

Računovodstveno praćenje dugotrajne materijalne imovine s primjerima

Kobilar, Krunoslav

Undergraduate thesis / Završni rad

2020

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Organization and Informatics / Sveučilište u Zagrebu, Fakultet organizacije i informatike**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:211:708887>

Rights / Prava: [Attribution 3.0 Unported/Imenovanje 3.0](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-11**



Repository / Repozitorij:

[Faculty of Organization and Informatics - Digital Repository](#)



SVEUČILIŠTE U ZAGREBU
FAKULTET ORGANIZACIJE I INFORMATIKE
V A R A Ź D I N

Krunoslav Kobilar

RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE
DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE S
PRIMJERIMA

ZAVRŠNI RAD

Varaždin, 2020.

SVEUČILIŠTE U ZAGREBU
FAKULTET ORGANIZACIJE I INFORMATIKE
V A R A Ž D I N

Krunoslav Kobilar

Studij: Primjena informacijske tehnologije u poslovanju

RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE DUGOTRAJNE MATERIJALNE
IMOVINE S PRIMJERIMA

ZAVRŠNI RAD

Mentor/Mentorica:

Mr. Sc. Tanja Šestanj Perić

Varaždin, rujan 2020.

Krunoslav Kobilar

Izjava o izvornosti

Izjavljujem da je moj završni/diplomski rad izvorni rezultat mojeg rada te da se u izradi istoga nisam koristio drugim izvorima osim onima koji su u njemu navedeni. Za izradu rada su korištene etički prikladne i prihvatljive metode i tehnike rada. Za bilo kakve netočnosti u činjenicama ili rasuđivanju preuzimam punu odgovornost

Autor/Autorica potvrdio/potvrdila prihvaćanjem odredbi u sustavu FOI-radovi

Sažetak

U radu je prikazan način na koji funkcionira računovodstveno evidentiranje dugotrajne materijalne imovine prema Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja i to od nabave, preko korištenja do povlačenja iz upotrebe. Prikazan je način i primjena odgovarajućih odredbi poreznih zakona vezane uz dugotrajnu imovinu. Definirane su metode amortizacije te je svaka metoda potkrijepljena primjerom iz prakse. Svaka značajna stavka dugotrajne materijalne imovine je objašnjena teorijski te prikazana na primjerima stvarnih poduzeća. Za primjere su korišteni javno dostupni financijski izvještaji.

Sadržaj

| | |
|---|----|
| Sadržaj | v |
| 1. Uvod | 1 |
| 2. Tretman dugotrajne materijalne imovine sukladno standardima financijskog izvještavanja ..2 | |
| 2.1. Kriteriji za priznavanje DMI | 3 |
| 2.1.1. Evidentiranje DMI kupnjom | 4 |
| 2.1.2. Troškovi održavanja DMI | 6 |
| 2.2. Mjerenje DMI | 8 |
| 2.3. Prestanak priznavanja DMI | 11 |
| 2.3.1. Prodaja DMI | 11 |
| 2.3.2. Rashodovanje DMI | 12 |
| 2.4. Inventura DMI | 13 |
| 3. Sustavi i metode obračuna amortizacije | 15 |
| 3.1. Sustavi obračuna amortizacije | 15 |
| 3.1.1. Vremenske metode | 16 |
| 3.1.2. Metode obračuna po učinku | 19 |
| 3.2. Knjiženje amortizacije | 20 |
| 4. Primjeri iz različitih djelatnosti | 23 |
| 5. Zaključak | 30 |
| Popis literature | 32 |
| Popis slika | 34 |
| Popis tablica | 35 |

1.Uvod

Cilj izrade ovog rada je ukazati na računovodstveno praćenje dugotrajne materijalne imovine (u nastavku DMI) sukladno zahtjevima Hrvatskog standarda financijskog izvještavanja 6 (U nastavku: HSFI 6) koji uređuju priznavanje, mjerenje i prestanak priznavanja dugotrajne materijalne imovine. Osnovni cilj je naglasiti važnost dugotrajne materijalne imovine za poduzeće te njezino korištenje sa svrhom ostvarivanja poslovnog rezultata. Nadalje, nakon početnog priznavanja jako je važno računovodstvenim politikama između ostaloga definirati i metodu za naknadno mjerenje dugotrajne imovine odnosno koristi li se metoda troška ili revalorizacije. U ovome radu u sklopu primjene metode troška bit će definirani sustavi obračuna amortizacije i način evidentiranja iste u poslovnim knjigama.

U poglavlju 2 definiraju se pojmovi vezani uz dugotrajnu materijalnu imovinu, uvjeti koje mora zadovoljiti DMI da bi bila priznata u bilanci i računu dobiti i gubitka, mjerenje DMI te prestanak priznavanja DMI. Također, napravljeni su primjeri za početno i naknadno mjerenje imovine te prodaju i rashodovanje. Nadalje, u sklopu poglavlja 2 skreće se pažnja na koji način raspoznati da li određeni trošak predstavlja održavanje ili bi za navedeni iznos trebalo uvećati vrijednost postojeće imovine uvažavajući sve što propisuje HSFI 6. Na kraju navedenog poglavlja objašnjava se pojam inventure i njezino provođenje. Poglavlje 3 objašnjava sustave i metode obračuna amortizacije što je popraćeno i primjerima. U poglavlju 4 ovoga rada napravljena je analiza strukture dugotrajne imovine na primjeru triju poduzeća od kojih svako obavlja drugačiju djelatnost.

2. Tretman dugotrajne materijalne imovine sukladno standardima financijskog izvještavanja

Imovina poduzeća može se podijeliti prema pojavnom obliku, a jedan pojavni oblik je materijalna imovina, odnosno imovina koja ima svoj fizički oblik. (Šestanji-Perić, Keglević Kozjak, 2019., str. 12).

Podjela imovine prema funkciji na kratkotrajnu i dugotrajnu objašnjena je stavcima 1.12 i 1.13 Hrvatskog standarda financijskog izvještavanja (u nastavku: HSFI):

Kratkotrajna imovina je imovina koja ispunjava sljedeće uvjete:

- očekuje se da će se realizirati ili se drže za prodaju ili potrošnju u redovnom tijeku poslovanja,

- primarno se drži za trgovanje,

- očekuje se da će se realizirati unutar dvanaest mjeseci od datuma bilance,

- novac ili novčani ekvivalent, osim ako mu je ograničena mogućnost razmjene ili upotrebe za podmirivanje obveza za razdoblje od najmanje dvanaest mjeseci od datuma bilance.

- sva druga imovina spada u dugotrajna imovinu.

HSFI 6 definira što je to dugotrajna materijalna imovina nekog poduzeća:

6.5. Dugotrajna materijalna imovina je imovina :

- namijenjena za korištenje u proizvodnji proizvoda ili isporuci roba ili usluga, za iznajmljivanje drugima ili u administrativne svrhe, i

- koja se očekuje koristiti duže od jednog razdoblja

- ona imovina koja je namijenjena za korištenje na neprekidnoj osnovi u svrhu aktivnosti poduzetnika

Odlomak 6.11. u HSFI 6 objašnjava kako se može definirati korisni vijek upotrebe:

- razdoblje u kojem se očekuje da će imovina biti za upotrebu i na raspolaganju ili

- broj proizvoda ili sličnih jedinica koji se očekuje od te imovine da ostvari.

U praksi to najčešće znači da se radi o imovini koja ima korisni vijek upotrebe dulji od godine dana.

U stavku 6.6. HSFI nabrojani su primjeri dugotrajne materijalne imovine:

- građevinski objekti
- zemljište
- alati
- postrojenja i oprema
- namještaj i transportna sredstva
- dugotrajna biološka imovina
- predujmovi za dugotrajnu materijalnu imovinu
- ostala dugotrajna materijalna imovine

U nastavku poglavlja 2 obradit ću kriterije za priznavanje dugotrajne imovine.

2.1. Kriteriji za priznavanje DMI

Stavak 1.6.1. HSFI definira priznavanje kao proces uvrštavanja stavke u bilancu, te u račun dobiti i gubitka, koja udovoljava definiciji elemenata financijskih izvještaja za njeno priznavanje. Pod priznavanje se misli na početno vrednovanje stavke.

Stavak 6.10., 6.16., HSFI-a definiraju knjigovodstvenu vrijednost i trošak nabave imovine:

- Knjigovodstvena vrijednost je iznos po kojem je određena neka imovina priznata u bilanci nakon umanjenja za ispravak vrijednosti i akumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti.

-Trošak nabave je iznos novca ili novčanih ekvivalenata koji se plaća ili fer vrijednost ostalih naknada koje se daju za stjecanje neke imovine u vrijeme njezina stjecanja ili izgradnje, ili, ako je primjenjivo, iznos koji se može pripisati toj imovini kod početnog priznavanja u skladu sa zahtjevima drugih HSFI

Uvjeti koji moraju biti zadovoljeni da bi neku stavku dugotrajne materijalne imovine priznali u bilanci, prema stavku 6.19. HSFI-a, jesu:

- *vjerojatno je da će buduće ekonomske koristi povezane s imovinom pritijecati poduzetniku, i*

- *trošak imovine se može pouzdano izmjeriti.*

Naknadni izdaci priznaju se u trošak nabave kada zadovoljavaju oba kriterija.

