

RAČUNOVODSTVO DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE NA PRIMJERU VELIKOG POSLOVNOG SUBJEKTA

Družak, Krešimir

Undergraduate thesis / Završni rad

2019

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **Karlovac University of Applied Sciences / Veleučilište u Karlovcu**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:128:945944>

Rights / Prava: [In copyright](#)/[Zaštićeno autorskim pravom.](#)

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



VELEUČILIŠTE U KARLOVCU
Karlovac University of Applied Sciences

Repository / Repozitorij:

[Repository of Karlovac University of Applied Sciences - Institutional Repository](#)



zir.nsk.hr



DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

Veleučilište u Karlovcu
Poslovni odjel
Stručni studij ugostiteljstva

Krešimir Družak

**RAČUNOVODSTVO DUGOTRAJNE MATERIJALNE
IMOVINE NA PRIMJERU VELIKOG POSLOVNOG
SUBJEKTA**

Završni rad

Karlovac, 2019.

Krešimir Družak

**RAČUNOVODSTVO DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE NA
PRIMJERU VELIKOG POSLOVNOG SUBJEKTA**

Završni rad

Veleučilište u Karlovcu
Poslovni odjel
Stručni studij ugostiteljstva

Kolegij: Osnove računovodstva II

Mentor: dr. sc. Dubravka Krivačić, prof. v. š.

Matični broj studenta: 0618609143

Karlovac, rujan 2019.

Zahvala

Ovim putem želim se zahvaliti svojoj obitelji na pruženoj podršci tijekom studiranja, a posebno se želim zahvaliti svojoj djevojci Andrei koja me je potaknula da završim Studij kada sam bio na pragu odustajanja.

Veliko hvala mentorici dr. sc. Dubravki Krivačić što je prihvatila mentorstvo, uložila puno volje, strpljenja i uvijek bila spremna pomoći u izradi završnog rada kao i na prenesenom znaju i savjetima tijekom studiranja.

SAŽETAK

Završni rad bavi se dugotrajnom materijalnom imovinom velikog poslovnog subjekta. U radu se stoga objašnjava pojam velikog poslovnog subjekta, kao i pojam dugotrajne imovine te dugotrajne materijalne imovine kao njezinog pojavnog oblika. Kako bi se poslovni procesi mogli nesmetano odvijati, dugotrajnu materijalnu imovinu važno je nabaviti te je važno znati voditi računovodstvo nabave dugotrajne materijalne imovine. Okončanjem procesa nabave dugotrajne materijalne imovine i njezinim stavljanjem u uporabu stvaraju se uvjeti za obračun i evidenciju troška amortizacije, što je također neophodan računovodstveni proces kojeg treba znati provoditi. Cilj rada je ukazati na značenje dugotrajne materijalne imovine u poslovnim procesima. Doprinos rada ogleda se u povezivanju teorijskih s praktičnim spoznajama kroz objašnjenja primjera iz poslovne prakse odabranog velikog poslovnog subjekta.

Ključne riječi: veliki poslovni subjekt, dugotrajna materijalna imovina, računovodstvo

ABSTRACT

The final paper deals with the tangible fixed assets of a large business entity. Therefore, the paper explains the term of a large business entity, as well as the term of fixed assets and tangible fixed assets as their emergent form. In order for business processes to run undisturbedly, it is important to procure tangible fixed assets, and it is important to know how to manage accounting for procurement of fixed tangible assets. By completing the process of procuring tangible fixed assets and putting them into use, the conditions for calculation and recording of depreciation expense are created, which is also a necessary accounting process which has to be known to conduct. The aim of the paper is to point out the importance of tangible fixed assets in business processes. The contribution of the paper is reflected in the connection of theoretical and practical knowledge through explanations of examples from the business practice of a selected large business entity.

Keywords: large business entity, tangible fixed assets, accounting

SADRŽAJ

1. UVOD.....	3
1.2. Izvori podataka i metode istraživanja.....	3
1.3. Struktura rada	3
2. VELIKI POSLOVNI SUBJEKTI	4
2.1. Računovodstvena klasifikacija poslovnih subjekata prema veličini	4
2.1. Obilježja računovodstva velikih poslovnih subjekata	5
2.1. Poslovni subjekt iz praktičnog primjera	7
3. KLASIFIKACIJA IMOVINE POSLOVNOG SUBJEKTA	8
3.1. Pojavni oblici, vrste i bilanciranje imovine	8
3.1. Dugotrajna imovina i njezini pojavni oblici.....	10
4. DUGOTRAJNA MATERIJALNA IMOVINA	13
4.1. Zemljišta i šume.....	14
4.2. Građevinski objekti.....	14
4.3. Postrojenja, oprema i alati	15
4.4. Transportna sredstva.....	15
5. NABAVA DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE	16
5.1. Nabava dugotrajne materijalne imovine od drugih kupnjom na tržištu	16
5.2. Stjecanje dugotrajne materijalne imovine u vlastitoj izvedbi.....	16
5.3. Stjecanje dugotrajne materijalne imovine financijskim najmom	17
5.4. Stjecanje dugotrajne materijalne imovine razmjenom imovine	18
5.5. Stjecanje dugotrajne materijalne imovine donacijom	18
5.6. Stjecanje dugotrajne materijalne imovine ulaganjem članova	18
5.7. Knjigovodstveno evidentiranje nabave dugotrajne materijalne imovine	19
5.7.1. Dugotrajna materijalna imovina u pripremi.....	19
5.7.2. Dugotrajna materijalna imovina u uporabi	20
5.8. Financijsko izvještavanje dugotrajne materijalne imovine	20
6. AMORTIZACIJA DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE.....	21
6.1. Trošak amortizacije	21
6.2. Metode amortizacije	22
6.3. Knjigovodstveno evidentiranje troška amortizacije	23
7. PRAKTIČAN PRIMJER RAČUNOVODSTVA DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE KOD VELIKOG POSLOVNOG SUBJEKTA.....	25
7.1. Računovodstvo nekretnina	25

7.2. Računovodstvo postrojenja i opreme	26
7.3. Računovodstvo transportne imovine	29
8. ZAKLJUČAK.....	37
LITERATURA.....	39
POPIS PRIKAZA	41
POPIS PRILOGA	41
POPIS TABLICA	41

1. UVOD

1.1. Predmet i cilj istraživanja

Predmet ovog završnog rada je računovodstvo dugotrajne materijalne imovine. Temeljni cilj rada je objasniti računovodstvo dugotrajne materijalne imovine temeljem spoznaja iz literature te primjera iz prakse odabranog velikog poslovnog subjekta. Ujedno cilj rada je izvesti konkretne zaključke o istraživanoj tematici, odnosno povezati stečena znanja s poslovnom praksom.

1.2. Izvori podataka i metode istraživanja

Podaci prikupljeni prije i tijekom izrade završnog rada potječu uglavnom iz sekundarnih izvora, stručnih knjiga i članaka, zakonskih propisa te s internetskih stranica. Metode korištene u izradi rada su deskriptivna metoda, metoda kompilacije te metoda analize i metoda sinteze.

1.3. Struktura rada

Nakon uvodnog dijela, razrada završnog rada započinje objašnjenjem pojma velikog poslovnog subjekta, na primjeru kojeg se temelji praktičan dio završnoga rada. Treće poglavlje rada objašnjava dugotrajnu imovinu i njene pojavne oblike, dok se u četvrtom poglavlju objašnjava dugotrajnu materijalu imovinu. Potom se u radu detaljnije razrađuje računovodstvo nabave dugotrajne materijalne imovine. Okončanjem procesa nabave dugotrajne materijalne imovine i njezinim stavljanjem u uporabu stvaraju se uvjeti za obračun i evidenciju troška amortizacije, što je ujedno sljedeća cjelina rada. U sedmoj cjelini rada, kroz praktičan primjer iz poslovanja velikog poslovnog subjekta, teorijska saznanja o računovodstvu dugotrajne materijalne imovine povezuju se s konkretnim primjerima iz poslovne prakse. Rad završava zaključnim razmatranjima te popisom korištene literature.

2. VELIKI POSLOVNI SUBJEKTI

Poslovni subjekti jesu pravne osobe i fizičke osobe koje obavljaju djelatnosti u skladu s pravnim propisima, tijela javne vlasti (tijela državne uprave, druga državna tijela, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, pravne osobe i druga tijela koja imaju javne ovlasti, pravne osobe čiji je osnivač Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, pravne osobe koje obavljaju javnu službu, pravne osobe koje se na temelju posebnog propisa financiraju pretežito ili u cijelosti iz državnog proračuna ili iz proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave odnosno iz javnih sredstava (nameta, davanja i sl.) te trgovačka društva u kojima Republika Hrvatska i jedinice lokalne i područne/regionalne samouprave imaju zasebno ili zajedničko većinsko vlasništvo).¹

2.1. Računovodstvena klasifikacija poslovnih subjekata prema veličini

Poduzetnici se razvrstavaju ovisno o pokazateljima (ukupna aktiva, prihodi i prosječni broj radnika) utvrđenim posljednji dan poslovne godine koja prethodi godini za koju se sastavljaju financijski izvještaji. U nastavku navodimo pokazatelje kojih poduzetnik mora zadovoljavati 2 od 3 pa prema navedenim pokazateljima poduzetnici mogu biti:

- Mikro poduzetnici – aktiva do 2,6 milijuna kn, prihodi do 5,2 milijuna kn, prosječan broj radnika tijekom poslovne godine 10
- Mali poduzetnici – nisu mikro poduzetnici i aktiva im iznosi do 30 milijuna kn, prihodi do 60 milijuna kn, prosječan broj radnika tijekom poslovne godine 50
- Srednji poduzetnici – nisu mali poduzetnici i aktiva im iznosi do 150 milijuna kn, prihodi do 300 milijuna kn, prosječan broj radnika tijekom poslovne godine 250
- Veliki – prelaze pokazatelje za srednje poduzetnike u 2 od 3 kriterija, a neovisno o tim kriterijima veliki poduzetnici su i banke, štedne banke, stambene štedionice, institucije za elektronički novac, društva za osiguranje i reosiguranje, leasing društva o društva za upravljanje UCITS fondovima, društva za upravljanje alternativnim investicijskim fondovima, faktoring društva, investicijska društva, burze te još manji broj ostalih poduzetnika²

¹ Ministarstvo Uprave Republike Hrvatske, www.uprava.gov.hr (08.09.2019.)

² Zakon o računovodstvu, Narodne novine br. 78/15., 134/15., 120/16. i 116/18.

2.1. Obilježja računovodstva velikih poslovnih subjekata

Poduzetnik je dužan voditi poslovne knjige po načelu sustava dvojnog knjigovodstva. Poduzetnik je dužan voditi poslovne knjige koje čine dnevnik i glavna knjiga i pomoćne knjige.

Dnevnik je poslovna knjiga u koju se knjigovodstvene promjene nastale u određenom izvještajnom razdoblju unose kronološki. Dnevnik se može uspostaviti kao jedinstvena poslovna knjiga ili više poslovnih knjiga koje su namijenjene za evidenciju promjena na pojedinim skupinama bilančnih zapisa ili za izvan bilančne zapise. Svako knjiženje u dnevnik mora imati redni broj te sadržavati podatke na temelju kojih se pri nadzoru knjiženje može nedvojbeno povezati s pripadajućom knjigovodstvenom ispravom i osobom koja je kontrolirala knjigovodstvenu ispravu.

Poduzetnik mora osigurati provjerljivost usklađenosti između prometa dnevnika i glavne knjige za izvještajno razdoblje. Glavna knjiga sustavna je evidencija svih knjigovodstvenih promjena nastalih na financijskom položaju i uspješnosti poslovanja u određenom izvještajnom razdoblju u kojoj se ti događaji grupiraju prema njihovoj vrsti, a na temelju kontnog plana. Ako se koriste pomoćne knjige, poduzetnik je dužan ažurno prenositi proknjižene promjene ili njihove sažetke u glavnu knjigu.

