

## SPECIFIČNOSTI KNJIŽENJA NABAVKE ROBE NA INOSTRANOM U ODNOSU NA DOMAĆE TRŽIŠTE

Doc. dr Radovan Spremo<sup>1</sup>

### **Sažetak**

*Kupljena roba na inostranom tržištu u svoje ime i za svoj račun može se, voditi po nabavnoj cijeni i po prodajnoj cijeni sa porezom na dodatu vrijednost i bez njega, znači isto kao i kupljena roba na domaćem tržištu. Specifičnosti nabavke robe za svoje ime i za svoj račun na inostranom tržištu ogleda se u tome što račun Obračun uvoza robe ima osnovnu funkciju u tome da pokaže ukupne troškove uvezene robe iz inostranstva počevši od fakturne vrijednosti i troškova u inostranstvu plus uvozne dažbine i troškovi u zemlji, dok račun Obračun nabavke robe zastupa kalkulaciju nabavke robe u zemlji. Knjiženje nabavke robe u trgovinskim preduzećima odnosno knjiženje kalkulacije robe kada se roba nabavlja na domaćem tržištu ima sljedeći postupak: Za fakturnu vrijednost robe, ako je kupljena na kredit, zadužuje se račun Obračun nabavke robe, a odobrava račun Dobavljači u zemlji. U slučaju kada se roba kupuje za gotovo, zadužuje se račun Obračun nabavke robe, za fakturnu vrijednost nabavke koja je novčano izmirena, a odobrava račun Gotovina. Obračun nabavke robe pokazuje ukupnu nabavnu vrijednost kupljene robe.*

**Ključne riječi:** *Obračun nabavke robe, Obračun uvoza robe, ukalkulisana razlika u cijeni, kalkulacija, specifičnosti*

### **1.UVOD**

Knjiženje nabavke robe na domaćem tržištu ima sledeće postupke: račun Obračun nabavke robe se zadužuje a odobrava se račun Dobavljači u zemlji, ako se radi o primjeru nabavke robe na kredit, ako se roba nabavlja za gotovinu u tom slučaju umjesto računa Dobavljači u zemlji pjavit će se račun Gotovina. Račun Obračun nabavke robe pokazuje ukupnu nabavnu vrijednost kupljene robe. U trgovinskim preduzećima roba se može voditi po nabavnim cijenama, po prodajnim i to sa porezom ili bez poreza. Knjiženje nabavke robe na inostranom tržištu ima svoju specifičnost u odnosu na knjiženje nabavke robe na domaćem tržištu. Za fakturnu vrijednost robe i vrijednost zavisnih troškova u inostranstvu zadužuje se račun Obračun uvoza robe, a odobrava se račun Dobavljači u inostranstvu. U daljem postupku račun Obračun uvoza robe zadužuje se za iznos uvoznih dažbina a odobrava račun Obaveze po osnovu uvoznih dažbina, za troškove u zemlji zadužuje se takođe račun Obračun uvoza robe a odobrava račun Dobavljači u zemlji za iznos zavisnih troškova nabavke. Račun Obračun uvoza robe pokazuje nabavnu vrijednost uvezene robe franko državna granica i ukupnu nabavnu vrijednost franko skladište kupca koji uvozi robu, što se u radu detaljno analizira i odgovara se na postavljeno pitanje koje naslov rada sadrži. Kupljena roba na inostranom tržištu u svoje ime i za svoj račun može se, voditi po nabavnoj cijeni i po prodajnoj cijeni sa porezom na dodatu vrijednost i bez njega, znači isto kao i kupljena roba na domaćem tržištu. Ako se vodi po nabavnoj cijeni, zadužuje se račun Roba u magacinu, a odobrava račun Obračun uvoza robe, pod pretpostavkom da je uvezena roba smještena u magacinu. Ako se roba uvezena vodi po prodajnoj cijeni bez poreza na dodatu vrijednost isto pod pretpostavkom da je smještena u magacinu, u tom slučaju zadužuje se račun Roba u magacinu, a

---

<sup>1</sup> HET- Trebinje, Obala Luke Vukalovića br. 2, email:rspremo@het.ba

odobrava se račun Ukalkulisana razlika u cijeni za iznos razlike u cijeni i Obračun uvoza robe za ukupnu nabavnu vrijednost uvezene robe franko skladište kupca.