Stavak 6.20. HSFI-a prikazuje što čini vrijednost DMI koja se početno mjeri po trošku nabave. Dakle, trošak nabave uključuje:

- *nabavnu cijenu, uključujući uvozna davanja i nepovratne poreze nakon odbitka trgovačkih popusta i rabata,*

- *sve troškove koji se izravno mogu pripisati dovođenju imovine na mjesto i u radno stanje za namjeravanu upotrebu,*

- *početno procijenjene troškove demontaže, uklanjanja imovine i obnavljanja mjesta na kojem je imovina smještena, za koje obveza za poduzetnika nastaje kada je imovina nabavljena ili kao posljedica korištenja imovine tijekom razdoblja za namjene različite od proizvodnje zaliha tijekom razdoblja.*

U nastavku će biti prikazan primjer evidentiranja DMI kupnjom.

2.1.1. Evidentiranje DMI kupnjom

U praksi, poduzeća najčešće stječu DMI kupnjom.

Primjer 1:

Poduzeće xyz d.o.o. kupuje zemljište i građevinski objekt (koji se već koristio 5 godina) zbog nedostatka poslovnog prostora.

- (1) Sklopljen je kupoprodajni ugovor s prodavateljem građaninom na 1.250.000 kn, 1.000.000 kn za građevinski objekt i 250.000 kn na zemljište
- (2) Društvo prima račun za troškove javnog bilježnika (javni bilježnik u sustavu je PDV-a) 6.000 kn, 3.500 kn za građevinski objekt i 2.500 kn za zemljište.
- (3) Obračunat je porez na promet nekretninama 3% za zemljište i građevinski objekt.

(4) Primljen je račun za čišćenje građevinskog objekta u iznosu od 15.000 kn (prijenos porezne obveze).

Knjiženje:

| Red.br | Opis | Račun | Svota | |
|--------|---|--------|-----------|-----------|
| | | | Duguje | Potražuje |
| 1. | Zemljište u pripremi | 0270 | 250.000 | 1.250.000 |
| | Građevinski objekt u pripremi | 0271 | 1.000.000 | |
| | Dobavljači za osobnu imovinu | 2222 | | |
| 2. | Zemljište u pripremi | 0270 | 2.000 | 6.000 |
| | Pretporez prema primljenim računima (25%) | 140012 | 500 | |
| | Građevinski objekt u pripremi | 0271 | 2.800 | |
| | Pretporez prema primljenim računima (25%) | 140012 | 700 | |
| | Dobavljači bilježnici | | | |
| 3. | Zemljište u pripremi | 0270 | 7.500 | 37.500 |
| | Građevinski objekt u pripremi | 0271 | 30.000 | |
| | Obveze za 3 % poreza na promet nekretnina | 2447 | | |
| 4. | Građevinski objekt u pripremi | 0271 | 15.000 | 15.000 |
| | Dobavljači za usluge čišćenja | 2210 | | |
| 4.a | Pretporez iz prijenosa porezne obveze (25%) | 14011 | 3.750 | 3.750 |
| | Obveza PDV-a prema isporuka iz prenesene porezne obveze (25%) | 24011 | | |

| Red.br | Opis | Račun | Svota | |
|--------|-------------------------------|-------|-----------|-----------|
| | | | Duguje | Potražuje |
| 5. | Građevinsko zemljište | 0200 | 259.500 | |
| | Zemljište u pripremi | 0270 | | 259.500 |
| | Građevinski objekt | 0231 | 1.047.800 | |
| | Građevinski objekt u pripremi | 0271 | | 1.047.800 |

Tablica 1. Vlastita izrada - primjer evidentiranja DMI kupnjom (Prerađeno, prema: Đurić, M., Guzić, Š., 2019.)

U navedenom primjeru prikazano je evidentiranje poslovnih događaja vezanih uz kupnju nekretnine odnosno na koji način se formira nabavna vrijednost nekretnine i od čega se ista sastoji.

Vezano za oporezivanje stjecanja nekretnina u nastavku dajem kratki osvrt.

Obveznik poreza na promet nekretnina je stjecatelj nekretnine u Republici Hrvatskoj kad se na takvo stjecanje ne plaća PDV. PDV se plaća kad isporučitelj koji je upisan u registar obveznika PDV-a isporučuje, tj. prodaje, daruje, ili na neki drugi način prenosi vlasništvo građevinskog zemljišta i građevina, ili njihovih dijelova (i zemljišta na kojima su izgrađene), ako su te građevine i njihovi dijelovi nastanjeni ili korišteni manje od 2 godine. U svim drugim slučajevima porezni obveznik je stjecatelj nekretnine, bez obzira na vrstu zemljišta i vrijeme nastanjenosti ili korištenja građevina i njihovih dijelova. („Porezna uprava“, 2016., str. 8)

2.1.2. Troškovi održavanja DMI

Nakon nabave nekretnina i njihova stavljanja u uporabu, građevinski objekti zahtijevaju određene vanjske i unutarnje popravke, zamjene određenih dijelova i/ili opreme, rekonstrukcije i sl., kako bi se njihovom uporabom i dalje mogla ostvarivati jednaka ekonomska korist koja je utvrđena prilikom početnog evidentiranja te imovine. Izdatci koji nastaju po toj osnovi uzrokuju nastanak troškova redovitog održavanja nekretnina. (Cirkveni Filipović, 2019)

Prema Cirkveni Filipović (2019) troškovi održavanja dugotrajne materijalne imovine dijele se na troškove tekućeg održavanja nekretnina i na troškove investicijskog održavanja nekretnina. Troškovi tekućeg održavanja nekretnina odnose se na manje popravke i zamjene potrošnih dijelova (bojanje zidova, stolarije, zamjena manjih dijelova plinskih, električnih,

vodovodnih instalacija i dr.) , dok se troškovi investicijskog održavanja odnose na velike popravke i zamjenu bitnih dijelova radi održavanja budućih ekonomskih koristi (obnova fasade, farbanje svih unutrašnjih i vanjskih zidova, zamjena stolarije, poda, krova i sl.).

U nastavku navest ću primjer evidentiranja tekućeg i investicijskog troška održavanja.

Primjer 2:

Poduzeće xyf d.o.o. odlučilo se na promjene u svojem okruženju, odnosno uređenje vanjskih i unutarnjih zidova poslovne zgrade. Primili su račun od dobavljača društva Zidovi d.o.o koji je u sustavu poreznih obveznika za izvedene poslove obnove fasade i bojanje zidova uredskih prostorija u iznosu od 240.000 kn. Od ukupnih 240.000 kn, 220.000 kn za obnovu fasade i 20.000 kn za bojanje zidova. Poduzeće xyf d.o.o. obračunalo je PDV po stopi od 25% (kao obvezu i pretporez) za obnovu fasade 55.000 kn i 5.000kn za bojanje zidova.

Knjiženje:

| Opis | Račun | Svota | |
|---|-------|---------|-----------|
| | | Duguje | Potražuje |
| Građevinski objekt | 0231 | 220.000 | |
| Pretporez iz prenesene porezne obveze u tuzemstvu (25%) | 1401 | 55.000 | |
| Obveza za PDV iz prenesene porezne obveze (25%) | 2401 | | 55.000 |
| Dobavljači usluga | 2201 | | 220.000 |
| Nabavljanje usluge tekućeg održavanja | 4120 | 20.000 | |
| Pretporez iz prenesene porezne obveze u tuzemstvu (25%) | 1401 | 5.000 | |
| Obveza za PDV iz prenesene porezne obveze (25%) | 2401 | | 5.000 |
| Dobavljači usluga | 2201 | | 20.000 |

Tablica 2. Vlastita izrada - primjer evidentiranja troškova tekućeg i investicijskog održavanja
(Prerađeno, prema: Cirkveni Filipović, T., 2019)

Troškovi investicijskog održavanja uvećavaju DMI i postaju rashod kroz obračun amortizacije, dok troškovi tekućeg održavanja idu direktno u rashode te godine kad je tekuće održavanje izvršeno.

2.2. Mjerenje DMI

Dugotrajnoj materijalnoj imovini, kroz vijek njene upotrebe, vrijednost se može povećati ili smanjiti. Ta činjenica zahtijeva određivanje upotrebe neke od metoda naknadnog mjerenja.

Stavkom 6.30 HSFI-a poduzetnik je dužan odabrati ili metodu troška ili metodu revalorizacije kao računovodstvenu politiku i primijeniti tu politiku na cjelokupnu skupinu dugotrajne materijalne imovine.