Osnovni financijski izvještaji koje poslovni subjekti vode su:³

- Bilanca
- Izvještaj o dobiti (račun dobiti i gubitka)
- Izvještaj o novčanim tokovima
- Izvještaj o promjenama kapitala
- Bilješke uz financijske izvještaje

Bilanca, odnosno bilanca stanja, dvostrani računovodstveni iskaz koji ima uravnoteženu desnu i lijevu stranu (lijeva strana u kojoj se iskazuje aktiva mora biti uvijek jednaka desnoj strani u kojoj se iskazuje pasiva). Ona je trenutačni iskaz stanja (na određeni dan) sredstava i izvora sredstava iskazanih u novčanom izrazu. U bilanci stanja iskazuje se vrijednost imovine poslovnog subjekt, i to jedanput po pojavnom obliku i funkciji (aktiva) i drugi put po vlasnosti i ročnosti (pasiva). U aktivi bilance (lijeva strana) iskazuje se imovina koja se najčešće raščlanjuje na tekuću imovinu, dugoročna financijska ulaganja i fiksnu imovinu. U pasivi (desna strana) iskazuju se kratkoročne i dugoročne obveze te vlastiti kapital (vlasnička glavnica). Ako poslovni subjekt posluje pozitivno,

³ Zakon o računovodstvu, Narodne novine br. 78/15., 134/15., 120/16. i 116/18.

bilanca je aktivna, a ostvareni dobitak iskazuje se kao saldo izravnjanja u pasivi (čini izvor za povećanje imovine iskazane u pasivi). Obrnuto, kada poslovni subjekt posluje negativno, bilanca je pasivna, a ostvareni gubitak iskazuje se kao saldo izravnjanja u aktivni (tumači se kao smanjenje imovine). Bilanca pruža korisnicima informacije o tome što poslovni subjekt ima na određeni dan (aktiva), što duguje i što mu ostaje kad se od imovine oduzmu obveze (pasiva). Bilanca je podloga za financijsku analizu, analizu likvidnosti, zaduženosti, aktivnosti i profitabilnosti. Kao najvažniji financijski izvještaj predmet je revizije.⁴

Račun dobiti i gubitka, za razliku od bilance koja nam daje informaciju o imovini, obvezama i kapitalu na određeni dan, daje informacije koliko je poslovni subjekt ostvario prihoda, rashoda, dobitka, gubitka te kolika je obveza poreza na dobit nastala iz poslovanja poslovnog subjekta u promatranom razdoblju. Pritom, prihodi nastaju kao posljedica povećanja imovine ili smanjenja obveza, a rashodi su posljedica smanjenja imovine i povećanja obveza. U računu dobitka i gubitka prihodi su razlučeni na redovne (poslovni i financijski) i izvanredne. Na isti način prikazani su i rashodi, ali uz dodatak amortizacije kao dijela redovnih rashoda. Također pri svakoj detaljnijoj analizi treba jasno odvojiti redovne od izvanrednih aktivnosti budući da, kako im i samo ime govori, one nisu stalnog karaktera i ne moraju se ponoviti i u sljedećim razdobljima.⁵

Izvještaj o novčanim tokovima je financijski izvještaj koji je proizašao iz potrebe menadžmenta poduzetnika i financijskih institucija za dodatnim informacijama za potrebe donošenja poslovnih odluka. Izvještaj o novčanim tokovima temelji se na novcu i novčanim ekvivalentima. Novac obuhvaća novac u blagajni i depozite po viđenju, dok su novčani ekvivalenti kratkotrajna, visoko likvidna ulaganja koja se mogu brzo konvertirati u poznate iznose novca i podložna su beznačajnom riziku promjene vrijednosti. Primarna svrha ovog izvještaja je da korisnicima financijskih izvještaja osigura informacije o novčanim primicima i novčanim izdacima poslovnog subjekta nastalim u jednom obračunskom razdoblju. Informacije koje su prezentirane u izvještaju o novčanim tokovima korisnicima financijskih izvještaja daju temelj za ocjenu sposobnosti poduzeća da stvori novac i novčane ekvivalente te potrebe poduzeća za novcem i novčanim ekvivalentima. Vanjski i unutarnji korisnici financijskih izvještaja zainteresirani su za informacije o tome koliko neki poslovni subjekt ili financijska institucija ostvaruje novčanih primitaka te zbog čega nastaju i koliki su novčani izdaci iz pojedinih aktivnosti.⁶

⁴ Poslovni dnevnik, www.poslovni.hr (02.09.2019.)

⁵ Profitiraj.hr, www.profitiraj.hr/racunovodstvoifinancije (02.09.2019.)

⁶ Bakran, D., Gulin, D., Hladika, M., Milčić, I., Izvještaj o novčanim tokovima, Računovodstvo i financije, br. 12, 2017, str. 11.

Izvještaj o promjenama kapitala sastavlja se za razdoblje između dva datuma bilance, odnosno za jedno obračunsko razdoblje. Svrha sastavljanja izvještaja o promjenama kapitala je prikazati promjene kapitala (povećanje ili smanjenje) koje su se dogodile za vrijeme jednog obračunskog razdoblja, te sve transakcije koje su utjecale na promjenu pojedine pozicije kapitala. Izvještaj treba sadržavati promjene svih komponenti kapitala, uloženog kapitala i zarađenog kapitala, uključujući izravne promjene u kapitalu (izvan računa dobiti i gubitka) i neizravne promjene u kapitalu (kroz račun dobiti i gubitka). Obvezu sastavljanja izvještaja o promjenama kapitala imaju srednji poduzetnici, veliki poduzetnici i subjekti od javnog interesa.⁷

Bilješke uz financijske izvještaje predstavljaju detaljniju razradu i dopunu pojedinih stavaka izvještaja o financijskom položaju (bilance), računa dobiti i gubitka, izvještaja o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaja o novčanim tokovima i izvještaja o promjenama kapitala. Bilješke sadrže sve detalje kojima se rasterećuju financijski izvještaji, a sadržaj bilješki određen je standardima financijskog izvještavanja (MSFI/HSFI).⁸

2.1. Poslovni subjekt iz praktičnog primjera

U praktičnom dijelu ovoga rada, a uz pomoć priloga, objasnit će se računovodstvo poslovnog subjekta koji po svojoj veličini spada u skupinu velikih poslovnih subjekata. Prema pravnom obliku poslovni subjekt iz praktičnog primjera je dioničko društvo čiji temeljni kapital iznosi nešto više od 23 milijuna kuna. Poslovni subjekt ima preko 350 zaposlenika. Utemeljen je 1948. godine, a 1995. godine je pretvorbom iz društvenog vlasništva postao dioničko društvo.

Poslovni subjekt iz praktičnog primjera najveći je proizvođač tiskane komercijalne kartonske ambalaže za farmaceutsku industriju, a dijelom i za prehrambenu industriju u Hrvatskoj. Uz to je i klasična tiskara za proizvodnju brojnih grafičkih proizvoda. Posluje na domaćem i inozemnom tržištu. Godine 1998. godine prvi je puta certificiran sukladno normi ISO 9002 od strane njemačkog auditora Global Cert, ovlaštenog za izdavanje i kontrolu međunarodnih standarda u grafičkoj proizvodnji. Poslovni subjekt danas posjeduje certifikate sukladnosti s normama: ISO 9001:2015 – Sustav upravljanja kvalitetom proizvoda i usluga, ISO 1401:2015 – Sustav upravljanja okolišem te ISO/IEC 27001:2015 – Sustav upravljanja informacijskom sigurnošću.

⁷ Ibid., str. 12

⁸ Ibid., str. 16

3. KLASIFIKACIJA IMOVINE POSLOVNOG SUBJEKTA

Imovina podrazumijeva resurse ili prava nastala kao rezultat prethodnih transakcija ili događanja kojima poduzeće (trgovačko društvo) raspolaže ili su pod njegovom nepobitnom kontrolom, a čijom uporabom očekuje ostvarenje planiranih poslovnih aktivnosti koje će mu u budućnosti priskrbiti ekonomsku korist.⁹

Buduća ekonomska korist utjelovljena u imovini jest potencijal da se doprinese, izravno ili neizravno, priljevu novca i novčanih ekvivalenata kod poduzetnika. Buduće ekonomske koristi, utjelovljene u imovini mogu pritjecati poduzetniku na više načina. Tako imovina može biti: upotrijebljena pojedinačno ili u kombinaciji s ostalom imovinom u proizvodnji dobara ili usluga koje će poduzetnik prodati, razmijenjena za drugu imovinu, upotrijebljena za podmirivanje obveza i podijeljena vlasnicima. Imovina se može mjeriti kao: trošak nabave (povijesni trošak), tekući trošak, ostvariva (utrživa) vrijednost, sadašnja vrijednost i fer vrijednost. Kada se imovina mjeri po trošku nabave (povijesnom trošku) tada se imovina mjeri po plaćenom iznosu novca ili novčanih ekvivalenata ili po fer vrijednosti naknade dane za njihovu nabavu u vrijeme stjecanja. Kada se imovina mjeri po tekućem trošku tada se imovina mjeri po iznosu novca ili novčanih ekvivalenata kojeg bi trebalo isplatiti ako bi se ista ili ekvivalentna imovina pribavljala u sadašnjosti. Kada se imovina mjeri po ostvarivanju (utrživanju) vrijednosti tada se imovina mjeri po iznosu novca ili novčanih ekvivalenata koji se sada može dobiti prodajom imovine u toku poslovanja. Kada se imovina mjeri po sadašnjoj vrijednosti tada se imovina mjeri po diskontiranoj sadašnjoj vrijednosti budućih neto novčanih priljeva za koje se očekuje da će se ostvariti u poslovanju. Imovina mjerena po fer vrijednosti je iznos za koji se neka imovina može razmijeniti između informiranih nepovezanih stranaka koje su voljne obaviti transakciju. Imovina se priznaje u bilanci kada je vjerojatno da će buduće ekonomske koristi teći kod poduzetnika i kada imovina ima trošak ili vrijednost koja se pouzdano može izmjeriti.¹⁰

3.1. Pojavni oblici, vrste i bilanciranje imovine

Imovinu se može definirati i kao „resurs koji kontrolira subjekt kao rezultat prošlih događaja i iz kojeg se očekuje priljev budućih ekonomskih koristi u poduzeće“¹¹. Da bi određeni resurs bio imovina koja se prikazuje u bilanci, uvjeti koje isti mora ispunjavati su vjerojatnost da će buduća

⁹ Poslovni dnevnik, www.poslovni.hr (02.09.2019.)

¹⁰ Hrvatski standard financijskog izvještavanja 6, čl. 1.4., Narodne novine br. 86/15.

¹¹ Žager, K. et. al., Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb, 2008., str. 53.

ekonomska korist pritjecati u poduzeće i da se imovina može novčano iskazati odnosno da ima trošak vrijednosti koji se može izmjeriti.

Prema pojavnom obliku imovinu čine:¹²

- novac,
- materijalne stvari,
- potraživanja i ostala prava,
- plaćeni troškovi budućeg razdoblja i nedospjela naplata prihoda (aktivna vremenska razgraničenja).

Novac podrazumijeva gotovinu (metalni i papirnati novac), čekove, gotovinske naloge i novac deponiran na depozitnim računima u banci pod uvjetom da ograničenje uporabe ne prelazi rok dulji od godine dana.¹³

Materijalne stvari podrazumijevaju pojavni oblik imovine koji ima neki opipljivi odnosno fizički oblik, a obuhvaća zemljišta, građevinske objekte, postrojenja i opremu, zalihe materijala, sitnog inventara, rezervnih dijelova, poluproizvoda, gotovih proizvoda, trgovačke robe te ostale materijalne stvari.¹⁴

Potraživanja i ostala prava predstavljaju pravno priznatu mogućnost postupanja u odnosu na druge, a dio su imovine poduzeća ukoliko ih je moguće iskazati u novcu, ukoliko se može očekivati da će u određenom vremenskom roku prijeći u novac ili ako poduzeće njihovom uporabom ostvaruje ekonomsku korist.¹⁵

Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i nedospjela naplata prihoda (aktivna vremenska razgraničenja) obuhvaćaju nefakturirane prihode, neukalkulirane troškove ili novčane isplate koje još ne predstavljaju troškove i time čine stavke tranzitorne aktive, jer na datum bilance predstavljaju privremeni imovinski oblik koji će se u sljedećem obračunskom razdoblju transformirati u neki imovinski oblik, u troškove poslovanja ili u realno potraživanje s temelja nastanka prihoda.¹⁶

¹² Deželjin, J., Računovodstvo društva kapitala, Progress, Zagreb, 1993., str. 82.

¹³ Europska centralna banka, www.ecb.europa.eu (02.09.2019.)

¹⁴ Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D., Abeceda računovodstva u teoriji i praksi, Veleučilište u Rijeci i Veleučilište u Karlovcu, Rijeka – Karlovac, 2007., str. 134.

¹⁵ Ibid.

¹⁶ Ibid., str. 135

Prema načinu uključivanja imovine u poslovni proces (kriterij funkcionalnosti) imovina se dijeli na:¹⁷

- dugotrajnu (stalnu) imovinu i
- kratkotrajnu (tekuću) imovinu.

Razliku između dugotrajne i kratkotrajne imovine možda se najbolje može opisati vremenom potrebnim za unovčavanje iste. To znači da se kratkotrajna imovina može unovčiti vrlo lako u novac i to u kratkom roku, dok je kod dugotrajne imovine taj proces dugoročan.

U financijskom izvještaju bilanci (izvještaju o stanju), u kojem se predočava vrijednosno stanje imovine i njezinih izvora, svu imovinu poslovnog subjekta iskazuje se u dijelu koji se naziva „aktiva“, kao što je to predočeno u sljedećoj tablici.

Tablica 1. Struktura bilance

A K T I V A	P A S I V A
A. Potraživanja za upisani, a neuplaćeni kapital	A. Kapital i rezerve
B. Dugotrajna imovina	B. Rezerviranja
C. Kratkotrajna imovina	C. Dugoročne obveze
D. Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunani prihodi	D. Kratkoročne obveze
E. Ukupna aktiva	E. Odgođeno plaćanje troškova i prihod budućih razdoblja
F. Izvanbilančni zapisi	F. Ukupna pasiva
	G. Izvanbilančni zapisi

Izvor: Autor prema Brkanić, V., Crikveni-Filipović, T., RRiF-ov računski plan za poduzetnike XXIII., RRiF Plus, dostupno na www.rrif.hr (21.08.2019.)

Aktiva bilance predočuje imovinu s kojom poslovni subjekt raspolaže, a pasiva izvore financiranja te imovine (kapital te dugoročne i kratkoročne obveze).

3.1. Dugotrajna imovina i njezini pojavnici

Dugotrajna imovina (engl. fixed assets, long-term assets, njem. langfristiges Vermögen), sva sredstva koja trajno služe poslovnom procesu u poduzeću i unovčiva su u rokovima dužim od godine dana.¹⁸ Svrha ovog

¹⁷ Ibid.

