

Računovodstveno praćenje amortizacije na primjeru poduzeća Novaline d.o.o.

Radanović, Siniša

Undergraduate thesis / Završni rad

2024

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **Josip Juraj Strossmayer University of Osijek, Faculty of Tourism and Rural Development in Pozega / Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku, Fakultet turizma i ruralnog razvoja u Požegi**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:277:805761>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-12-23**



Repository / Repozitorij:

[FTRR Repository - Repository of Faculty Tourism and Rural Development Pozega](#)



**SVEUČILIŠTE JOSIPA JURJA STROSSMAYERA U OSIJEKU
FAKULTET TURIZMA I RURALNOG RAZVOJA U POŽEGI**



Siniša Radanović, 0253031650

**RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE AMORTIZACIJE
NA PRIMJERU PODUZEĆA NOVOLINE d.o.o.**

ZAVRŠNI RAD

Požega, 2024 godine.

**SVEUČILIŠTE JOSIPA JURJA STROSSMAYERA U OSIJEKU
FAKULTET TURIZMA I RURALNOG RAZVOJA U POŽEGI**

STRUČNI PRIJEDIPLOMSKI STUDIJ RAČUNOVODSTVO

**RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE AMORTIZACIJE
NA PRIMJERU PODUZEĆA NOVOLINE d.o.o.**

ZAVRŠNI RAD

IZ KOLEGIJA RAČUNOVODSTVO ZA PODUZETNIKE II

MENTOR: doc. dr. sc. Verica Budimir

STUDENT: Siniša Radanović

JMBAG studenta: 0253031650

Požega, 2024. godine.

SAŽETAK

Dugotrajna imovina kroz svoj vijek trajanja se troši i smanjuje joj se vrijednost, to smanjenje vrijednosti se naziva amortizacija. Nabavna vrijednost dugotrajne imovine gleda se kao osnovica za obračun troška amortizacije. Troškovi amortizacije s računovodstvenog aspekta uređeni su Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja, dok je u Republici Hrvatskoj dodatno uređen Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja. Zakonom o porezu na dobit u Republici Hrvatskoj regulirani su porezno priznati troškovi amortizacije. Zakon regulira stope amortizacije, amortizacijski vijek imovine te određuje porezno priznate metode izračuna amortizacije. Poduzeće pomoću zakonskih okvira i politike samog društva određuje metode amortizacije koje odgovaraju načinu poslovanja društva u skladu sa Zakonom o porezu na dobit.

Ključne riječi: dugotrajna imovina, amortizacija, troškovi amortizacije, metode amortizacije

ABSTRACT

Fixed assets are consumed throughout their lifetime and their value decreases, this decrease in value is called depreciation. Fixed assets are seen as the basis for calculating the cost of depreciation. Depreciation value from an accounting perspective is regulated by International Financial Reporting Standards, while in the Republic of Croatia it is additionally regulated by Croatian Financial Reporting Standards. Law on Corporate Income Tax in the Republic of Croatia regulates tax-recognized depreciation costs, the law regulates depreciation rates, the depreciable life of fixed assets, and determines tax-recognized depreciation calculation methods. Using the legal terms and the company's own policy, the company determines the depreciation methods that correspond in the best of interest that company operates in accordance with the Law on Corporate Income Tax.

Keywords: fixed assets, depreciation, depreciation costs, depreciation calculation methods.

SADRŽAJ

| | |
|--|----|
| 1. UVOD..... | 1 |
| 2. IMOVINA KAO OSNOVICA OBRAČUNA AMORTIZACIJE | 2 |
| 2.1. Dugotrajna imovina | 2 |
| 2.1.1. Dugotrajna materijalna imovina..... | 3 |
| 2.1.2. Dugotrajna nematerijalna imovina..... | 4 |
| 3. ZAKONODAVNI OKVIRI AMORTIZACIJE..... | 6 |
| 3.1. Zakonodavni okviri amortizacije po računovodstvenim propisima..... | 6 |
| 3.1.1. Priznavanje, mjerenje, prestanak priznavanja i objavljivanje dugotrajne nematerijalne imovine prema HSFI..... | 7 |
| 3.1.2. Priznavanje, mjerenje, prestanak priznavanja i objavljivanje dugotrajne materijalne imovine prema HSFI..... | 11 |
| 3.2. Zakonodavni okviri amortizacije po Zakonu o porezu na dobit..... | 16 |
| 4. METODE KOJE SE KORISTE ZA OBRAČUN AMORTIZACIJE | 19 |
| 4.1. Vremenska metoda obračuna amortizacije | 19 |
| 4.1.1. Linearna metoda | 20 |
| 4.1.2. Degresivna metoda | 21 |
| 4.1.3. Progresivna metoda amortizacije | 26 |
| 4.2. Funkcionalna metoda..... | 27 |
| 5. KNJIGOVODSTVENO PRAĆENJE AMORTIZACIJE | 29 |
| 6. OBRAČUN AMORTIZACIJE NA PRIMJERU PODUZEĆA NOVOLINE d.o.o..... | 32 |
| 6.1. Osnovni podatci o poduzeću NOVOLINE d.o.o. | 32 |
| 6.2. Računovodstvene politike dugotrajne imovine i troškova amortizacije poduzeća | 33 |
| 6.2.1. Dugotrajna materijalna imovina..... | 33 |
| 6.2.2. Dugotrajna nematerijalna imovina..... | 35 |
| 6.3. Utjecaj amortizacije na bilančno stanje i račun prihoda i rashoda..... | 37 |
| 7. ZAKLJUČAK | 40 |
| POPIS LITERATURE | 42 |

1. UVOD

Predmet završnog rada su troškovi amortizacije i njihovo računovodstveno praćenje. Kroz računovodstvene politike i zakonodavne okvire prikazani su predmeti osnovice troškova amortizacije. Zakonom i računovodstvenim standardima definirane su odrednice obračuna amortizacije i podjela metoda obračuna amortizacije, te pozicija amortizacije kao troška u financijskim izvještajima.

Izvor podataka ovoga završnog rada kao i metode istraživanja preuzeti su od strane stručne i znanstvene literature koja prikazuje i obrađuje podatke evidentiranja i iskazivanja troška amortizacije. Praktičan primjer prikazuje obradu internih podataka preuzetih iz poduzeća NOVOLINE d.o.o. Korištene metode su metoda promatranja ili deskripcije te metode analize i sinteze.

Strukturu završnog rada čini sedam poglavlja od kojih sadržaj prvog čine predmet istraživanja, izvori i metode podataka istraživanja te sadržaj i struktura završnog rada. Drugo poglavlje obuhvaća dugotrajnu imovinu i njenu podjelu na materijalnu i nematerijalnu, čija nabavna vrijednost predstavlja osnovicu za obračun amortizacije. Zakonski okviri amortizacije nalaze se u trećem poglavlju gdje je prikazano uređenje amortizacije pomoću zakonom određenih smjernica te međunarodnih i hrvatskih standarda financijskog izvještavanja. Četvrto poglavlje objašnjava na primjerima podjelu i razlike između metoda obračuna amortizacije. Knjigovodstveno praćenje amortizacije prikazano je u petom poglavlju, a šesto poglavlje prikazuje obračun amortizacije na primjeru poduzeća NOVOLINE d.o.o. Završni rad zaključuje se donesenim zaključkom autora.

2. IMOVINA KAO OSNOVICA OBRAČUNA AMORTIZACIJE

Materijalna dobra, prava i potraživanja koja su evidentirana u bilanci poduzeća, koja su u potpunom vlasništvu poduzeća, od kojih se očekuje ekonomska korist u budućnosti, nazivaju se imovinom. Kako bi stekli ekonomsku korist od imovine, ona se koristi u proizvodnom procesu nekoga dobra, a samim time gubi svoju vrijednost kroz izgledno vrijeme. Računovodstvo prati vrijednost imovine unutar poduzeća kako bi se u određeno vrijeme i određenim računovodstvenim izvještajima vidjela stvarna vrijednost imovine i kako bi bila lakše određena vrijednost krajnjeg proizvoda utroškom te iste imovine.

Imovina se dijeli na dugotrajnu (osnovnu imovinu) i kratkotrajnu (obrtnu) imovinu.





Kratkotrajnu imovinu poduzetnik utroši u jednom proizvodnom ciklusu ili joj je vijek trajanja do godine dana, a očekivan povrat vrijednosti uložene kratkotrajne imovine očekuje se s dospjećem kraćim od godine dana.

Dugotrajna imovina postupnim trošenjem kroz svoj vijek upotrebe, ne mijenja svoj oblik i vijek upotrebe je duži od godinu dana. Zovemo je još stalna imovina ili osnovna sredstva, a pojavljuje se u obliku stvari, prava i novca.

2.1. Dugotrajna imovina

Dugotrajnu imovinu još nazivaju stalna ili fiksna sredstva. Stalna ili fiksna sredstva predstavljaju imovinu koja se koristi u poslovnom procesu poduzeća (proizvodnja, usluge...) i tijekom korištenja ona ne mijenja svoj početni oblik. Kako bi poduzetnik ostvario korist ili neku dobit od imovine ona prenosi svoju vrijednost na učinak kroz više poslovnih procesa koji se odvijaju kroz vijek trajanja imovine. Specifičnost dugotrajne imovine, zbog čega je i dobila naziv, je što je njezin vijek trajanja duži od godine dana i tako poduzetniku omogućuje dugoročnu likvidnost i dugoročno obavljanje poslovnih procesa. Kako je ranije navedeno dugotrajna imovina prenosi svoju vrijednost na učinak, što znači da se tijekom poslovnog procesa troši, taj utrošak mjeri se kroz obračun amortizacije. Trošak amortizacije predstavlja vrijednost dugotrajne imovine koja je prenesena na učinak u poslovnom procesu. Poduzetnik na tržište plasira proizvode ili usluge koji predstavljaju učinak poslovnog procesa, poduzetnik ostvaruje prihode naplatom potraživanja, čime vraća uloženu vrijednost imovine u obliku novca. Kao imovina koja ima svoju strukturu koja se dijeli na kratkotrajnu i dugotrajnu imovinu, tako i dugotrajna imovina ima svoju strukturu koja je prikazana u tablici 1.

Tablica 1. Podjela dugotrajne imovine.

| DUGOTRAJNA IMOVINA | | | |
|--|--|--|---|
|  |  |  |  |
| Materijalna imovina | Nematerijalna imovina | Financijska imovina | Potraživanja |
| *Zemljišta *Građevinski objekti *Postrojenja i oprema *Alati, pogonski inventar i transportna vozila *Biološka imovina *Predujmovi za materijalnu imovinu *Materijalna imovina u pripremi *Ostala materijalna imovina *Ulaganje u nekretnine | *Izdaci za razvoj *Patenti, licencije, koncesije i ostala prava *Goodwill *Predujmovi za nabavu nematerijalne imovine *Nematerijalna imovina u pripremi *Ostala nematerijalna imovina | *Udjeli i zajmovi povezanim društvima *Ulaganja u vrijednosne papire *Dani krediti, depoziti i kaucije *Otkupljene vlastite dionice *Ostala dugotrajna financijska imovina | *Potraživanje od poduzetnika unutar grupe *Potraživanje od povezanih društava *Potraživanje od kupaca *Ostala potraživanja |

Prilagođeno prema: Pravilnik o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (NN 95/16, 144/20 i 158/23)

Prema Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (NN 86/15, 105/20, 9/21 i 150/2022) stavka 1. dugotrajna imovina uz potraživanja za upisani, a neuplaćeni kapital, kratkotrajnu imovinu, plaćene troškove budućeg razdoblja i nedospjelu naplatu prihoda prikazuje na strani aktive bilance.

Dalje u tekstu spominje se dugotrajna materijalna i dugotrajna nematerijalna imovina kao sredstva i prava dugotrajne imovine koje podliježu obračunu amortizacije.

2.1.1. Dugotrajna materijalna imovina

Dugotrajna materijalna imovina kao što samo ime govori je imovina koja je u materijalnom obliku, opipljiva je, vidljiva i dodirljiva.

Prema HSFI 6 dugotrajna materijalna imovina je imovina koju je poduzetnik nabavio za uporabu u proizvodnom procesu ili uslugu transporta proizvoda, za davanje u najam drugima ili u administrativne potrebe. Istu imovinu koristit će duže od jednog razdoblja, što se odnosi na duže od godinu dana. Nabavljenu dugotrajnu materijalnu imovinu gledamo kao sredstva koja se koriste u svrhu stvaranja buduće ekonomske koristi.

Računovodstvenim standardima određeni su kriteriji priznavanja i mjerenja dugotrajne materijalne imovine. Priznavanjem se podrazumijeva da će imovinom ostvarivati buduće ekonomske koristi, troškovi stjecanja mogu se pouzdano izmjeriti. Poduzeće mora imati potpunu kontrolu nad imovinom te vlasništvo nad njom.

Prema HSFI točka 6.6. kategorije dugotrajne materijalne imovine su:

- zemljišta
- građevinski objekti
- postrojenja i oprema
- alati, pogonski inventar, namještaj i transportna sredstva
- dugotrajna biološka imovina
- predujmovi za dugotrajnu materijalnu imovinu
- ostala dugotrajna materijalna imovina.

2.1.2. Dugotrajna nematerijalna imovina

Prema HSFI 5 imovina koja nije opipljiva, a može se identificirati i ima vijek trajanja duži od godinu dana čini dugotrajnu nematerijalnu imovinu. Dio je aktive bilance te je dio ukupne dugotrajne imovine. Dugotrajnu nematerijalnu imovinu po strukturi dijelimo na: izdatke za razvoj, patente, licencije, koncesije, zaštitne znakove, software, dozvolu za ribarenje, franšize i ostala prava, goodwill, predujmove za nematerijalnu imovinu i ostalu nematerijalnu imovinu.