Stavak 6.31., 6.32. HSFI-a definiraju metodu troška i metodu revalorizacije:

Metoda troška - *Nakon početnog priznavanja imovine, poduzetnik može pojedinu dugotrajnu materijalnu imovinu iskazati po njezinu trošku nabave umanjenom za ispravak vrijednosti i akumulirane gubitke od umanjenja.* Navedena metoda detaljnije se objašnjava u poglavlju rada „Sustavi i metode obračuna amortizacije“.

Metoda revalorizacije - *Alternativno, nakon početnog priznavanja imovine, dugotrajnu materijalnu imovinu čija se fer vrijednost može pouzdano mjeriti poduzetnik može iskazati po revaloriziranom iznosu, koji čini njegova fer vrijednost na datum revalorizacije umanjena za kasniji ispravak vrijednosti i kasnije akumulirane gubitke od umanjenja. Revalorizacija se treba provoditi dovoljno redovito kako se knjigovodstvena vrijednost ne bi značajno razlikovala od one do koje bi se došlo utvrđivanjem fer vrijednosti na datum bilance.*

Stavak 6.7. HSFI-a definira fer vrijednost imovine:

- *Fer vrijednost je iznos koji bi trebalo primiti za prodanu imovinu ili platiti za podmirenje obveze u uobičajenoj transakciji između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti.*

Stavak 6.34 HSFI-a definira koliko često i kada se provodi revalorizacija dugotrajne materijalne imovine:

- *Učestalost revaloriziranja ovisi o promjenama fer vrijednosti predmeta dugotrajne materijalne imovine koji se revaloriziraju. Kad se fer vrijednost revalorizirane imovine znatno razlikuje od njezine knjigovodstvene vrijednosti, tada je potrebna daljnja revalorizacije.*

Cirkveni Filipović (2018a) navodi da kada se provodi postupak revalorizacije nekretnina, postrojenja i opreme tada se istodobno treba revalorizirati cjelokupna skupina kojoj ta imovinska stavka pripada. Prilikom primjene metode revalorizacije, nekretnine, postrojenja i oprema također podliježu obračunu amortizacije, ali se amortizacija obračunava na revaloriziranu vrijednost. Iznimka je zemljište koje ne podliježe obračunu amortizacije zbog neograničenog vijeka uporabe.

U nastavku biti će prikazan postupak revalorizacije neto knjigovodstvene vrijednosti.

Primjer 3:

(So) Društvo xpv d.o.o. na početku 2019. godine revalorizira poslovnu zgradu i pripadajuće zemljište. Nabavna vrijednost poslovne zgrade je 8.000.000,00 kn, akumulirana amortizacija je 6.000.000,00 kn, a nabavna vrijednost zemljišta je 500.000,00 kn.

(1) Na temelju elaborata o procjeni stručnog procjenitelja utvrđeno je da je fer vrijednost poslovne zgrade 6.000.000,00 kn, a zemljišta 700.000,00 kn.

Utvrđivanje učinaka primjene neto knjigovodstvene vrijednosti:

(1.a) Učinak procjene vrijednosti poslovne zgrade

| | |
|--|-----------------|
| procijenjena vrijednost poslovne zgrade | 6.000.000,00 kn |
| - knjigovodstvena vrijednost poslovne zgrade | 2.000.000,00 kn |
| Učinak revalorizacije poslovne zgrade | 4.000.000,00 kn |

(1.b) Učinak procjene vrijednosti zemljišta

| | |
|-----------------------------------|---------------|
| procijenjena vrijednost zemljišta | 700.000,00 kn |
| – nabavna vrijednost zemljišta | 500.000,00 kn |
| Učinak revalorizacije zemljišta | 200.000,00 kn |

Knjiženje:

| Red.br | Opis | Račun | Svota | |
|--------|---|-------|-----------|-----------|
| | | | Duguje | Potražuje |
| So | Zemljište ispod građevina | 0208 | 500.000 | |
| | Poslovna zgrada | 0230 | 8.000.000 | |
| | Akumulirana amortizacija građevine | 0290 | | 6.000.000 |
| 1. | Akumulirana amortizacija građevine | 0290 | 6.000.000 | |
| | Poslovne zgrade | 0230 | | 6.000.000 |
| 1.a | Poslovna zgrada | 0230 | 4.000.000 | |
| | Revalorizacijska pričuva od poslovne zgrade | 93001 | | 3.280.000 |
| | Odgođena porezna obveza (18%) | 2600 | | 720.000 |
| 1.b | Zemljište ispod građevina | 0208 | 200.000 | |
| | Revalorizacijska pričuva od zemljišta | 93000 | | 144.000 |
| | Odgođena porezna obveza (18%) | 2601 | | 36.000 |

Tablica 3. Vlastita izrada - primjer revalorizacije DMI (Prerađeno, prema: Cirkveni Filipović, T., 2019)

U navedenom primjeru prikazano je na koji način se evidentira revalorizacija nekretnina u poslovnim knjigama poduzeća. Tu je važno naglasiti da prilikom evidentiranja revalorizacije nastaje revalorizacijska rezerva i odgođena porezna obveza iz razloga što revalorizacijska rezerva nije realizirana. Drugim riječima kada ista postane realizirana (prodajom) tada nastaje i obveza plaćanja poreza na dobit. Prilikom revalorizacije zgrada ista se smatra realiziranom za onaj dio obračuna amortizacije koji se odnosi na revalorizirani dio pa je shodno navedenome za navedeni dio potrebno platiti porez na dobit.

2.3. Prestanak priznavanja DMI

Prema HSFI 6 točka 6.62. – 6.69. Dugotrajna materijalna imovina se prestaje priznavati kada više nisu zadovoljeni kriteriji za priznavanje te iste.

Stavak 6.62. HSFI-a definira kada treba prestati priznavati knjigovodstvenu vrijednost dugotrajne materijalne imovine:

- *u trenutku otuđivanja, ili*
- *kada se buduće ekonomske koristi ne očekuju od njegove upotrebe ili otuđenja te imovine.*

U nastavku poglavlja, kroz primjere će biti prikazan prestanak priznavanja DMI.

2.3.1. Prodaja DMI

Prva situacija kada se DMI prestaje priznavati jest u slučaju njene prodaje. U nastavku slijedi primjer prodaje.

Primjer 3 :

Društvo xyp d.o.o prodaje zgradu i pripadajuće zemljište koje su u upotrebi četiri godine. Razlog prodaje je nemogućnost pribavljanja novčanih sredstava za financiranje daljnjeg poslovanja.

- (1) Nabavna vrijednost zgrade je 2.000.000 kn, akumulirana amortizacija zgrade je 400.000 kn, a nabavna vrijednost zemljišta je 250.000 kn.
- (2) U ugovoru sa društvom prodaja d.o.o koji je obveznik PDV-a definirana je prodajna vrijednost zgrade i zemljišta na 2.100.000 kn. Za navedenu je isporuku zgrade primijenjen prijenos porezne obveze prema Zakonu o PDV-u.
- (3) Potraživanje od kupca je naplaćeno.

Knjiženje:

| Red.br | Opis | Račun | Svota | |
|--------|---|-------|-----------|-----------|
| | | | Duguje | Potražuje |
| So | Poslovne zgrade | 0230 | 2.000.000 | |
| | Zemljišta ispod građevina | 0208 | 250.000 | |
| | Akumulirana amortizacija građevina | 2290 | | 400.000 |
| 1. | Potraživanja od kupaca imovinskih sredstava | 1204 | 2.100.000 | |
| | Akumulirana amortizacija građevina | 0290 | 400.000 | |
| | Poslovne zgrade | 0230 | | 2.000.000 |
| | Zemljišta ispod građevina | 0208 | | 250.000 |
| | Prihodi od prodaje značajnog dijela imovine | 789 | | 250.000 |
| 2. | Transakcijski račun | 1000 | 2.100.000 | |
| | Potraživanja od kupaca imovinskih sredstava | 1204 | | 2.100.000 |

Tablica 4. Vlastita izrada - primjer evidentiranja prodaje DMI (Prerađeno, prema: Cirkveni Filipović, T., 2019)

U navedenom primjeru vidljivo je na koji način se evidentira prodaja nekretnina i na koji način se iste isknjižavaju iz poslovnih knjiga poduzeća.

2.3.2. Rashodovanje DMI

Bičanić (2018) navodi da *rashodovanje nastaje trajnim povlačenjem imovine iz upotrebe radi zastarjelosti, dotrajalosti ili oštećenja. Nakon povlačenja imovine iz upotrebe ona se uništava ili otuđuje (poklanjanjem, odvozom na otpad, prodavanjem dijelova, likvidacijom ili sl.) i u tom trenutku otuđenja ili uništenja, isključuje se iz poslovnih knjiga odnosno bilance.*

Uništenje imovine na temelju odluke o rashodovanju porezno se priznaje ako je pri utvrđivanju činjeničnog stanja prisutan ovlaštenu službenik Porezne uprave ili ako porezni

obveznik raspolaže odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili institucija o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje odnosno uništenje. (Cirkveni Filipović, 2018b)

Druga situacija kada se DMI prestaje priznavati jest u slučaju njenog rashodovanja. U nastavku slijedi primjer rashodovanja.

