

Računovodstveni i porezni aspekt amortizacije u hrvatskim poduzećima

Grubešić, Josipa

Undergraduate thesis / Završni rad

2020

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **The University of Applied Sciences Baltazar Zaprešić / Veleučilište s pravom javnosti Baltazar Zaprešić**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:129:262127>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-10-03**

Repository / Repozitorij:

[Digital Repository of the University of Applied Sciences Baltazar Zaprešić - The aim of Digital Repository is to collect and publish diploma works, dissertations, scientific and professional publications](#)



VELEUČILIŠTE
s pravom javnosti
BALTAZAR ZAPREŠIĆ
Zaprešić

Preddiplomski stručni studij
Poslovanje i upravljanje

JOSIPA GRUBEŠIĆ

RAČUNOVODSTVENI I POREZNI ASPEKT AMORTIZACIJE
U HRVATSKIM PODUZEĆIMA

STRUČNI ZAVRŠNI RAD

Zaprešić, 2020. godine

**VELEUČILIŠTE
s pravom javnosti
BALTAZAR ZAPREŠIĆ**

Zaprešić

**Preddiplomski stručni studij
Poslovanje i upravljanje**

STRUČNI ZAVRŠNI RAD

**RAČUNOVODSTVENI I POREZNI ASPEKT AMORTIZACIJE
U HRVATSKIM PODUZEĆIMA**

Mentor:

Dario Lešić, univ.spec.oec

Naziv kolegija:

Porezno računovodstvo

Studentica:

Josipa Grubešić

JMBAG:

0234048311

SADRŽAJ

SAŽETAK	1
ABSTRACT.....	2
1. UVOD.....	3
2. DEFINIRANJE POJMA AMORTIZACIJE	5
2.2. PREDMET AMORTIZACIJE	6
2.3. STOPE AMORTIZACIJE.....	7
2.4. METODE OBRAČUNA AMORTIZACIJE	11
2.4.1. DEGRESIVNA METODA AMORTIZACIJE.....	11
2.4.2. LINEARNA METODA AMORTIZACIJE	12
2.4.3. PROGRESIVNA METODA AMORTIZACIJE	12
2.4.4. FUNKCIONALNA METODA AMORTIZACIJE.....	12
3. AMORTIZACIJA DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE	14
3.1. OBLICI DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE.....	14
3.1.1. DEFINIRANJE ZEMLJIŠTA I ŠUMA I NJIHOVA AMORTIZACIJA.....	14
3.1.2. DEFINIRANJE GRAĐEVINSKIH OBJEKATA I NJIHOVA AMORTIZACIJA.....	15
3.1.3. DEFINIRANJE POSTROJENJA, STROJEVA I OPREME I NJIHOVA AMORTIZACIJA.....	15
3.1.4. DEFINIRANJE ALATA, TRANSPORTNIH SREDSTAVA, UREDSKOG INVENTARA I NJIHOVA AMORTIZACIJA	16
4. AMORTIZACIJA DUGOTRAJNE NEMATERIJALNE IMOVINE	17
4.1. OBLICI DUGOTRAJNE NEMATERIJALNE IMOVINE.....	18
4.1.1. DEFINIRANJE FRANŠIZE I NJENA AMORTIZACIJA	19
4.1.2. DEFINIRANJE PATENATA, TE NJIHOVA AMORTIZACIJA.....	19
4.1.3. DEFINIRANJE GOODWILLA, TE AMORTIZACIJA GOODWILLA	19
4.1.4. DENIRANJE LICENCI, KONCESIJA, TE NJIHOVA AMORTIZACIJA.....	20
5. POREZNI ASPEKT AMORTIZACIJE I UTJECAJ NA RAČUNOVODSTVENU DOBIT	21
5.1. POREZNI I RAČUNOVODSTVENI ASPEKT OBRAČUNA AMORTIZACIJE	21
5.2. UTJECAJ AMORTIZACIJE NA BILANCU I RAČUN DOBITI I GUBITKA.....	24
5.3. PRIMJER OBRAČUNA DUGOTRAJNE NEMATERIJALNE IMOVINE-STJECANJE PATENTA.....	25

6. ZAKLJUČAK.....	31
7. IZJAVA.....	33
8. POPIS LITERATURE.....	34
8.1. KNJIGE I ČLANCI.....	34
8.2. INTERNETSKI IZVORI.....	35
9. POPIS SLIKA, TABLICA.....	36

SAŽETAK

Svako poduzeće ima svoju imovinu, stoga je normalan proces da se imovina troši, te je razumljivo da se tada susrećemo sa pojmom amortizacije. Amortizacija se može definirati kao postupno trošenje imovine tijekom vijeka upotrebe.