Identifikacijom nematerijalne imovine ona postaje prepoznatljiva i promatrana je odvojeno od poduzeća kao cjeline. Obilježje odvojivosti je da se nematerijalna imovina može stjecati i prodavati, licencirati, prenijeti dalje, pojedinačno ili zajedno s povezanim ugovorom, nekom dokazivom obvezom ili nekim dokazivim sredstvom odvojeno od samoga poduzeća.

Goodwill nije moguće prodavati odvojeno od poduzeća jer spada u cjelinu poduzeća i moguće je prenositi ga samo s poduzećem.

Nadzor nad nematerijalnom imovinom poduzeće stječe stvaranjem buduće ekonomske koristi i ograničavanjem pristupa istoj imovini sa strane drugih poslovnih subjekata. Kako bi poduzeće zaštitilo svoju stečenu nematerijalnu imovinu one su zakonodavnim putem uređene i zaštićene na sudu ili temeljem sklopljenog ugovora.

3. ZAKONODAVNI OKVIRI AMORTIZACIJE

Amortizaciju u Republici Hrvatskoj poduzeće vodi prema računovodstvenim propisima koji su uređeni Zakonom o računovodstvu (NN 85/24) (u daljnjem tekstu: ZOR), Međunarodnim računovodstvenim standardima (u daljnjem tekstu: MRS) i Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (u daljnjem tekstu: HSFI) te Zakonom o porezu na dobit (NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 114/22, 114/23) (u daljnjem tekstu: Zakon) i Pravilnikom o porezu na dobit (NN 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14, 137/15, 1/17, 2/18, 1/19, 1/20, 59/20, 1/21 156/22 i 156/23).

3.1. Zakonodavni okviri amortizacije po računovodstvenim propisima

Prema članku 7. ZOR-a u računovodstvene poslove pripadaju: prikupljanje i obrada podataka na temelju knjigovodstvenih isprava, priprema i vođenje poslovnih knjiga, priprema i sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja i godišnjih konsolidiranih financijskih izvještaja, te prikupljanje i obrada podataka u vezi s pripremom i sastavljanjem godišnjeg izvještaja te financijskih podataka za statističke, porezne i druge potrebe.

Pomoću HSFI ili MRS (po novome MSFI) poduzetnik je obavezan sastavljati i prezentirati godišnje financijske izvještaje u skladu s odredbama Zakona o računovodstvu.

Prema članku 16. ZOR-a sve pravne i fizičke osobe dužne su voditi godišnje financijske izvještaje u obliku, sadržaju i na način propisan prema zakonu o računovodstvu i njegovim propisima.

Prema članku 18. ZOR-a godišnje financijske izvještaje čine:

- bilanca ili izvještaj o financijskom položaju
- račun dobiti i gubitka
- izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti
- izvještaj o novčanim tokovima
- izvještaj o promjenama kapitala
- bilješke uz godišnje financijske izvještaje.

Obračun amortizacije kao knjigovodstvena isprava je sastavljena na bazi poslovnih informacija i bitan je dio financijskih izvještaja u obliku troška, kasnije i kao dio rashoda. ZOR tako uređuje računovodstvene poslove.

Amortizacija u nekom smislu je sustavno raspoređena amortizirajuća vrijednost dugotrajne imovine kroz vrijeme koje se koristi. Iznos koji se prima za prodanu imovinu ili kojim se podmiruje obveza za nabavljenu imovinu između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti, naziva se fer vrijednost.

Razlike između HSFI i MRS u principu nema osim što HSFI pri prijevodu pojma amortizacija ne koriste deprecijacija, dok se prema MRS nad dugotrajnom materijalom imovinom vodi deprecijacija, a nad dugotrajnom nematerijalnom imovinom amortizacija.

Dalje u tekstu će se koristiti HSFI kao temeljni standardi za primjenu amortizacije nad dugotrajnom imovinom. Iznos koji se prima za prodanu imovinu ili kojim se podmiruje obveza za nabavljenu imovinu između sudionika na tržištu na dan mjerenja vrijednosti, naziva se fer vrijednost.

"Imovina se početno mjeri po trošku nabave, a to je iznos novca ili novčanih ekvivalenata koji se plaća ili po fer vrijednosti ostalih naknada koje se daju za stjecanje neke imovine u vrijeme njezina stjecanja ili izgradnje. Nakon početnog priznavanja dugotrajnu imovinu prikazujemo 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)." (Kramar i Pretnar Abičić, 2024: 1)

Odbor za standarde financijskog izvještavanja u skladu s ZOR-om uređuje HSFI. HSFI predstavljaju načela i pravila kojima se poslovni događaji priznaju, mjere i klasificiraju te kako se sastavljaju i prezentiraju financijski izvještaji.

3.1.1. Priznavanje, mjerenje, prestanak priznavanja i objavljivanje dugotrajne nematerijalne imovine prema HSFI

Priznavanje dugotrajne nematerijalne imovine

"Aktivno tržište kod nematerijalne imovine smatra se ako ispunjava sljedeća tri uvjeta:

- imovina kojom se trguje je homogena (iste vrste)
- kupci i prodavatelji su prisutni na tržištu u svakom trenutku
- dostupnost cijena javnosti." (HSFI, 5.3)

"Da bi priznali određenu stavku u dugotrajnu nematerijalnu imovinu i poistovjetili ju s istoimenom definicijom mora imati određena obilježja koja su propisana određenim računovodstvenim standardima:

- može se pouzdao izmjeriti trošak nabave te imovine

- poduzeće mora stvarati ekonomsku korist u budućnosti od iste." (HSFI, 5.18)

Menadžment unutar poduzeća mora procijeniti buduće ekonomske koristi pomoću razumnih i utemeljenih pretpostavki u nizu ekonomskih uvjeta koji će biti prisutni tokom vijeka korištenja te imovine. Poduzeće nematerijalnu imovinu početno mjeri po trošku nabave.

"Dugotrajna nematerijalna imovina može se steći:

- stjecanje imovine zasebno kupovinom na tržištu
- stjecanje imovine poslovnim spajanjem
- stjecanje imovine uz pomoć državne potpore
- stjecanje razmjenom imovine
- stjecanje imovine unutar društva." (HSFI, 5.22.-5.26.)

Prema točki 5.25 kupnjom dugotrajne nematerijalne imovine pod troškovima nabave podrazumijevaju se nepovratni porezi prilikom nabave nakon odbitka rabata, troškovi nastali za vrijeme pripreme za upotrebu imovine te uvozne carine.

Mjerenje dugotrajne nematerijalne imovine

Mjerenje dugotrajne nematerijalne imovine poduzeće obračunava pomoću modela troška ili modela revalorizacije. Primjenom revalorizacijskog modela sva nematerijalna imovina iz iste skupine obračunava se istim modelom, osim ako za istu imovinu ne postoji aktivno tržište.

Prema točki 5.32. modelom troška smatra se obračun nematerijalne imovine po njenom trošku nabave umanjenom za akumuliranu amortizaciju i akumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti.

Suprotno od toga prema točki 5.33. nakon evidentiranja nematerijalne imovine u poslovnim knjigama nakon početnog priznavanja, nematerijalnu imovinu kroz buduće poslovno razdoblje može se obračunavati pomoću revalorizacijske vrijednosti ili fer vrijednosti na dan procjene umanjene za ispravak vrijednosti i za akumulirane gubitke od smanjenja vrijednosti. U prethodnoj rečenici opisan je model revalorizacije. Fer vrijednost se utvrđuje prema aktivnom tržištu. Kako na datum bilance ne bi primjenjivali fer vrijednost, revalorizacija treba biti obavljena redovito. U suprotnom može doći do velikog odstupanja između knjigovodstvene vrijednosti i fer vrijednosti.

Ako se nematerijalna imovina revalorizira, prema HSFI, točki 5.34. dolazi do promjene bruto knjigovodstvene vrijednosti imovine, samim time razmjerno se mijenja i akumulirana amortizacija na dan revalorizacije. Nakon odrađene revalorizacije imovine revalorizirana vrijednost jednaka je knjigovodstvenoj vrijednosti. Akumulirana amortizacija se može isključiti iz bruto knjigovodstvene vrijednosti imovine te se neto knjigovodstveni iznos prepravlja u revaloriziranu vrijednost imovine.

Određeni oblici nematerijalne imovine nemaju aktivno tržište na kojem poduzeće može revalorizacijom utvrditi fer vrijednost, kao što su: glazbena ili filmska izdavačka prava, patenti, zaštitni znakovi, izdavački nazivi.

Nematerijalna imovina za koju ne postoji aktivno tržište vrijednost treba iskazivati prema trošku nabave umanjen za akumuliranu amortizaciju i gubitke od smanjenja vrijednosti. Ako je izvršena revalorizacija nad nematerijalnom imovinom, a više nije moguće odrediti fer vrijednost s aktivnog tržišta, knjigovodstvena vrijednost treba iznositi na temelju posljednje revalorizacije smanjene za ispravak vrijednosti i akumulirani gubitak od smanjenja vrijednosti, tako određujemo vrijednost nematerijalne imovine.

Povećanjem knjigovodstvene vrijednosti dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine na temelju revalorizacije, povećanje u bilanci pripisan je kapitalu u revalorizacijske rezerve. Isto tako u računu dobiti i gubitka povećanje pripisan je prihodima do visine prethodno priznatih rashoda u obliku smanjenja revalorizirane vrijednosti koje je bilo priznato u računu dobiti i gubitka. Ako dođe do smanjenja knjigovodstvene vrijednosti u računu dobiti i gubitka terete se rashodi. Time treba izravno teretiti revalorizacijske rezerve u iznosu u kojem ne prelazi iznos revalorizacijske rezerve te imovine.

Realizacijom revaloriziranih rezervi koja je uključena u kapital postoji mogućnost prenošenja u zadržanu dobit. Nastaju rashodovanjem ili otuđenjem imovine. Dio revalorizacijskih rezervi može nastati korištenjem imovine, a predstavlja razliku amortizacije prema revaloriziranoj knjigovodstvenoj vrijednosti i amortizacije prema povijesnom trošku nabave. Račun dobiti i gubitka ne provodi prijenos revalorizacijske rezerve u zadržanu dobit.

Točka 5.41.- 5.53. ovog Standarda određuje kako poduzeće mora odrediti koja je imovina ograničenog, a koja neograničenog vijeka trajanja zbog primjene obračuna amortizacije. Imovina s ograničenim vijekom trajanja se amortizira prema predviđenom vijeku trajanja dok imovina s neograničenim vijekom trajanja poduzeće ne amortizira, već ju testira na umanjenje.

Amortizacija imovine se sustavno raspoređuje kroz vijek trajanja, a započinje sa stavljanjem iste u upotrebu. Prestanak amortizacije nad imovinom prestaje onog dana kad je klasificirana kao imovina namijenjena prodaji ili u skladu s HSFI 8 na dan prestanka priznavanja imovine. Najčešće se koristi linearna metoda obračuna amortizacije, tj. ako se ne može primijeniti niti jedna druga metoda obračuna amortizacije, priznaje se u računu dobiti i gubitka osim ako ovaj ili drugi Standard to ne dopušta ili zahtjeva uključenje u knjigovodstvenu vrijednost druge imovine.

Vrijednost imovine na kraju vijeka trajanja je jednak nuli, ali postoji mogućnost prodaje te imovine na kraju vijeka trajanja, ako postoji aktivno tržište može se utvrditi ostatak vrijednosti po njemu te pretpostavka da će aktivno tržište postojati do isteka roka trajanja te imovine. Na kraju svakog obračunskog razdoblja se pokušava utvrditi ostatak vrijednosti imovine, a gledaju se kao promjena računovodstvene procjene. Korištenjem određene metode amortizacije može doći do razlike između očekivanog vijeka upotrebe i prijašnje procjene, metoda se mijenja u skladu s HSFI 3. kojim su uređene računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške. U skladu s HSFI 2. Konsolidirani financijski izvještaji na svaki datum bilance mjeri se Goodwill.

Nematerijalna imovina pri zamjeni između poduzeća mjeri svoju nabavnu cijenu po fer vrijednosti. U slučaju da transakcija nema komercijalni sadržaj i ako se fer vrijednost ne može pouzdano izmjeriti za imovinu u razmjeni, tada se mjeri prema knjigovodstvenoj vrijednosti dane imovine.

Prestanak priznavanja nematerijalne imovine

Prestanak priznavanja nematerijalne imovine nastaje prilikom otuđenja imovine ili kada se buduće ekonomske koristi ili otuđenje ne očekuje od te imovine. Prestankom priznavanja nematerijalne imovine dobitci i gubitci priznaju se u skladu s HSFI 6. Dugotrajna materijalna imovina, HSFI 15. i HSFI 16. (prihodi i rashodi). Prodajom, donacijom, najmom, otpisom ili nekim drugim načinom može nastati otuđenje nematerijalne imovine.

Vijek trajanja nematerijalne imovine ne prestaje povlačenjem iz upotrebe, osim ako imovina nije u potpunosti amortizirana ili je namijenjena za prodaju.

Objavljivanje dugotrajne nematerijalne imovine

Kako bi poduzeće objavilo dugotrajnu nematerijalnu imovinu prema točki 5.58. mora za svaku skupinu napraviti razliku između imovine koja je dobivena interno i druge nematerijalne imovine.