¹⁸ Poslovni dnevnik, www.poslovni.hr (02.09.2019.)

oblika imovine nije preprodaja. Stavke dugotrajne imovine, kao i druge imovinske stavke, u financijskim izvještajima (bilanci) iskazuju se po tzv. neto knjigovodstvenoj vrijednosti.¹⁹

Struktura dugotrajne imovine je sljedeća:

- nematerijalna imovina,
- materijalna imovina,
- dugoročna financijska imovina,
- dugoročna potraživanja.

Nematerijalna dugotrajna imovina jest ona bez fizičkog obilježja od koje će društvo u budućnosti odnosno u razdoblju dužem od godine dana ostvarivati učinke u poslovanju i to na način da ih koristi u proizvodnji ili isporuci dobara i usluga, u svrhu iznajmljivanja ili u svrhu administracije.²⁰

Nematerijalna imovina obuhvaća: računalni software i nakladnička prava, izdatke za razvoj, robnu marku, patente, licencije, koncesije, zaštitne znakove i slična prava, popis kupaca i dobavljača, franšize i dozvole, marketinška prava, dizajn i druge buduće koristi.²¹

Dugotrajna materijalna imovina ona je imovina koja se pojavljuje u fizičkom obliku i koja taj oblik neće promijeniti tijekom razdoblja njezine uporabe. Dugotrajna materijalna imovina obuhvaćaju: zemljišta i šume, građevinski objekti, postrojenja i oprema, alati, pogonski i uredski inventar, pokućstvo, transportni uređaji i sredstva te ostala imovina.²²

Dugoročnu financijsku imovinu čine: ulaganja u dugoročne vrijednosne papire u zemlji i inozemstvu, dugoročni krediti povezanim društvima, dugotrajna ulaganja u ostala društva radi ostvarenja udjela u prihodu i dobiti, dugoročni depoziti kod banke i drugih financijskih institucija, udjeli u povezanim društvima (dionicama), udjeli u kapitalu i dobiti (isplata dividende) u dioničkom društvu.²³

Dugoročna potraživanja predstavljaju imovinu u obliku prava tj. nalaze se u prijelaznom obliku između stvari (materijalne imovine) i novca. Dugoročna potraživanja uključuju potraživanja od

¹⁹ Ibid.

²⁰ Belak, V. et al., Računovodstvo poduzetnika s primjerima knjiženja, RRiF Plus, Zagreb, 2006., str. 85.

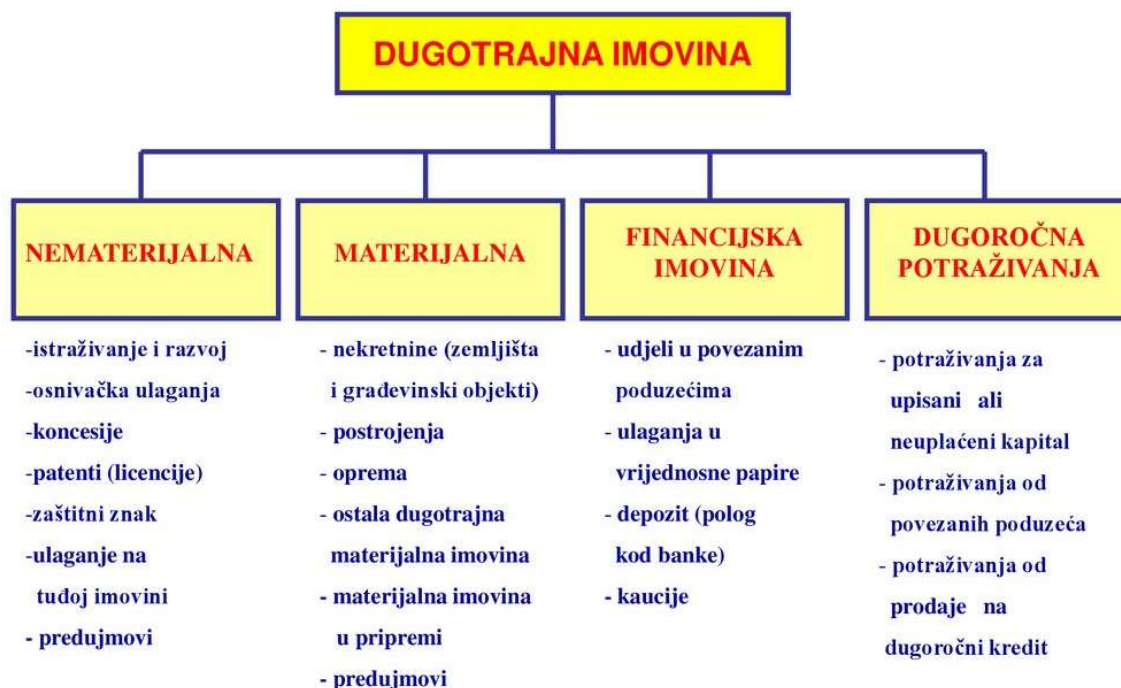
²¹ Ibid., str. 86.

²² Ibid., str. 192.

²³ Brkanić, V., Cirkveni-Filipović, T., RRiF-ov računski plan za poduzetnike, XXIII. izdanje, RRiF Plus, dostupno na www.rrif.hr (21.08.2019.)

povezanih društava, potraživanja s temelja prodaje na kredit, potraživanja iz faktoringa, potraživanja u sporu i rizična potraživanja, potraživanja za jamčevine i ostalo.²⁴

Prikaz 1. Struktura dugotrajne imovine



Izvor: Ramljak, B., Temeljni financijski izvještaji, prezentacija, preuzeto s www.slideserve.com (19.08.2019.)

Ovisno o potrebama poslovni subjekt detaljniju razradu dugotrajne imovine na analitička konta provodi temeljem usvojenog računskog (kontnog) plana.

²⁴ Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D., op. cit., str. 208.

4. DUGOTRAJNA MATERIJALNA IMOVINA

Dugotrajna materijalna imovina je imovina: koju poduzetnik posjeduje 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 društva.²⁵

Dugotrajna materijalna imovina obuhvaća sljedeće vrste imovine:

- zemljišta,
- građevinske objekte,
- postrojenja, opremu i alate,
- transportna sredstva.

Dugotrajna materijalna imovina je imovina koju poduzetnik posjeduje za korištenje u proizvodnji proizvoda ili isporuci roba i usluga, za iznajmljivanje drugima ili u administrativne svrhe, koja se očekuje koristiti dulje od jednog razdoblja, odnosno to je ona imovina koja je namijenjena za korištenje na neprekidnoj osnovi u svrhu aktivnosti društva.²⁶

Imovina se početno mjeri po trošku nabave, a to 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, Nakon početnog priznavanja dugotrajna imovina može se iskazati po trošku umanjenom za ispravak vrijednosti i akumulirane gubitke od umanjenja ili alternativno po revaloriziranoj vrijednosti (vodeći pri tome računa o računovodstvenom i poreznom aspektu).²⁷

Revalorizacija se mora provoditi dovoljno često kako se knjigovodstvena vrijednost imovine ne bi značajno razlikovala od fer vrijednosti na datum bilance, a učestalost revaloriziranja ovisi o značajnosti promjena fer vrijednosti imovine koja se revalorizira. To može biti na godišnjoj razini ili svakih tri do pet godina.²⁸

Fer vrijednost imovine potrebno je utvrditi procjenom (fer vrijednost zemljišta i zgrada obično je njihova tržišna vrijednost utvrđena procjenom od strane profesionalno kvalificiranih procjenitelja.

²⁵ Baica, Z., Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine - primjena HSF1 6, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 5, 2008., str. 29

²⁶ Ibid.

²⁷ Knjižnica za računovođe, www.racunovodja.hr (17.07.2019.)

²⁸ Hrvatski standard financijskog izvještavanja 6, Narodne novine br. 86/15.

Fer vrijednost predmeta postrojenja i opreme obično je njihova tržišna vrijednost utvrđena procjenom. Ostatak vrijednosti i vijek uporabe imovine treba preispitati barem jednom na kraju svake poslovne godine (promjena procjene), pri čemu je vijek uporabe određen vremenom u kojem poduzetnik očekuje koristiti imovinu, a odabranu metodu amortizacije (linearna, regresivna i funkcionalna) potrebno je dosljedno primjenjivati.²⁹

Prema međunarodnom računovodstvenom standardu dugotrajnu materijalnu imovinu čine stalna sredstva koja nisu namijenjena prodaji, već ih poduzetnik stalno upotrebljava u proizvodnji proizvoda, usluga, u prometu robe, usluga davanja u najam kao i u administrativne svrhe.³⁰

4.1. Zemljišta i šume

Zemljišta i šume podskupina su dugotrajne materijalne imovine. Za razliku od šuma, koje izričito ne spominje niti jedan MRS, računovodstveno praćenje transakcija u vezi sa zemljištem odvija se primjenom MRS 16. Zemljište obično ima neograničeni vijek trajanja i stoga je to sredstvo koje se ne amortizira. Zemljište se knjiži odvojeno od građevinskog objekta na tom zemljištu bez obzira što mogu biti zajedno nabavljeni.³¹

Gospodarenje šumama i šumskim zemljištima u Republici Hrvatskoj uređeno je Zakonom o šumama. Amortizacija se šuma (isto kao i zemljišta) ne provodi, jer se nadoknađivanje uloženog ostvaruje prodajom drvne mase.³²

4.2. Građevinski objekti

Građevinski objekti predstavljaju najznačajniji dio dugotrajne materijalne imovine, a zajedno s prirodnim bogatstvima (zemljišta i šume) čine sredstva dugotrajne materijalne imovine.³³ Građevinski objekti iskazuju se kao neto knjigovodstvena vrijednost objekata koji služe u obavljanju djelatnosti poduzeća. Sva ulaganja pri nabavi građevinskih objekata knjiže se na konto 025 – Građevinski objekti u pripremi. Vrijednost građevinskog objekta pri nabavi utvrđuje se u visini kupovne cijene objekta uvećane za sve troškove koji nastanu prilikom kupnje tog objekta. Stavljanjem objekta u uporabu ovaj se konto izravnava i njegova se vrijednost prenosi na konto

²⁹ Knjižnica za računovode, www.racunovodja.hr (17.07.2019.)

³⁰ Poslovni dnevnik, www.poslovni.hr (17.07.2019.)

³¹ Ibid.

³² Zakon o šumama, Narodne novine br. 68/18 i 115/18.

³³ Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D., op. cit., str. 197.

uporabe 020 – Građevinski objekti. Troškovi nabave građevinskog objekta razlikuju se s obzirom na to da li se nabavlja već izgrađeni ili se gradi novi građevinski objekt. Nabavnu vrijednost objekta čine troškovi kupnje objekta i ostali troškovi koji se mogu pripisati nabavi ili gradnji objekta (ovisno o načinu stjecanja objekta).³⁴

4.3. Postrojenja, oprema i alati

Postrojenja i oprema sastavni su dio materijalne imovine koju subjekt posjeduje za korištenje u proizvodnji ili isporuci roba ili usluga, za iznajmljivanje drugima ili za administrativne svrhe, a od koje se očekuje koristiti duže od jednog razdoblja odnosno jedne godine.³⁵

Pojedinačna nabavna vrijednost postrojenja i opreme mora biti veća od 3.500,00 kn, ako je nabavna vrijednost manja od navedene, klasificiraju se i iskazuju kao sitni inventar u okviru kratkotrajne materijalne imovine, koja se jednokratno otpisuje (može otpisati) na teret troškova razdoblja. Svaka nabava postrojenja i opreme knjiži se na konto 025 – Postrojenja i oprema u pripremi. Vrijednost postrojenja i opreme pri nabavi utvrđuje se u visini kupovne cijene uvećane za sve troškove koji nastanu prilikom kupnje te imovine. Stavljanjem imovine u uporabu ovaj se konto izravnava i njegova se vrijednost prenosi na konto uporabe 021 – Postrojenja i oprema. Nabavnu vrijednost postrojenja i opreme čine troškovi kupnje i ostali troškovi koji se mogu pripisati nabavi: kupovna cijena, porez na promet nekretnina te troškovi prijevoza, osiguranja, montaže, ugradnje i sl.³⁶

4.4. Transportna sredstva

Transportna sredstva odnosno vozila predstavljaju pokretnu dugotrajnu materijalnu imovinu poduzetnika koja služe za prijevoz ljudi i robe od polazišta do krajnjeg cilja u cestovnom, željezničkom i zračnom prometu. Vozila koja se koriste za prijevoz ljudi u cestovnom prometu zovu se osobna vozila (automobili, motocikli i bicikli), dok se za prijevoz robe u cestovnom prometu najčešće koriste gospodarska vozila (dostavna, kombi i teretna vozila). Transportna sredstva u vlasništvu poduzetnika trebaju se koristiti isključivo za potrebe njegovih poslovnih aktivnosti. Transportna sredstva podliježu amortizaciji.³⁷

³⁴Troškovi nabave građevinskog objekta, Računovodstvo, revizija i financije, br. 1, 2015., str. 9.

³⁵ Međunarodni računovodstveni standard 16, Nekretnine, postrojenja i oprema, Narodne novine br. 2/00.

³⁶ Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 6, 2011., str. 29 i 30.

³⁷ Volarević, H., Varović, M., Osnove računovodstva 1, Mate, Zagreb, 2013., str. 34.