## 2.KNJIŽENJE NABAVKE ROBE NA DOMAĆEM TRŽIŠTU

Knjiženje nabavke robe u trgovinskim preduzećima odnosno knjiženje kalkulacije robe ima sljedeći postupak:

Za fakturnu vrijednost robe, ako je kupljena na kredit, zadužuje se račun Obračun nabavke robe, a odobrava račun Dobavljači u zemlji. U slučaju kada se roba kupuje za gotovo, zadužuje se račun Obračun nabavke robe, za fakturnu vrijednost nabavke koja je novčano izmirena, a odobrava račun Gotovina. U daljnjem postupku račun Obračun nabavke zadužuje se za zavisne troškove nabavke, a odobrava se račun Dobavljači u zemlji. Ako su oni isplaćeni u gotovu, tada se umjesto računa, Dobavljači u zemlji odobrava račun Gotovina. Račun Obračun nabavke robe pokazuje ukupnu nabavnu vrijednost kupljene robe.

U trgovinskim preduzećima roba se može voditi po nabavnim cijenama, po prodajnim cijenama, i to sa porezom i bez njega. Ako se roba vodi po nabavnoj cijeni, tada se za nabavnu vrijednost kupljene robe zadužuje račun Roba u magacinu ili u prodavnici, a odobrava se račun Obračun nabavke robe. U slučaju kada se roba vodi po prodajnoj cijeni bez poreza na dodatu vrijednost, zadužuje se račun Roba za prodajnu vrijednost kupljene robe bez poreza na dodatu vrijednost, a odobrava se račun Obračun nabavke robe za nabavnu vrijednost kupljene robe i račun Ukalkulisana razlika u cijeni za iznos razlike u cijeni.

U situaciji kada se roba vodi po prodajnoj cijeni sa porezom na dodatu vrijednost zadužuje se račun Roba za prodajnu vrijednost kupljene robe sa porezom na dodatu vrijednost, a odobravaju se računi Obračun nabavke robe za nabavnu vrijednost kupljene robe, račun Ukalkulisana razlika u cijeni za iznos razlike u cijeni i račun Ukalkulisani porez na dodatu vrijednost za iznos poreza na dodatu vrijednost.

Od toga po kojoj se cijeni roba vodi zavisi, kao što se iz prthodno prikazanih knjiženja vidi, i način knjiženja nabavke robe na domaćem tržištu, tj. kalkulacija robe u trgovinskim preduzećima. U trgovinskim preduzećima na veliko (magacinima) roba se vodi ili po nabavnim cijenama ili, što je najčešći slučaj u praksi, po prodajnoj cijeni bez poreza na dodatu vrijednost. U trgovinskim preduzećima na malo (prodavnicama) roba se može voditi po : nabavnim cijenama, po prodajnim cijenama i to sa porezom na dodatu vrijednost i bez njega. U našim uslovima praksa je da se pretežno vodi po prodajnoj cijeni sa porezom na dodatu vrijednost. U zemljama sa razvijenom tržišnom ekonomijom roba se u prodavnicama pretežno vodi po prodajnim cijenama bez poreza na dodatu vrijednost. Slijedi ilustracija obračuna i knjiženja kalkulacije robe u trgovinskim preduzećima nabavljene na domaćem tržištu.