Pri obračunu amortizacije koriste se točno određene amortizacijske stope koje su određene za svaku kategoriju imovine. Obračun amortizacije započinje prvog dana mjeseca koji slijedi nakon mjeseca za koje je karakteristično da je tada sredstvo stavljeno u upotrebu. Amortizacija najčešće prestaje kada sredstvo amortiziramo.

Metode amortizacije je potrebno primjenjivati dosljedno. Razlikujemo sljedeće metode amortizacije: funkcionalna, linearna, progresivna, degresivna. Bitno je istaknuti kako amortizacija uvelike utječe na poslovanje poduzetnika, te na financijske izvještaje.

U radu je objašnjen računovodstveni i porezni aspekt amortizacije u hrvatskim poduzećima. Računovodstveni standardi reguliraju način i metodu obračuna amortizacije. Potrebno je obratiti pažnju na to da troškovi amortizacije koji pri tom nastaju nisu uvijek porezno priznati, te poduzetnik mora „biti u toku“ sa Zakonom o porezu na dobit i Pravilnikom o porezu na dobit, koji su važni jer propisuju kada, te iznos pomoću kojih znamo da li su troškovi amortizacije ipak porezno priznati troškovi. U slučaju da su troškovi amortizacije porezno nepriznati, tada dolazi do stvaranja porezne imovine koja je odgođena.

KLJUČNE RIJEČI: poduzeće, imovina, amortizacija, vijek upotrebe, metode amortizacije

ABSTRACT

Every company has its own assets, so it is a normal procedure to spend assets. It is therefore understandable that we then encounter his notion of depreciation. Depreciation can be defined as the gradual depreciation of an asset over its useful life.

When calculating depreciation, specific depreciation rates are used, which are determined for each category of assets. Depreciation begins on the first day of the month following the month in which the asset is then in use. Depreciation usually ceases when the asset is depreciated.

Depreciation methods need to be applied consistently. We distinguish the following depreciation methods: functional, linear, progressive, degressive. It is also important to point out that depreciation greatly affects the business of entrepreneurs, and financial statements.

The paper explains the accounting and tax aspect of depreciation in Croatian companies. Accounting standards govern the manner and method of calculating depreciation. It should be noted that the resulting depreciation costs are not always tax deductible, and the entrepreneur must be „up to date“ with the Income Tax Act and the Income Tax Ordinance, which are important because they prescribe when and the amount by which we know whether depreciation costs are still tax deductible expenses. In the event that depreciation costs are non-tax deductible, then a deferred tax asset is created.

KEY WORDS: company, assets, amortization, service life, depreciation methods

1. UVOD

Poduzetnici su one osobe koje se u svakodnevnom poslovanju susreću sa brojnim izazovima, te posjeduju imovinu, bilo materijalnu ili nematerijalnu, koju je potrebno amortizirati zbog njenog vijeka uporabe.

Tema ovog završnog rada „Računovodstveni i porezni aspekt amortizacije u hrvatskim poduzećima“. Računovodstveni standardi i porezni zakoni reguliraju izradu računovodstvenih, te poreznih izvještaja. Što se tiče obračuna amortizacije, koji je potrebno napraviti koncem svake poslovne godine, treba voditi računa o odredbama Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja, Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja, te poreznih propisa.

U uvodnom dijelu rada se uvodi čitatelja u samu temu rada, potom se definiraju temeljna obilježja amortizacije, zatim se navodi predmet amortizacije, stope amortizacije, te metode obračuna amortizacije.

U trećem dijelu rada se definira amortizacija dugotrajne materijalne imovine, oblici dugotrajne materijalne imovine, potom se definiraju pojmovi poput zemljišta, šume, građevinski objekti, postrojenja, strojevi, oprema, alati, transportna sredstva, uredski inventar, te njihova amortizacija.

Četvrti dio rada daje uvid u amortizaciju dugotrajnu nematerijalnu imovinu, potom se definiraju oblici dugotrajne nematerijalne imovine. Zatim se definiraju temeljni pojmovi poput franšize, patenti, Goodwill, licenca, koncesija, te njena amortizacija.