5. NABAVA DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE

Stjecanje dugotrajne materijalne imovine može biti na više načina: nabavom od drugih kupnjom na tržištu, izradom u vlastitoj izvedbi, financijskim najmom, razmjenom za drugo sredstvo, donacijom od pravnih i fizičkih osoba, ulaganjem članova (pravnih ili fizičkih osoba) trgovačkih društava.³⁸

5.1. Nabava dugotrajne materijalne imovine od drugih kupnjom na tržištu

Početno se dugotrajna materijalna imovina mjeri (priznaje) odnosno knjiži po trošku nabave. Trošak nabave nekog predmeta dugotrajne materijalne imovine treba priznati kao imovinu: ako je vjerojatno da će buduće ekonomske koristi povezane s imovinom pritijecati poduzetniku, i ako se trošak imovine može pouzdano izmjeriti.³⁹

Dugotrajna materijalna imovina početno se mjeri po trošku nabave koji uključuje: kupovnu cijenu, uključujući uvozne pristojbe 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.⁴⁰

5.2. Stjecanje dugotrajne materijalne imovine u vlastitoj izvedbi

Prema točki 20. HSFI 6 - Dugotrajna materijalna imovina, trošak dugotrajne materijalne imovine izgrađene u vlastitoj izvedbi utvrđuje se koristeći se istim načelima kao kod kupljene imovine. CAko poduzetnik u svom redovitom poslovanju proizvodi za prodaju sličnu imovinu, trošak imovine obično je jednak trošku proizvodnje imovine namijenjene prodaji u skladu s HSFI 10-Zalihe.⁴¹ Prema tome, isključuju se interni dobici, da bi se došlo do spomenutih troškova. Slično tome, neuobičajeni iznosi otpadnog materijala, rada ili drugih resursa, nastali u proizvodnji imovine u vlastitoj izvedbi, ne uključuju se u trošak imovine. Prema točki 17. HSFI 10-Zalihe, troškovi konverzije zaliha uključuju troškove izravno povezane s organizacijskim jedinicama proizvodnje kao što je vrijednost izravnih sirovina, izravnog rada i slično. Tome se priključuju sustavno

³⁸ Vodič kroz knjiženja i protuknjiženja, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 5, 2018, str. 30

³⁹ Ibid., str. 36.

⁴⁰ Ibid.

⁴¹ Hrvatski standard financijskog izvještavanja 6, točka 20., Narodne novine br. 86/15.

raspoređeni fiksni i varijabilni opći troškovi proizvodnje koji su nastali konverzijom materijala u gotove proizvode. Fiksni opći troškovi proizvodnje su neizravni troškovi proizvodnje koji ostaju relativno konstantni bez obzira na obujam proizvodnje, kao što su npr. trošak amortizacije, održavanja građevinskih objekata, opći troškovi pogona i slično. Varijabilni opći troškovi proizvodnje su neizravni troškovi proizvodnje koji ovise o obujmu proizvodnje, kao npr. indirektni materijal i rad u pogonu. Varijabilni opći troškovi proizvodnje raspoređuju se na svaku jedinicu proizvoda.⁴² Prema točki 21. HSFI 10-Zalihe, troškovi koji se ne priznaju u troškove zaliha, a priznaju se kao rashod razdoblja u kojem su nastali su npr.: neuobičajeni troškovi otpadnog materijala, rada ili drugih proizvodnih troškova, troškovi skladištenja, osim ako nisu nužno sastavni dio proizvodnog procesa prije iduće proizvodne faze, administrativni opći troškovi koji ne doprinose dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje, troškovi prodaje.⁴³ Iz odredbe točke 20. HSFI 6-Dugotrajna imovina proizlazi da kod upotrebe vlastitih gotovih proizvoda za dugotrajnu materijalnu imovinu, u nabavnu vrijednost dugotrajne imovine ne ulazi prodajna vrijednost već trošak proizvodnje, dakle ne ulazi marža koju bi poduzetnik ostvario da je tu imovinu prodao drugima. Prema propisima o PDV-u, kod upotrebe vlastitih proizvoda za vlastite potrebe ne obračunava se PDV jer se to ne smatra isporukom.⁴⁴

5.3. Stjecanje dugotrajne materijalne imovine financijskim najmom

Najam je sporazum na temelju kojega najmodavac prenosi na najmoprimca, kao zamjenu za plaćanje ili niz plaćanja, pravo uporabe neke imovine u dogovorenom razdoblju. Financijski najam je najam kojim se većim dijelom prenose svi rizici i nagrade povezani s vlasništvom neke imovine.⁴⁵ Vlasništvo se može, ali ne mora prenijeti. kod financijskog najma, kod najmodavca dugotrajna materijalna imovina koja je dana u financijski najam isknižava se iz knjigovodstva (dakle više nema amortizacije na tu imovinu), a kod najmoprimca ta imovina se knjiži kao vlastita dugotrajna materijalna imovina, pa se trošak financijskog najma iskazuje kao trošak amortizacije.⁴⁶ Kod poslovnog najma, dugotrajna materijalna imovina ostaje u evidenciji najmodavca, a naknada za poslovni najam iskazuje se kod najmodavca kao mjesečni prihod a kod najmoprimca kao mjesečni rashod.⁴⁷

⁴² Hrvatski standard financijskog izvještavanja 10, točka 17, Narodne novine br. 86/15.

⁴³ Hrvatski standard financijskog izvještavanja 10, točka 21., Narodne novine br. 86/15.

⁴⁴ Vodič kroz knjiženja i protuknjiženja, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 5, 2018, str. 30.

⁴⁵ Hrvatski standard financijskog izvještavanja 15, točka 11., Narodne novine br. 86/15.

⁴⁶ Hrvatski standard financijskog izvještavanja 6, točka 8., Narodne novine br. 86/15.

⁴⁷ Vodič kroz knjiženja i protuknjiženja, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 5, 2018, str. 35.

5.4. Stjecanje dugotrajne materijalne imovine razmjenom imovine

Dugotrajna materijalna imovina, jedna ili niše nekretnina, postrojenja i opreme može se nabaviti zamjenom ili djelomičnom zamjenom za nenovčanu imovinu ili u kombinaciji zamjena za novčanu i nenovčanu imovinu.⁴⁸ Trošak tako nabavljenih nekretnina, postrojenja i opreme mjeri se po fer vrijednosti. Ako se primljena imovina ne može mjeriti po fer vrijednosti, trošak te imovine se mjeri po knjigovodstvenom iznosu dane imovine.⁴⁹ Prema poreznim propisima (porez na dodanu vrijednost, porez na promet nekretnina i poseban porez na promet prijevoznih sredstava), kod razmjene dugotrajne materijalne imovine (kao i kod kratkotrajne materijalne imovine) između dva poduzetnika postoje dva prometa: promet kupovine i promet prodaje imovine. Za svako sredstvo razmjene utvrđuje se kupoprodajna cijena (razmjenska cijena) koja je različita od neto knjigovodstvene vrijednosti sredstva i koja služi kao osnovica za utvrđivanje poreza.⁵⁰

5.5. Stjecanje dugotrajne materijalne imovine donacijom

Kada kod stjecanja dugotrajne materijalne imovine nije poznat trošak nabave kao iznos novca ili novčanih ekvivalenata, tada se kao nabavna vrijednost dotične dugotrajne materijalne imovine knjiži fer vrijednost te imovine.⁵¹ Prema točki 9. HSFI 6-Dugotrajna materijalna imovina, fer vrijednost je iznos za koji se neka imovina može razmijeniti ili obveza podmiriti između informiranih nepovezanih stranaka koje su voljne obaviti transakciju.⁵²

5.6. Stjecanje dugotrajne materijalne imovine ulaganjem članova

Postoje dva načina stjecanja dugotrajne materijalne imovine (i kratkotrajne materijalne imovine) ulaganjem članova (pravnih ili fizičkih osoba) trgovačkih društava: Ulaganje u upisani kapital (ne povećava se porezna osnovica porez na dobit); Ulaganje u neupisani kapital pod uvjetima propisanim čl.10. Pravilnika o porezu na dobit⁵³ (ne povećava se porezna osnovica poreza na dobit); Prema čl. 10. Pravilnika o porezu na dobit, da bi ulaganje člana društva ili dioničara koje se ne registrira kao povećanje temeljnog kapitala bilo neoporezivo potrebno je: da o ulaganju postoji društveni ugovor ili druga pisana isprava i da ulaganje osigura status imovine društva. Smatra se da

⁴⁸ Hrvatski standard financijskog izvještavanja 6, točka 22., Narodne novine br. 86/15.

⁴⁹ Ibid.

⁵⁰ Vodič kroz knjiženja i protuknjiženja, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 5, 2018, str. 37.

⁵¹ Baica, Z., op. cit., str. 38

⁵² Vodič kroz knjiženja i protuknjiženja, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 5, 2018, str. 38.

⁵³ Pravilnik o porezu na dobit, Narodne novine 177/04., 90/05., 57/06., 146/08., 80/10., 22/12., 148/13., 143/14., 50/16., 115/16., 106/18.

je ulaganje steklo status imovine društva ako na temelju takova ulaganja ne postoji ni sadašnja ni buduća obveza društva, te da društvo imovinu posjeduje i s njom neograničeno raspolaže.⁵⁴

5.7. Knjigovodstveno evidentiranje nabave dugotrajne materijalne imovine

Nakon početnog priznavanja dugotrajne materijalne imovine za mjerenje dugotrajne materijalne imovine, prema točki 29. HSFI 6- Dugotrajna materijalna imovina, poduzetnik treba odabrati ili metodu troška ili metodu revalorizacije kao računovodstvenu politiku i primijeniti tu politiku na cjelokupnu skupinu dugotrajne materijalne imovine.⁵⁵ Prema točki 30. HSFI 6-Dugotrajna materijalna imovina, nakon početnog priznavanja imovine, poduzetnik može pojedinu dugotrajnu materijalnu imovinu iskazati po njezinu trošku umanjenom za ispravak vrijednosti i akumulirane gubitke od umanjenja (metoda troška).⁵⁶ Prema točki 31. HSFI 6-Dugotrajna materijalna imovina, 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.⁵⁷ Revalorizacija se treba provoditi dovoljno redovito tako da se knjigovodstveni iznos značajno ne razlikuje od onog do kojeg bi se došlo utvrđivanjem fer vrijednosti na datum bilance (metoda revalorizacije).⁵⁸

5.7.1. Dugotrajna materijalna imovina u pripremi

Ulaganja u dugotrajnu materijalnu i nematerijalnu imovinu koja još nije u funkciji evidentira se u bilanci na imovini u pripremi. Preporuča se da se sva ulaganja u dugotrajnu imovinu neovisno o tome da li su to manja ili veća ulaganja, ulaganja koja se sastoje od jednog ili više dijelova, ulaganja koja se mogu odmah ili u dužem periodu staviti u funkciju, evidentiraju na imovinu u pripremi.⁵⁹

⁵⁴ Ibid., str. 38.

⁵⁵ Hrvatski standard financijskog izvještavanja 6, točka 29, Narodne novine br. 86/15.

⁵⁶ Ibid., točka 30.

⁵⁷ Ibid., točka 31.

⁵⁸ Baica, Z., Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine - primjena HSFI 6, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 5, 2008., str. 38.

⁵⁹ Vodič kroz knjiženja i protuknjiženja, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 5, 2018, str. 39.

5.7.2. Dugotrajna materijalan imovina u uporabi

Dugotrajna materijalna imovina stavlja se u uporabu (početak priznavanja) kada postoji vjerojatnost pritjecanja budućih ekonomskih koristi povezanih s imovinom poduzeća i kada se trošak imovine može pouzdano izmjeriti. Tada se s imovina u pripremi prebacuje i aktivira. Amortizacija iste imovine počinje od 1. dana narednog mjeseca od mjeseca kada je imovina stavljena u upotrebu.⁶⁰

5.8. Financijsko izvještavanje dugotrajne materijalne imovine

Hrvatski standardi financijskog izvještavanja nastali su sukladno Zakonu o računovodstvu, a donosi ih Odbor za standarde financijskog izvještavanja. Oni se temelje na domaćoj računovodstvenoj teoriji i praksi, odrednicama Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja kao i na IV. i VII. Direktivi Europske unije.⁶¹ Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja regulira se tematika u vezi s financijskim izvještajima, a namijenjeni su vanjskim korisnicima. Oni sadrže zahtjeve priznavanja, mjerenja, procjenjivanja, prezentiranja i objavljivanja transakcija i događaja važnih za financijske izvještaje opće namjene. Također su namijenjeni za primjenu u financijskim izvještajima poduzetnika koji ostvaruju dobit ili gubitak.

Pojam financijski izvještaj obuhvaća cjelovit skup financijskih izvještaja sastavljenih za razdoblje tijekom godine ili za poslovnu godinu. Oni reguliraju sastavljanje, prezentiranje i objavljivanje financijskih izvještaja za poduzetnike koji nisu obveznici primjene Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja, a u skladu sa Zakonom o računovodstvu.⁶² Prilagođeni su potrebama srednjih i malih poduzetnika koji prevladavaju u hrvatskom gospodarstvu. Financijski izvještaji su jednostavni, malog su opsega te teoretski i stručno zadovoljavaju kriterije suvremenog financijskog računovodstva. Hrvatski standardi financijskog izvještavanja zadovoljavaju uvjete koje Europska unija postavlja glede sastavljanja, prezentiranja i objavljivanja financijskih izvještaja. Poduzetnici čiji su financijski izvještaji u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja trebaju objaviti u bilješkama izjavu o njihovoj primjeni i sukladnosti. Hrvatske standarde financijskog izvještavanja karakterizira dinamičnost, odnosno prilagođavanje zahtjevima struke, izmijenjenim, dopunjenim i prilagođenim Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja i IV. i VII. Direktivi EU.⁶³

⁶⁰ Vodič kroz knjiženja i protuknjiženja, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 5, 2018, str. 40.