Primjer 4:

Nakon donošenja odluke o rashodovanju poduzeće xpz d.o.o. želi se riješiti stroja zbog dotrajalosti. Nabavna vrijednost stroja iznosi 30.000 kn. Knjigovodstvena vrijednost stroja je 0.

Knjiženje:

| Red.br | Opis | Račun | Svota | |
|--------|----------------------|-------|--------|-----------|
| | | | Duguje | Potražuje |
| 1. | Stroj za obradu | 0301 | | 30.000 |
| | Ispravak vrijednosti | 0390 | 30.000 | |

Tablica 5. Vlastita izrada - primjer rashodovanja DMI (Prerađeno, prema: Cirkveni Filipović, T., 2019)

U primjeru je prikazano na koji se način isknjižava stroj u slučaju kad je isti u potpunosti amortiziran i više nije u funkciji pa je inventurna komisija donijela odluku o rashodovanju.

2.4. Inventura DMI

Popis dugotrajne materijalne imovine podrazumijeva utvrđivanje stvarnog stanja zemljišta, građevinskih objekata, opreme, postrojenja, alata, pogonskog i uredskog inventara, pokućstva, vozila i transportnih uređaja, višegodišnjih nasada, osnovnog stada i ulaganja u nekretnine. Pod stvarnim stanjem razumije se njezino materijalno – uporabno stanje. Popisno povjerenstvo treba provjeriti stvarno uporabno stanje i uporabljivost imovine odnosno predložiti rashod oštećene imovine i opreme koja nije u uporabi. (Brkanić, 2019)

Prilikom popisa zemljišta provjerava se ima li kakvih promjena, tj. je li došlo do prodaje ili kupnje nekog zemljišta, parcelizacije ili sl. Može se još kontrolirati i dokumentacija iz koje je vidljivo vlasništvo i veličina zemljišta. Za građevinske objekte prilikom popisa se provjerava ako je bilo kakvih promjena u odnosu na prošlu godinu, dogradnje, rekonstrukcije i sl. Popisom se utvrđuje u kakvom je stanju navedena imovina. Za investicije u tijeku treba procijeniti stupanj dovršenosti istih, odnosno postoji li višegodišnje ulaganje za investiciju

koje nije dovršena. Ukoliko ne dođe do završetka treba predložiti povrat predujmova (nerealiziranih), prodaju ili otpis započete investicije. Prilikom popisivanja nekretnina, postrojenja i opreme valja voditi računa o imovini koja se drži da bi se prodala, a koja se vodi kao zaliha (ne spada u DMI). Treba razmotriti zašto je ta imovina i dalje na stanju, te način rješavanja iste (npr. prodaja). Postrojenja, oprema, alat, pogonski i uredski inventar, pokućstvo i transportna sredstva popisuju se količinski. Procjenjuje se kvalitativno stanje imovine te se posebno izdvaja imovina koja je za rashod ili otpis. (Brkanić, 2019)

„Sljeme“ d.o.o.
Vlaška 333
10000 ZAGREB

Popisno povjerenstvo br. 1.

Popisna lista dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine na dan 31. XII. 2019. godine

| Red. br. | Konto | Naziv | Količina iz popisa | Količina iz knjigov. | Vrijednost (knjigovod. – sadašnja) | Popisana razlika | | Vrijednost | |
|----------|-------|--|--------------------|----------------------|------------------------------------|------------------|--------|------------|----------|
| | | | | | | Viška | Manjka | Viška | Manjka |
| 1. | 01200 | Ulaganje u računalni softwar – Point | 1 | 1 | 38.000,00 | - | - | - | - |
| 2. | 01550 | Predujam za koncesiju (Ugovor sa Županjom A) | 1 | 1 | 107.000,00 | - | - | - | - |
| 3. | 02000 | Zemljište (ispod građevine) | 1 | 1 | 400.000,00 | - | - | - | - |
| 4. | 02300 | Poslovna zgrada | 1 | 1 | 3.200.000,00 | - | - | - | - |
| 5. | 03110 | Računalna oprema (Računala HP 301) | 12 | 13 | 95.000,00 | - | 1 | - | 5.250,00 |
| 6. | 03201 | Putničko vozilo ZG6543HV | 1 | 1 | 101.200,00 | - | - | - | - |
| | | Itđ. | | | | | | | |

Članovi popisnog povjerenstva: 1. _____ 2. _____

Slika 1. Popisna lista DI (Brkanić, 2019)

Nakon obavljanja popisa dugotrajne imovine uspoređuje se knjigovodstveno stanje sa stvarnim stanjem. Cilj usporedbe je utvrđivanje viškova (stvarno stanje veće od knjigovodstvenog) ili manjkova (stvarno stanje manje od knjigovodstvenog).

U pravilu, popis navedene imovine se provodi početkom godine nakon što su evidentirani svi poslovni događaji koji se odnose na godinu koja završava 31. prosinca.

3.Sustavi i metode obračuna amortizacije

3.1. Sustavi obračuna amortizacije

Amortizacija je sustavni raspored amortizacijskog iznosa neke imovine tijekom njegovog korisnog vijeka upotrebe. Svrha amortizacije je da vrijednost imovine postepeno prenosi na troškove.

Stavak 6.4., 6.11. HSFI-a definiraju amortizirajući iznos i korisni vijek upotrebe:

- amortizacijski iznos je trošak imovine koji je jednak trošku nabave umanjenom za ostatak vrijednosti.

- korisni vijek upotrebe je:

a) razdoblje u kojem se očekuje da će poduzetnik upotrebljavati imovinu, tj. da će mu ista biti dostupna za upotrebu ili

b) broj proizvoda ili sličnih jedinica koje poduzetnik očekuje ostvariti od te imovine.

Skendrović i Javorović (2016, str. 106) navode koja imovina podliježe obračunu amortizacije, tj. imovina koja ima slijedeće karakteristike:

- ograničeni vijek trajanja
- vijek upotrebe je duži od jedne godine
- društvo je drži (radi prodaje robe, upotrebe u proizvodnji, pružanju usluga, iznajmljivanje, administrativne svrhe)

Isto tako navode da obračunu amortizaciji ne podliježe slijedeća imovina:

- financijska imovina
- obnovljivi prirodni resursi (šume)
- zemljišta
- umjetnička djela
- spomenici kultura

Prvog dana idućeg mjeseca nakon kojeg je nabavljena imovina stavljena u uporabu počinje se obračunavati amortizacija. Nabavna vrijednost imovine je osnovica za obračun amortizacije. Za obračun amortizacije potrebno je utvrditi korisni vijek trajanja imovine, osnovicu te metodu obračuna amortizacije.

Prema Zalokeru (2018) stopa amortizacije određuje se prema korisnom vijeku upotrebe iste te imovine. S druge strane Zakonom o porezu na dobit propisane su visine amortizacijskih stopa (čl. 12. st. 5.), dok je odredbama čl. 12. st. 6. Zakona o porezu na dobit dozvoljena i primjena podvostručenih stopa amortizacije.

| Red. br. | Opis | Redovna stopa | | Podvostručena stopa | |
|----------|--|----------------------|-----------|----------------------|-----------|
| | | Vijek uporabe (god.) | Stopa (%) | Vijek uporabe (god.) | Stopa (%) |
| 1. | Građevinski objekti i brodovi veći od 1000 BRT | 20 | 5 | 10 | 10 |
| 2. | Osnovno stado i osobni automobili | 5 | 20 | 2,5 | 40 |
| 3. | Nematerijalna imovina, oprema, vozila, osim za osobne automobile, te za mehanizaciju | 4 | 25 | 2 | 50 |
| 4. | Računala, računalna oprema i programi, mobilni telefoni i oprema za računalne mreže | 2 | 50 | 1 | 100 |
| 5. | Za ostalu nespomenutu imovinu | 10 | 10 | 5 | 20 |

Slika 2. Pregled porezno dopuštenih stopa amortizacije prema Zakonu o porezu na dobit (Zaloker, 2018)

3.1.1. Vremenske metode

U vremenske metode obračuna amortizacije spadaju linearna, progresivna i degresivna metode. Te metode temelje se na vremenu.