Poduzeće mora utvrditi koja nematerijalna imovina ima ograničen ili neodređen vijek trajanja te ako je ograničen, mora utvrditi vijek trajanja i stopu amortizacije. Prema vrsti nematerijalne imovine objavljuje se i metoda kojom će poduzeće obračunavati amortizaciju (vremenska ili funkcionalna). Na početku i na kraju poslovnog razdoblja objavljuje bruto knjigovodstvenu vrijednost kumulativne iznosa ispravka vrijednosti i iznosa gubitaka od umanjenja imovine. Kroz financijske izvještaje, prikazuje se amortizacija nematerijalne imovine kao stavka računa dobiti i gubitka i kapitala u kojima je uključena. Na početku i na kraju razdoblja usklađuju se knjigovodstvene vrijednosti povećanja i smanjenja vrijednosti nematerijalne imovine. Kod povećanja i smanjenja vrijednosti nematerijalne imovine mora se odvojeno prikazati povećanje iz unutarnjeg razvoja, povećanje koje je nastalo kod zasebno nabavljene imovine i povećanje kod imovine koja je stečena poslovnim spajanjem te smanjenja i prijenosi tijekom izvještajnog razdoblja.

3.1.2. Priznavanje, mjerenje, prestanak priznavanja i objavljivanje dugotrajne materijalne imovine prema HSFI

Dugotrajna materijalna imovina priznaje se po trošku nabave samo ako će u budućnosti pridonositi ekonomsku korist poduzeću i ako se pouzdano može izmjeriti vrijednost imovine.

”Troškovi nabave uključuju:

- 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.” (HSFI, 6.20.)

Stjecanje materijalne imovine opisan je u točkama 6.21. - 6.27. ovoga standarda :

- kupovinom na tržištu (prema trošku nabave),
- samostalnom proizvodnjom ili izgradnjom (prema troškovima proizvodnje ili izgradnje),

- zamjenom za nemonetarnu imovinu ili kombinaciju monetarne i nemonetarne imovine (prema fer vrijednosti osim ako se ne može pouzdano izmjeriti i ako transakcija nema komercijalni sadržaj),
- posudbom (trošak posudbe se utvrđuje u skladu HSFI 15. Rashodi)
- financijskim najmom (najmoprimac priznaje kao imovinu i obveze, a najmodavac kao potraživanje prema fer vrijednosti).

Mjerenje dugotrajne materijalne imovine

Dugotrajna materijalna imovina mjeri se metodom troška i metodom revalorizacije prema HSFI 6. isto kao i dugotrajna nematerijalna imovina (objašnjenje HSFI 5. točka 5.32. i 5.33.).

Profesionalno kvalificirani procjenitelji određuju tržišnu vrijednost zemljišta i zgrada, dok fer vrijednost postrojenja i opreme utvrđuje tržište. Ako dolazi do česte promjene fer vrijednosti na tržištu isto toliko će se vršiti revalorizacija vrijednosti. Odstupanje koje nastaje između fer vrijednosti revalorizirane imovine i knjigovodstvene vrijednosti zahtjeva daljnju revalorizaciju imovine.

Pri revalorizaciji pojedine dugotrajne imovine prema Standardu, točka 6.35. ispravak vrijednosti na datum revalorizacije tretira se na 2 načina:

- ako dođe do promjene bruto knjigovodstvene vrijednosti imovine, samim time razmjerno se mijenja i ispravak vrijednosti na dan revalorizacije. Nakon odrađene revalorizacije imovine revalorizirana vrijednost jednaka je knjigovodstvenoj vrijednosti (revalorizacija imovine pomoću indeksa na njegov amortizacijski zamjenski trošak), ili
- ispravak vrijednosti se može isključiti iz bruto knjigovodstvene vrijednosti imovine te se neto knjigovodstveni iznos prepravlja u revaloriziranu vrijednost imovine (ova se metoda često koristi za zgrade).

Povećanje ili smanjenje knjigovodstvene vrijednosti nastaje usklađivanjem, a dobije se prepravljanim i isključivanjem ispravka vrijednosti.

Revalorizacija vrijednosti pojedine materijalne imovine zahtjeva revalorizaciju ostale materijalne imovine koja pripada u istu skupinu.

Prema točki 6.37. - 6.39. Povećanjem knjigovodstvene vrijednosti dugotrajne materijalne imovine na temelju revalorizacije, povećanje u bilanci pripisan je kapitalu u revalorizacijske rezerve. Isto tako u računu dobiti i gubitka povećanje pripisan je prihodima do visine prethodno priznatih rashoda u obliku smanjenja revalorizirane vrijednosti koje je bilo

priznato u računu dobiti i gubitka. Ako dođe do smanjenja knjigovodstvene vrijednosti u računu dobiti i gubitka terete se rashodi. Time treba izravno teretiti revalorizacijske rezerve u iznosu u kojem ne prelazi iznos revalorizacijske rezerve te imovine.

Realizacijom revaloriziranih rezervi koja je uključena u kapital postoji mogućnost prenošenja u zadržanu dobit. Nastaju rashodovanjem ili otuđenjem imovine. Dio revalorizacijskih rezervi može nastati korištenjem imovine, a predstavlja razliku amortizacije prema revaloriziranoj knjigovodstvenoj vrijednosti i amortizacije prema povijesnom trošku nabave. Račun dobiti i gubitka ne provodi prijenos revalorizacijske rezerve u zadržanu dobit.

"Amortizaciju treba obračunavati na svakom pojedinom predmetu dugotrajne materijalne imovine posebno. Određeni predmeti imaju isti vijek trajanja i obračunavaju se istom metodom, takvi predmeti se mogu grupirati zajedno kako bi se utvrdio iznos amortizacije. Iznos amortizacije priznaje se kao rashod u računu dobiti i gubitka, osim ako je ako je uključen u vrijednost druge imovine. Pojedina imovina tijekom korisnog vijeka ima sustavno raspoređen iznos amortizacije." (HSFI, 6.41.-6.45.)

Preostala vrijednost i vijek trajanja imovine potrebno je preispitati minimalno jednom godišnje na kraju obračunskog razdoblja. Ako dolazi do odstupanja, promjene priznaju se sukladno s HSFI 3 kao promjene računovodstvenih procjena i pogreške.

Poduzeće započinje amortizaciju nad materijalnom imovinom kada je spreman za upotrebu, kad se nalazi na mjestu gdje je početno zamišljena upotreba i ako su zadovoljeni uvjeti za korištenje. Prestanak amortizacije nastaje na datum kada je imovina klasificirana kao imovina za prodaju i na datum prestanka priznavanja imovine. Imovina ima svoj vijek trajanja u kojem poduzeće očekuje korist od iste.

Prema točki 6.49. ovaj standard koristi različite metode amortizacije kako bi se sustavno rasporedili amortizacijski iznosi tijekom vijeka upotrebe materijalne imovine. Za amortizaciju se koriste tri metode: linearnu, degresivnu i funkcionalnu. (detaljnije objašnjeno na primjerima u poglavlju 4.). Očekivani okvir trošenja ekonomske koristi imovine je ključan za odabir primjerene metode za određenu imovinu. Metode amortizacije primjenjuju se dosljedno sve dok se ne promjene okviri trošenja ekonomske koristi.

Imovina u stranoj valuti mjeri se po tečaju na dan procjene vrijednosti, a tečajna razlika priznaje se u revalorizacijske rezerve. Na dan izvještavanja poduzeće treba procijeniti postoji li indikator da neka dugotrajna materijalna imovina može biti umanjena, ako postoji, treba se procijeniti nadoknadiivi iznos.

“Ovaj Standard određuje nadoknadivi iznos kao viši iznos usporedbom fer neto prodajne vrijednosti jedinice koja stvara novac i vrijednosti u upotrebi. Nije uvijek nužno odrediti fer vrijednost imovine minus troškovi prodaje i vrijednost u upotrebi. Ako bilo koji od ovih iznosa premašuje knjigovodstvenu vrijednost imovine, imovina se ne umanjuje i nije nužno procijeniti drugi iznos.” (HSFI, 6.52.)

Iznos dugotrajne materijalne imovine po trošku nabave ili revaloriziranoj vrijednosti, umanjuje se za iznos gubitaka od umanjenja vrijednosti i ostatka vrijednosti, kako bi kroz preostali vijek imovine knjigovodstvena vrijednost bila sustavno amortizirana.

Ako se dugotrajnom materijalnom imovinom ne trguje na aktivnom tržištu, moguće je odrediti fer vrijednost umanjenu za troškove prodaje. U nekim slučajevima nije moguće odrediti vrijednost imovine tim putem, tada za nadoknadivi iznos imovine poduzeće uzima vrijednost imovine u upotrebi.

Postoji mogućnost da na tržištu prema točki 6.56. ovog Standarda ne postoje slične transakcije koje bi mogle utvrditi fer vrijednost imovine, tada se može pouzdano mjeriti ako nije značajna razlika između najmanje i najviše procijenjene vrijednosti te imovine ili se vjerojatnosti različitih procjena unutar raspona mogu razumno procijeniti i koristiti u procjeni fer vrijednosti. Prema danoj imovini i njenoj fer vrijednosti mjeri se trošak primljene imovine, ako postoji pouzdaniji način da se utvrdi trošak nabave, tada se ne koristi fer vrijednost dane imovine. Vrijednost imovine u upotrebi koja se drži za otpis ili prodaju sastoji se od neto primitaka od prodaje.

Ako vrijednost imovine u upotrebi znatno premašuje fer vrijednost umanjenu za troškove prodaje, tada fer vrijednost umanjena za troškove prodaje može biti nadoknadivi iznos imovine (imovina koja se drži za otpis ili prodaju).

Gubitak koji nastaje od umanjenja imovine priznaje se u računu dobiti i gubitka, ako se iskazuje u revaloriziranoj vrijednosti u tom slučaju ne priznaje se. Priznavanjem gubitka amortizacija treba biti usklađena u budućim razdobljima kako bi se sustavno rasporedila knjigovodstvena vrijednost imovine, umanjena za ostatak vrijednosti, preostalog vijeka upotrebe.

Prestanak priznavanja dugotrajne materijalne imovine

Otuđivanjem imovine ili prestankom očekivanja ekonomske koristi od upotrebe ili otuđenja te imovine prema točki 6.62. i 6.63., prestaje se priznavati knjigovodstvena vrijednost dugotrajne materijalne imovine. Prestankom priznavanja dugotrajne materijalne imovine

dobitak ili gubitak priznaje se u računu dobiti i gubitka prestankom priznavanja te imovine kao ostali prihodi ili rashodi (u skladu s HSFI 14. i HSFI 15.).

“Prestankom priznavanja imovine, dobitak i gubitak identificiramo kao razliku između primljenog iznosa za otuđenu imovinu i knjigovodstvene vrijednosti imovine. Ako se pokazao gubitak na datum izvještavanja, poduzeće mora procijeniti iznos koji nadoknađuje tu imovinu. Gubitci koji su nastali smanjenjem vrijednosti imovine, a priznati su u prošlom obračunskom razdoblju ukidaju se ako su zbog nadoknativog iznosa promijenjene procjene te imovine. Knjigovodstvena vrijednost povećava se do nadoknativog iznosa i priznaje se u računu dobiti i gubitka. Ako ukidanjem gubitaka od umanjenja imovine dolazi do povećanja knjigovodstvene vrijednosti ona ne smije biti veća od knjigovodstvene vrijednosti koja bi se odredila da nije bilo gubitaka priznatih u prošlom obračunskom razdoblju.

Gubitak koji je nastao umanjenjem vrijednosti neke imovine ukida se i priznaje se kao prihod u računu dobiti i gubitka samo ako imovina nije prikazana u revaloriziranom iznosu. Ako je imovina prikazana u revaloriziranom iznosu, ukidanje gubitka se vrši prema povećanju revalorizacije sukladno odredbama ovog standarda.” (HSFI 6.64.-6.68.)

Prema točki 6.69 nakon ukidanja gubitka koji je nastao umanjenjem vrijednosti imovine, usklađuje se amortizacija za buduća razdoblja kako bi se sustavno rasporedila promjena na knjigovodstvenoj vrijednosti koja je umanjena za preostali iznos vijeka trajanja imovine.

Objavljivanje dugotrajne materijalne imovine

Točkom 6.70. ovog Standarda, financijskim izvještajima objavljuju se postupci mjerenja koji su korišteni za utvrđivanje knjigovodstvene vrijednosti, koje su metode amortizacije korištene za obračun te vijek upotrebe ili stope amortizacije. Zatim se objavljuje bruto knjigovodstvena vrijednost, iznos ispravka vrijednosti imovine, kumulativne iznose nastale gubitkom od umanjenja na početku i na kraju obračunskog razdoblja te na početku i na kraju obračunskog razdoblja. Usklađivanje knjigovodstvene vrijednosti povećanja, smanjenja i prijenosi tijekom obračunskog razdoblja nastaju u slučaju da je izmjereno povećanje i smanjenje revalorizacijskim iznosom u obračunskom razdoblju uz objašnjenje poreznog tretmana, gubitke od umanjenja revalorizirane imovine priznaju se ili ukidaju izravno u kapitalu. Priznati ili ukinuti gubitci nastali umanjenjem imovine u računu dobiti i gubitka, izravno u kapitalu, gubitci naplaćeni tijekom obračunskog razdoblja te amortizaciju, otpise i prijenose tijekom obračunskog razdoblja. Objavljuje se iznos kamate koji je kapitaliziran tijekom obračunskog razdoblja te knjigovodstvena vrijednost imovine koja bi prikazivala

stvarno stanje dugotrajne nematerijalne imovine da nije bila revalorizirana. Ako se imovina mjeri prema revaloriziranom iznosu, trošak nabave imovine je bitan zbog vrijednosnog usklađenja za potrebe oporezivanja, iznosa usklađivanja.