Primjer: Nabavljena je roba na domaćem tržištu čija fakturna vrijednost iznosi 10 000(KM), gotovinski diskont u koliko se roba plati u ugovorenom roku što je i ispoštovano iznosi 2% od bruto fakturane vrijednosti robe. Zavisni troškovi nabavke iznose 850(KM). Prosječna stopa ukalkulisane razlike u cijeni iznosi 25% od prodajne vrijednosti ( cijene) robe bez poreza na dodatu vrijednost. Tržišna stopa ukalkulisane razlike u cijeni iznosi 20% od prodajne cijene robe bez poreza na dodatu vrijednost i stopa ukalkulisano poreza na dodatu vrijednost je 17% od prodajne vrijednosti (cijene) robe bez poreza na dodatu vrijednost. Na osnovu datih pokazatelja sačiniti kalkulaciju i provesti potrebna knjiženja. Kalkulacija prodajne cijene robe sa porezom na dodatu vrijednost na osnovu datih pokazatelja izgleda kako slijedi (Spremo, 2013. str 274):

Fakturna vrijednost robe	10 000
- nabavni diskont	200
= Neto fakturna vrijednost	9800
+ Zavisni troškovi nabavke	850
= Nabavna vrijednost robe	10 650

+ Prosječna razlika u cijeni	3 550
= Planska prodajna vrijednost	14 200
- Odstupanje od planske razlike u cijeni	888
= Tržišna prodajna vrijednost robe	13 312
+ Porez na dodatu vrijednost	2 263
= Prodajna vrijednost robe sa porezom na dodatu vrijednost	15 575

U kalkulaciji date robe prosječna razlika u cijeni je veća od tržišne razlike u cijeni. Znači u konkretnom slučaju planska prodajna vrijednost (cijena) robe veća je od njene tržišne vrijednosti (cijene) po kojoj se može prodati na tržištu. Na osnovu sačinjene kalkulacije robe u trgovinskim preduzećima knjiženje u glavnoj knjizi izledalo bi na sljedeći način:

Tabela 1. Izgled knjiženja

		Odstupanje od prosječneraz	
D	Obračun nabavke robe	D	like u cijeni
(1) 9 800.-	10 650.- (3)	(3) 888.-	P
(2) 850.-			
		Ukalkulisana razlika u	
D	Dobavljači u zemlji	D	cijeni
	9 800.- (1)		3 550.- (3)
	850.- (2)		
		Ukalkulisani PDV	
D	Roba u prodavnici	D	P
(3) 15 575.-			2 263.- (3)

Izvor: Istraživanje autora, 2013.

U situacijama kada je primljena, kupljena nefakturisana roba, što se dešava u praksi, tad se faktorna vrijednost robe utvrđuje na osnovu kupoprjednog ugovora i u tom slučaju se odobrava umjesto računa Dobavljači u zemlji, račun Dobavljači za nefakturisanu robu u zemlji. Kada stigne faktura od dobavljača kao prodavca robe onda se, pod pretpostavkom da nema odstupanja (odstupanje može da bude pozitivno ili negativno) između faktorne i nefakturisane vrijednosti kupljene robe, zadužuje se račun Dobavljači za nefakturisanu robu u zemlji ( i on se gasi), a odobrava se račun Dobavljači u zemlji, na kome se iskazuje obaveza po osnovu kupljene robe.

Ako je odstupanje između fakturisane i nefakturisane vrijednosti pozitivno, što znači da je fakturisana vrijednost robe manja od nefakturisane vrijednosti, onda se, u slučaju da se roba vodi po prodajnoj cijeni sa porezom na dodatu vrijednost ili bez njega knjiži tako što se zadužuje račun Dobavljači za nefakturisanu robu u zemlji za iznos nefakturisane vrijednosti kupljene robe, a odobravaju se računi Dobavljači u zemlji za fakturnu vrijednost robe i Ukalkulisana razlika u cijeni za iznos pozitivnog odstupanja između fakturisane i nefakturisane vrijednosti robe. U situaciji kada je dato odstupanje negativno, knjiženje je na sljedeći način: zadužuje se račun Dobavljači za nefakturisanu robu u zemlji za nefakturisanu vrijednost robe i račun Ukalkulisana razlika u cijeni za iznos negativnog odstupanja između fakturisane i nefakturisane vrijednosti robe, a odobrava se račun Dobavljači u zemlji za fakturnu vrijednost robe.