U petom dijelu rada se definira porezni aspekt amortizacije i utjecaj na računovodstvenu dobit, te je prikazan obračun dugotrajne nematerijalne imovine, odnosno stjecanje patenta. Dakle, poduzeće „AB“ je na temelju ugovora od poduzeća „BC“ otkupilo patent za proizvodni postupak i to u narednih pet godina.

Što se tiče troška amortizacije u primjeru stjecanja patenta koji je naveden u radu, može se zaključiti kako je porezno priznat trošak jer je tako propisano Zakonom o porezu na dobit i Pravilnikom o porezu na dobit. Kao što je već navedeno, zakonom je utvrđeno da patenti podliježu amortizaciji, te su određene amortizacijske stope koje su porezno priznate za svaku grupu dugotrajne imovine, a patente ubrajamo u dugotrajnu nematerijalnu imovinu kojoj je određena amortizacijska stopa u iznosu od 25% i vijek trajanja četiri godine, zatim

amortizacija patenta priznaje se kao rashod u svoti obračunanoj na trošak nabave koristeći linearnu metodu.

2. DEFINIRANJE POJMA AMORTIZACIJE

Prema podacima Leksikografskog zavoda Miroslav Krleža, amortizacija podrazumijeva, „(...) smanjenje vrijednosti imovine zbog fizičkoga trošenja, uništenja ili moralnoga odnosno ekonomskoga zastarijevanja kao posljedice razvoja znanosti i tehnologije. U procesu trošenja dugotrajna imovina (osnovna sredstva) prenosi dio svoje vrijednosti na proizvode, zato se amortizacija računa kao trošak dobivenoga proizvoda i zaračunava se u njegovu cijenu koštanja. U knjigovodstvu se taj proces trošenja ili zastarijevanja svodi na postupak postupnoga smanjivanja vrijednosti neke stavke aktive i njezina svođenja na nulu, uz istodobno prenošenje te vrijednosti na potražne račune.“ (Leksikografski zavod Miroslav Krleža, 2020).

„Računovodstveni postupak evidentiranja troškova koji se odnose na potrošnju dugotrajne imovine za vrijeme njenog životnog vijeka naziva se amortizacija (...).“ (Volarević, Varović, 2013).

Autor Zaloker ističe, “Amortizacija je trošak poslovanja koji nastaje uporabom dugotrajne imovine koja ima ograničeni vijek trajanja i raspoređuje (obračunava) se sustavno tijekom procijenjenog vijeka uporabe dugotrajne imovine.“ (Zaloker, 2018).

2.2. PREDMET AMORTIZACIJE

Prema autorici Perkušić, „Amortizacija se može promatrati kao postupno smanjenje mogućnosti korištenja sredstava, kao smanjenje njihove vrijednosti zbog vremena uporabe ili kao tehnološko odnosno ekonomsko zastarijevanje, koje vode ka smanjenju ekonomskih koristi koje bi se mogle dobiti od sredstava.“ (Perkušić. 2016)

Što se tiče predmeta amortizacije, prema riječima autorice Perkušić, „Sredstva koja podliježu obračunu amortizacije jesu ona koja ispunjavaju sljedeće kriterije:

- ✓ koja se očekuju koristiti dulje od jednog obračunskog razdoblja, tj. dulje od godinu dana;
- ✓ koja imaju ograničen vijek trajanja;
- ✓ čija je pojedinačna nabavna vrijednost veća od 3.500,00 kn;
- ✓ koja društvo drži za uporabu u proizvodnji ili prodaji robe i pružanju usluga, za iznajmljivanje drugima ili za administrativne svrhe.“ (Perkušić, 2016)

Razlikujemo imovinu koja ne podliježe amortizaciji, te je ta imovina navedena u nastavku.

Autor Petarčić ističe, „(...)amortizaciji ne podliježe:

- ✓ zemljište
- ✓ šuma i slična obnovljiva prirodna bogatstva
- ✓ spomenici kulture te
- ✓ umjetnička djela.“ (Petarčić, 2017)

Osim navedenih vrsta imovine, amortizaciji još ne podliježu i sljedeće vrste imovine:

- ✓ imovina u pripremi
- ✓ nekretnine, postrojenja i oprema namijenjene prodaji
- ✓ ulaganja u nekretnine koji se mjere po metodi fer vrijednosti
- ✓ u cijelosti otpisana imovina – imovina kojoj je knjigovodstvena vrijednost jednaka nuli
- ✓ goodwill – samo za obveznike MSFI-ja
- ✓ nematerijalna imovina nastala razvojem ako ne ispunjava uvjete za priznavanjem kao imovine.“ (Ibidem)

Autorica Perkušić ističe kako se dugotrajna financijska imovina ne amortizira, te da amortizacija sredstava u pripremi počinje u onom trenutku kada su spremna za uporabu, ali i stavljena u uporabu.