HSFI nema uređenu klasifikaciju koja je dugotrajna materijalna imovina podložna amortizaciji, a koja nije, dok prema MRS zemljište je ipak uvršteno kao dugotrajna materijalna imovina koja se ne amortizira zbog neograničenog vijeka trajanja. Zbog takve neodređene klasifikacije u Republici Hrvatskoj koristimo Zakon o porezu na dobit gdje je klasifikacija precizno određena.

3.2. Zakonodavni okviri amortizacije po Zakonu o porezu na dobit

Zakon o porezu na dobit odredio je pravilnik kojim propisuje poreznom obvezniku da obračun amortizacije dugotrajne materijalne i dugotrajne nematerijalne imovine priznaje kao porezni rashod.

Dugotrajnu materijalnu i nematerijalnu imovinu prema članku 12. Zakona o porezu na dobit čine stvari i prava čiji je pojedinačni trošak nabave veći od 665,00 eura i vijek uporabe duži od godine dana.

Određena dugotrajna imovina ne podliježe obračunu amortizacije zbog svojeg neograničenog vijeka trajanja prema članku 12. Zakona:

- Zemljišta
- Šume i slična obnovljiva prirodna bogatstva,
- Financijska imovina,
- Spomenici kulture, umjetnička djela,
- Imovina koja prema HSFI 8 i MSFI 5 je spremna na prodaju i imovina na kojoj je prekinuto poslovanje, ne mogu biti predmet amortizacije.

Odredbe ovog Pravilnika zahvaćaju sve obveznike koji na kraju poslovne godine obračunavaju porez na dobit i obveznike na dohodak.

Amortizaciju dugotrajne imovine prema Zakonu poduzetnik obračunava linearnom metodom te primjenjuje godišnje amortizacijske stope iz tablice koja čini sastavni dio ovoga Zakona. Stope amortizacije dugotrajne imovine nalaze se u tablici 2. i tablici 3.

Tablica 2. Tablica godišnjih stopa amortizacije dugotrajne nematerijalne imovine.

| Računska skupina | Grupe dugotrajne imovine | Vijek trajanja (godine) | Godišnja amortizacijska stopa | Podvostručena amortizacijska stopa |
|------------------|---|-------------------------|-------------------------------|------------------------------------|
| 01 | Nematerijalna imovina – patenti, licencije, koncesije, izdatci za razvoj, zaštitni znak, know-how i ostala slična prava 4 25 % 50 % | 4 | 25% | 50% |
| | Računalni programi | 2 | 50% | 100% |

Prilagođeno prema: Zakon o porezu na dobit (Članak 12.)

Tablica 3. Tablica godišnjih stopa amortizacije dugotrajne materijalne imovine

| 1. GRAĐEVINSKI OBJEKTI I POSTROJENJA | AMORTIZACIJSKI VIJEK | STOPA AMORTIZACIJE | UDVOSTRUČENA STOPA |
|---|-----------------------------|---------------------------|---------------------------|
| 1.1. Građevinski objekti visokogradnje (zgrade, mostovi, tuneli, nadvožnjaci, lukobrani, vežišta brodova, naftovodi, vodovodi, plinovodi i dalekovodi) kao i postrojenja koja se smatraju samostalnim građevinskim objektom | 20 | 5 | 10 |
| 1.2. Građevinski objekti niskogradnje s donjim strojem (donji stroj cesta i pruga, brane, nasipi, obaloutvrde i sl.) | 20 | 5 | 10 |
| 1.3. Građevinski objekti visokogradnje i niskogradnje drvene konstrukcije | 20 | 5 | 10 |
| 1.4. Ostali građevinski objekti | 10 | 10 | |
| 2. OPREMA | | | |
| 2.1. Postrojenja | 4 | 25 | 50 |
| 2.2. Oprema | 4 | 25 | 50 |
| 2.3. Alati, inventar i transportna imovina | 4 | 25 | 50 |
| 2.4. Poljoprivredna oprema i mehanizacija | 4 | 25 | 50 |

| | | | |
|---|----|----|-----|
| 2.5. Informatička oprema, telekomunikacijska oprema | 2 | 50 | 100 |
| 2.6. Osobni automobil | 5 | 20 | 40 |
| 2.7. Brodovi do 1000 BRT | 10 | 10 | 20 |
| 2.8. Brodovi veći od 1000 BRT | 20 | 5 | 10 |
| 3. VOĆNJACI, VINOGRADI, HMELJNJACI I DRUGI TRAJNI NASADI | 10 | 10 | 20 |
| 4. OSNOVNO STADO | 5 | 20 | 40 |
| 5. GRAĐEVINE U NAJMU | 20 | 5 | 10 |

Prilagođeno prema: Zakon o porezu na dobit (Članak 12.)

Dodatni, djelomični ili potpuni otpis opreme i poslovnih objekata koji su izgrađeni ili nabavljeni i stavljeni u upotrebu u određenom poreznom razdoblju priznajemo kao rashod.

Troškovi koji nastaju pri nabavi dugotrajne imovine ili revalorizirani trošak nabave dugotrajne imovine čine osnovicu obračuna amortizacije. Svaki predmet dugotrajne imovine poduzetnik obračunava pojedinačno. Prvog dana sljedećeg mjeseca nakon što je dugotrajna imovina stavljena u upotrebu, trošak amortizacije priznaje se kao porezni rashod. Dugotrajna imovina koja je u potpunosti otpisana ne može biti priznata kao porezni rashod. Prodana, darovana, otuđena ili uništena dugotrajna imovina kao trošak amortizacije poduzetnik priznaje kao porezni rashod samo do kraja tekućeg mjeseca upotrebe dugotrajne imovine. Trošak nabave dugotrajne imovine koja ne podliježe amortizaciji (zemljišta, šume, spomenici kulture, umjetnička djela...) kao i trošak amortizacije za prodanu, darovanu, otuđenu ili uništenu dugotrajnu imovinu, Zakonom je priznat kao porezni rashod u poreznom razdoblju kada je trošak nastao.

Predmeti dugotrajne imovine koje je nemoguće razvrstati prema opisu dugotrajne imovine iz priložene tablice pripadaju skupini Ostala nespomenuta dugotrajna imovina.

Dugotrajna imovina koja je prošla cijeli vijek amortizacije i u cijelosti je otpisana ostaje u evidenciji poreznog obveznika i prikazuje se u bilanci sve do prodaje, darovanja, otuđenja ili uništenja.

4. METODE KOJE SE KORISTE ZA OBRAČUN AMORTIZACIJE

Raspored amortizacijskih iznosa na obračunska razdoblja pomoću računovodstvenih i matematičkih rješenja nazivamo metodama za obračun amortizacije. Metoda amortizacije koju koristimo treba biti unutar okvira očekivanog trošenja budućih ekonomskih koristi imovine od strane poduzeća. Poduzeće treba odrediti metodu amortizacije prema očekivanom budućem načinu trošenja dugotrajne imovine.

U svom radu Paić Ćirić (2010:62) objašnjava kako metodu amortizacije koju primjenjuje na imovinu, treba preispitivati minimalno jednom na kraju svake poslovne godine. Ako na toj imovini nastane promjena izvan očekivanog okvira trošenja ekonomskih koristi, potrebno je promijeniti kako bi održavala promjene unutar okvira.

Promjene poduzeće upisuje u skladu s HSFI 3., time mijenjaju se računovodstvene politike, računovodstvene procjene i nastale pogreške.

Određivanje vijeka trajanja korištenja imovine gleda se kao temelj obračuna amortizacije, a podjela se vrši po metodama obračuna. Osnovne metode su vremenska i funkcionalna.

4.1. Vremenska metoda obračuna amortizacije

Na temelju predviđanja vijeka korištenja dugotrajne imovine usvojen je vremenski sustav obračuna amortizacije.

“Polazna je pretpostavka da je trošenje imovine zavisno od proteka vremena. Zavisno od intenziteta trošenja imovine tijekom cijelog korisnog vijeka trajanja u okviru vremenskog sustava obračuna amortizacije razvile su se tri osnovne skupine vremenskih metoda amortizacije: linearna, degresivna i progresivna.” (Žager et. al., 2007:224)

Vremenska metoda koristi za osnovicu amortizacije nabavnu vrijednost dugotrajne imovine na koju se primjenjuje amortizacijska stopa koja je unaprijed određena, prikazano u formuli 1.

Formula 1.: Vremenska metoda

$$\frac{\text{Nabavna vrijednost dugotrajne imovine} \times \text{stopa amortizacije}}{100} = \text{Godišnji iznos amortizacije}$$

Prilagođeno prema: Skenderović i Hopp (2014:97)

4.1.1. Linearna metoda

Tokom obračuna linearne metode amortizacije kroz čitavi vijek trajanja imovine prikazana je ravnomjerna potrošnja ili ravnomjerni iznosi troškova amortizacije. U svakom obračunskom razdoblju trošak amortizacije isti je za svaku godinu ukupnog vijeka upotrebe sredstava. Kako su troškovi amortizacije jednaki kroz obračunska razdoblja, tako dolazi do ravnomjernog smanjenja vrijednosti dugotrajne imovine.

Formula 2.: Linearna metoda

$$\text{Postotak amortizacije} = \frac{100}{\text{vijek upotrebe dugotrajne imovine}}$$

Godišnji iznos amortizacije = osnovica za amortizaciju x postotak amortizacije

Prilagođeno prema: Skenderović i Hopp (2014:97)

Prema podacima NOVOLINE d.o.o. obračunata je amortizacija prema nabavnoj vrijednosti poslovnog prostora, dostavnog vozila, CNC tokarskog stroja, CNC glodalice, CNC rezača i računalne opreme.

Obračun amortizacije linearnom metodom cjelokupne dugotrajne materijalne imovine poduzeće ne može obračunati bez izračunavanja postotka amortizacije iz Formule 2.

- Amortizacija Poslovnog prostora
 $1.128.048,44 \times 5\% = 56.402,42$ Eura
- Amortizacija CNC tokarskog stroja Style.
 $29.875,00 \times 25\% = 7.468,75$ Eura
- Amortizacija CNC glodalice Style.
 $46.350,00 \times 25\% = 11.587,50$ Eura
- Amortizacija dostavnog vozila
 $16.000,00 \times 25\% = 4.000,00$ Eura
- Amortizacija CNC rezača Klingerita.
 $5.750,00 \times 25\% = 1.437,50$ Eura
- Amortizacija Računalne opreme

549,90 x % a= 274,95 Eura

Primjenom linearne metode obračunata je amortizacija na cjelokupnu imovinu, ukupan iznos umanjena vrijednosti za obračunsko razdoblje je iznosilo 81.171,12 Eura. Tablicom 4. prikazan je obračun amortizacije postrojenja linearnom metodom kroz razdoblje od pet godina.

Tablica 4.: Grupni prikaz dugotrajne imovine obračunat linearnom metodom u razdoblju od pet godina na primjeru NOVOLINE d.o.o.

| Naziv imovine / godine | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---------------------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Poslovni prostor | 56.402,42 | 56.402,42 | 56.402,42 | 56.402,42 | 56.402,42 |
| CNC tokarski stroj | 7.468,75 | 7.468,75 | 7.468,75 | 7.468,75 | - |
| Dostavno vozilo | 4.000,00 | 4.000,00 | 4.000,00 | 4.000,00 | - |
| CNC glodalica | 11.587,50 | 11.587,50 | 11.587,50 | 11.587,50 | - |
| CNC rezač | 1.437,50 | 1.437,50 | 1.437,50 | 1.437,50 | - |
| Računalna oprema | 274,95 | 274,95 | - | - | - |
| Ukupna amortizacija izražena u Eurima | 81.171,12 | 81.171,12 | 80.896,17 | 80.896,17 | 56.402,42 |

Izvor: autor

Prikaz pokazuje da iznos ukupnog troška amortizacije mijenja iznose kroz različita obračunska razdoblja. Razlog tomu je što je na primjeru obračunavana različita dugotrajna imovina, među kojom određena nema vijek trajanja duži od pet godina. Praksa inače pokazuje drugačije rezultate jer dugotrajna imovina koja ima kraći rok trajanja i koja je zastarjela poduzeće zamjenjuje novom, pa se ista pojavljuje u obračunskom razdoblju. Prikaz iz Primjera 1. prikazuje da ipak nije nabavljena nova dugotrajna imovina, već je poduzeće nastavilo koristiti zastarjelu imovinu.

4.1.2. Degresivna metoda

Prema Skenderović i Hopp (2014: 98) degresivna metoda obračuna amortizacije polazi od pretpostavke da se imovina izrazitije troši u prvim godinama upotrebe, time je bitno uračunati veće iznose amortizacije na početku nego u kasnijim razdobljima.

Primjenom degresivne metode obračuna amortizacije već u polovici vijeka trajanja sredstva otpisan je najveći dio nabavne vrijednosti dugotrajne imovine. Degresivna metoda također prikazuje kako kroz određeni obračunski vijek koji je određen po Zakonu poreza na dobit ostaje isti, ali stopa amortizacije opada sa veće stope prema manjoj. Zadnja godina

korištenja dugotrajne imovine prikazuje kako je ista korištena manjim intenzitetom te prikazuje najmanji iznos amortizacije.

Kako bi utvrdili vijek upotrebe sredstva prate se sljedeći čimbenici:

- upotreba sredstva ocjenjena je na osnovi očekivanog kapaciteta imovine ili fizičkog učinka,

- fizičko trajanje i trošenje sredstva ovisi o proizvodnim čimbenicima,

- tehničko i ekonomsko starenje proistječe iz promjena ili napretka unutar procesa proizvodnje ili zbog promjene potražnje na tržištu za proizvodom ili uslugom koje daje imovina

- ograničenja provedena zakonom vezana za korištenje sredstava

Prema Gulinu et al. (2011: 68) degresivnu metodu dijelimo na:

- aritmetička degresivna metoda

- geometrijska degresivna metoda

- modificirana degresivna metoda

- metoda zbroja

Aritmetička degresivna metoda

Kod obračuna aritmetičke metode glavni pokazatelj je uvijek ista razlika između stopa obračuna tokom godina korištenja imovine.