U praksi se često dešava da faktura stigne prije robe. U takvim slučajevima knjiženje se vrši na sljedeći način: zadužuje se račun Roba na putu, a odobrava se račun Dobavljači u zemlji. Kada prispije

roba, onda se zadužuje račun Obračun nabavke robe, a odobrava se račun Roba na putu, čime se i gasi.

Dešava se u praksi da nije primljena faktura za izvršeni prevoz robe od strane datog transportnog preduzeća. U takvim situacijama se knjiženje vrši na sljedeći način: za planski iznos zavisnih troškova nabavke zadužuje račun Obračun nabavke robe, a odobrava se račun vremenskih razgraničenja Obračun zavisnih troškova nabavke. Kada se primi faktura za zavisne troškove nabavke robe u tom momentu se zadužuje račun vremenskih razgraničenja Stvarni zavisni troškovi nabavke, a odobrava se račun Dobavljači u zemlji. Razlika koja se javlja između stvarnih i obračunskih zavisnih troškova nabavke knjiži se na vanredne prihode ako je pozitivna razlika ako je negativna razlika knjiži se na vanredne rashode ako se roba vodi po nabavnimcijenama, odnosno ako se roba vodi po prodajnim cijenama sa porezom na dodatu vrijednost ili bez njega knjiženje je na računu Ukalkulisana razlika u cijeni, kao korekcija razlike u cijeni.

### **3.KNJIŽENJE NABAVKE ROBE NA INOSTRANOM TRŽIŠTU**

Knjiženje nabavke robe na inostranom tržištu tj. knjiženje kalkulacije uvoza robe radi se na sljedeći način: Za fakturnu vrijednost robe i troškova u inostranstvu se zadužuje račun Obračun uvoza robe, a odobrava se račun Dobavljači u inostranstvu. U daljnjem postupku račun Obračun uvoza robe zadužuje se takođe i za uvozne dažbine (kao što su carine i dr.), a odobrava se račun Obaveze po osnovu uvoznih dažbina, kao i za troškove u zemlji, a odobrava se račun Dobavljači u zemlji. Račun Obračun uvoza robe pokazuje nabavnu vrijednost uvezene robe franko državna granica i ukupnu nabavnu vrijednost robe franko skladište kupca koji uvozi robu. Osnovna funkcija pomenutog računa sastoji se upravo u tome da pokaže ukupne troškove uvezene robe iz inostranstva počevši od fakturane vrijednosti i troškova u inostranstvu plus uvozne dažbine i troškovi u zemlji.

Kupljena roba na inostranom tržištu u svoje ime i za svoj račun može se, voditi po nabavnoj cijeni i po prodajnoj cijeni sa porezom na dodatu vrijednost i bez njega, znači isto kao i kupljena roba na domaćem tržištu. Ako se vodi po nabavnoj cijeni, zadužuje se račun Roba u magacinu, a odobrava račun Obračun uvoza robe, pod pretpostavkom da je uvezena roba smještena u magacinu. Ako se roba uvezena vodi po prodajnoj cijeni bez poreza na dodatu vrijednost isto pod pretpostavkom da je smještena u magacinu, u tom slučaju zadužuje se račun Roba u magacinu, a odobrava se račun Ukalkulisana razlika u cijeni za iznos razlike u cijeni i Obračun uvoza robe za ukupnu nabavnu vrijednost uvezene robe franko skladište kupca. U slučaju kada se roba vodi po prodajnim cijenama sa porezom na dodatu imovinu, a pod pretpostavkom da je smještena u prodavnici, tada se zadužuje račun Roba u prodavnici, a odobrava se račun: Ukalkulisani porez na dodatu vrijednost za iznos poreza na dodatu vrijednost, Ukalkulisana razlika u cijeni za iznos razlike u cijeni i Obračun uvoza robe za ukupnu nabavnu vrijednost uvezene robe franko-skladište kupca (Lukić, 2008. Str.145).