Amortiziraju se sredstva koja imaju vijek trajanja dulji od godine dana. Što se tiče poreza na dobit, kao porezni rashod priznaje se jednokratni otpis dugotrajne imovine čija je nabavna vrijednost niža od 3 500 kn. (Perkušić, 2016)

2.3. STOPE AMORTIZACIJE

Stručne informacije RRIF-a govore kako, „Amortizacija dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine priznaje se pravnim i fizičkim osobama (dohodašima) kao rashod u svoti obračunanoj na trošak nabave po pravocrtnoj metodi primjenom godišnjih amortizacijskih stopa (čl. 12. Zakona o porezu na dobit.). (...) Godišnje amortizacijske stope mogu se podvostručiti i porezno su priznani rashod, no ako porezni obveznik obračunava amortizaciju u svoti nižoj od porezno dopustive, tako obračunana amortizacija smatra se također porezno priznatim rashodom.“ (RRIF, 2020).

U nastavku je naveden pregled godišnjih, porezno priznatih amortizacijskih stopa.

Tablica 1: Pregled godišnjih (porezno priznatih) amortizacijskih stopa-2020.godina

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 %
	Računalni programi	2	50 %	100 %
02	Materijalna imovina – nekretnine - poslovne zgrade, uredi i lokali - tvorničke zgrade, radionice i hale - zgrade trgovina, hotela, motela, restorana i ugostiteljskih objekata - skladišta, silosi, nadstrešnice, garaže, staklenici, sušionice, hladnjače - montažne zgrade, barake, mostovi i slične drvene konstrukcije - ograde (betonske, kamene, metalne i sl.), izlozi, potporni zidovi, brane - putovi, mostovi, parkirališta, staze, rampe, nadvožnjaci te druge betonske ili metalne konstrukcije - cjevovodi, vodospremnici, utvrđene obale, kanali, kanalizacija, dalekovodi - športski objekti, žičare, športski tereni, montažne športske dvorane - objekti poljoprivrede - ostali nespomenuti građevinski objekti	20	5 %	10 %
03	Postrojenja ✓ tehnička postrojenja, uređaji, pogonski motori, platforme i sl. ✓ strojevi i alati u svezi sa strojevima u pogonima i radionicama za obradu i preradu ✓ energetska postrojenja ✓ rashladna postrojenja ✓ pokretna postrojenja (dizala, pokretne stepenice, pokretne trake i sl.) - mlinska i separatorska postrojenja ✓ postrojenja za pakiranje, ambalažu i sl. ✓ brodska postrojenja ✓ ostala postrojenja Oprema ✓ oprema trgovine (blagajne, rashladne vitrine i sl.) ✓ oprema ugostiteljstva, hotela i sl. (aparati, štednjaci, hladnjaci i sl.) ✓ oprema servisa (dizalice, ispitni uređaji, aparati i sl.) ✓ oprema za graditeljstvo i montažu (kranovi, skele, oplata, dizalice, valjci i sl.) ✓ oprema grijanja/hlađenja ✓ oprema zaštite na radu i protupožarne zaštite ✓ ostala oprema ✓ uredska oprema (fotokopirni aparati, telefoni, telefaksi, blagajne, alarmi, klimatizacijski uređaji, televizori i sl.) Alati, inventar i transportna imovina ✓ teretna i vučna vozila, tegljači i kamioni, cisterne i hladnjače	4	25 %	50 %

	<ul style="list-style-type: none"> ✓ priključna transportna sredstva - teretna dostavna i kombi vozila ✓ auto miješalice, auto crpke za beton, auto dizalice i sl. ✓ autobusi ✓ zrakoplovi ✓ inventar trgovine (police, pregrade, pultovi) ✓ ugostiteljsko i hotelsko pokućstvo i inventar ✓ pogonski i skladišni inventar ✓ alati, mjerni i kontrolni instrumenti ✓ audio i video aparati, kamere, dronovi za snimanje, parkirne rampe i sl. 			
--	--	--	--	--