Formula 3.: Aritmetička degresivna metoda

V = Vijek obračuna amortizacije

N = godina obračuna amortizacije

Amortizacijska stopa = $\frac{V-(N-1)}{V \times (V+1) / 2} \times 100$

$$V \times (V+1) / 2$$

Prilagođeno prema: Belak (2010: 642)

Obračun linearne degresivne metode prikazan je u tablici 5., pomoću formule 3. prema nabavljenom dostavnom vozilu NOVOLINE d.o.o. kojem je nabavna vrijednost 16.000,00 Eura.

Amortizacijska stopa za prvu godinu = $\frac{V-(N-1)}{V \times (V+1) / 2} \times 100 = \frac{4 - (1-1)}{4 \times (4+1) / 2} \times 100 = 40\%$

$$\frac{V-(N-1)}{V \times (V+1) / 2} \times 100 = \frac{4 - (1-1)}{4 \times (4+1) / 2} \times 100 = 40\%$$

Amortizacijska stopa za drugu godinu : $\frac{4 - (2-1)}{4 \times (4+1) / 2} \times 100 = 30\%$

$$\frac{4 - (2-1)}{4 \times (4+1) / 2} \times 100 = 30\%$$

Amortizacijska stopa za treću godinu: $\frac{4 - (3-1)}{4 \times (4+1) / 2} \times 100 = 20\%$

$$\frac{4 - (3-1)}{4 \times (4+1) / 2} \times 100 = 20\%$$

Amortizacijska stopa za četvrtu godinu: $\frac{4 - (4-1)}{4 \times (4+1) / 2} \times 100 = 10\%$

$$\frac{4 - (4-1)}{4 \times (4+1) / 2} \times 100 = 10\%$$

Tablica 5.: Obračun amortizacije aritmetičkom degresivnom metodom nabavljenog dostavnog vozila NOVOLINE d.o.o.

| Godina | Amortizacijska stopa | Vrijednost amortizacije | Knjigovodstvena vrijednost imovine |
|--------|----------------------|-------------------------|------------------------------------|
| 0. | - | | 16.000,00 |
| 1. | 40% | 6.400,00 | 9.600,00 |
| 2. | 30% | 4.800,00 | 4.800,00 |
| 3. | 20% | 3.200,00 | 1.600,00 |
| 4. | 10% | 1.600,00 | 0,00 |
| Ukupno | 100% | 16.000,00 | |

Izvor: autor

Geometrijska degresivna metoda

Obilježje geometrijske degresivne metode obračuna amortizacije je ista stopa amortizacije koju poduzeće obračunava svake godine na preostalu neto knjigovodstvenu vrijednost koja se prenosi u sljedeću godinu.

Primjer obračuna geometrijske degresivne metode primijenjen je na CNC tokarski stroj u vrijednosti 29.875,00 Eura, stopa amortizacije je 40%, prikazano u tablici 6. NOVOLINE d.o.o.

Tablica 6.: Obračun amortizacije geometrijskom degresivnom metodom CNC tokarskog stroja.

| Godina | Amortizacijska stopa | Vrijednost amortizacije | Knjigovodstvena vrijednost |
|----------------|----------------------|-------------------------|----------------------------|
| 0 | - | - | 29.875,00 |
| 1 | 40% | 11.950,00 | 17.925,00 |
| 2 | 40% | 7.170,00 | 10.755,00 |
| 3 | 40% | 4.302,00 | 6.453,00 |
| 4 | 40% | 2.581,2 | 3.871,8 |
| 5 | 40% | 1.548,72 | 2.323,08 |
| 6 | 40% | 929,23 | 1.393,85 |
| 7 | 40% | 557,54 | 836,31 |
| 8 | 40% | 334,52 | 501,79 |
| 9 | 40% | 200,72 | 301,07 |
| 10 | 40% | 120,43 | 180,64 |
| 11 | 40% | 72,26 | 108,38 |
| 12 | 40% | 43,35 | 65,03 |
| 13 | 40% | 26,01 | 39,02 |
| 14 | 40% | 15,61 | 23,41 |
| 15 | 40% | 9,36 | 14,05 |
| 16 | 40% | 5,62 | 8,43 |
| 17 | 40% | 3,37 | 5,06 |
| 18 | 40% | 2,02 | 3,04 |
| 19 | 40% | 1,22 | 1,82 |
| 20 | 40% | 0,73 | 1,09 |
| Ukupno: | | 29.873,91 | |

Izvor: Autor

Tablica prikazuje kako i nakon dvadeset godina geometrijska degresivna metoda nije amortizirala imovinu do kraja, također kako uz prije određenu stopu amortizacije otpis imovine u prvih par godina trošila se u velikom obujmu, dok se kroz vijek trajanja smanjivala potrošnja.

Modificirana degresivna metoda

Modificirana degresivna metoda je degresivna i linearna metoda u kombinaciji, tako što u prvom dijelu obračuna amortizacije korištena je degresivna metoda, a nakon određenog vijeka korištenja imovine prebačen je na obračun po linearnoj metodi. Godina s kojom počinje obračun linearnom metodom, a prestaje degresivnom metodom je godina kada je preostali amortizirajući iznos niži od iznosa koji bi bio amortiziran ravnomjerno linearnom metodom.

Obračun amortizacije modificiranom degresivnom metodom prikazan je u tablica 7. U tablici obračunata je amortizacija na nabavljenu CNC glodalicu NOVOLINE d.o.o.

Tablica 7.: Obračun amortizacije modificiranom degresivnom metodom nabavljene CNC glodalice

| Godina | Amortizacijska stopa | Vrojdnost amortizacije | Knjigovodstvena vrijednost |
|--------|----------------------|------------------------|----------------------------|
| 0 | - | - | 46.350,00 |
| 1 | 40% | 18.540,00 | 27.810,00 |
| 2 | 40% | 11.124,00 | 16.686,00 |
| 3 | 40% | 8.343,00 | 8.343,00 |
| 4 | 40% | 8.343,00 | 0,00 |
| Ukupno | | 46.350,00 | |

Izvor: Autor

U tablici 7. prikazan je obračun po degresivnoj metodi prve dvije godine, a linearnom metodom su obračunate treća i četvrta godina vijeka trajanja dugotrajne imovine. Razlog tomu je što tek nakon dvije godine obračunavanja po degresivnoj metodi, iznos linearnog obračuna amortizacije je iznosio manje od 11.587,50 Eura (iznos amortizacije kroz četiri godine po linearnoj metodi), što je uvjet kako bi obračun bio promijenjen s degresivne na linearnu metodu.

Metoda zbroja godina

Metoda zbroja godina kroz svoj obračun prikazuje ubrzano smanjenje vrijednosti imovine kroz predviđeni vijek trajanja. Prema formuli 4. prvo je izračunat zbroj godina koji kasnije nalazimo u nazivniku razlomka dok brojnik predstavlja godinu za koju obračunavamo amortizaciju.

Formula 4.: Metoda zbroja godina

$N = \text{Vijek trajanja sredstva}$

$\text{Zbroj godina} = N \times \frac{N + 1}{2}$

2

$\text{Stopa amortizacije} = \text{preostali broj godina vijeka trajanja} / \text{zbroj godina}$

Prilagođeno prema: Belak et. al. (2010:644)

U tablici 8. prikazan je obračun amortizacije metodom zbroja godina pomoću Formule 4., prema nabavi CNC rezača NOVOLINE d.o.o.

$\text{Zbroj godina} = N \times \frac{N + 1}{2} = 4 \times \frac{4 + 1}{2} = \frac{20}{2} = 10$

2 2 2

Nabavljen je CNC rezač u iznosu 5.750,00 Eura, vijek trajanja je 4 godine.

Obračun amortizacije za prvu godinu = $4 / 10 \times 5.750,00$

Obračun amortizacije za drugu godinu = $3 / 10 \times 5.750,00$

Obračun amortizacije za treću godinu = $2 / 10 \times 5.750,00$

Obračun amortizacije za četvrtu godinu = $1 / 10 \times 5.750,00$

Tablica 8.: Obračun amortizacije metodom zbroja godina nabavljenog CNC rezača.

| Godine | Amortizacijska stopa | Vrijednost amortizacije | Knjigovodstvena vrijednost |
|--------|----------------------|-------------------------|----------------------------|
| 0 | - | - | 5.750,00 |
| 1 | 4/10 | 2.300,00 | 3.450,00 |
| 2 | 3/10 | 1.725,00 | 1.725,00 |
| 3 | 2/10 | 1.150,00 | 575,00 |
| 4 | 1/10 | 575,00 | 0,00 |
| Ukupno | | 5.750,00 | |

Izvor: Autor

4.1.3. Progresivna metoda amortizacije

Progresivna metoda je suprotnost od degresivne metode obračuna amortizacije. Kod progresivne metode obračun u prvoj godini vijeka uporabe prikazuje najmanju stopu i vrijednost amortizacije, a kroz vijek trajanja raste i stopa i vrijednost. Progresivnu metodu poduzeće koristi za postrojenja i opremu koja će u budućnosti postepeno povećavati svoju potrošnju kroz proizvodnju. U tablici 9. Prikazan je obračun progresivne metode amortizacije na CNC rezaču pomoću formule 5.

Formula 5.: Progresivna metoda

Amortizacijska stopa = $\frac{V-(N-1)}{V \times (V+1) / 2} \times 100$

$$V \times (V+1) / 2$$

Prilagođeno prema: Perčeviću (EFZG, url.)

Amortizacijska stopa za prvu godinu = $\frac{4 - (4 - 1)}{4 \times (4 + 1) / 2} \times 100 = 10\%$

$$4 \times (4 + 1) / 2$$

Amortizacijska stopa za drugu godinu : $\frac{4 - (3 - 1)}{4 \times (4 + 1) / 2} \times 100 = 20\%$

$$4 \times (4 + 1) / 2$$

Amortizacijska stopa za treću godinu: $\frac{4 - (2 - 1)}{4 \times (4 + 1) / 2} \times 100 = 30\%$

$$4 \times (4 + 1) / 2$$

Amortizacijska stopa za četvrtu godinu: $\frac{4 - (1 - 1)}{4 \times (4 + 1) / 2} \times 100 = 40\%$

$$4 \times (4 + 1) / 2$$

Tablica 9.: Obračun amortizacije progresivnom metodom nabavljenog CNC rezača NOVOLINE d.o.o.

| Godine | Amortizacijska stopa | Vrijednost amortizacije | Knjigovodstvena vrijednost |
|--------|----------------------|-------------------------|----------------------------|
| 0 | - | - | 5.750,00 |
| 1 | 10% | 575,00 | 5.175,00 |
| 2 | 20% | 1.150,00 | 4.025,00 |
| 3 | 30% | 1.725,00 | 2.300,00 |
| 4 | 40% | 2.300,00 | - |
| Ukupno | | 5.750,00 | |

Izvor: Autor (2024)

4.2. Funkcionalna metoda

"Funkcionalna metoda obračuna amortizacije predstavlja specifičnu metodu amortizacije koja polazi od iskorištenja sredstva, a ne od vijeka upotrebe pri utvrđivanju iznosa amortizacije. Kod funkcionalne metode ne procjenjuje se vijek upotrebe sredstva, već procjenjuje količinu učinaka koja se planira ostvariti tim sredstvom u njegovom vijeku trajanja, pa time i trošak amortizacije postaje varijabilni trošak." (Gulin et al., 2011: 75)

Funkcionalnu metodu nazivamo još i amortizacija po učinku jer trošak amortizacije određen je po jediničnom učinku svakog sredstva kroz vijek trajanja. Zato je primjenjivana u slučajevima kad je temelj amortizacije količina proizvedenog učinka sredstva kroz vijek upotrebe. Obračun funkcionalne metode je prikazan u tablici 10.. pomoću formule 6.

16.000,00 Eura, vijek trajanja je 4. godine.

Prijeđeni kilometri prve godine 70.000

Prijeđeni kilometri druge godine 80.000

Prijeđeni kilometri treće godine 50.000

Prijeđeni kilometri četvrte godine 120.000

Formula 6.: Funkcionalna metoda

Vrijednost po kilometru = nabavna vrijednost dugotrajne imovine / ukupnim kilometrima

Vrijednost po kilometru = 16.000,00 / 320.000 = 0,05

Prilagođeno prema: Perčeviću (EFZG, url.)

Tablica 10.: Prikaz obračuna amortizacije funkcionalnom metodom dostavnog vozila.

| Godina | Prijeđeni kilometri | Iznos amortizacije | Knjigovodstvena vrijednost |
|--------|---------------------|--------------------|----------------------------|
| 0 | - | - | 16.000,00 |
| 1 | 70.000 | 3.500,00 | 12.500,00 |
| 2 | 80.000 | 4.000,00 | 8.500,00 |
| 3 | 50.000 | 2.500,00 | 6.000,00 |
| 4 | 120.000 | 6.000,00 | - |
| Ukupno | | 16.000,00 | |

Izvor: Autor

5. KNJIGOVODSTVENO PRAĆENJE AMORTIZACIJE

Podloga za poslovanje nekog poduzeća je skup neophodnih informacija na kojima je bazirana poslovna promjena. Informacije nastaju u računovodstvu i zapisane su u financijskim izvještajima. Računovodstvo jednog poduzeća ima kao glavni zadatak prikupljati i obraditi podatke financijske prirode, te ih prezentirati kroz financijske izvještaje osobama s interesom.