⁶¹ Odluka o objavljivanju hrvatskih standarda financijskog izvještavanja, članak 4, stavak 1, Narodne novine br. 86/15.

⁶² Odluka o objavljivanju hrvatskih standarda financijskog izvještavanja, članak 4, stavak 2, Narodne novine br. 86/015.

⁶³ Vodič kroz knjiženja i protuknjiženja, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 5, 2018, str 28.

6. AMORTIZACIJA DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE

Amortizaciji podliježu dugotrajna nematerijalna i materijalna imovina. Prema navedenim računovodstveni standardima, obračunu amortizacije podliježe imovina:⁶⁴

- namijenjena za korištenje u proizvodnji proizvoda ili isporuci roba ili usluga, za iznajmljivanje drugima ili u administrativne svrhe
- koja se očekuje koristiti duže od jednog razdoblja
- koja je namijenjena za korištenje na neprekidnoj osnovi u svrhu aktivnosti poduzetnika koja ima ograničen vijek upotrebe. Zakon o porezu na dobit uz navedene kriterije propisuje i vrijednosnu komponentu te određuje da dugotrajnu nematerijalnu i materijalnu imovinu predstavlja ona imovina čiji je trošak nabave veći od 3.500,00 kn i vijek trajanja duži od jedne godine.

6.1. Trošak amortizacije

Amortizacija je trošak poslovanja koji nastaje uporabom dugotrajne imovine koja ima ograničeni vijek trajanja i raspoređuje (obračunava) se sustavno tijekom procijenjenog vijeka uporabe dugotrajne imovine. Računovodstveni i porezni aspekti obračuna amortizacije u Republici Hrvatskoj određeni su računovodstvenim standardima i Zakonom o porezu na dobit. Visina porezno dopuštenih stopa amortizacije propisana je Zakonom o porezu na dobit (čl. 12. st. 5.), dok je odredbama čl. 12. st. 6. Zakona o porezu na dobit dozvoljena i primjena podvostručenih stopa amortizacije.⁶⁵

Tablica 2. Pregled porezno dopuštenih stopa amortizacije prema Zakonu o porezu na dobit

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

Izvor: Zaloker, D., Amortizacija, www.teb.hr (08.09.2019.)

⁶⁴ Zakon o porezu na dobit, čl. 12., st. 3., Narodne novine br. 177/04., 90/05., 57/06., 146/08., 80/10., 22/12., 148/13., 143/14., 50/16., 115/16. i 106/18.

⁶⁵ Priručnik o porezima, TEB poslovno savjetovanje, 2018., str. 32.

Rashodi amortizacije obračunani po nižim stopama od maksimalno porezno dopuštenih smatraju se porezno priznatima. Rashodi amortizacije obračunani po višim stopama od maksimalno porezno dopuštenih smatraju privremeno porezno nepriznatima u godini za koju se odnose. Treba voditi računa o tome da će u nekom od slijedećih razdoblja kada se za to ostvare propisani uvjeti predmetni privremeno porezno nepriznati rashodi postati porezno priznati.

Prema odredbama Zakona o porezu na dobit, slijedeći rashodi amortizacije se trajno porezno ne priznaju:⁶⁶

- amortizacija već otpisane (amortizirane) imovine,
- amortizacija imovine kojom se ne obavlja djelatnost,
- amortizacija goodwilla nastalog pri statusnim promjenama,
- 50% amortizacije osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz ako se po osnovi njihovog korištenja ne obračunava plaća,
- amortizacija osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz nabavne vrijednosti preko 400.000,00 kn i
- amortizacija revalorizirane imovine (samo onaj dio koji se odnosi na povećanu vrijednost imovine).

6.2. Metode amortizacije

Poduzetnici mogu koristiti nekoliko metoda amortizacije:⁶⁷

- linearnu metodu (metodu pravocrtnog/ravnomjernog obračuna),
- funkcionalnu metodu (metodu po jedinici proizvoda),
- degresivnu metodu (metodu padajućeg salda)
- progresivnu metodu.

Na izbor metode amortizacije uvelike utječe i odredba Zakona o porezu na dobit (čl. 12. st. 1.) prema kojoj se porezno priznaje samo linearna metoda.

Linearna (proporcionalna) metoda amortizacije pretpostavlja da se stalna imovina tijekom vijeka trajanja ravnomjerno troši, pa se stoga trošak amortizacije raspoređuje na podjednake godišnje iznose. Godišnji iznos amortizacije dobije se dijeljenjem nabavne vrijednosti stalne imovine s

⁶⁶ Ibid.

⁶⁷ Zaloker, D., Godišnji obračun amortizacije za 2018., Financije, pravo i porezi, br. 12, 2018., str. 27.

godišnjom stopom amortizacije (godišnja je stopa amortizacije omjer broja 100 s procijenjenim brojem godina upotrebe stalne imovine).⁶⁸

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

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

Funkcionalna metoda amortizacije izračunava se ovisno o korištenju sredstava. Zato je važno predvidjeti što realniji učinak. Ona je odnos nabavne vrijednosti i predviđenog učinka ili planiranog broja sati rada- amortizacija po jedinici proizvoda ili učinka.

Degresivna metoda amortizacije pretpostavlja da se stalna imovina najviše troši u prvim godinama upotrebe, pa je za ovu metodu i trošak amortizacije u prvim godinama najviši.

Degresivna metoda primjenjuje se na dva načina:⁶⁹

1. primjenom fiksnih amortizacijskih stopa na knjigovodstvenu vrijednost stalne imovine koja je iz godine u godinu sve manja (metoda opadajuće osnovice),
2. primjenom različitih opadajućih amortizacijskih stopa na fiksnu osnovicu, tj. nabavnu vrijednost stalne imovine (metoda zbroja godina ili digitalna metoda).

Progresivna metoda amortizacije pretpostavlja da se stalna imovina u prvim godinama upotrebe troši najmanje pa je i iznos amortizacije u prvim godinama najmanji. Za razliku od vremenskih metoda funkcionalna se metoda amortizacije temelji na stupnju korištenja stalne imovine. Ona se može primijeniti onda kad se trošenje imovine može iskazati u naturalnim jedinicama (sati rada stroja, prijeđeni kilometri, proizvedena količina i sl.). Stoga se ova metoda naziva još i metoda amortizacije prema učinku. Kod nje se godišnja amortizacija izračunava tako da se nabavna vrijednost stavi u odnos s procijenjenim godišnjim učinkom izraženim u naturalnim jedinicama.

6.3. Knjigovodstveno evidentiranje troška amortizacije

Trošak amortizacije se u knjigovodstvu evidentira na skupinama konata 43 - Amortizacija. U okviru ove skupine konta nalaze se konta:⁷⁰

⁶⁸ Poslovni dnevnik, www.poslovni.hr (25.08.2019.)

⁶⁹ Ibid.

- 430 - Amortizacija nematerijalne imovine
- 431 - Amortizacija materijalne imovine
- 438 - Revalorizacija amortizacije
- 432 - Amortizacija biološke imovine
- 433 - Amortizacija (privremeno nepriznati rashod)
- 434 - Amortizacija (trajno nepriznati rashod)

Amortizirajući iznos pojedine imovine treba rasporediti sustavno tijekom korisnog vijeka upotrebe. Procijenjeni ostatak vrijednosti i korisni vijek upotrebe imovine treba preispitati barem jednom na kraju svake poslovne godine te ako se očekivanja razlikuju od prethodnih procjena, promjene se priznaju kao promjena računovodstvenih procjena u skladu s MRS 8 – Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške.⁷¹

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 MSFI-om 5 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. Međutim, kod upotrebe funkcionalne metode amortizacije, iznos amortizacije može biti nula, ako nema proizvodnje.⁷²

⁷⁰ Brkanić, V., Crikveni-Fillipović, T., op. cit., skupina konta 43

⁷¹ Poslovni dnevnik, www.poslovni.hr (03.09.2019.)

⁷² Ibid.

7. PRAKTIČAN PRIMJER RAČUNOVODSTVA DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE KOD VELIKOG POSLOVNOG SUBJEKTA

7.1. Računovodstvo nekretnina

Za potrebe poslovanja poslovnog subjekta iz praktičnog primjera 2013. godine izgrađena je poslovna zgrada. Vijek korištenja zgrade procijenjen je na 50 godina, što je bitno za obračun amortizacije. Slijedom navedenog godišnja stopa amortizacije iznosi 2%. Nabavna vrijednost zgrade knjiži se na kontu 0201 – Građevinski objekti – zgrade od betona, a ispravak vrijednosti na kontu 0290B – Ispravak vrijednosti građevinskih objekata – zgrade od betona.

Prilog 1. Konto kartica nekretnine – poslovna zgrada

strana 1										
LANA-KARLOVAČKA TISKARA d.d.										
KARTICA OSNOVNOG SREDSTVA										
ARTIKAL : 04289 ZGRADA POSLOVNA U KATU				Stanje na dan : 02.09.19						
Održavanje ... : 20 DORADA				Amortizacijska skupina : 1000011						
Pododjeljenje : 20 DORADA				Vijek korištenja : 50.0 godina						
Prostorija ... : 001				Stopa otpisa : 2.000 %						
Datum nabave : 30.04.13				Konto NV / IV ... : 0201 / 0290B						

D O K U M E N T				N A B A V N A V R I J E D N O S T			I S P R A V A K V R I J E D N O S T I			K N J I G O V.
DATUM	TIP	BROJ DOK.	OPIS	Duguje	Potražuje	Saldo	Duguje	Potražuje	Saldo	Vrijednost

30.04.13	UV	19-277T		5.244.569,08	0,00	5.244.569,08	0,00	0,00	0,00	5.244.569,08
31.12.13	UNOS	19-884T		1.185.426,25	0,00	6.429.995,33	0,00	265.240,51	265.240,51	6.164.754,82
31.12.13	AMORT	19-9999	AMORT 5. do 12	0,00	0,00	6.429.995,33	0,00	69.927,59	335.168,10	6.094.827,23
31.12.14	AMORT	20-9999	AMORT 1. do 12	0,00	0,00	6.429.995,33	0,00	128.599,91	463.768,01	5.966.227,32
31.12.15	AMORT	21-9999	AMORT 1. do 12	0,00	0,00	6.429.995,33	0,00	128.599,91	592.367,92	5.837.627,41
31.12.16	AMORT	22-9999	AMORT 1. do 12	0,00	0,00	6.429.995,33	0,00	128.599,91	720.967,83	5.709.027,50
31.01.17	POVIV	23-059T		14.250,00	0,00	6.444.245,33	0,00	0,00	720.967,83	5.723.277,50
31.12.17	AMORT	23-9999	AMORT 1. do 12	0,00	0,00	6.444.245,33	0,00	128.599,91	849.567,74	5.594.677,59
31.12.17	AMORT	23-9999	AMORT 2. do 12	0,00	0,00	6.444.245,33	0,00	261,25	849.828,99	5.594.416,34
31.12.18	AMORT	24-9999	AMORT 1. do 12	0,00	0,00	6.444.245,33	0,00	128.884,91	978.713,90	5.465.531,43
.....										
SVEUKUPNO				6.444.245,33	0,00	6.444.245,33	0,00	978.713,90	978.713,90	5.465.531,43

Izvor: Interna dokumentacija poslovnog subjekta iz praktičnog primjera

Naime, završetkom izgradnje poslovne zgrade i njezinim stavljanjem u uporabu stekli su se uvjeti za obračun amortizacije i to od prvog sljedećeg mjeseca od stavljanja u uporabu. U godini stavljanja u uporabu izvedeno je i evidentirano i povećanje vrijednosti nekretnine pa se njezinu vrijednost povećala na 6.164.754,82 kune. U godinama koje su slijedile vrijednost nekretnine se smanjivala (amortizirala). Krajem svake godine iskazano je stvarno stanje vrijednosti poslovne zgrade izračunato kao razlika između nabavne vrijednosti i do tada ukupno amortizirane vrijednosti.

Prilog 2. Konto kartica amortizacije nekretnine – poslovne zgrade

strana 1

04.09.19 ; 14:07:14

AMORTIZACIJA OBRNOVNIH SREDSTVA

LANA-KARLOVAČKA VINOGRADA d.d. Period od : 1. do 9. 2019 *0* - stvarna amortizacija *0* - uključiti odužene

OD ŠIFRE DO ŠIFRE 08 : 04299 - 04299

KRMI	IDENTIFI-	KONTO	POD-	PRIO-	STA	AMERT.	VIJKE	STORA	OD.	DATUM	NABAVNA	DODANA	PERIOD	IZNOJ	UKUPNA	IZDAJBA					
BRJ	KAC.	BRJ	NATIV	SREDSTVA	OS	ODJ.	TORIDA	TUN	GRUPI	KOR.	OTPISA	PROIZ.	NABAVE	VRIJEDNOST	ISPR.	VRIJEDN.	AMERTIZ.	AMERTIZACIJE	ISPR.	AVLJ.	VRIJEDNOST
1	04299		ZGRADA	POSLOVNA	U	KANTU	0201	20	001	0	1000011	50.0	2	2013	20.04.13	644245.33	978713.90	01-09-9	96643.68	1075377.58	536867.75
S V E K U P N O												644245.33	978713.90	01-09-9	96643.68	1075377.58	536867.75				

Izvor: Interna dokumentacija poslovnog subjekta iz praktičnog primjera

Iz konto kartice amortizacije poslovne zgrade vidljiva je njezina sadašnja vrijednost na dan 02.09.2019., odnosno može se utvrditi koliko je zgrada izgubila na vrijednosti, odnosno koliko je amortizirana, kroz stavku ispravka vrijednosti.