Računska skupina	Grupe dugotrajne imovine	Vijek trajanja (godine)	Godišnja amortizacijska stopa	Podvostručena amortizacijska stopa
03	<ul style="list-style-type: none"> ✓ reklame, stupovi i sl. ✓ inventar ustanova 			
	Poljoprivredna oprema i mehanizacija			
	<ul style="list-style-type: none"> ✓ traktori, kombajni, prikolice, kosilice i sl. ✓ radni priključci (plugovi, beračice, freze, prskalnice, sabirače i sl.) ✓ oprema za mljekarstvo, ribarstvo, vinogradarstvo, voćarstvo, maslinarstvo, stočarstvo, pčelarstvo, povrtlarstvo i sl. 	4	25 %	50 %
	Računala, računalna oprema, mobilni telefoni i oprema za računalne mreže	2	50 %	100 %
	Osobni automobili	5	20 %	40 %
	Brodovi do 1000 BRT, jahte, jedrilice, ribarski čamci i slična plovila	10	10 %	20 %
	Brodovi veći od 1000 BRT	20	5 %	10 %
04	Biološka imovina – višegodišnji nasadi - voćnjaci, vinogradi, maslinici, plantaže drveća i sl.	10	10 %	20 %
	Biološka imovina – osnovno stado - goveda, konji, magarci, mule, svinje, ovce, koze, perad, ribe, pčelinja društva, stado divljači i ostale nespomenute životinje	5	20 %	40 %

05	Ulaganja u nekretnine – vrednovane po modelu troška nabave - građevine u najmovima – poslovne zgrade, stanovi, apartmani, kuće i sl.	20	5 %	10 %

Izvor: Preuzeto sa https://www.rrif.hr/X_Racunovodstvene_informacije-19975C.pdf
(10.09.2020.)

2.4. METODE OBRAČUNA AMORTIZACIJE

Prema Gulin razlikujemo:

- ✓ vremenski sustav obračuna amortizacije,
- ✓ funkcionalni sustav obračuna amortizacije. (Gulin, 2018)

Također prema Gulin, pod vremenskim sustavom obračuna amortizacije podrazumijevamo:

- ✓ degresivna metoda obračuna amortizacije,
- ✓ linearna metoda obračuna amortizacije,
- ✓ progresivna metoda obračuna amortizacije. (Gulin, 2018)

Prema autorici Perkušić, „Izbor metode koja se koristi za obračun amortizacije zasniva se na očekivanom okviru trošenja ekonomskih koristi imovine. Metode amortizacije primjenjuju se dosljedno, osim ako ne dođe do promjene okvira trošenja budućih ekonomskih koristi imovine. I u kontekstu nematerijalne imovine spominje se mogućnost korištenja raznih metoda (linearna, metoda opadajućeg salda i metoda koja se temelji na količini proizvoda) za prijenos ekonomskih koristi.“ (Perkušić, 2016)

U nastavku su detaljno objašnjene metode obračuna amortizacije.

2.4.1. DEGRESIVNA METODA AMORTIZACIJE

Hopp Skendrov ističe, „Degresivna metoda obračuna amortizacije polazi od pretpostavke da se imovina izrazitije troši u prvim godinama upotrebe pa je u tim godinama potrebno ukalkulirati veće iznose amortizacije nego u kasnijima. Učinak primjene degresivnih metoda jest taj što se već u tijeku prve polovice korisnog vijeka trajanja otpiše najveći dio troškova nabave imovine. I kod ove metode procjenjuje se vijek upotrebe u okviru kojeg se utvrđuju amortizacijske stope, odnosno iznos amortizacije za svaku godinu vijeka upotrebe. U zadnjoj godini vijeka upotrebe intenzitet korištenja sredstva najniži je pa je prema tome i iznos amortizacije najniži. (...) Trošak se amortizacije primjenom degresivno digitalne metode utvrđuje tako da se prvo izračuna iznos degresije koji se množi s godinama vijeka trajanja, i to počevši od zadnje:

$$\text{iznos degresije} = \text{osnovica za amortizaciju} / \left(\frac{\text{vijek upotrebe sredstva} \times (\text{vijek upotrebe} + 1)}{2} \right)$$