“Osnovni zadatak, ali i cilj financijskih izvještaja je svim zainteresiranim korisnicima pružiti istinit i fer prikaz imovine, kapitala i obaveza, te prihoda i rashoda.” (Očko i Švigir, (2009: 44)

Iskazivanje financijskog položaja i promjene u financijskom položaju poduzeća su informacije koje su prikazane u bilanci (financijski izvještaj). Statičkog je karaktera jer prikazuje stanje imovine, obaveza i kapitala na određeni dan. Sustavno prikazuje stanje aktive i pasive poduzeća. Bilančna ravnoteža njena je glavna karakteristika koja prikazuje ravnotežu vrijednosti aktive (imovina) koja je jednaka vrijednosti pasive (kapitala i obveza).

Aktiva u bilanci predstavlja imovinu poduzeća kojom raspolaže, a pasiva predstavlja izvore koji pokazuju kako je ta ista imovina nabavljena. Može biti iz vlastitih izvora ili tuđih.

“U razmatranju financijskog položaja i rezultata poduzeća posebno važnu ulogu imaju veze i međudnosi koji postoje između osnovnih elemenata bilance. Pri tome je posebno važna struktura imovine, obaveza i kapitala, kao i međusobna povezanost i uvjetovanost pojedinih dijelova imovine i izvora imovine.” (Žager i Žager, 1999: 35)

Kako bi financijski položaj poduzeća bio uredan, bitno je poznavati osnovne oblike imovine i osnovne elemente izvora te imovine. Knjigovodstvenim praćenjem amortizacije, troškove amortizacije nalazimo u razredu 4 (troškovi), a evidentirani su na kontu 43 prikazano u tablici 11.

Tablica 11.: Podjela amortizacije po kontima.

| 43 | AMORTIZACIJA |
|------------|---|
| 430 | Amortizacija nematerijalne imovine |
| 431 | Amortizacija materijalne imovine |
| 432 | Amortizacija osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz |
| 433 | Amortizacija objekata i opreme uprave i prodaje |
| 434 | Povećana amortizacija s temelja revalorizacije |
| 435 | Amortizacija biološke imovine (vinogradi, voćnjaci, osnovno stado i slično) |
| 436 | Amortizacija iznad porezno dopuštene |

Prilagođeno prema: Brkanić i Cirkveni Filipović (2021, url.)

Kod kontiranja troškova amortizacije protu konto većinom su akumulirani troškovi ili ispravak vrijednosti dugotrajne imovine koje nalazimo u kontnom planu u skupini 039, ilustrirano u tablici 12.

Tablica 12.: Knjiženje amortizacije poslovnog prostora na primjeru NOVOLINE d.o.o.
039- Akumulirani troškovi amortizacije

| ili Ispravak vrijednosti | 4330- Amortizacija građevinskih objekata |
|--------------------------|--|
| 56.402,4 | 56.402,4 |

Prilagođeno prema: Perčević (2015)

U jednom poslovnom procesu dugotrajnu imovinu nije moguće potrošiti, već ju trošimo kroz vijek trajanja. Početno stanje imovine priznato je po nabavnoj vrijednosti imovine, a kako bi bila uvrštena u bilancu upisuje se po neto knjigovodstvenoj vrijednosti na kraju obračunskog razdoblja. Istu tu dugotrajnu imovinu kroz buduće poslovne procese poduzeće troši i samim time ona gubi svoju vrijednost, te taj utrošak imovine upisan je kao trošak amortizacije dugotrajne imovine. Oduzimanjem troška amortizacije od nabavne vrijednosti dugotrajne imovine izračun prikazuje neto knjigovodstvenu vrijednost.

Iznos ispravka vrijednosti izračunava se pomoću različitih metoda obračuna amortizacije koji predstavljaju utrošenu imovinu u određenom poslovnom razdoblju.

Kako bi utvrdili poslovanje tokom godine, amortizaciju obračunavamo i na mjesečnoj bazi, ali završni obračun amortizacije izračunavamo na kraju svake poslovne godine i njime utvrđujemo stvarno stanje imovine.

Iznos imovine koji poduzeće treba amortizirati sustavno je raspoređeno tijekom korisnog vijeka upotrebe. Vrijednost neamortizirane imovine i vijek upotrebe imovine kroz koji je korištena, preispituje se jednom godišnje te ako očekivanja imaju velika odstupanja na temelju prethodnih procjena, promjene gledamo kao promjena računovodstvenih procjena u skladu s MRS 8 Računovodstvene politike.

Odlukom uprave poduzeća dugotrajna imovina u pravom trenutku postavljena je na određenu lokaciju i pripremljeni su uvjeti za upotrebu. Imovina je spremna za početak poslovnog procesa čime započinje i amortizacija dugotrajne imovine. Ako se dugotrajnoj imovini mijenja namjena kao za prodaju, obračun amortizacije prestaje se obračunavati prije takve promjene i ako se imovina prestaje priznavati kao ista na određeni datum, takva promjena mijenja se po naputcima MSFI 5. Zato amortizaciju u ostalim slučajevima nikada ne prestaje sa obračunom makar je van upotrebe, jedino ako je imovini vrijednost jednaka nuli.

Kako postoje proizvodna i neproizvodna poduzeća tako dijelimo i troškove amortizacije na:

- troškove proizvoda
- troškove razdoblja.

Troškovi amortizacije koji se mogu uskladištiti ili troškovi proizvoda koji terete zalihe, nastaju terećenjem troškova materijala, troškova izravnog ljudskog rada i troškova proizvodnje ili režija u procesu koji koristi dugotrajnu imovinu, nazivamo troškovima proizvoda.

Troškovi amortizacije koji se ne mogu uskladištiti ili troškovi razdoblja njima se ne terete zalihe već troškovi nastaju u administraciji (uprava, prodaja, opći troškovi...). Nazivamo ju još i vremenska jer takvu imovinu možemo obračunavati kroz vrijeme, ne po učinku ili utrošku (prodajni prostor, izložbeni prostor, zgrada uprave...).

6. OBRAČUN AMORTIZACIJE NA PRIMJERU PODUZEĆA NOVOLINE d.o.o.

6.1. Osnovni podatci o poduzeću NOVOLINE d.o.o.

NOVOLINE DARUVAR d.o.o., DARUVAR, OIB 46490936145, MBS 010018023, osnovano je temeljem zakona i propisa Republike Hrvatske kao društvo s ograničenom odgovornošću skraćeno d.o.o.

Temeljni kapital poduzeća upisan je u iznosu 462.870,74 Eura. Osnivač poduzeća: Nikola Buzdum. Sjedište poduzeća: DARUVAR, PODBORSKA 4/A. Uprava poduzeća: NIKOLA BUZDUM, direktor poduzeća.

“Poduzeće NovoLine Daruvar d.o.o. osnovan je 1993. godine zajedničkim ulaganjem slovenskog i hrvatskog partnera. U početku poslovanja bavila se proizvodima za građevinarstvo, postepeno ulažući sve više u prodaju, a kasnije i servis mehaničkih brtvi. Sredinom 2003. osnovan je servisno-proizvodni pogon u Daruvaru, Preradovićeve ulica (zgrada HAK-a). U to vrijeme firma djeluje na 2 lokacije. Tijekom 2005. godine obje lokacije sele se 3 km od centra grada na adresu Podborska 4a, Gornji Daruvar, gdje se na jednom mjestu objedinjuju uredi, skladište i servis”. (Arhiva NOVOLINE d.o.o., 2024, url.)

Zastupništvo proizvođača John Crane iz Engleske je postavilo ulazak na tržište mehaničkih brtvi, firma koja je među vodećim proizvođačima mehaničkih brtvi na svijetu. Vulcan proizvođač zamjenskih mehaničkih brtvi iz Sheffilda 2004. godine dodjeljuje poduzetniku ulogu distributera s posebnim ovlastima. Društvu je otvorilo tržište zamjenskih mehaničkih brtvi koje koristimo u proizvodnji hrane i pića, te servisima pumpi za vodu.

2008. godina je bitna za poduzetnika, počinje suradnja sa firmama First4Seals, AESSEAL i Ashton seals u prodaji brtve za ležajeve i prstenaste brtve. Iste godine počinje suradnja s firmom Stasto iz Innsbruck-a koja je poduzetniku omogućila prodaju pneumatskih i hidrauličnih komponenti te industrijskih armatura.

2009. uložena su sredstva u zemljište, a 2010. godine uložena su sredstva u gradnju je nove hale za proizvodnju na dvije etaže, veličine 256 m² gdje su stavljeni u pogon servis i bravarsko postrojenje.

Poljska firma Anga specijalizirana na polju brtvi za ležajeve i brtvenih sistema započinje suradnju sa poduzećem, kao i sa dobavljačem prstenastih brtvi iz Engleske.

Prema poduzeću NOVOLINE (2024, url.) 2017. godine izgrađena je nova hala u koju je smještena proizvodnja. U početku su to bili manualni tokarski strojevi i glodalica, a kasnije CNC tokarski strojevi Style (za obradu grafita i inoxa), CNC glodalica Style, CNC rezač klingerita, manualni tokarski strojevi za grafit i inox, brusilica, a kao najnovije pojačanje CNC tokarski stroj Haas.

Istraživanjem tržišta poduzetnik pronalazi nove partnere u Kini koji proizvode komponente za servis i proizvodnju brtve za ležajeve, te jednostavne brtve kojima je ugašena proizvodnja na prostorima Europske unije.

Od 2019. godine poduzeće je orijentirano prema proizvodnji i servisima nad brtvama za ležajeve i pumpama, te jednostavnim mehaničkim brtvama.

Nova hala koja se planira izgraditi započela je s izgradnjom 2021. Godine, poduzeće želi preseliti servis pumpi i bravarsku radionu.

Prema podacima poduzeća NOVOLINE d.o.o. (2024, url.) od 2022. godini ima 18 stalno zaposlenih radnika i prodaje svoje proizvode, osim u Hrvatskoj, preko ovlaštenih distributera i u 11 zemalja: Sjeverna Makedonija, Srbija, Bosna i Hercegovina, Crna Gora, Slovenija, Austrija, Češka, Slovačka, Mađarska, Poljska i Grčka. Tome treba pribrojiti i opskrbu brodova u cijelom svijetu.

6.2. Računovodstvene politike dugotrajne imovine i troškova amortizacije poduzeća

Prema poduzeću NOVOLINE d.o.o. (2024.) financijski izvještaji poduzeća sastavljeni su sukladno računovodstvenim propisima važećim u Republici Hrvatskoj. Računovodstveni propisi važeći u Republici Hrvatskoj određeni su ZOR-om.

Prema članku 5. ZOR-a poduzetnik je svrstan u male poduzetnike po uvjetima ukupne aktive, neto prihoda i broju zaposlenika. Poduzeće financijske izvještaje sastavlja jednom godišnje primjenom HSFI.

6.2.1. Dugotrajna materijalna imovina

Svaka nekretnina, postrojenje i oprema koja predstavlja dugotrajnu materijalnu imovinu svoju vrijednost opravdava po trošku nabave. U trošak nabave pojedine stavke dugotrajne materijalne imovine ulazi: nabavna cijena i nepovratni porezi kod kupovine, (nakon što se oduzme priznati rabat), te svi troškovi usluga dopreme sredstava na mjesto upotrebe.

Nakon početnog stanja imovine, svaka stavka dugotrajne materijalne imovine prikazana je prema trošku nabave umanjenom za ispravak vrijednosti amortizacije i moguće akumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti.

Poduzeće prisvojilo je pravo obračuna troška amortizacije po linearnoj metodi nad dugotrajnom materijalnom imovinom po procijenjenom vijeku trajanja svakog pojedinog sredstva, stope prikazane su u tablici 13.

Tablica 13.: Stope amortizacije dugotrajne imovine određene politikom poduzeća NOVOLINE d.o.o.

| | |
|--------------------------------|-----|
| Građevinski objekti | 10% |
| Osobni automobili | 20% |
| Oprema | 25% |
| Dostavna vozila | 25% |
| Postrojenje i mehanička oprema | 25% |
| Računalna oprema | 50% |
| Telekomunikacijska oprema | 50% |
| Software | 25% |

Prilagođeno prema: FINA Info.BIZ (2024, url)

Obračunsko razdoblje obuhvaća tekuću godinu, a financijske izvještaje izrađuje na kraju obračunskog razdoblja, kada preispituje metode amortizacije i ostatak vrijednosti imovine. Ako se dogodi razlika između očekivanja i prethodnih procjena, priznati će se kao promjene u računovodstvenim promjenama. Poduzetnik može donijeti odluku sukladno Zakonu o porezu na dobit da li će primjenjivati umanjene ili uvećane stope amortizacije.

Imovina koja ima neograničeni vijek trajanja poput zemljišta i imovina u pripremi ne podliježu obračunu amortizacije.

Kod prestanka priznavanja dugotrajne materijalne imovine putem prodaje ili rashodovanjem iste, može nastati dobitak ili gubitak. Razlika koja nastaje između prodajne cijene i knjigovodstvene vrijednosti poduzeće gleda kao poslovne prihode ili poslovne rashode u računu dobiti i gubitka.

6.2.2. Dugotrajna nematerijalna imovina

Nematerijalna imovina priznata je po trošku nabave. Poduzeće priznaje nematerijalnu imovinu ako u budućnosti ostvari gospodarsku korist te ju pripisuje imovini, a troškovi imovine se mogu izmjeriti.

Nakon početnog stanja imovine, svaka stavka dugotrajne nematerijalne imovine poduzeće prikazuje prema trošku nabave umanjenom za ispravak vrijednosti amortizacije i moguće akumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti.