Samo knjiženje plaćanja uvezene robe zavisi od toga kako se ono vrši, kojim međunarodnim instrumentima plaćanja. Ako se vrši doznakom, tada knjiženje se vrši na sljedeći način: zadužuje se račun Dobavljači u inostranstvu, a odobrava račun Devizni račun. U koliko je plaćanje dokumentarnim akreditivom prvo se knjiži njegovo otvaranje tako što se zadužuje račun Nostro devizni akreditiv a odobrava se račun Devizni račun, a zatim se knjiži sama isplata tako što se zadužuje račun Dobavljači u inostranstvu, a odobrava se račun Nostro devizni akreditiv. U slučaju kada se uvoz robe plaća mjenicom umjesto doznakom ili akreditivom, u tom slučaju na dan izdavanja mjenice vrši se knjiženje tako što se zadužuje račun Dobavljači u inostranstvu, a odobrava se račun Platave mjenice u inostranstvu. Prilikom otplate mjenice o roku dospjeća knjiži se tako što se zadužuje račun Platave mjenice u inostranstvu, a odobrava se račun Devizni račun za odgovarajuću vrijednost.

Kada se roba na inostranom tržištu kupi na kredit, tada se knjiži tako što se zadužuje račun Obračun uvoza robe, a odobrava se račun Dobavljači u inostranstvu, odnosno Robni krediti u inostranstvu, i račun Troškovi kamate, a odobrava se račun Devizni račun za odgovarajuću vrijednost.

## ZAKLJUČAK

Kupljena roba na inostranom tržištu u svoje ime i za svoj račun može se, voditi po nabavnoj cijeni i po prodajnoj cijeni sa porezom na dodatu vrijednost i bez njega, znači isto kao i kupljena roba na domaćem tržištu. Ako se vodi po nabavnoj cijeni, zadužuje se račun Roba u magacinu, a odobrava račun Obračun uvoza robe, pod pretpostavkom da je uvezena roba smještena u magacinu. Ako se roba uvezena vodi po prodajnoj cijeni bez poreza na dodatu vrijednost isto pod pretpostavkom da je smještena u magacinu, u tom slučaju zadužuje se račun Roba u magacinu, a odobrava se račun Ukalkulisana razlika u cijeni za iznos razlike u cijeni i Obračun uvoza robe za ukupnu nabavnu vrijednost uvezena robe franko skladište kupca. U slučaju kada se roba vodi po prodajnim cijenama sa porezom na dodatu vrijednost, a pod pretpostavkom da je smještena u prodavnici, tada se zadužuje račun Roba u prodavnici, a odobrava se račun: Ukalkulisani porez na dodatu vrijednost za iznos poreza na dodatu vrijednost, Ukalkulisana razlika u cijeni za iznos razlike u cijeni i Obračun uvoza robe za ukupnu nabavnu vrijednost uvezena robe franko-skladište kupca.