Utvrđeni iznos degresije množi se s godinama vijeka upotrebe, ali obrnutim redoslijedom. Tako se za vijek trajanja od 5 godina iznos degresije množi prvo s pet da bismo dobili iznos amortizacije u prvoj godini i tako redom.“ (Hopp Skendrov, 2014)

2.4.2. LINEARNA METODA AMORTIZACIJE

Autor Belak ističe kako linearnu metodu amortizacije primjenjujemo u slučajevima kada je korist od dugotrajne imovine, za poduzetnika, jednaka u svim godinama vijeka trajanja. (Belak, 2018)

Prema riječima autorice Perkušić, „Linearna metoda amortizacije rezultira jednakim iznosom amortizacije tijekom vijeka uporabe ako nije promijenjen ostatak vrijednosti. Prema toj metodi godišnja svota amortizacije izračunava se tako da se osnovica za amortizaciju sredstva (trošak nabave) pomnoži s godišnjom stope amortizacije, što prikazuje sljedeća formula:

$$\text{Godišnji iznos amortizacije} = \frac{\text{nabavna vrijednost sredstva} \times \text{god. stopa amortizacije}}{100}$$

“ (Perkušić, 2016)

Zatim autorica Perkušić ističe kako, „Iznos amortizacije svake je godine isti, dok se akumulirana amortizacija proporcionalno povećava, knjigovodstveni iznos sredstva proporcionalno se smanjuje sve dok se ne izjednači s rezidualnom vrijednosti. Ova metoda je najčešće korištena zbog svoje jednostavnosti, ali i zbog poreznih propisa koji je nameću kao porezno priznatu metodu.“ (Perkušić, 2016)

2.4.3. PROGRESIVNA METODA AMORTIZACIJE

Prema autorima Miljak, Bubić, Kitić, „Progresivna metoda obračuna amortizacije u prvoj godini vijeka uporabe ima najmanji iznos amortizacije (određen stopom amortizacije), a kasnije taj iznos raste. Ova metoda koristi se u trgovačkim društvima za postrojenja i opremu kod kojih se očekuje da će proizvodnja rasti, što znači da će proizvodnja, tj. korištenje i trošenje tih sredstava u prvoj godini biti relativno nisko, a kasnije će se povećavati.“ (Miljak, Bubić, Kitić, 2012)

2.4.4. FUNKCIONALNA METODA AMORTIZACIJE

„Funkcionalna metoda 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 se procjenjuje količina učinaka koja se planira ostvariti tim sredstvom u njegovom

amortizacijskom vijeku pa time i trošak amortizacije postaje varijabilni trošak. Ova metoda naziva se i amortizacija po učinku jer se određuje iznos amortizacije po jednom proizvedenom učinku. Primjena funkcionalne metode korisna je u slučajevima kada je vijek upotrebe sredstva povezan s količinom učinaka, odnosno proizvoda. Kod obračuna amortizacije ovom metodom potrebno je za određeno sredstvo procijeniti mogući učinak u vijeku upotrebe. Za sam obračun amortizacije nije važan vijek upotrebe sredstva iako on može biti važan element pri procjeni mogućeg učinka, odnosno količine proizvoda koja se planira proizvesti tim sredstvom. Funkcionalnom metodom obračun amortizacije povezan je sa stvarnim iskorištenjem sredstva pa se ova metoda ne može primijeniti na sve oblike dugotrajne imovine, već samo na one kod kojih je moguće procijeniti učinak u vijeku upotrebe.“ (Grupa autora, redaktori: Gulin, Peršić, 2011)

3. AMORTIZACIJA DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE

Postoje brojne definicije dugotrajne materijalne imovine, prema autorima Volareviću i Varoviću, „Dugotrajna materijalna imovina, imovina je koja se javlja u fizičkom odnosno opipljivom obliku i ima rok trajanja duži od godinu dana.

