

Osnovica za porez na dohodak od kapitala 36% mora se izračunati koeficijentom **1,5625** s obzirom da se radi o porezu po odbitku.

Primjer 27.- Manjak dugotrajne materijalne imovine na teret vlasnika (člana društva) – izuzimanje

- Popisom je utvrđen manjak stroja. Bruto knjigovodstvena vrijednost stroja (nabavna vrijednost) 4.000,00 EUR, akumulirana amortizacija 3.100,00 EUR.
- Procijenjena tržišna vrijednost stroja je 1.250,00 EUR (od toga PDV 250,00 eur). Za utvrđeni manjak tereti se vlasnik (član društva).
- S obzirom na to da je vrijednost inventurnog manjka 1.250,00 EUR potrebno je koeficijentom 1,5625 doći do bruto primitka. Član društva ima prebivalište u Zagrebu. Ukupni bruto primitak s porezom na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja za nastali inventurni manjak iznosi 1.953,13 EUR (1.250,00 x 1,5625).

Porez na dohodak od kapitala 36% iznosi 703,13 EUR (1.953,13 x 36%).

- Uplaćen je porez na dohodak od kapitala u iznosu 703,13 EUR.
- Izvršen je prijeboj potraživanja od vlasnika (člana društva) s obvezom za neto izuzimanje.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|--|-------|----------|-----------|
| 1) Manjak stroja | | | |
| Postrojenja i oprema | 030 | | 4.000,00 |
| Akum. amortizacija postrojenja | 039 | 3.100,00 | |
| Inventurni manjkovi | 732 | 900,00 | |
| 2) Potraživanje od vlasnika (člana društva) za nastali manjak | | | |
| Ostali poslovni prihodi | 769 | | 1.000,00 |
| Obveza za PDV | 260 | | 250,00 |
| Potraživanje od vlasnika-člana društva | 173 | 1.250,00 | |
| 3) Obračun izuzimanja | | | |
| Izuzimanje – neto primitak u naravi | 269 | | 1.250,00 |
| Obveza za porez na dohodak od kapitala (36%) | 263 | | 703,13 |
| Izuzimanje – bruto primitak u naravi | 736 | 1.953,13 | |
| 4) Plaćen na porez na dohodak od kapitala (36%) | | | |
| Transakcijski račun | 100 | | 703,13 |
| Obveza za porez na dohodak od kapitala (36%) | 263 | 703,13 | |
| 5) Prijeboj potraživanja od vlasnika (člana društva) s neto izuzimanjem | | | |
| Potraživanje od vlasnika-člana društva | 173 | | 1.250,00 |
| Izuzimanje – neto primitak u naravi | 269 | 1.250,00 | |



- stranica B -

| I. OIB podnositelja izvješća 12333333333 | | II. Oznaka izvješća 25365 | | III. Vrsta izvješća 1 | | IV. Redni broj stranice 1/1 | |
|--|-------|---|-------------|---|-------------|---|----------|
| 1. Redni broj | | 1. Redni broj | | 1. Redni broj | | 1. Redni broj | |
| 2. Šifra općine/grada prebivališta/boravišta | 01333 | 2. Oznaka stjecatelja/osiguranička | 1001 | 10. Sati rada | 0 | 17. Obračunani primitak od nesamostalnog rada (plaća) | 0,00 |
| 3. Šifra općine/grada rada | 00000 | 4. OIB stjecatelja / osiguranička | 11029503356 | 8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi | 0 | 16.1. Oznaka načina isplate | 5 |
| | | 5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranička | Ante Amić | 7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž sa povećanim trajanjem | 0 | 16.2. Iznos za isplatu | 1.250,00 |
| | | 6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa | 1002 | 9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena | 0 | 15.1. Oznaka neoporezivog primitka | 0,00 |
| | | | | 7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom | 0 | 14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak | 703,13 |
| | | | | 10.1. Razdoblje obračuna od | 01.01.2025. | 14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak | 0,00 |
| | | | | 11. Iznos primitka (oporezivi) | 1.953,13 | 13.4. Osobni odbitak | 0,00 |
| | | | | 12. Osnovica za obračun doprinosa | 0,00 | 13.5. Porezna osnovica | 1.953,13 |
| | | | | 10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.- odrađeni sati rada) | 0 | 13.2. Izdatak - uplaćeni doprinosi za mirovinsko osiguranje | 0,00 |
| | | | | 10.2. Razdoblje obračuna do | 31.12.2025. | 13.3. Dohodak | 1.953,13 |
| | | | | | | 12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom | 0,00 |
| | | | | | | 13.1. Izdatak | 0,00 |
| | | | | | | 12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP | 0,00 |
| | | | | | | 12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu | 0,00 |
| | | | | | | 12.5. Doprinos za zapošljavanje | 0,00 |
| | | | | | | 12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem | 0,00 |
| | | | | | | 12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje | 0,00 |
| | | | | | | 12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu | 0,00 |
| | | | | | | 12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje | 0,00 |
| | | | | | | 12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP | 0,00 |

4.2. Inventurni manjak na teret vlasnika (člana društva) koji se pokriva iz pozajmice ili neke druge obveze prema vlasniku

Inventurni manjak za koji se tereti vlasnik (član društva) može se prebiti (kompenzirati) s pozajmicom vlasnika ili s nekom drugom obvezom prema vlasniku (primjerice, za kupovinu od strane vlasnika određenih dobara ili usluga u gotovini za potrebe društva).

Primjer 28. – manjak dugotrajne materijalne imovine na teret vlasnika (člana društva) – prijeboj s obvezom za pozajmicu

1) Popisom je utvrđen manjak stroja. Bruto knjigovodstvena vrijednost stroja (nabavna vrijednost) 4.000,00 EUR, akumulirana amortizacija 3.100,00 EUR.

2) Procijenjena tržišna vrijednost stroja je 1.250,00 EUR (od toga PDV 250,00 eur). Za utvrđeni manjak tereti se vlasnik (član društva).

3) Izvršen je prijeboj potraživanja od vlasnika (člana društva) s obvezom za isplatu pozajmice vlasniku.

Knjiženje:

| Opis | Konto | Duguje | Potražuje |
|--|-------|----------|-----------|
| 1) Manjak stroja | | | |
| Postrojenja i oprema | 030 | | 4.000,00 |
| Akum. amortizacija postrojenja | 039 | 3.100,00 | |
| Inventurni manjkovi | 732 | 900,00 | |
| 2) Potraživanje od vlasnika (člana društva) za nastali manjak | | | |
| Ostali poslovni prihodi | 769 | | 1.000,00 |
| Obveza za PDV | 260 | | 250,00 |
| Potraživanje od vlasnika-člana društva | 173 | 1.250,00 | |
| 3) Prijeboj potraživanja od vlasnika (člana društva) s obvezom za pozajmicu | | | |
| Potraživanje od vlasnika-člana društva | 173 | | 1.250,00 |
| Obveze za pozajmice | 250 | 1.250,00 | |