U nastavku na temelju slike 1., NOVOLINE d.o.o. prikazuje kretanje dugotrajne materijalne imovine kroz obračunsko razdoblje 2023. godine, dok slika 2. u istom razdoblju prikazuje kretanje dugotrajne nematerijalne imovine.

Slika 1. Kretanje dugotrajne materijalne imovine poduzeća NOVOLINE d.o.o. prikazano je u nastavku:

| OPIS | Zemljište | Građevinski objekti | Postrojenja i oprema | Alati, pogon, inventar i trans. imovina | Ukupno |
|---|-----------|---------------------|----------------------|---|------------|
| NABAVNA VRIJEDNOST | | | | | |
| Stanje na dan 31.12.2022. | 11.477,47 | 462.873,17 | 320.919,39 | 148.841,57 | 944.111,60 |
| Povećanja | | 7664,48 | 25.065,15 | 18.873,86 | 51.603,49 |
| Smanjenja | | | | -43.218,78 | -43.218,78 |
| Stanje na dan 31.12.2023. | 11.477,47 | 470.537,65 | 345.984,54 | 124.496,65 | 952.496,31 |
| AKUMULIRANI ISPRAVAK VRIJEDNOSTI | | | | | |
| Stanje na dan 31.12.2022. | | 216.557,73 | 251.823,04 | 69.380,36 | 537.761,13 |
| Trošak amortizacije za godinu | | 33.081,15 | 28.531,29 | 24.783,90 | 86.396,37 |
| Smanjenja | | | | -42.722,29 | -42.722,29 |
| Stanje na dan 31.12.2023. | | 249.638,88 | 280.354,33 | 51.441,97 | 581.435,21 |
| NETO KNJIGOVODSTVENA VRIJEDNOST | | | | | |
| Stanje na dan 31.12.2022. | 11.477,47 | 246.315,44 | 69.096,35 | 79.461,21 | 406.350,47 |
| Stanje na dan 31.12.2023. | 11.477,47 | 220.898,77 | 65.630,21 | 73.054,68 | 371.061,13 |

Prilagođeno prema: FINA Info.BIZ (2024, url.)

Kretanje dugotrajne materijalne imovine poduzeća NOVOLINE d.o.o. pokazuje kako je 31.12.2024. godine nabavna vrijednost ukupne dugotrajne materijalne imovine iznosila 952.496,31 Eura, a ukupni akumulirani ispravak vrijednosti na isti datum je iznosio 581.435,21 Eura. Obračunom te dvije stavke izračunat je iznos koji prikazuje neto knjigovodstvenu vrijednost sa istim datumom koja iznosi 371.061,13 Eura.

Nematerijalna imovina amortizira se prema linearnoj metodi tijekom procijenjenoga korisnog vijeka uporabe, poduzeće amortizaciju obračunava jednom godišnje na kraju svake financijska godine.

Slika 2. Kretanje dugotrajne nematerijalne imovine poduzeća NOVOLINE d.o.o. prikazano je u nastavku:

| O P I S | Softver | Ukupno |
|--|----------------|---------------|
| NABAVNA VRIJEDNOST | | |
| Stanje na dan 31.12.2022. | 5.846,05 | 5.846,05 |
| Povećanja | 3.632,00 | 3.632,00 |
| Smanjenja | | |
| Stanje na dan 31.12.2023. | 9.478,05 | 9.478,05 |
| AKUMULIRANI ISPRAVAK VRIJED NOSTI | | |
| Stanje na dan 31.12.2022. | 5.846,05 | 5.846,05 |
| Trošak amortizacije za godinu | 454,00 | 454,00 |
| Smanjenja | | |
| Stanje na dan 31.12.2023. | 6.300,05 | 6.300,05 |
| NETO KNJIGOVODSTVENA VRIJED NOST | | |
| Stanje na dan 31.12.2022. | 0,00 | 0,00 |
| Stanje na dan 31.12.2023. | 3.178,00 | 3.178,00 |

Prilagođeno prema: Fina Info.BIZ (2024, url.)

Kretanje dugotrajne nematerijalne imovine poduzeća NOVOLINE d.o.o. pokazuje kako je 31.12.2024. godine nabavna vrijednost ukupne dugotrajne materijalne imovine iznosila 9.478,05 Eura, a ukupni akumulirani ispravak vrijednosti na isti datum je iznosio 6.300,05 Eura. Obračunom te dvije stavke poduzeće izračunava iznos koji prikazuje neto knjigovodstvenu vrijednost sa istim datumom koja iznosi 3.178,00 Eura.

Neto knjigovodstvena vrijednost dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine prikazuje vrijednosti koje su obračunom amortizacije prikazale stvarnu vrijednost imovine s datumom 31.12.2024. godine i kao vjerodostojni podatak će biti korišten u izračunu financijskih izvještaja poput Račun dobiti i gubitka, te izradi završnog računa (bilanca).

6.3. Utjecaj amortizacije na bilančno stanje i račun prihoda i rashoda

Kao ranije spomenuto bez obračuna amortizacije poduzeće ne može dobiti točnu knjigovodstvenu vrijednost dugotrajne imovine koja predstavlja ključne podatke u aktivni bilance, dok je sami trošak amortizacije bitna stavka u obračunu računa dobiti i gubitka bez kojeg ne može obračunati dobit ili gubitak tekućeg razdoblja koji pokazuje bitnu stavku u pasivi bilance.

Troškovi amortizacije svojom prirodom pripadaju poslovnim rashodima gdje su još svrstane promjene vrijednosti zaliha proizvodnje u tijeku i gotovih proizvoda, materijalnih troškova, troškova osoblja, ostalih troškova, vrijednosna usklađenja, rezerviranja i ostali poslovni rashodi. Na sljedećoj slici (slika 3.) uz troškove amortizacije prikazani su svi ostali troškovi koji čine rashode u računu dobiti i gubitka.

Slika 3. Obračun poslovnih rashoda na temelju podataka poduzeća NOVOLINE d.o.o.

| Naziv pozicije | 2022. | 2023. | Indeks 2023/2022 |
|--------------------------------|---------------------|---------------------|-----------------------------|
| Promjene vrijednosti | | | |
| Materijalni troškovi | 871.116,07 | 845.585,59 | 97,07 |
| Troškovi osoblja | 286.700,51 | 369.823,86 | 128,99 |
| Amortizacija | 79.448,93 | 86.850,34 | 109,32 |
| Ostali troškovi | 80.571,50 | 94.666,87 | 117,49 |
| Vrijednosna usklađenja | | | |
| Rezerviranja | | | |
| Ostali poslovni rashodi | 14.312,83 | 9.447,53 | 66,01 |
| Ukupni rashodi | 1.332.149,84 | 1.406.374,19 | 105,57 |

Prilagođeno prema: Fina Info.BIZ (2024, url.)

Poslovni rashodi s 31.12.2023. godine su iznosili 1.406.374,19 Eura.

Troškovi sirovina i materijala, troškovi prodane robe i ostali vanjski troškovi, predstavljaju materijalne troškove koji su iznosili 845.585,59 Eura. Troškovi osoblja se odnose na troškove neto plaća i nadnica, troškovi poreza i doprinosa iz plaća i troškovi doprinosa na plaće odnose se na troškove osoblja koji iznose 369.823,86 Eura. Ti troškovi zahvaćaju 19

zaposlenih osoba. Obračunom amortizacije linearnom metodom trošak amortizacije iznosio je 86.850,34 Eura. Ostale troškove čine troškovi dnevnica, prijevoza, prigodnih nagrada, promidžbe, premije osiguranja, bankarske usluge i troškovi platnog prometa, zdravstvene usluge, troškovi prava korištenja, troškovi članarina, troškovi poreza koji ne ovise o dobitku i ostali nematerijalni troškovi poslovanja (opće obrazovanje i usavršavanje) predstavljaju ostale troškove koji su iznosili ukupno 94.666,87 Eura. Naknadno odobreni popusti, troškovi naknadnih reklamacija, troškovi neamortizirane prodane dugotrajne imovine, te troškovi kala, rasipa, kvara i loma u dopuštenoj visini prema Pravilniku HGK, kao i darovanja u općekorisne namjene predstavljaju ostale poslovne rashodi koji iznose 9.447,53 Eura .

Kamate, tečajne razlike i druge rashode, nerealizirani gubitci (rashodi) od financijske imovine i ostale financijski rashodi predstavljaju financijske rashode. U 2023. godini financijski rashodi iznosili su 3.082,46 Eura. Financijski rashodi se odnose na rashode s osnove kamata i sličnih rashoda, tečajnih razlika i drugih rashoda s društvima koji nisu unutar grupe vrijednosnog usklađenja potraživanja te na ostale financijske rashode.

Prihodi od prodaje, prihodi na temelju uporabe vlastitih proizvoda i ostalih poslovnih prihoda predstavljaju poslovne prihode koji su u 2023. godini iznosili 1,585.077,30 Eura, a sastoje se od prihoda od prodaje roba i usluga i ostalih prihoda. Prihod od ulaganja u dionice/udjele poduzetnika, kamata, tečajnih razlika i ostalih financijskih prihoda iz odnosa s poduzetnicima i financijskim institucijama predstavljaju financijske prihode od kojih je društvo u 2023. godini ostvarilo u iznosu 3.502,52 Eura. Ukupne stavke prihoda i rashoda koje su navedene ranije u tekstu prikazane na slici 4. račun dobiti i gubitka.

Slika 4.: Račun dobiti i gubitka ukupni prihodi i rashodi na temelju podataka poduzeća NOVOLINE d.o.o.

UKUPNI PRIHODI**Bilješka br. 28**

Društvo je u poslovnoj godini 2023. ostvarilo ukupne prihode u visini od 1,588.579,82 eur.

| Naziv pozicije | 2022. | 2023. | Indeks 2023/2022 |
|----------------|--------------|--------------|---------------------|
| Ukupni prihodi | 1,563.646,29 | 1,588.579,82 | 101,59 |

UKUPNI RASHODI**Bilješka br. 29**

Društvo je u poslovnoj godini 2023. ostvarilo ukupne rashode u visini od 1,409.456,65 eur.

| Naziv pozicije | 2022. | 2023. | Indeks 2023/2022 |
|----------------|--------------|--------------|---------------------|
| Ukupni rashodi | 1,339.884,53 | 1,409.456,65 | 105,19 |

Prilagođeno prema: Info.BIZ (2024., url.)

Slika 5.: Račun dobiti i gubitka ukupna dobit na temelju podataka poduzeća NOVOLINE d.o.o.

DOBIT**Bilješka br. 30**

Porez na dobit sukladno hrvatskom Zakonu o porezu na dobit izračunava se primjenom propisane stope na oporezivu osnovicu. Porezna osnovica uvećava se i umanjuje prema propisima navedenim u Zakonu o porezu na dobit.

| Naziv pozicije | 2022. | 2023. | Indeks 2023/2022 |
|----------------------------|------------|------------|---------------------|
| Dobit prije oporezivanja | 223.761,76 | 179.123,17 | 80,05 |
| Gubitak prije oporezivanja | | | |
| Porez na dobit | 39.112,21 | 31.518,65 | 80,59 |
| Dobit razdoblja | 184.649,55 | 147.604,52 | 79,94 |

Prilagođeno prema: Fina Info.BIZ (2024., url.)

Obračunom ukupnih prihoda i ukupnih rashoda račun dobiti i gubitka jasno pokazuje da poduzeće NOVOLINE d.o.o. je ostvarila dobit nakon oporezivanja u iznosu 147.604,52 Eura, isti iznos se prikazuje u pasivi bilance pod stavkom "Dobit ili gubitak tekućeg obračunskog razdoblja".

Na slici 6. napravljena je shema bilance na temelju podataka poduzeća gdje je jasno prikazana dugotrajna materijalna i nematerijalna imovina u aktivi, te dobit tekućeg bračunskog razdoblja u pasivi završnog računa.