Linearna metoda amortizacije koristi istu stopu amortizacije i osnovicu kroz cijeli vijek trajanja imovine. Kod linearne metode troškovi su ravnomjerni te se stimulira na bolje korištenje kapaciteta i manje troškove po jedinici. Propisana metoda za obračun amortizacije prema zakonu o porezu na dobit.

$$\text{Godišnji iznos amortizacije} = \frac{\text{Nabavna vrijednost}}{\text{godišnja stopa amortizacije}}$$

$$\text{Godišnja stopa amortizacije} = \frac{100\%}{\text{procijenjen broj godina upotrebe}}$$

Primjer. Obračun godišnje amortizacije, linearnom metodom, automobila nabavne vrijednosti 200.000 kn, a procijenjenog vijeka trajanja 5 godina.

$$\text{Godišnji iznos amortizacija} = 200000 \times \left(\frac{100}{5}\right)\% = 40000$$

| | Amortizacija automobila | | | | |
|--------------------|-------------------------|--------|--------|--------|--------|
| Nabavna vrijednost | Godine | | | | |
| | 1. | 2. | 3. | 4. | 5. |
| 200.000 | 40.000 | 40.000 | 40.000 | 40.000 | 40.000 |

Tablica 6. Vlastita izrada - primjer obračuna amortizacije linearnom metodom (prerađeno, prema: Šestan-j-Perić, Keglević Kozjak, 2019)

Degresivna metoda amortizacije je metoda u kojoj je trošak amortizacije najveći u prvoj godini, a zatim se smanjuje. Osim što je trošak, predstavlja i izvor financiranja poduzeća. Brže se vraća uloženi novac u dugotrajnu imovinu jer povećava solventnost.

Primjer. Obračun godišnje amortizacije, degresivnom metodom, automobila nabavne vrijednosti 200.000 kn, a procijenjenog vijeka trajanja 5 godina.

| Godina | Nabavna vrijednost | Stopa | Osnovica | Troškovi amortizacije | Akumulirana amortizacija | Sadašnja vrijednost |
|--------|--------------------|-------|----------|-----------------------|--------------------------|---------------------|
| 0 | 200.000 | | | | | 200.000 |
| 1 | | 35% | 200.000 | 70.000 | 70.000 | 130.000 |
| 2 | | 30% | 200.000 | 60.000 | 130.000 | 70.000 |
| 3 | | 20% | 200.000 | 40.000 | 170.000 | 30.000 |
| 4 | | 10% | 200.000 | 20.000 | 190.000 | 10.000 |
| 5 | | 5% | 200.000 | 10.000 | 200.000 | - |

Tablica 7. Vlastita izrada - primjer obračuna amortizacije degressivnom metodom (prerađeno, prema: Šestanji-Perić, Keglević Kozjak, 2019)

Progressivna metoda amortizacije je metoda u kojoj je trošak amortizacije najmanji u prvoj godini, a zatim raste. Pogodna je za poduzeća koja žele što prije postići bolji financijski rezultat kako bi privukli ulagače, tj. povećali obujam i kapacitet poslovanja.

Primjer. Obračun godišnje amortizacije, progresivnom metodom, automobila nabavne vrijednosti 200.000 kn, a procijenjenog vijeka trajanja 5 godina.

| Godina | Nabavna vrijednost | Stopa | Osnovica | Troškovi amortizacije | Akumulirana amortizacija | Sadašnja vrijednost |
|--------|--------------------|-------|----------|-----------------------|--------------------------|---------------------|
| 0 | 200.000 | | | | | 200.000 |
| 1 | | 5% | 200.000 | 10.000 | 10.000 | 190.000 |
| 2 | | 10% | 200.000 | 20.000 | 30.000 | 170.000 |
| 3 | | 20% | 200.000 | 40.000 | 70.000 | 130.000 |
| 4 | | 30% | 200.000 | 60.000 | 130.000 | 70.000 |
| 5 | | 35% | 200.000 | 70.000 | 200.000 | - |

Tablica 8. Vlastita izrada - primjer obračuna amortizacije progresivnom metodom (prerađeno, prema: Šestanji-Perić, Keglević Kozjak, 2019)

Postoji i mogućnost ubrzanog otpisa imovine gdje se stope amortizacije uvećaju do dvostrukog iznosa-**metoda ubrzane amortizacije**. Ta metoda podrazumijeva vrlo velike troškove u prvim godinama upotrebe.

Primjer. Obračun godišnje amortizacije, metodom ubrzane amortizacije, automobila nabavne vrijednosti 200.000 kn.

| Godina | Nabavna vrijednost | Stopa | Osnovica | Troškovi amortizacije | Akumulirana amortizacija | Sadašnja vrijednost |
|--------|--------------------|-------|----------|-----------------------|--------------------------|---------------------|
| 0 | 200.000 | | | | | 200.000 |
| 1 | | 40% | 200.000 | 80.000 | 80.000 | 120.000 |
| 2 | | 40% | 200.000 | 80.000 | 160.000 | 40.000 |
| 3 | | 20% | 200.000 | 40.000 | 200.000 | - |

Tablica 9. Vlastita izrada - primjer obračuna amortizacije metodom ubrzane amortizacije(prerađeno, prema: Šestanjanj-Perić, Keglević Kozjak, 2019)

3.1.2. Metode obračuna po učinku

Funkcionalna metoda temelji se na obračunu amortizacije ovisno o iskorištenju imovine. Procjenjuje se ukupna količina učinaka (proizvoda kod strojeva, prijeđeni kilometri kod automobila...) u vijeku trajanja imovine, zatim se utvrđuje iznos amortizacije po jedinici učinaka tako da se podijeli osnovica sa predviđenom količinom učinaka. Većinom se koristi za imovinu čiji su učinci lako mjerljivi.

Primjer. Obračun godišnje amortizacije, funkcionalnom metodom, automobila nabavne vrijednosti 200.000 kn, a procijenjenog vijeka trajanja u kilometrima je 400.000km. Nakon prijeđenih 400.000km amortizirana vrijednost automobila iznositi će 0.

| Godina | Nabavna vrijednost | Broj kilometara | Vrijednost po kilometru | Troškovi amortizacije | Akumulirana amortizacija | Sadašnja vrijednost |
|--------|--------------------|-----------------|-------------------------|-----------------------|--------------------------|---------------------|
| 0 | 200.000 | | | | | 200.000 |
| 1 | | 80.000 | 0.5 | 40.000 | 40.000 | 160.000 |
| 2 | | 75.000 | 0.5 | 36.500 | 76.500 | 123.500 |
| 3 | | 90.000 | 0.5 | 45.000 | 122.500 | 77.500 |
| 4 | | 85.000 | 0.5 | 42.500 | 165.000 | 35.000 |

Tablica 10. Vlastita izrada - primjer obračuna amortizacije funkcionalnom metodom(prerađeno, prema: Šestanjanj-Perić, Keglević Kozjak, 2019=

Stavak 6.47. HSFI-a definira početak i kraj amortizacije imovine:

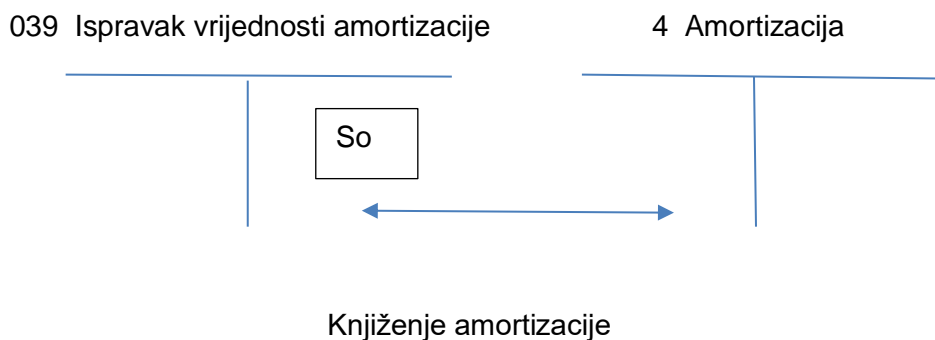
- *Amortizacija imovine započinje kad je imovina spremna za upotrebu, tj. kad se nalazi na lokaciji i u uvjetima potrebnim za korištenje koje je namijenila uprava. Amortizacija imovine prestaje prije datuma kad je imovina razvrstana kao imovina koja se drži za prodaju (ili je svrstana u skupinu raspoloživa za trgovanje koja je klasificirana kao ona koja se drži za prodaju u skladu s uvjetima koji se odnose na tu imovinu) i datuma prestanka priznavanja kao imovine ovisno o tome koji je raniji. Prema tome, amortizacija ne prestaje kad se imovina prestaje koristiti i povlači iz upotrebe osim u slučaju ako je ta imovina u potpunosti amortizirana.*

Za poduzeća je važno koju metodu obračuna amortizacije koriste jer utječe na njen financijski rezultat i rashode poduzeća kroz amortizirani iznos tijekom godine.

3.2. Knjiženje amortizacije

U većini poduzeća knjiženje amortizacije izvodi se na mjesečnoj razini. Mjesečni iznos amortizacije dobijemo kada se godišnji iznos amortizacije podijeli s brojem 12.

Amortizacija se knjiži kao povećanje troškova u iznosu ukupno obračunate amortizacije i kao smanjenje imovine korištenjem konta ispravka vrijednosti na kojima se na potražnoj strani iskazuje izračun ukupne amortizacije tj. akumulirana amortizacija kroz razdoblja tijekom korisnog vijeka trajanja po stavkama imovine (Žager, Tušek, Vašiček, Žager, 2007, str. 228).