Samo knjiženje plaćanja uvezene robe zavisi od toga kako se ono vrši, kojim međunarodnim instrumentima plaćanja. Ako se vrši doznakom, tada knjiženje se vrši na sljedeći način: zadužuje se račun Dobavljači u inostranstvu, a odobrava račun Devizni račun. U koliko je plaćanje dokumentarnim akreditivom prvo se knjiži njegovo otvaranje tako što se zadužuje račun Nostro devizni akreditiv a odobrava se račun Devizni račun, a zatim se knjiži sama isplata tako što se zadužuje račun Dobavljači u inostranstvu, a odobrava se račun Nostro devizni akreditiv. U slučaju kada se uvoz robe plaća mjenicom umjesto doznakom ili akreditivom, u tom slučaju na dan izdavanja mjenice vrši se knjiženje tako što se zadužuje račun Dobavljači u inostranstvu, a odobrava se račun Platave mjenice u inostranstvu. Prilikom otplate mjenice o roku dospjeća knjiži se tako što se zadužuje račun Platave mjenice u inostranstvu, a odobrava se račun Devizni račun za odgovarajuću vrijednost. Specifičnosti nabavke robe za svoje ime i za svoj račun na inostranom tržištu ogleda se u tome što račun Obračun uvoza robe ima osnovnu funkciju u tome da pokaže ukupne troškove uvezene robe iz inostranstva počevši od faktorne vrijednosti i troškova u inostranstvu plus uvozne dažbine i troškovi u zemlji dok račun Obračun nabavke robe zastupa kalkulaciju nabavke robe u zemlji.

Knjiženje nabavke robe u trgovinskim preduzećima odnosno knjiženje kalkulacije robe kada se roba nabavlja na domaćem tržištu ima sljedeći postupak:

Za fakturnu vrijednost robe, ako je kupljena na kredit, zadužuje se račun Obračun nabavke, a odobrava račun Dobavljači u zemlji. U slučaju kada se roba kupuje za gotovo, zadužuje se račun Obračun nabavke robe, za fakturnu vrijednost nabavke koja je novčano izmirena, a odobrava račun Gotovina. U daljnjem postupku račun Obračun nabavke zadužuje se za zavisne troškove nabavke, a odobrava se račun Dobavljači u zemlji. Ako su oni isplaćeni u gotovu, tada se umjesto računa, Dobavljači u zemlji odobrava račun Gotovina. Račun Obračun nabavke robe pokazuje ukupnu nabavnu vrijednost kupljene robe.

## LITERATURA

- Lukić, R. (1990). Troškovi promjena. Beograd: Savremena administracija.
- Lukić, R. (2007). Računovodstvo trgovinskih preduzeća kroz primjere. Beograd: Ekonomski fakultet.
- Lukić, R. (2008). Računovodstvo trgovinskih preduzeća. Beograd: Centar za izdavačku djelatnost Ekonomski fakultet u Beogradu.
- Malinić, D. S. (2007). Osnove računovodstva. Beograd: Univerzitet „Braća Karić“.
- Spremo, R. (2013). Računovodstvo. Banja Luka: Univerzitet za poslovni inženjering i menadžment.
- Škarić-Jovanović, K. i Radovanović, R. (2006). Finansijsko računovodstvo. Beograd: Centar za izdavačku djelatnost Ekonomskog fakulteta u Beogradu.

Radovan Spremo

## **PARTICULARITIES OF ACCOUNTING FOR GOODS PROCUREMENTS ON FOREIGN MARKETS IN RELATION TO ACCOUNTING ON DOMESTIC MARKET**

### ***Summary***

*Goods purchased on foreign market for one's own account may be accounted by its purchasing price (original price) and by its selling price with value added tax and without VAT, i.e. as merchandise purchased on domestic market. Particularity of merchandise purchased for one's own account on foreign market reflects in the fact that account of import of goods has its basic function to represent total costs for imported goods from abroad, beginning from invoice value and costs abroad plus import duties, fees and costs in the country, while accounting of purchase of merchandise represents calculation of goods purchased in the country, in domestic market. Accounting for goods procurement in commercial companies i.e. accounting of calculation of goods in case goods are supplied from domestic market, is done in the following procedure: for invoicing value of goods, if goods are purchased by loan, is debited account of purchasing merchandises (goods for resale), and is credited account trade payables – domestic. In case the merchandise is paid by cash, account of purchasing merchandise is debited, for invoice value of purchase that is paid by cash, and is credited account cash (and cash equivalents). Accounting of purchase of merchandise shows total purchased value of goods.*

***Key terms: account of purchase of merchandise, account of import of goods, calculated price difference, calculation, particularities.***