Slika 6.: Prikaz tablice završnog računa izrađen na temelju financijskih podataka poduzeća NOVOLINE d.o.o. (2024)

| Navigation | Title | RefStr | Bilanca | RDG | Additional | NT_I | PK | Account | Image SKD-BIL |
|---|------------|---------------|-------------------------|----------------------|------------|------|----|---------|------------------|
| BILANCA | | | | | | | | | |
| stanje na dan 31.12.2023. | | | | | | | | | |
| Obveznik: NOVOLINE d.o.o. | | | | | | | | | |
| IZNOS U EURIMA | | | | | | | | | |
| Naziv pozicije | AOP oznaka | Rbr. bilješke | Prethodna godina (neto) | Tekuća godina (neto) | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | | | | | |
| AKTIVA | | | | | | | | | |
| A) NEMATERIJALNA IMOVINA (AOP 002 do 007) | 001 | | 0,00 | 3.178,00 | | | | | |
| 1. Osnivački izdaci | 002 | | | | | | | | |
| 2. Patenti i zaštitni znakovi | 003 | | | | | | | | |
| 3. Licence i ostala prava | 004 | | | 3.178,00 | | | | | |
| 4. Nematerijalna imovina u pripremi | 005 | | | | | | | | |
| 5. Predujmovi za nematerijalnu imovinu | 006 | | | | | | | | |
| 6. Ostala nematerijalna imovina | 007 | | | | | | | | |
| B) MATERIJALNA IMOVINA (AOP 009 do 012) | 008 | | 0,00 | 371.061,13 | | | | | |
| 1. Zemljišta | 009 | | 0,00 | 11.477,47 | | | | | |
| 2. Građevinski objekti | 010 | | 0,00 | 220.898,77 | | | | | |
| 3. Postrojenja i oprema | 011 | | 0,00 | 65.630,21 | | | | | |
| 4. Ostala materijalna imovina | 012 | | 0,00 | 73.054,68 | | | | | |
| C) ULAGANJA (AOP 014+015+021) | 013 | | 0,00 | 57.601,82 | | | | | |
| 1. Ulaganja u nekretnine | 014 | | | | | | | | |
| 2. Financijska imovina (AOP 016 do 020) | 015 | | 0,00 | 57.601,82 | | | | | |
| 2.1. Financijska imovina koja se vodi po amortiziranom trošku | 016 | | | | | | | | |
| 2.2. Financijska imovina po fer vrijednosti kroz ostalu sveobuhvatnu dobit | 017 | | | | | | | | |
| 2.3. Financijska imovina po fer vrijednosti kroz račun dobiti i gubitka | 018 | | | | | | | | |
| 2.4. Ulaganja u pridružena društva, ovisna društva i zajedničke pothvate | 019 | | | | | | | | |
| 2.5. Ostala financijska imovina | 020 | | | 57.601,82 | | | | | |
| 3. Ostala ulaganja | 021 | | | | | | | | |
| D) ODGOĐENA I TEKUĆA POREZNA IMOVINA | 022 | | | | | | | | |
| E) POTRAŽIVANJA (AOP 024 do 027) | 023 | | 0,00 | 266.135,51 | | | | | |
| 1. Potraživanja od kupaca | 024 | | | 263.222,71 | | | | | |
| 2. Potraživanja od države, radnika i ostala potraživanja | 025 | | | 2.379,00 | | | | | |
| 3. Potraživanja za poreze | 026 | | | 10,16 | | | | | |
| 4. Ostala potraživanja | 027 | | | 523,64 | | | | | |
| F) NOVAC U BANCIMA I BLAGAJNAMA | 028 | | | 150.144,20 | | | | | |
| G) ZALIHE | 029 | | 0,00 | 930.076,85 | | | | | |
| H) OSTALA IMOVINA | 030 | | | 202,41 | | | | | |
| I) UKUPNA AKTIVA (AOP 001+008+013+022+023+028 do 030) | 031 | | 0,00 | 1.778.399,92 | | | | | |
| J) IZVANBILANČNI ZAPISI | 032 | | | | | | | | |
| PASIVA | | | | | | | | | |
| A) KAPITAL I REZERVE (AOP 034+035+039+042+043) | 033 | | 0,00 | 1.614.543,84 | | | | | |
| 1. Temeljni kapital | 034 | | | 462.870,79 | | | | | |
| 2. Rezerve fer vrijednosti (AOP 036 do 038) | 035 | | 0,00 | 0,00 | | | | | |
| 2.1. Revalorizacijske rezerve s osnovne revalorizacije dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine | 036 | | | | | | | | |
| 2.2. Revalorizacija financijske imovine | 037 | | | | | | | | |
| 2.3. Ostale revalorizacijske rezerve | 038 | | | | | | | | |
| 3. Rezerve iz dobiti (AOP 040+041) | 039 | | 0,00 | 0,00 | | | | | |
| 3.1. Zakonske rezerve | 040 | | | | | | | | |
| 3.2. Ostale rezerve | 041 | | | | | | | | |
| 4. Zadržana dobit ili preneseni gubitak | 042 | | | 1.004.068,53 | | | | | |
| 5. Dobit ili gubitak tekućeg obračunskog razdoblja | 043 | | | 147.604,52 | | | | | |
| B) DUGOROČNE OBVEZE (AOP 045+046) | 044 | | 0,00 | 6.289,87 | | | | | |
| 1. Obveze po osnovi zajmova | 045 | | | 6.289,87 | | | | | |
| 2. Ostale obveze | 046 | | | | | | | | |
| C) ODGOĐENA I TEKUĆA POREZNA OBVEZA | 047 | | | | | | | | |
| D) KRATKOROČNE OBVEZE (AOP 049 do 051) | 048 | | 0,00 | 157.566,21 | | | | | |
| 1. Obveze prema dobavljačima | 049 | | | 112.548,27 | | | | | |
| 2. Obveze po osnovi zajmova | 050 | | | | | | | | |
| 3. Ostale obveze | 051 | | | 45.017,94 | | | | | |
| F) UKUPNO PASIVA (AOP 033+044+047+048) | 052 | | 0,00 | 1.778.399,92 | | | | | |
| G) IZVANBILANČNI ZAPISI | 053 | | | | | | | | |
| DODATAK BILANCI (pozicija za konsolidirane financijske izvještaje) | | | | | | | | | |
| I. KAPITAL I REZERVE (AOP 055+056) | 054 | | 0,00 | 0,00 | | | | | |
| 1. Pripisano imateljima kapitala matice | 055 | | | | | | | | |
| 2. Pripisano nekontrolirajućem interesu | 056 | | 0,00 | 0,00 | | | | | |

Izvor: Autor (2024)

7. ZAKLJUČAK

Amortizacija predstavlja trošenje dugotrajne imovine u poslovnom procesu kroz određeni vremenski period ili vijek trajanja. U Republici Hrvatskoj obračun amortizacije reguliran je Zakonom o porezu na dobit, Zakonom o računovodstvu te određenim standardima

koji proizlaze iz Međunarodnih računovodstvenih standarda i Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja. Zakonima i standardima regulirano je koja dugotrajna imovina predstavlja osnovicu troškova amortizacije, u kojem vremenskom roku nastaje trošak amortizacije, vijek trajanja imovine, koje metode obračuna amortizacije imovine se koriste radi ostvarivanja što boljeg poslovnog uspjeha, te unaprijed određene stope amortizacije za određenu dugotrajnu imovinu.

Računovodstveni standardi propisuju dvije različite skupine metoda obračuna amortizacije, a dijele se na vremensku i funkcionalnu metodu. Vremenska metoda je bazirana na vijeku trajanja dugotrajne imovine, dok se funkcionalna metoda obračunava po učinku imovine u određenom periodu. Vremenska metoda se dijeli na linearnu metodu koja je najzastupljenija jer se kroz vijek trajanja imovine pokazuje ravnomjeran iznos amortizacije, te je porezno priznata sa strane Zakona o porezu na dobit. Degresivna metoda na početku obračuna amortizacije ima najveći iznos ispravka vrijednosti, a s vremenom opada. Progresivna metoda na početku obračuna ima najmanji iznos ispravka vrijednosti, a s vremenom se povećava. Završni rad je obradio sve metode obračuna amortizacije na primjeru poduzeća NOVOLINE d.o.o. i nabavne vrijednosti dugotrajne imovine za primjer obračuna kako bi se pokazalo koliko se razlikuju metode i koliko bi različito utjecali na poslovne rezultate određenog obračunskog razdoblja. Na primjeru prikazale su se ujedno i sve degresivne metode: aritmetički oblik degresivne metode, geometrijski oblik degresivne metode, modificirana degresivna metoda i metoda zbroja godina.

Knjigovodstveno gledano kod obračuna amortizacije, konto troška amortizacije dugotrajne imovine duguje obračunati iznos, dok konto akumulirana amortizacija ili ispravak vrijednosti dugotrajne imovine potražuje iznos.

Uz određene stope amortizacije koje su određene Zakonom o porezu na dobit, stope se mogu udvostručiti kako bi se mogli manipulirati poslovni rezultati i financijski izvještaji.

Primjer poduzeća NOVOLINE d.o.o. pokazuje kako su vlastitom politikom poduzeća odredili kao glavnu metodu izračuna amortizacije linearnu, kojom je obračunata dugotrajna materijalna i nematerijalna imovina. Poduzetnik od dugotrajne imovine posjeduje zemljišta (koja ne podliježu amortizaciji po Zakonu o porezu na dobit), građevinske objekte, postrojenja i opremu, alate, mjerne i kontrolne instrumente i pomoćnu opremu, te softver. Nakon obračuna amortizacije nad dugotrajnom materijalnom imovinom poduzeća, knjigovodstvena vrijednost s 31.12.2023. godine je iznosila 371.061,13 Eura, a dugotrajna nematerijalna imovina 3.178,00

Eura, isti iznosi predstavljaju dio aktive bilance. Iznos troškova amortizacije koji je bio obračunat za 2023. godinu iznosi 86.850,34 Eura, prenosi se u račun dobiti i gubitka u obliku rashoda kako bi se utvrdio poslovni rezultat za obračunsku godinu. Dobit je iznosila 147.604,52 Eura, te je prenesen podatak u pasivu završnog računa. Kroz primjer se prikazuje kako trošak amortizacije ima važan utjecaj na sve financijske izvještaje.

POPIS LITERATURE

1. Belak, V. et al. (2010) *Računovodstvo poduzetnika s primjerima knjiženja*. Zagreb: RRiF.

2. Gulin, D. et al. (2011) *Računovodstvo*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
3. Očko, J. i Švigir, A. (2009) *Kontroling-upravljanje iz backstagea*, Zagreb: Altius savjetovanje d.o.o.
4. Žager, K et al. (2007) *Osnove računovodstva*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
5. Žager, K. i Žager, L. (1999) *Analiza financijskih izvještaja*. Zagreb: Masmedia.
6. Kramar K. i Pretnar Abičić S. (2024) *Dugotrajna materijalna imovina*. Zagreb: Verlag Dashofer
7. Paić Ćirić, M. (2010) *Računovodstvo trgovačkih društava - prema HSFI i MSFI Zagreb*. Zagreb: TEB Poslovno savjetovanje.
8. Perčević H. (2015) *Računovodstvo dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine* Zagreb: Ekonomski fakultet Zagreb
9. Skendrović Lj. i Hopp S. (2014) *Značaj i utjecaj amortizacije dugotrajne materijalne imovine na temeljne financijske izvještaje društva Marbo produkt d.o.o.* hrčak.srce.hr
10. Zakon o porezu na dobit: Amortizacija, Članak 12. (NN 143/14, 114/22 i 114/23)
11. Zakon o računovodstvu: Financijsko izvještavanje, Članak 18. (NN 86/15, 105/20, 9/21 i 150/2022)
12. Zakon o računovodstvu: Standardi financijskog izvještavanja, Članak 16. (NN 85/24.)
13. Brkanić V., Cirkveni Filipović T., RRiF-ov računski plan za poduzetnike XXV. Izdanje, RRiF-plus, d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge. URL: <https://www.rrif.hr/dok/preuzimanje/RRIF-RP2021.PDF> (pristup 17.08.2024.)
14. Fina Info.BIZ URL: <https://infobiz.fina.hr/landing> (pristup 19.08.2024.)

Popis tablica

Tablica 1.: Podjela dugotrajne imovine

Tablica 2.: Tablica godišnjih stopa amortizacije dugotrajne nematerijalne imovine prema amortizacijskom vijeku utvrđenom za svrhe oporezivanja.

Tablica 3.: Tablica godišnjih stopa amortizacije dugotrajne materijalne imovine prema amortizacijskom vijeku utvrđenom za svrhe oporezivanja.

Tablica 4.: Prikaz iznosa amortizacije po grupama dugotrajne imovine primjenom linearne metode u razdoblju od pet godina na primjeru NOVOLINE d.o.o.

Tablica 5.: Obračun amortizacije aritmetičkom degresivnom metodom nabavljenog dostavnog vozila NOVOLINE d.o.o.

Tablica 6.: Obračun amortizacije geometrijskom degresivnom metodom CNC tokarskog stroja.

Tablica 7.: Obračun amortizacije modificiranom degresivnom metodom nabavljene CNC glodalice

Tablica 8.: Obračun amortizacije metodom zbroja godina nabavljenog CNC rezača.

Tablica 9.: Obračun amortizacije progresivnom metodom nabavljenog CNC rezača NOVOLINE d.o.o.

Tablica 10.: Prikaz obračuna amortizacije funkcionalnom metodom dostavnog vozila.

Tablica 11.: Podjela amortizacije po kontima.

Tablica 12.: Knjiženje amortizacije poslovnog prostora na primjeru NOVOLINE d.o.o.

Tablica 13.: Stope amortizacije dugotrajne imovine određene politikom poduzeća NOVALINE d.o.o.

Popis slika

Slika 1. Kretanje dugotrajne materijalne imovine poduzeća NOVOLINE d.o.o.

Slika 2. Kretanje dugotrajne nematerijalne imovine poduzeća NOVOLINE d.o.o.

Slika 3. Obračun poslovnih rashoda na temelju podataka poduzeća NOVOLINE d.o.o.

Slika 4.: Račun dobiti i gubitka ukupni rashodi i prihodi na temelju podataka poduzeća NOVOLINE d.o.o.

Slika 5.: Račun dobiti i gubitka ukupna dobit na temelju podataka poduzeća NOVOLINE d.o.o.

Slika 6.: Prikaz tablice završnog računa izrađen na temelju financijskih podataka poduzeća NOVOLINE d.o.o.

Popis formula

Formula 1.: Vremenska metoda

Formula 2.: Linearna metoda

Formula 3.: Aritmetička degresivna metoda

Formula 4.: Metoda zbroja godina

Formula 5.: Progresivna metoda

Formula 6.: Funkcionalna metoda

Popis Kratica

Financijska agencija (FINA)

Hrvatski standardi financijskog izvještavanja (HSFI)

Međunarodni računovodstveni standardi (MRS)

Narodne novine (NN)

Zakon o računovodstvu (ZOR)

Društvo s ograničenom odgovornošću (d.o.o.)

IZJAVA O AUTORSTVU RADA

Ja , Siniša Radanović, pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključivi autor završnog/diplomskog rada pod naslovom "Obračun troškova amortizacije na primjeru poduzeća NOVALINE d.o.o." te da u navedenom radu nisu na nedozvoljen način korišteni dijelovi tuđih radova.

U Požegi, 23.09.2024.

Siniša Radanović

Siniša Radanović