Primjer:

Poduzeće xpz d.o.o kupuje novi kombi u iznosu od 250.000 kn dana 10.2.2019. godine, čiji je korisni vijek trajanja 4 godine, što znači da je godišnja stopa amortizacije uz korištenje linearne metode 25%.

| | | |
|-------------------------|----------------------|--------------------|
| 220 dobavljači u zemlji | 03203 teretna vozila | 1400 Pretporez 25% |
| 250.000 | 200.000 | 50.000 |

Iz toga proizlazi da je nabavna vrijednost kombija 200.000 kn, 50.000 kn se odnosi na PDV.

$$\text{Mjesečni iznos amortizacije} = \frac{200.000 \times 25\%}{12} = 4.1667$$

Preostalo je još 10 mjeseci u 2019. godini pošto je poduzeće xpz d.o.o kupilo kombi 10.2.2019. Iz toga razloga mjesečni iznos amortizacije se treba pomnožiti s brojem 10 kako bi se dobio iznos amortizacije za 2019. godinu.

$$\text{iznos amortizacije za 2019. godinu} = 4.1667 \times 10 = 41.667$$

| | |
|-------------------------|-------------------------|
| 039 ispravak vrijednost | 431 trošak amortizacije |
| 41.667 | 41.667 |

Obračun amortizacije knjiži se na konto 039 (akumulirana amortizacija alata, pogonskog inventara i transportne imovine) i na konto 431 (amortizacija transportnih sredstava).

Kroz računovodstvenu politiku poduzeće može utjecati na ostvareni rezultat što se može uočiti u primjerima koji su navedeni kod metoda obračuna amortizacije. U navedenim primjerima vidi se koliki je iznos amortizacije (troška) koji kroz RDG utječe na smanjenje dobiti poduzeća i samim time na iznos poreza na dobit koji se plaća državi.

Konkretno ukoliko se primjenjuje podvostručena stopa amortizacije tada je trošak duplo veći. Isto tako primjenom progresivne metode amortizacije utječe se na visinu troška amortizacije na način da je trošak amortizacije prvo niži koji se zatim povećava, odnosno kod degresivne metode je obrnuto.

4. Primjeri iz različitih djelatnosti

U ovom dijelu rada provest će se istraživanje na temelju financijskih izvještaja. Prethodno, definiralo se što se sve smatra dugotrajnom materijalnom imovinom, a u nastavku rada svaka od tih stavki će biti prikazana. Istraživanje će se temeljiti na podacima financijskih izvješća tvrtki Prostorja d.o.o, InfoDom d.o.o i Hotel Krass d.o.o. za 2018. godinu.

Prostorja d.o.o je tvrtka koja se bavi proizvodnjom i prodajom dizajnerskog namještaja. Njihova proizvodnja visokokvalitetnog namještaja temelji se na dizajnu i inovativnosti. Svoj namještaj prodaju na pet kontinenata i u 60 zemalja svijeta. Sjedište tvrtke je u Svetom Križu Začretje. Zapošljavaju 220 radnika. Izvozno su orijentirana tvrtka, ali opremaju i hotele više kategorizacije na našoj obali.

| | |
|---|--------|
| Građevinski objekti | 2,5 % |
| Oprema pogona | 12.5 % |
| Računalna oprema | 25 % |
| Uredska oprema | 12,5 % |
| Informatička i telekomunikacijska oprema | 25 % |
| Mobilni uređaji | 50 % |
| Teretna i vučna vozila | 25 % |
| Osobna vozila | 20 % |

Tablica 11. Stope otplate amortizacije Prostorja d.o.o. za 2018. godinu. (podaci preuzeti s <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web>)

Prema zakonu o porezu na dobit stope otplate amortizacije za dugotrajnu materijalnu imovinu kod tvrtke Prostorja d.o.o. za 2019. godinu usporene su u odnosu na propisani zakon, osim stope amortizacije za mobilne uređaje koji je jednaka propisanoj stopi. Pretpostavka je da je poduzeće procijenilo vijek upotrebe dugotrajne imovine i u skladu s time definiralo stopu amortizacije. Naime, bitno je napomenuti da je u ovome slučaju smanjen trošak amortizacije (u odnosu na iznos troška u slučaju da se koriste propisane stope prema Zakonu o porezu na dobit) i može se zaključiti da poduzeće kroz navedenu

računovodstvenu politiku ne manipulira rezultatom s ciljem plaćanja nižeg iznosa poreza na dobit.



Slika 3. Prostorija d.o.o.

InfoDom d.o.o je informatičko poduzeće koje svoje poslovanje obavlja putem interneta (e-poslovanje). InfoDom posluje u području restrukturiranja poslovnih procesa, IT konzaltinga, razvoja aplikacijskog softvera, instalacije i potpore ICT rješenjima te potpore korisnicima informacijskih sustava. Svoje poslovanje obavlja diljem svijeta, kako za domaće tako i za strane tvrtke.

| | |
|---------------------|-------------|
| Građevinski objekti | 10 % - 5 % |
| Oprema | 50 % - 25 % |

Tablica 12. Stope otplate amortizacije InfoDom d.o.o. za 2018. godinu. (podaci preuzeti s <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web>)

Uvidom u financijske izvještaje poduzeća InfoDom d.o.o. uočeno je da najznačajniji dio imovine čini nematerijalna imovina što je u skladu obzirom na djelatnost koju poduzeće obavlja.



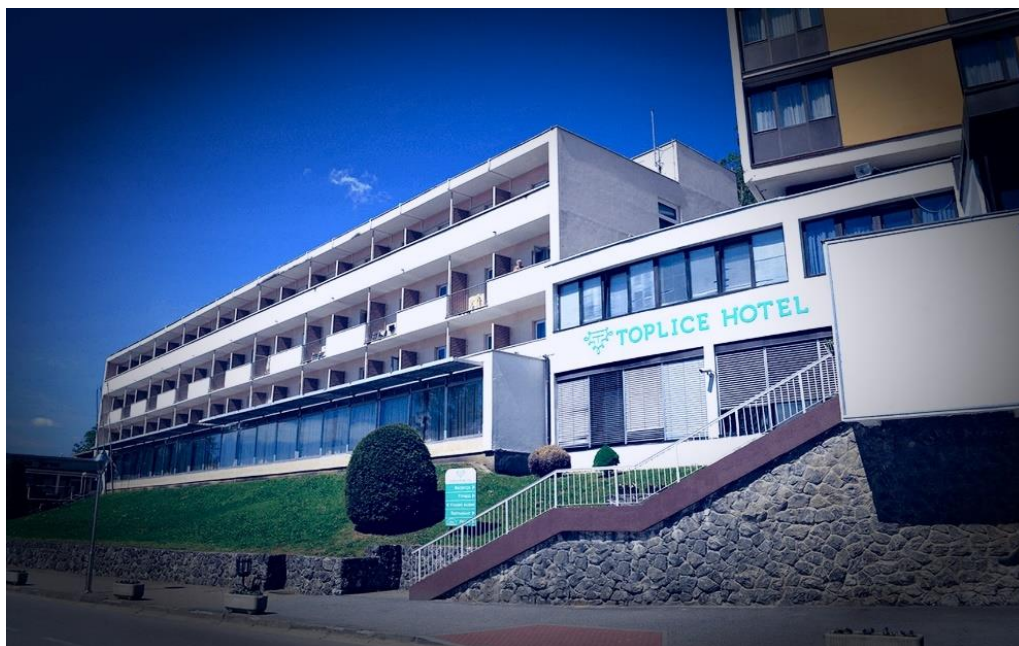
Slika 4. InfoDom d.o.o

Hotel Krass d.o.o je poduzeće s dugogodišnjom tradicijom pružanja hotelskih i ugostiteljskih usluga sa smještajem u Krapinskim Toplicama. Hotel Toplice sadrži apartmane, jednokrevetne i dvokrevetne sobe.

| | |
|---------------------------|-------|
| Zgrade ugostiteljstva | 2,5 % |
| Zgrade stan | 5 % |
| Postrojenja i oprema | 10 % |
| Vozila | 20 % |
| Uredska oprema | 20 % |
| Telekomunikacijska oprema | 25 % |

Tablica 13. Stope otplate amortizacije Hotela Krass d.o.o. za 2018. godinu. (podaci preuzeti s <http://rqfi.fina.hr/JavnaObjava-web>)

Kod poduzeća Hotel Krass d.o.o za zgrade ugostiteljstva, vozila, uredsku opremu, postrojenja i telekomunikacijsku opremu koriste se usporene stope amortizacije u odnosu na zakon o porezu na dobit, osim stope otpplate amortizacije zgrade za stanove koja je u skladu sa propisanom stopom.