Kako bi bio što konkurentniji i postizao što bolje poslovne rezultate poslovni subjekt stalno treba ulagati u dugotrajnu materijalnu imovinu. Naime, kroz ulaganje u nekretninu njezina vrijednost se povećava, a samim time i njezin životni vijek.

7.2. Računovodstvo postrojenja i opreme

Na praktičnom primjeru korištene opreme poslovnog subjekta iz praktičnog primjera predočit će se računovodstvo postrojenja i opreme, konkretno rashodovanje amortizirane opreme. U praktičnom primjeru poslovni subjekt donio je Odluku o rashodovanju dugotrajne materijalne imovine, pisača. Za rashodovanje opreme treba postojati razlog kojeg se obrazlaže te se o tome donosi odluka (prilog 3). U konkretnom slučaju pisač se rashoduje jer je neispravan, istrošen i dotrajavao.

Pisač je elektronička oprema te sukladno propisima mora biti odgovarajuće zbrinut kao elektronički otpad. Za potrebe zbrinjavanja angažirati je bilo potrebno poslovni subjekt koji se bavi zbrinjavanjem elektroničkog otpada kojemu je predan pisač na zbrinjavanje.

U prilogu broj 4 priložena je analitička konto kartica opreme – pisača. Iz konto kartice očitava se datum nabave pisača, nabavna cijena, konto na koji je proknjižena nabavna cijena, a to je Uredska oprema – 0212A te Ispravak vrijednosti – 0292A. Dugotrajna materijalna imovina ima svoj procijenjeni vijek korištenja. U ovom slučaju pisač ima procijenjen vijek korištenja 4 godine pa je

amortizacijska stopa 25%. Kroz razdoblje korištenja obračunava se godišnja amortizacija pa je iz predočene konto kartice vidljiv iznos amortizacije kroz obračunsko razdoblje.

Prilog 3. Odluka o rashodovanju dugotrajne materijalne imovine

T-102

LANA-KARLOVAČKA TISKARA d.d.
Karlovac, Banija 127

UPRAVA DRUŠTVA
Broj: UD-6-II-18

Na temelju čl. 34. Statuta, Uprava Društva donijela je dana 06.02.2018. g.

O D L U K U O RASHODOVANJU DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE

Inventarni broj	N A Z I V	Nabavna vrijednost	Ukupna otpisana vrijednost	Knjigovodstvena vrijednost
04415	PISAČ HP DESKJET INK ADVANTAGE 1515	426,56	346,58	79,98
	UKUPNO:	426,56	346,58	79,98

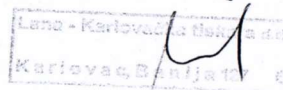
Oprema je neispravna, istrošena i dotrajala, te se isključuje iz upotrebe.

Ukupna knjigovodstvena vrijednost u iznosu od 79,98 kn nakon obračunate amortizacije do kraja razdoblja upotrebe, tj. do kraja mjeseca u kojem je rashodovana, tereti rashode razdoblja odnosno rashode godine u kojoj je rashod izvršen.

Neispravan i dotrajao PISAČ HP DESKJET INK ADVANTAGE 1515 biti će predana za obradu, uporabu i/ili zbrinjavanje elektroničkog i elektronskog otpada OBRTU ZA EE - OTPAD, Banija 122, Karlovac, vlasnik Mladen Frković, Ogulin, Proce 3.

Oprema se po okončanju postupka treba isknjižiti iz knjigovodstvene evidencije najkasnije do 31.12.2018. godine.

Uprava Društva:



Dostaviti:
Uprava Društva 2x
FRS 3x

Izvor: Interna dokumentacija poslovnog subjekta iz praktičnog primjera

Prilog 4. Analitička konto kartica opreme – pisača

strana 1

NA-KARLOVAČKA TISKARA d.d.
KARTICA OSNOVNOG SREDSTVA

ARTIKAL : 04415 PISAČ HP DESKJET INK ADVANTAGE 15 Stanje na dan : 06.02.18
 Odjeljenje: 40 UPRAVA Amortizacijska skupina : 2000040
 Pododjeljenje : 4060 PLAN I ANALIZA Vijek korištenja: 4.0 godina
 Prostorija: 001 Stopa otpisa: 25.000 %
 Datum nabave : 24.11.14 Konto: NV / IV ...: 0212A / 0292A

D O K U M E N T				N A B A V N A V R I J E D N O S T			I S P R A V A K V R I J E D N O S T I			K N J I G O V .
DATUM	TIP	BROJ DOK.	OPIS	Duguje	Potražuje	Saldo	Duguje	Potražuje	Saldo	Vrijednost
14.11.14	UF	20-3908		426,56	0,00	426,56	0,00	0,00	0,00	426,56
11.12.14	AMORT	20-9999	AMORT 12. do 12	0,00	0,00	426,56	0,00	8,89	8,89	417,67
11.12.15	AMORT	21-9999	AMORT 1. do 12	0,00	0,00	426,56	0,00	106,64	115,53	311,03
11.12.16	AMORT	22-9999	AMORT 1. do 12	0,00	0,00	426,56	0,00	106,64	222,17	204,39
11.12.17	AMORT	23-9999	AMORT 1. do 12	0,00	0,00	426,56	0,00	106,64	328,81	97,75

SVEUKUPNO				426,56	0,00	426,56	0,00	328,81	328,81	97,75

Izvor: Interna dokumentacija poslovnog subjekta iz praktičnog primjera

Protekom svake godine korištenja knjigovodstvena vrijednost pisača se smanjuje. Na kraju 2017. godine njegova vrijednost bila 97,75 kuna. Kako je poslovni subjekt odlučio rashodovati pisač zbog dotrajalosti morao je knjigovodstvenu vrijednost na dan rashodovanja iskazati kao rashod tekuće godine.

Prilog 5. Temeljnica za knjiženje otpisa neamortizirane opreme

06.02.2018 god.

Temeljnica za knjiženje br. 102

OPIS KNJIŽENJA	Konto broj	Duguje	Potražuje	Strana dnevnika
Rashod dugotrajn	4300-40	1777 ✓		
makroizost imov	0292A		1777 ✓	
PISAČ HP ink. 04415	0212A		42656 ✓	
pena Otkuci Repex Dvoš	0292A	34658 ✓		
UD-6-11-18	7301	7998 ✓		
		44433	44433	

Kontirao: *Jurou Srna* Knjižio: *Jurou Srna* Šef računovodstva: Direktor:

Og grafika d.o.o. Oznaka za narudžbu: OG-I-3

Izvor: Interna dokumentacija poslovnog subjekta iz praktičnog primjera

Temeljem temeljnice za knjiženja (prilog 5) utvrđuje se rashod dugotrajne materijalne imovine – pisaača te kontira knjiženje. S obzirom da je pisaač rashodovan u drugom mjesecu 2018. godine, obračunala se amortizacija samo za dva mjeseca tekuće godine te je iznos amortizacije bio 17,77 kuna. Konto amortizacije - 4300 terećen je dugovno za taj iznos, a protustavka je bio konto ispravka vrijednosti - 0292A na kojemu se isti iznos knjižio potražno.

Nakon toga trebalo je isknjižiti nabavnu vrijednost s konta uredske opreme - 0212A, na koji se potražno knjižila nabavna vrijednost, a protustavka je bio konto 0292A – ispravak vrijednosti, ali za iznos ispravka vrijednosti kroz godine upotrebe. Dolazi se tako do zadnje stavke, a to je ostatak knjigovodstvene vrijednosti pisaača na dan otpisa, koja je iznosila 79,98 kuna, i taj se iznos knjižio na konto 7901 - rashod tekuće godine.

7.3. Računovodstvo transportne imovine

Poslovnom subjektu u obavljanju djelatnosti često su potrebna određena transportna sredstva. U slučaju poslovnog subjekta iz praktičnog primjera radi se o teretnom vozilu. Konkretno, nabavljeno je teretno vozilo po principu „staro za novo“, što znači da se prodaje postojeće vozilo koje je bilo korišteno kroz dvije godine. Naime, poslovnom je subjektu bilo potrebno gospodarsko vozilo koje bi po svojim obilježjima više odgovaralo njegovim poslovnim potrebama pa se odlučio na kupnju novog teretnog vozila te prodaju postojećeg. Kako bi se navedeno realiziralo donesena je Odluka o prodaji i nabavi dugotrajne materijalne imovine po principu „staro za novo“ (prilog 6).

U Odluci poslovnog subjekta vidljivi su podaci o vozilu koje se prodaje i to tehnički podaci, inventarni broj, godina nabave vozila koja je bitna zbog porezne prijave, a koja se odnosi na kupnju i prodaju transportnih sredstava, te porez koji se je u trenutku kupnje primjenjuje. Za svoje potrebe poslovni subjekt istovremeno nabavlja novo teretno vozilo koje će svojim obilježjima bolje odgovarati potrebama obavljanja djelatnosti, podaci o kojem su također vidljivi u Odluci.

Kupoprodaja vozila obavlja se preko za to ovlaštene auto kuće. Također Odluka sadrži i odgovarajuće podatke o poslovnom subjektu koji ju donosi, akt temeljem kojeg Odluku donosi te valjani potpis i pečat odgovorne osobe.

Prilog 6. Odluka društva o prodaji i nabavi vozila po principu „staro za novo“

LANA-KARLOVAČKA TISKARA d.d.
Karlovac, Banija 127

UPRAVA DRUŠTVA
Broj: UD-33-VII-18

Na temelju čl.34 Statuta društva Lana-Karlovačka tiskara d.d. Karlovac i MRS-a 16
Nekretnine, postrojenja i oprema, Uprava Društva na sjednici od 13.07.2018. godine
Donosi

O D L U K U

o prodaji i nabavi dugotrajne materijalne imovine "po principu staro za novo"

Odobrava se prodaja:

- teretnog automobila NISSAN Navara, Model: 2.5 dCi, Karoserija: King Cab,
Vrsta vozila: Gospodarsko vozilo, tarifna oznaka 8704
Godina proizvodnje: 2014, Snaga motora: 106 Kw, Inventarni broj: 04574, Registracijska
oznaka: KA-739 EV.

Teretni automobil nabavljen je 23.06.2015.g. Sukladno propisima za nabavu teretnih vozila,
kategorija vozila N1, prilikom nabave korišten je odbitak zaračunatog PDV-a u cijelosti,
stoga je prodaja ovog automobila oporeziva PDV-om.

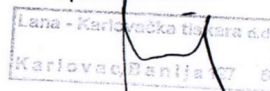
Prodaja se odobrava auto kući Auto Hrvatska Automobili d.o.o., Podružnica Karlovac,
Zagrebačka 15f, 47000 Karlovac.

Za potrebe poduzeća odobrava se nabava novog gospodarskog vozila:

- Volkswagen CRAFTER 35 DUPLA KABINA, God.proizvod. 2018
od iste auto kuće, po principu staro za novo.

Za nabavu ovog vozila, u skladu sa Zakonom o PDV-u, Pravilnikom o PDV-u i Zakonom o
PPMV, ostvaruje se pravo na odbitak pretporeza u cijelosti.

Uprava Društva:



Dostaviti: Uprava
FRS
Pismohrana

Izvor: Interna dokumentacija poslovnog subjekta iz praktičnog primjera

Nakon što je donesena Odluka o zamjeni vozila po principu „staro za novo“, ista je provedena te je kupcu ispostavljen račun za prodano vozilo (prilog 7).

Prilog 7. Izdani račun za prodaju vozila



karlovačka tiskara

dioničko društvo za tiskarske usluge i trgovinu
Banija 127, 47 000 KARLOVAC, HRVATSKA

www.lana.hr

Centrala: **385 47 609 110
Direktor: **385 47 645 176
Prodaja: **385 47 645 170
Telefax: **385 47 645 162
MB: 3138526
OIB: 66840024650
PDV ID br. HR66840024650

AUTO HRVATSKA AUTOMOBILI d.o.o
Podružnica Karlovac
Zagrebačka 15f
47000 KARLOVAC

OIB kupca: 23035642859
Model: 05 1820826-03302
DVO: 13.07.2018
Valuta: 13.07.2018
Način plaćanja: TRANSAKC.RAČ.
Narudžba:
Datum izdavanja: 13.07.2018
KARLOVAC, 13.07.2018 ; 09:36:10

RAČUN br: 82-2001-2

Nalog	Otpremnica	Šifra	Opis isporuke dobra ili usluge	Jed. mjerne	Količina	Jedinična cijena(KN)	Vrijednost bez poreza(KN)	Rabat	Pdv %
			Kategorija vozila:N1 Marka vozila:NISSAN Trgovački naziv:NAVARA 2,5 DCI Broj šasije:VSKBVND40U0543395 U prometu od:01.07.2015. Zapremina motora:2488 cm3 Snaga motora:106 kw Boja vozila:CRNA S EFEKTOM Inventarni broj:04574						
				kom	1	96.000,000	96.000,00		25
UKUPNO ROBA - USLUGA							96.000,00		
Porez na dodanu vrijednost TB 5 25.00% na osnovicu 96.000,00								24.000,00	

UKUPNO 120.000,00 KN

(Slovima : stodvadesettisućaKuna)

Račun
GRČI

ODLUKA
13.07
UD - 33

Odgovorna osoba i MP:

Lana-Karlovačka tiskara d.d.
Karlovac, Banija 127 3

ADDIKO BANK d.d.
10000 Zagreb, Slavenska avenija 6
IBAN HR88 2500 0091 1010 0677 3

KARLOVAČKA BANKA d.d.
47000 Karlovac, I. G. Kovačića 1
IBAN HR23 2400 0081 1100 8937 1

SPLITSKA BANKA d.d.
21000 Split, Ulica Domovinskog rata 61
IBAN HR90 2330 0031 1519 3671 5

Društvo upisano u sudski registar kod Trgovačkog suda u Zagrebu-stalna služba u Karlovcu, MBS: 020007634. Teretni kapital: 23.104.380,00 Kn uplaćen u cijelosti. Ukupno izdano: 60.801 dionica u nominalnoj vrijednosti od 380,00 Kn
Uprava Društva: Nikola Handzel, predsjednik uprave Ivan Turkalj, zamjenik predsjednika uprave Lana Handzel-Čošćević, član uprave Nadzorni odbor: Stjepica Jandrić, predsjednik NO

Izvor: Interna dokumentacija poslovnog subjekta iz praktičnog primjera

U prilogu je vidljiv predmet kupoprodaje, a to je teretno vozimo tipa N1, marke vozila Nissan Navara. Kao temeljni podatak uz naziv i tip vozila mora biti naveden i broj šasije, tehnički podaci o snazi i zapremnini motora i boja vozila. Poslovni subjekt potražuje iznos od 96.000,00 kuna. Prema tada važećem Zakonu o PDV-u (2015. godina) moguće je priznati 100% PDV-a, odnosno odbiti

pret porez za nabavku teretnih N1 vozila. Premda se PDV plaća pri kupnji, njegov je puni iznos moguće odbiti pri izračunu obveze poreza na dodanu vrijednost. Tako je u trenutku kupoprodaje kupac plaćao puni iznos PDV-a.