Slika 5. Hotel Toplice

| Stavka izvještaja | Prostoria d.o.o | Postotak u odnosu na dugotrajnu imovinu | InfoDom d.o.o | Postotak u odnosu na dugotrajnu imovinu | Hotel Krass d.o.o | Postotak u odnosu na dugotrajnu imovinu |
|--|-------------------|---|-------------------|---|-------------------|---|
| Nematerijalna imovina | 2.906,891 | 4,4% | 8.410,292 | 49,7% | 0,362 | 0% |
| Dugotrajna financijska imovina | 228,449 | 0% | 1.518,367 | 9% | 0 | 0% |
| Materijalna imovina | 67.684,553 | 95,6% | 6.999,608 | 41,3% | 18.704,905 | 100% |
| Zemljište | 4.396,985 | 6,2% | 71,568 | 0,4% | 1.433,364 | 7,7% |
| Gradevinski objekti | 37.422,559 | 52,8% | 4,559,903 | 26,9% | 16.505,089 | 88% |
| Postrojenja i oprema | 17.815,798 | 25,2% | 556,981 | 3,3% | 697.268 | 3,7% |
| Alati, pogonski inventar i transportna imovina | 4.378,825 | 6,2% | 596,533 | 3,6% | 0,00 | 0% |
| Biološka imovina | 0,00 | 0% | 0,00 | 0% | 0,00 | 0% |
| Predujmovi za materijalnu imovinu | 0,00 | 0% | 0,00 | 0% | 0,00 | 0% |
| Materijalna imovina u pripremi | 547,531 | 0,8% | 1.143,200 | 6,8% | 69,184 | 0,4% |
| Ostala materijalna imovina | 754,780 | 1,1% | 71,023 | 0,4% | 0,00 | 0% |
| Ulaganje u nekretnine | 2.368,035 | 3,3% | 0,00 | 0% | 0,00 | 0% |
| DUGOTRAJNA IMOVINA | 70.819,893 | 100% | 16.928,263 | 100% | 18.705,267 | 100% |

Tablica 14. Vlastita izrada - usporedni prikaz financijskih izvještaja DMI za 2018. godinu (podaci preuzeti s <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web>)

Udio nematerijalne imovine u odnosu na ukupnu dugotrajnu imovinu poduzeća Prostorja d.o.o. čini 4,4 %, dok je udio materijalne imovine 95,6 %. U materijalnoj imovini najznačajnija stavka su upravo građevinski objekti (proizvodne hale) i zemljište sa 59 % i postrojenja, oprema sa 25,2 % što je bilo i za očekivati obzirom na proizvodnu djelatnost koju poduzeće obavlja.

S druge strane, za poduzeće InfoDom d.o.o. udio nematerijalne imovine u ukupnoj imovini čini 49,7 %, dok je udio materijalne 41,3 %. Navedeno je također bilo za očekivati obzirom da se radi o poduzeću koje obavlja uslužnu djelatnost, u konkretnom slučaju, pružaju informatičke usluge i najznačajniji dio imovine čine upravo razne licence. Od 41,3 % dugotrajne materijalne imovine, više od polovice odnosno 27,3 % otpada na stavku građevinski objekti i zemljište.

Kod poduzeća Krass d.o.o. 100% dugotrajne imovine čini dugotrajna materijalna imovina. Čak 95,7 % dugotrajne materijalne imovine otpada na stavku građevinski objekti i zemljište što se i očekuje od poduzeća koja se bave ugostiteljskim i uslužnim djelatnostima. Preostalih 4,3 % dugotrajne materijalne imovine čine stavke postrojenje i oprema te ostala materijalna imovina.

Na temelju financijskog izvještaja dugotrajne materijalne imovine za 2018. godinu ova tri poduzeća možemo zaključiti da najveću vrijednost dugotrajne materijalne imovine ima poduzeće Krass d.o.o. , nakon njega poduzeće Prostorja d.o.o, a najmanju vrijednost dugotrajne materijalne imovine ima društvo InfoDom d.o.o.

| Stavka izvještaja | Prostoria d.o.o | InfoDom d.o.o | Hotel Krass d.o.o |
|--|------------------------|----------------------|--------------------------|
| Dugotrajna imovina | 70.819,893 | 16.928,263 | 18.705,267 |
| Kratkotrajna imovina | 36.396,044 | 19.634,956 | 605,337 |
| Ukupna imovina | 107.215,937 | 36.563,219 | 19.310,604 |
| Materijalna imovina | 67.684,553 | 6.999,608 | 18.704,905 |
| Postotak DMI u odnosu na ukupnu imovinu | 63,14% | 19,14% | 96,86% |

Tablica 15. Vlastita izrada – prikaz postotka DMI u odnosu na ukupnu imovinu (podaci preuzeti s <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web>)

Kod poduzeća Prostoria d.o.o postotak DMI u odnosu na ukupnu imovinu iznosi 63,14% , kod poduzeća InfoDom d.o.o iznosi 19,14% , dok najviši postotak 96,86% iznosi kod poduzeća Krass d.o.o..

5. Zaključak

Dugotrajna materijalna imovina evidentira se u sklopu aktive (imovine) poduzeća koja se financira iz vlastitih ili tuđih izvora. Pod vlastitim izvorima misli se na kapital poduzeća dok tuđi izvori predstavljaju zaduživanje poduzeća i to najčešće kod banaka.

Važno je naglasiti da je dugotrajna materijalna imovina značajna stavka u gotovo svim poduzećima. Kada promatramo strukturu dugotrajne materijalne imovine možemo zaključiti da se ista mijenja ovisno o djelatnosti koju poduzeće obavlja. Drugim riječima, to znači da u proizvodnim poduzećima prevladava dugotrajna materijalna imovina dok u poduzećima koja obavljaju informatičku djelatnost prevladava dugotrajna nematerijalna imovina.

U prilog o važnosti dugotrajne materijalne imovine za svako poduzeće govori i činjenica da se prilikom definiranja računovodstvene politike vezane uz istu može utjecati između ostaloga i na ostvareni rezultat poduzeća. Nakon početnog priznavanja imovine potrebno je definirati koja se metoda primjenjuje za naknadno mjerenje imovine. Poduzeće definira primjenu metode troška ili metode revalorizacije. Metoda revalorizacija je skuplja za poduzeće, odnosno, ista se bazira na procjeni ovlaštenog građevinskog procjenitelja za uglavnom nekretnine dok se za ostale vrste imovine primjenjuje metoda troška. Važno je naglasiti da se jednom definirana računovodstvena politika ne mijenja prečesto radi usporedivosti podataka, međutim ukoliko je nekretnina (izuzev zemljišta) u potpunosti amortizirana, a s druge strane raste cijena nekretninama na tržištu tada bi svakako trebalo napraviti revalorizaciju nekretnina i na taj način osigurati da su informacije u financijskim izvještajima poduzeća točne.

Nadalje, utvrdio sam da se računovodstvom politikom utječe na rezultat poduzeća pa možemo zaključiti da se utječe i na visinu poreza na dobit koje poduzeće plaća državi. Zakon o računovodstvu definira primjenu HSFI 6 za postupanja sa dugotrajnom materijalnom imovinom. Međutim s druge strane paralelno je potrebno uvažiti i Zakon o porezu na dobit kojim su definirane dozvoljene stope za obračun amortizacije. Što znači dozvoljene? To znači da se radi o stopama koje se mogu primijeniti, a da su porezno priznate. Međutim, od iznimne je važnosti naglasiti da se za potrebe sastavljanja financijskih izvještaja primjenjuju HSFI koji između ostaloga propisuju da se stopa amortizacija definira prema procijenjenom vijeku upotrebe pojedine vrste imovine. Porezni tretman trebao bi se bazirati na stopama koje su utvrđene na način kako to HSFI 6 propisuje. U praksi je, naime, situacija potpuno obrnuta. Štoviše, na nekoliko primjera prilikom pregledavanja financijskih izvještaja na FINI-nim stranicama dalo se primijetiti da se koriste podvostručene stope. Nameće se pitanje

zašto bi poduzeće koristilo takve stope osim ako se imovina stvarno ne koristi toliko intenzivno da se u puno kraćem roku amortizira? Odgovor se krije u ostvarivanju manjeg rezultata i plaćanju manjeg iznosa poreza na dobit.

Popis literature

Knjige:

1. Šestanjan-Perić, T., Keglević Kozjak, S. (2019). Osnove financijskog izvještavanja [Moodle]. Sveučilište u Zagrebu, Fakultet organizacije i informatike, Varaždin
2. Skendrović, Lj., Javorović, M. (2016). Osnove računovodstva, Visoko učilište EFFECTUS, Zagreb
3. Žager, K., Tušek, B., Vašiček, V., Žager, L. (2007). Osnove računovodstva, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb

Članci:

1. Đurić, M., Guzić, Š. (2019).: Računovodstvo zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, 8/2019, 23 - 30.
2. Cirkveni Filipović, T. (2020). Računovodstvo troškova održavanja nekretnina, Računovodstvo, revizija i financije, 2/2020, 22 - 27.
3. Cirkveni Filipović, T. (2018a). Računovodstvo revalorizacije dugotrajne materijalne imovine, Računovodstvo, revizija i financije, 7/2018, 9 - 17.
4. Cirkveni Filipović, T. (2019). Računovodstveni praktikum – prodaja dugotrajne imovine, Računovodstvo, revizija i financije, 9/2019, 23 - 27.
5. Cirkveni Filipović, T. (2018b). Računovodstveno i porezno motrište rashodovanja imovine, Računovodstvo, revizija i financije, 12/2018, 111 - 115.
6. Benčić Markulin, Lj., Cindori, V., Milinović, I., Sukno, K. (2019). Provođenje godišnjeg popisa (inventure) kod poduzetnika za 2019., Računovodstvo i porezi u praksi, 11/2019, 26 - 47.
7. Brkanić, V. (2019). Popis (inventura) imovine i obveza poduzetnika za 2019. godinu, Računovodstvo, revizija i financije, 12/2019, 69 - 79.