Prilog 8. Analitička kartica vozila

strana 1										
LANA-KARLOVAČKA TISKARA d.d.										
KARTICA OSNOVNOG SREDSTVA										
ARTIKAL : 04574		TERET.VOE.NISSAN NAVARA 2.0 DCI K			Stanje na dan : 30.04.18					
Odstaljenje: 47 VOZNI PARK					Amortizacijska skupina : 2000040					
Pododjeljenje : 47 VOZNI PARK					Vijek korištenja: 4.0 godina					
Prostorija: 001					Stopa otpisa: 25.000 %					
Datum nabave : 23.06.15					Konto NV / IV: 02220 / 0296F					
D O K U M E N T		N A B A V N A V R I J E D N O S T			I S P R A V A K V R I J E D N O S T I			K N J I G O V D S T V E N A		
DATUM	TIP	BROJ DOE.	OPIS	Dozuje	Potražuje	Saldo	Dozuje	Potražuje	Saldo	Vrijednost
23.06.15	UF	21-2182		145.360,00	0,00	145.360,00	0,00	0,00	0,00	145.360,00
31.12.15	AMORT	21-9999	AMORT 7. do 12	0,00	0,00	145.360,00	0,00	18.170,00	18.170,00	127.190,00
31.12.16	AMORT	22-9999	AMORT 1. do 12	0,00	0,00	145.360,00	0,00	36.340,00	54.510,00	90.850,00
31.12.17	AMORT	23-9999	AMORT 1. do 12	0,00	0,00	145.360,00	0,00	36.340,00	90.850,00	54.510,00
.....										
SVEUKUPNO				145.360,00	0,00	145.360,00	0,00	90.850,00	90.850,00	54.510,00

Izvor: Interna dokumentacija poslovnog subjekta iz praktičnog primjera

Na prikazanoj analitičkoj kartici osnovnog sredstva, odnosno dugotrajne materijalne imovine – vozila, jasno je istaknuta nabavna vrijednost vozila koje je stavljeno na prodaju. Procijenjeni vijek korištenja vozila bio je 4 godine, a prema tome i stopa amortizacije 25%. Obračunom amortizacije utvrđuje se sadašnja knjigovodstvena vrijednost vozila. Navedeno se provodi krajem poslovne godine. Također, vidljiva je i knjigovodstvena vrijednost u trenutku prodaje. Iz navedenog se zaključuje kako procijenjena vrijednost vozila i prodajna cijena ne moraju odgovarati knjigovodstvenoj vrijednosti.

Prilog 9. Evidencija vozila koje se prodaje

Inventarni broj	Naziv	Nabavna vrijednost		Dosadašnji ispravak vrijednosti	Amortizacija od 01.01.-30.04.2019.	Ukupna otpisana vrijednost do 30.04.2019.		Knjigovodstvena vrijednost na dan 30.04.2019.
		Konto	Iznos			Konto	Iznos	
04574	TERET. VOZILO NISSAN NAVARA	02220	145.360,00 kn	90.850,00 kn	21.198,33 kn	0296F	112.048,33 kn	33.311,67 kn
UKUPNO			145.360,00 kn	90.850,00 kn	21.198,33 kn		112.048,33 kn	33.311,67 kn

Izvor: Interna dokumentacija poslovnog subjekta iz praktičnog primjera

Za svako vozilo koje poslovni subjekt posjeduje vodi se evidencija njegove knjigovodstvene vrijednosti te utvrđuje stanje na kraju svake poslovne godine. Iz predočene evidencije (prilog 9) može se utvrditi podatke o nabavnoj vrijednosti, konto na kojem je proknjižena nabavna cijena

vozila, dosadašnji ispravak vrijednosti (amortizacija), ukupno otpisana vrijednost (akumulirana amortizacija) i knjigovodstvena vrijednost u trenutku prodaje.

Prilog 10. Ponuda dobavljača

AUTO HRVATSKA
AUTOMOBILI



Gospodarska
vozila

Kupac:
LANA KARLOVAČKA TISKARA d.d.
Adresa: Banija 127
47000 KARLOVAC
OIB: 66840024650

Auto Hrvatska Automobili doo
Podružnica Karlovac
Zagrebačka 15f
47000 Karlovac

OIB: 23035642859
Banka: ZABA
IBAN: HR4923600001101237287
Tel: 047/658-030
Fax: 047/642-714

Datum ponude: 12.07.2018
Broj ponude: 01918-554-006

Ponuda za novo vozilo

Marka i tip: **Volkswagen CRAFTER 35 DUPLA KABINA**

Vrsta vozila:	Teretno	Ozn. modela:	SZHB4AA
Vanjska boja:	Candy - bijela	Kód vanjske boje:	B4B4
Boja unutrašnjosti:	Titan crna	Kód unutrašnjosti:	AS
Boja kontrol.ploče:	-	God. proizvod.:	2018
Broj šasije:	WV3ZZZSZZJ9046706	Komisijski broj:	0308944

Tehnički podaci

Broj vrata:	4	Broj sjedala:	7
Vrsta motora:	Diesel	Mjenjač:	6-stupanjski ručni mjenjač
Snaga motora:	103 kW/ 140 KS	Zapremina mot.:	1968 ccm
Emisija CO2:	198 g/km (prosječno)	EU norma:	EU6
Najveća dopuš. ukupna masa:	3500 kg	Nosivost:	1.352 kg

Serijska oprema vozila

- ABS: sustav protiv blokiranja kotača
- AdBlue spremnik (TDI) cc.18 lit.
- Automatski sigurnosni pojasevi s 3 pričvrstne točke naprijed, s elektr.zatezačem sjedala vozača
- BlueMotion Technology s Start Stop sustavom, s pohranom energije kočenja
- Centralno zaključavanje s daljinskim upravljanjem
- Čelični naplaci 6,5J x 16, srebrni
- Četverostruka klupa u drugom redu sjedenja
- Disk kočnice na sva četiri kotača s regulatorom sile kočenja
- Dnevna svjetla
- Dvostruka klupa suvozača s pretincem -spuštanje naslona, dodatni radni prostor sa 2 držača za čaše
- Električni podizači prednjih stakala
- Elektromehanički servoupravljač sa sigurnosnim stupom podesivim po visini i dubini.
- ESP: elektronski program stabilnosti
- Grijanje s mehaničkom regulacijom
- Gumena podna obloga putničke kabine
- Halogena dvostruka glavna svjetla
- Interni kod
- Kodirani ključ - elektronska zaštita protiv otuđenja
- Kromirani umetak - linija u rešetki hladnjaka
- Međuosovinski razmak 3640 mm
- Multikolizijska kočnica nakon sudara
- Pepeljara, upaljač
- Potpora za kretanje uzbrdo
- Prednji pogon
- Presvlaka sjedala od tkanine „Austin“ Titan crne boje
- Pretinci u armaturnoj ploči i u vratima
- Priprema za radio s antenom i dva zvučnika
- Priprema za radio s antenom i zvučnicima naprijed
- Reverzibilni branici, tamno sivi
- Serijske ljetne gume
- Set za popravak gume s kompresorom
- Sjedalo vozača (nije podesivo po visini) + dvostruka klupa suvozača sa sigurnosnim pojasevima u tri točke i naslonima za glavu
- Spremnik goriva 75 l

Ispisano: 12.7.2018 u 12:43 sati

Stranica: 1/3

- Termoizolacijska stakla
- Vanjska osvrtna zrcala, širokokutna zrcala, namjestiva izvana - integrirani LED pokazivači smjera
- Zračni jastuk za vozača
- Zvučno i svjetlosno upozorenje za nevezani sigurnosni pojas vozača

Napomena: podaci o serijskoj i dodatnoj opremi navedeni su prema opremljenosti određenog tipa i modela vozila kakav se stavlja za tržište na dan sastava ponude. Proizvođač serijski i dodatnu opremu prilagođava razvoju određenog tipa i modela, uslijed čega su moguća odstupanja serijske i dodatne opreme vozila od trenutne.

Cijena vozila na skladištu bez uračunatog PDV-a i posebnog poreza na motorna vozila

Kód	Opis	Cijena	valuta
SZHB4AA	CRAFTER 35 DUPLA KABINA	174.422,75	KN
B4B4	Vanjska boja: Candy - bijela	0,--	KN
AS	Boja unutrašnjosti: Titan crna Boja kontrol.ploče: Titan crna - Palladium		
6XN	Električno podesiva i grijana vanjska osvrtna zrcala	1.294,76	KN
ZK1	Klima uređaj "Climatic"	11.776,79	KN
5EV	Registracija (N1) vozilo do i uključujući 3,5 t ukupne mase vozila	0,--	KN
ZR8	Rezervni kotač normalnih dimenzija umjesto ser. seta za popravak gume - dizalica, set alata	1.182,15	KN
ZP1	Sanduk s aluminijskim stranicama D/Š/V(mm) 2700/2040/400	13.780,86	KN
3TE	Sjedało vozača Comfort - podesivo po visini - podešavanje lumbalnog dijela - podešavanje sjedeće površine po nagibu - naslon za ruke (unutarnja strana)	1.463,67	KN
ZHF	Stražnji prozor - unutarnje osvrtno zrcalo	1.137,17	KN
Cijena vozila (model, boja, unutrašnjost, dod. oprema, dorade):		205.058,15	KN
Cijena vozila s pripadajućim PDV-om:		256.322,69	KN

Cijena vozila za kupca

<i>Cijena vozila:</i>	205.058,15 KN
<i>Popust*:</i>	12.258,15 KN
Cijena bez PDV-a:	192.800,-- KN
Ukupni iznos ponude uključujući pripadajući PDV:	241.000,-- KN

**Popust s PDV-om uračunat je u ukupni iznos ponude i iznosi 15.322,69 KN*

Ponuda vrijedi:	5 dana	Iznos avansa:	KN
Rok isporuke:	sa lagera po uplati i carinjenju		
Računi za plaćanje:			
ZABA	IBAN:HR4923600001101237287		
Poziv na broj:	01918-554-006		

Napomene

Procjena Nissan Navara iznosi 120.000 kn s pdv-om.

Razlika za uplatu iznosi 121.000 kn s pdv-om. pl. 13.07.2018

U ukupni iznos ponude su uračunata zakonska davanja, zavisni troškovi (transportni troškovi, dekonzervacija, priprema za isporuku sa primopredajnim servisom), pripadajući iznos posebnog poreza na motorna vozila prema Zakonu o posebnom porezu na motorna vozila (NN15/2013, NN108/2013, NN115/2016, NN4/2018) i pripadajući iznos PDV-a.

Zadržavamo pravo promjene cijene u slučaju promjene cijena našeg dobavljača, ili promjene važećih poreznih i carinskih propisa, sukladno odredbama kupoprodajnog ugovora.

Izvor: Interna dokumentacija poslovnog subjekta iz praktičnog primjera

U prilogu 10 predočena je ponuda dobavljača za nabavu novog vozila po principu „staro za novo“. U ponudi su navedena tehnička obilježja novog vozila i prodajna cijena. Tehnički podaci koji su bitni kod ponude su tip vozila, marka vozila, njegova snaga motora i zapremnina, broj šasije te što kupac od dodatne opreme u vozilu može očekivati. U ovom slučaju auto kuća je ponudila vozilo marke Volkswagen, a tip vozila je bilo teretno vozilo. Vozilo je proizvedeno 2018. godine i ima 140

KS. U drugom dijelu priloga navedena je dodatna oprema te njezina cijena s pripadajućim PDV-om.

Kao što je ranije navedeno poslovni subjekt je donio Odluku o prodaji vozila po principu „staro za novo“. S obzirom da se staro vozilo prodaje istoj auto kući za iznos od 120.000,00 kuna, poslovni subjekt na temelju ponude ne treba uplatiti cijeli iznos već preostalu razliku. Poslovni subjekt prihvatio je ponudu te je platio razliku od 121.000,00 kn.

Prilog 11. Temeljnica knjiženja

17.07.2018.g.

FE 183342 AUTO HRLAJSKA
AUTOMOBILI d.o.o.

Temeljnica za knjiženje br. FE 183342

OPIS KNJIŽENJA	Konto broj	Duguje	Potražuje	Strana dnevnika
	0254	192.800,00		
	1602	19.200,00		
	2201-03302		241.000,00	
	0220	192.800,00		
	0254		192.800,00	
	2201-03302	121.000,00		
	0261 - 4 -		121.000,00	
ispr. 01.10.2018	0222	192.800,00		
Fs 18	02220	192.800,00		

Kontirao: *Fane Jadravca* Knjižio: *Fane Jadravca* Šef računovodstva: Direktor:

Og grafika d.o.o. Oznaka za narudžbu: OG-13a

Izvor: Interna dokumentacija poslovnog subjekta iz praktičnog primjera

Nakon kupnje teretnog vozila obavljeno je knjiženje investicije u tijeku. Pod investicije u tijeku knjiži se nabavna vrijednost na konto 0254, a pripadajući PDV se knjiži na konto 16012. Oba iznosa knjiže se dugovno. Protustavka tom kontu je konto dobavljača u zemlji – za osnovna

sredstva 2201. Nakon toga knjiži se aktivacija teretnog vozila tako da se zatvara konto investicija u tijeku potražno za iznos nabavne vrijednosti, a aktivira se na kontu 02220 Transportna sredstva u cestovnom prometu. Razliku za uplatu od 121.000,00, koja je vidljiva u prilogu 9, poslovni subjekt je dobavljaču uplatio predujmom u istom iznosu. Knjiženje te promjene dogodilo se na kontima 2201 dobavljači u zemlji – za osnovna sredstva koji duguje, a protustavka tom kontu je konto predujma 0261 koji potražuje.

8. ZAKLJUČAK

Imovina je resurs koji poslovni subjekt posjeduje te očekuje da će mu u budućem poslovanju osigurati ekonomsku korist. Prema načinu uključivanja imovine u poslovni proces razlikuju se dvije vrste imovine, kratkotrajna i dugotrajna. Temeljna razlika ove dvije vrste imovina je što se kratkotrajna imovina može unovčiti vrlo lako u novac i to u kratkom roku, dok je kod dugotrajne imovine taj proces dugoročan. Sva imovina čiji je vijek trajanja kraći od jedne godine smatra se kratkotrajnom imovinom, dok se dugoročnom imovinom smatra ona čiji je vijek trajanja duži od godine dana.

U ovom završnom radu fokus je bio na računovodstvu dugotrajne materijalne imovine. Pojam dugotrajne imovine općenito označava sva sredstva koja trajno služe u poslovnim procesima poslovnog subjekta te su unovčiva u rokovima dužim od godine dana. Njihova svrha nije prodaja nego dugoročno uključenje u procese poslovanja. Dugotrajnu imovinu dijeli se na nematerijalnu imovinu, materijalnu imovinu, financijsku te dugoročna potraživanja.

Dugotrajna materijalna imovina ona je imovina koja se pojavljuje u fizičkom obliku i koja taj oblik neće promijeniti tijekom razdoblja njezine uporabe. Dijeli se na zemljišta i šume, građevinske objekte, postrojenja, opremu i alate, transportna sredstva. Dugotrajnu materijalnu imovinu poslovni subjekt posjeduje za korištenje u proizvodnji proizvoda ili isporuci roba ili usluga, za iznajmljivanje drugima ili u administrativne svrhe. Očekuje se da će se koristiti duže od jednog razdoblja.

Stjecanje dugotrajne materijalne imovine može biti: nabavom od drugih, odnosno kupnjom na tržištu, izradom u vlastitoj izvedbi, financijskim najmom, razmjenom za drugo sredstvo, donacijom od pravnih i fizičkih osoba, ulaganjem članova (pravnih ili fizičkih osoba) trgovačkih društava. Amortizacija je trošak poslovanja koji nastaje uporabom dugotrajne imovine koja ima ograničeni vijek trajanja i obračunava se sustavno tijekom procijenjenog vijeka uporabe dugotrajne imovine. Postoji nekoliko metoda obračuna amortizacije, a to su linearna, funkcionalna, progresivna i degresivna metoda. Amortizacija imovine započinje kad je imovina spremna za upotrebu, a počinje od 1 dana narednog mjeseca od kada je imovina aktivirana.

S ciljem povezivanja teorijskih s praktičnim spoznajama računovodstvo dugotrajne materijalne imovine u ovom je radu predočeno na primjeru velikog poslovnog subjekta. Poslovni subjekt iz praktičnog primjera po strukturi je dioničko društvo, a po svojim prihodima i broju zaposlenih

djelatnika spada u skupinu velikih poslovnih subjekata. Suraduje s mnogim dobavljačima iz zemlje i inozemstva, a primarna djelatnost mu je tiskarska.

Poslovni subjekt iz praktičnog primjera ulaže u dugotrajnu materijalnu imovinu, konkretno građevine, kako bi imao prostor potreban za proizvodnju, odnosno za obavljanje poslova iz svojeg djelatnosti. Izgradnjom poslovne zgrade poslovni subjekt je stekao dugotrajnu materijalnu imovinu i osigurao prostor za obavljanje proizvodnje koja će mu u budućnosti osiguravati ekonomsku korist. Kao što je vidljivo iz primjera dugotrajna materijalna imovina podložna je amortizaciji pa se tako i poslovnoj zgradi, tijekom vijeka korištenja, ispravkom vrijednosti smanjivala njezina knjigovodstvena vrijednost. Međutim, daljnjim ulaganjem u nekretnine vrijednost se ponovo povećava te se tako osigurava njezina održivost. Također u praktičnom primjeru predočeno je i obrazloženo rashodovanje opreme koja je dio dugotrajne imovine poslovnog subjekta. Korištenjem se oprema istrošila i više nije moga služiti svojoj svrsi pa ju je poslovni subjekt odlučio rashodovati. Elektronička oprema mora se odgovarajuće zbrinjavati, i to kao elektronički otpad, što je u praktičnom primjeru i učinjeno uz pomoć poslovnog subjekta ovlaštenog za takvu djelatnost.

U praktičnom primjeru predočena je i objašnjena prodaja teretnog vozila i nabava novog. Prodaja i kupnja vozila obavljala se po načelo „staro za novo“, kod iste auto kuće, te je izdan račun za prodaju sa svim elementima koji su potrebni, od marke vozila, broja šasije, snage vozila, ali i poreznim propisima koji su važili u trenutku kupnje tog teretnog vozila. Prodaja je dogovorena, a ista auto kuća dala je ponudu za novo vozilo, također s podacima koji su potrebni, od tipa vozila, njegovih karakteristika i na kraju cijene. Ponuda je prihvaćena, a pošto je ista auto kuća kupila vozilo od poslovnog subjekta iznos za uplatu je bila razlika u cijeni prodaje i kupnje.

Temeljem navedenog može se zaključiti kako u obavljanju svoje djelatnosti poslovi subjekt mora imati potrebne resurse, prije svega prostor na kojem obavlja proizvodnju, a za odvijanje proizvodnje i rad potrebni su oprema, vozila i sl. Takva dugotrajna materijalna imovina neophodna je u stvaranju gotovih proizvoda koji do kupaca mora biti dostavljen, opet uz korištenje dugotrajne materijalne imovine, a s ciljem da bi cjelokupni posao bio kompletan. Važno je također naglasiti kako veliku ulogu u nesmetanom odvijanju poslovnih procesa ima računovodstvo dugotrajne materijalne imovine koje je, u ovom slučaju predočeno kroz praktične primjere i dokumentaciju vezano uz nekretnine, opremu i transportna sredstva. Poslovni subjekt je za svoje poslovanje morao osigurati potrebnu dugotrajnu materijalnu imovinu, koju je nabavio od dobavljača te tako omogućio i olakšao kontinuirani rad, ostvarenje poslovnih ciljeva, izvršavanje ugovorenih poslova, a samim time i poslovnu uspješnost te poziciju na tržištu.

LITERATURA

Knjige, stručni članci i druga stručna literatura:

1. Baica, Z., Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine - primjena HSFI 6, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 5, 2008., str. 29 – 44
2. Bakran, D., Gulin, D., Hladika, M., Milčić, I., Izvještaj o novčanim tokovima, Računovodstvo i financije, broj 12, 2017.
3. Belak, V. et al., Računovodstvo poduzetnika s primjerima knjiženja, RRiF Plus, Zagreb, 2006.
4. Brkanić, V., Crikveni-Filipović, T., RRiF-ov računski plan za poduzetnike XXIII., RRiF Plus, dostupno na www.rrif.hr (21.08.2019.)
5. Crikveni-Filipović, T., Troškovi nabave građevinskog objekta, Računovodstvo, revizija i financije, br. 1, 2015.
6. Deželjin, J., Računovodstvo društva kapitala, Progress, Zagreb, 1993.
7. Priručnik o porezima, TEB poslovno savjetovanje, 2018.
8. Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 6, 2011., str. 29 – 30
9. Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E., Krivačić, D., Abeceda računovodstva u teoriji i praksi, Veleučilište u Rijeci i Veleučilište u Karlovcu, Rijeka – Karlovac, 2007.
10. Vodič kroz knjiženja i protuknjiženja, Računovodstvo i porezi u praksi, br. 5, 2018.
11. Volarević, H., Varović, M., Osnove računovodstva 1, Mate, Zagreb, 2013., str. 34.
12. Zaloker, D., Godišnji obračun amortizacije za 2018., Financije, pravo i porezi, br. 12, 2018.
13. Žager, K. et. al., Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb, 2008.

Propisi:

14. Hrvatski standard financijskog izvještavanja 6, čl. 1.4., Narodne novine br.86/15.
15. Hrvatski standard financijskog izvještavanja 6, točka 8., Narodne novine br. 86/15.
16. Hrvatski standard financijskog izvještavanja 6, točka 20., Narodne novine br. 86/15.
17. Hrvatski standard financijskog izvještavanja 6, točka 22., Narodne novine br. 86/15.
18. Hrvatski standard financijskog izvještavanja 6, točka 29., Narodne novine br. 86/15.
19. Hrvatski standard financijskog izvještavanja 10, točka 17., Narodne novine br. 86/15.
20. Hrvatski standard financijskog izvještavanja 10, točka 21., Narodne novine br. 86/15.
21. Hrvatski standard financijskog izvještavanja 15, točka 11., Narodne novine br. 86/15.

22. Međunarodni računovodstveni standard 16, Nekretnine, postrojenja i oprema, Narodne novine br. 2/00.
23. Odluka o objavljivanju hrvatskih standarda financijskog izvještavanja, članak 4, stavak 1, Narodne novine br. 86/15.
24. Odluka o objavljivanju hrvatskih standarda financijskog izvještavanja, članak 4, stavak 2, Narodne novine br. 86/15.
25. Pravilnik o porezu na dobit, Narodne novine 177/04., 90/05., 57/06., 146/08., 80/10., 22/12., 148/13., 143/14., 50/16., 115/16. i 106/18.
26. Zakon o porezu na dobit, čl. 12., st. 3., Narodne novine br. 177/04., 90/05., 57/06., 146/08., 80/10., 22/12., 148/13., 143/14., 50/16., 115/16. i 106/18.
27. Zakon o računovodstvu, Narodne novine br. 78/15., 134/15., 120/16. i 116/18.
28. Zakon o šumama, Narodne novine br. 68/18. i 115./18.

Ostali izvori:

29. Europska centralna banka, www.ecb.europa.eu (02.09.2019.)
30. Interna dokumentacija poslovnog subjekta iz praktičnog primjera
31. Knjižnica za računovođe, www.racunovodja.hr (17.07.2019.)
32. Ministarstvo Uprave Republike Hrvatske, www.uprava.gov.hr (08.09.2019.)
33. Poslovni dnevnik, www.poslovni.hr (02.09.2019.)
34. Profitiraj.hr, www.profitiraj.hr (02.09.2019.)
35. Ramljak, B., Temeljni financijski izvještaji, prezentacija, preuzeto s www.slideserve.com (19.08.2019.)
36. Zaloker, D., Amortizacija, www.teb.hr (08.09.2019.)

POPIS PRIKAZA

Prikaz 1. Struktura dugotrajne imovine	13
--	----

POPIS PRILOGA

Prilog 1. Konto kartica nekretnine – poslovna zgrada	26
Prilog 2. Konto kartica amortizacije nekretnine – poslovne zgrade	27
Prilog 3. Odluka o rashodovanju dugotrajne materijalne imovine	28
Prilog 4. Analitička konto kartica opreme – pisacha	29
Prilog 5. Temeljnica za knjiženje otpisa neamortizirane opreme	29
Prilog 6. Odluka društva o prodaji i nabavi vozila po principu „staro za novo“	31
Prilog 7. Izdani račun za prodaju vozila	32
Prilog 8. Analitička kartica vozila	33
Prilog 9. Evidencija vozila koje se prodaje	33
Prilog 10. Ponuda dobavljača	34
Prilog 11. Temeljnica knjiženja	36

POPIS TABLICA

Tablica 1. Struktura bilance.....	11
Tablica 2. Pregled porezno dopuštenih stopa amortizacije prema Zakonu o porezu na dobit	22