Internetske stranice:

1. Odbor za standarde financijskog izvještavanja (2015). *Hrvatski standardi financijskog izvještavanja* pristupano 20. 5. 2020. s <http://www.osfi.hr/Default.aspx?sid=137&p=1&salt=3610>
2. Porezna uprava (2016). *Oporezivanje prometa nekretnina* pristupano 26. 6. 2020. s https://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Prirucnici_brosure/Nekretnine_159.pdf
3. Bičanić, N. (2018). *Što je točno rashodovanje... i što s rashodovanom imovinom?* pristupano 28. 6. 2020. s <https://www.teb.hr/novosti/2018/sto-je-tocno-rashodovanje-i-sto-s-rashodovanom-imovinom/>

4. Minimax (2019). *Što je amortizacija i kako utječe na poslovanje?* pristupano 1. 7. 2020. s <https://www.minimax.hr/blog-sto-amortizacija-utjece-poslovanje/>
5. Zaloker, D. (2018). *Obračun amortizacije* pristupano 2. 7. 2020. s <https://www.teb.hr/novosti/2018/obracun-amortizacije>
6. Mentorica.biz (bez dat.) *Obračun amortizacije i stope amortizacije* pristupano 2. 7. 2020. s <https://mentorica.biz/pitanja-i-odgovori/racunovodstvo-i-financije/obracun-amortizacije-161/>
7. Mrduljaš, M. (bez dat.) *Prostoria - Inovacija kao društvena odgovornost* pristupano 26. 7. 2020. s <https://www.prostoria.eu/hr/o-nama/>
8. InfoDom (bez dat.) *O nama* pristupano 26. 7. 2020. s <http://www.infodom.hr/default.aspx?id=72>
9. Toplice hotel (bez dat.) *O nama* pristupano 26. 7. 2020. s <https://www.toplice-hotel.hr/>
10. RGFI (2018). *Prostoria d.o.o. – Izvješće Uprave i revidirani godišnji financijski izvještaji za 2018. godinu* pristupano 27. 7. 2020. s <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web>
11. RGFI (2018). *InfoDom d.o.o. Zagreb – Godišnje izvješće i nekonsolidirani financijski izvještaji za 2018. godinu* pristupano 27. 7. 2020. s <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web>
12. RGFI (2018). *Krass d.o.o. –Krapinske Toplice Revidirani godišnji financijski izvještaji za 2018. godinu* pristupano 27. 7. 2020. s <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web>

Slike:

2. Pregled porezno dopuštenih stopa amortizacije prema Zakonu o porezu na dobit (2018) preuzeto 22. 7. 2020. s <https://www.teb.hr/novosti/2018/obracun-amortizacije>
3. Prostoria d.o.o. (bez dat.) preuzeto 19. 7. 2020. s https://www.google.com/maps/uv?pb=!1s0x4765e91018e20da5%3A0x247cb1394cdb28df!3m1!7e115!4shttps%3A%2F%2Fih5.googleusercontent.com%2Fp%2FAF1QipMpz0cNxxKITt2bRkZR5-NG1NmgAzKsur4O0xWR%3Dw326-h160-k-no!5sprostoria%20d.o.o.%20-%20Google%20pretra%C5%BEivanje!15sCglgAQ&imagekey=!1e10!2sAF1QipNOQr9zWLQpJdpsYIzELUQsNI2Q5FIYTwAyjE3_&hl=hr&sa=X&ved=2ahUKEwj28qvxmr7rAhXUoVwKHfZbC-UQoiowCnoECBYQBg
4. InfoDom d.o.o. (bez dat.) preuzeto 19. 7. 2020. s https://www.google.com/search?q=infodom+d.o.o.&tbm=isch&ved=2ahUKEwiHuvyXm77rAhWB76QKHT5RCjoQ2-cCegQIABAA&oq=infodom+d.o.o.&gs_lcp=CgNpbWcQAzoFCAAQsQM6AggAOgQIIxAnOgQIABBDOgQIABAeOgQIABAYUMLIBFiVhAVgwogFaABwAHgAgAFwiAG4CpIBBDEyLjKYAQcGaqGqAQnd3Mtd2l6LWltZ8ABAQ&sclient=img&ei=hSJJX8fjFIHfkWw-oqnQAw&bih=937&biw=1920&safe=active&hl=hr#imgsrc=J4XTIwDZoSIUVM
5. Hotel Toplice (bez dat.) preuzeto 19. 7. 2020. s <https://www.google.com/search?q=toplice+hotel&safe=active&sxsrf=ALeKk01dHlahT92D>

[z3LqbHD4NtylDigA7w:1598628649361&source=Inms&tbn=isch&sa=X&ved=2ahUKEwjWjZfmm77rAhXL2KQKHbbQCyEQ_AUoAXoECBwQAw&biw=1920&bih=937#imgrc=2vQF4EGAseoufM](https://www.google.com/search?q=z3LqbHD4NtylDigA7w:1598628649361&source=Inms&tbn=isch&sa=X&ved=2ahUKEwjWjZfmm77rAhXL2KQKHbbQCyEQ_AUoAXoECBwQAw&biw=1920&bih=937#imgrc=2vQF4EGAseoufM)

Popis slika

| | |
|--|----|
| Slika 1. Popis DI (Obrazac DI)..... | 14 |
| Slika 2. Pregled porezno dopuštenih stopa amortizacije prema Zakonu o porezu na dobit (Zaloker, 2018)..... | 16 |
| Slika 3. Prostorija d.o.o. | 24 |
| Slika 4. InfoDom d.o.o | 25 |
| Slika 5. Hotel Toplice..... | 26 |

Popis tablica

| | |
|--|----|
| Tablica 1. Vlastita izrada - primjer evidentiranja DMI kupnjom (Prerađeno, prema: Đurić, M., Guzić, Š., 2019.)..... | 6 |
| Tablica 2. Vlastita izrada - primjer evidentiranja troškova tekućeg i investicijskog održavanja (Prerađeno, prema: Cirkveni Filipović, T., 2019)..... | 7 |
| Tablica 3. Vlastita izrada - primjer revalorizacije DMI (Prerađeno, prema: Cirkveni Filipović, T., 2019)..... | 10 |
| Tablica 4. Vlastita izrada - primjer evidentiranja prodaje DMI (Prerađeno, prema: Cirkveni Filipović, T., 2019)..... | 12 |
| Tablica 5. Vlastita izrada - primjer rashodovanja DMI (Prerađeno, prema: Cirkveni Filipović, T., 2019)..... | 13 |
| Tablica 6. Vlastita izrada - primjer obračuna amortizacije linearnom metodom (prerađeno, prema: Šestanjanj-Perić, Keglević Kozjak, 2019)..... | 17 |
| Tablica 7. Vlastita izrada - primjer obračuna amortizacije degresivnom metodom(prerađeno, prema: Šestanjanj-Perić, Keglević Kozjak, 2019)..... | 18 |
| Tablica 8. Vlastita izrada - primjer obračuna amortizacije progresivnom metodom(prerađeno, prema: Šestanjanj-Perić, Keglević Kozjak, 2019)..... | 18 |
| Tablica 9. Vlastita izrada - primjer obračuna amortizacije metodom ubrzane amortizacije(prerađeno, prema: Šestanjanj-Perić, Keglević Kozjak, 2019)..... | 19 |
| Tablica 10. Vlastita izrada - primjer obračuna amortizacije funkcionalnom metodom(prerađeno, prema: Šestanjanj-Perić, Keglević Kozjak, 2019)..... | 19 |
| Tablica 11. Stope otplate amortizacije Prostorija d.o.o. za 2018. godinu. (podaci preuzeti s http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web)..... | 23 |
| Tablica 12. Stope otplate amortizacije InfoDom d.o.o. za 2018. godinu. (podaci preuzeti s http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web)..... | 24 |
| Tablica 13. Stope otplate amortizacije Hotela Krass d.o.o. za 2018. godinu. (podaci preuzeti s http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web)..... | 25 |
| Tablica 14. Vlastita izrada - usporedni prikaz financijskih izvještaja DMI za 2018. godinu (podaci preuzeti s http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web)..... | 27 |
| Tablica 15. Vlastita izrada – prikaz postotka DMI u odnosu na ukupnu imovinu (podaci preuzeti s http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web)..... | 29 |