Za razliku od dugotrajne nematerijalne imovine, ovdje se radi o takvoj vrsti imovine koja je vidljiva i dodirljiva, što znači da bi se bez većih problema trebala evidentirati njena novčana vrijednost. Radi se, dakle, o različitim oblicima materijalne imovine koju poduzetnik posjeduje u svojem poslovanju.“ (Volarević, Varović, 2013)

Prema Skendrović i Hopp, „Dugotrajnu materijalnu imovinu čine sredstva koja se upotrebljavaju u proizvodnji proizvoda ili isporuci robe ili usluga, za iznajmljivanje drugima ili u administrativne svrhe te sredstva za koja se očekuje korištenje dulje od dvanaest mjeseci od datuma bilance.“ (Skendrović, Hopp, 2014)

3.1. OBLICI DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE

Kao najčešće oblike dugotrajne materijalne imovine, prema Gulin, razlikujemo:

- ✓ nekretnine – zemljišta,
- ✓ građevinski objekti,
- ✓ postrojenja i oprema (strojevi),
- ✓ alati,
- ✓ pogonski i uredski inventar,
- ✓ te transportna sredstva. (Gulin, 2018)

U nastavku su oblici dugotrajne materijalne imovine detaljnije pojašnjeni.

3.1.1. DEFINIRANJE ZEMLJIŠTA I ŠUMA I NJIHOVA AMORTIZACIJA

Prema riječima autora Volarević, Varović, „Zemljišta, šume i šumska zemljišta prirodna su bogatstva odnosno dobra od općeg interesa, te zbog toga u Republici Hrvatskoj uživaju posebnu zaštitu države i koriste se u skladu s posebnim zakonskim uvjetima. Šume u

Republici Hrvatskoj pokrivaju čak 37 % ukupnog državnog teritorija, od čega je velika većina šuma u državnom, a manji dio u privatnom vlasništvu.“ (Volarević, Varović, 2013)

Zatim autori Volarević, Varović ističu, „Prema namjeni zemljište u Republici Hrvatskoj može biti građevinsko ili poljoprivredno, dok šume mogu biti gospodarske, zaštitne i šume s posebnom namjenom. Sukladno tome, novčana se vrijednost zemljišta odnosno šuma s obzirom na njihovu namjenu treba pažljivo evidentirati u računovodstvu. Za razliku od svih drugih oblika dugotrajne materijalne imovine, zemljišta, šume i šumska zemljišta ne podliježu obračunu amortizacije u računovodstvenoj evidenciji s obzirom na to da se radi o prirodnim bogatstvima koja se sama obnavljaju.“ (Volarević, Varović, 2013)

3.1.2. DEFINIRANJE GRAĐEVINSKIH OBJEKATA I NJIHOVA AMORTIZACIJA

Prema riječima autora Volarević, Varović, „Građevinski objekti predstavljaju ostvarenje građevinske tehnike, a glavna im je karakteristika da su povezani s tlom, tj. imaju stalno mjesto na zemlji, zbog čega i mijenjaju njezin krajolik. To su zgrade (upravne i montažne zgrade, tvorničke hale, skladišta i silosi), ceste, željezničke pruge, mostovi, tuneli i ostali objekti. Zbog toga što je povezan sa zemljom, drugi je naziv za građevinski objekt nekretnina.“ (Volarević, Varović, 2013) Građevinski objekti se amortiziraju po amortizacijskoj stopi od 10%, a vijek uporabe iznosi 10 godina.

3.1.3. DEFINIRANJE POSTROJENJA, STROJEVA I OPREME I NJIHOVA AMORTIZACIJA

Volarević, Varović ističu, „Postrojenja i oprema su strojevi odnosno sredstva za rad pomoću kojih se postiže krajnji cilj poduzeća, a to je proizvodnja proizvoda za prodaju. Ovisno o tipu industrijske proizvodnje, postoje različiti oblici strojeva čijom se upotrebom u novije vrijeme postižu sve veće razine automatizacije i robotizacije u proizvodnom procesu. Na taj se način smanjuje utjecaj ljudskog faktora u proizvodnji jer strojevi sve više zamjenjuju ljudski rad.“ (Volarević, Varović, 2013) Amortizacijska stopa po kojoj se amortiziraju postrojenja, strojevi i oprema iznosi 25%, a vijek uporabe 4 godine.

3.1.4. DEFINIRANJE ALATA, TRANSPORTNIH SREDSTAVA, UREDSKOG INVENTARA I NJIHOVA AMORTIZACIJA

Prije svega potrebno je definirati temeljne pojmove, stoga Volarević, Varović ističu, „Alati također predstavljaju dugotrajnu materijalnu imovinu, no za razliku od strojeva koji su najčešće kompleksni uređaji, alati su jednostavna pomagala za izvođenje radova u pojedinim zanimanjima. Zbog te činjenice njihova je novčana vrijednost u računovodstvenoj evidenciji mnogo manja od vrijednosti postrojenja i opreme. Korištenje alata olakšava obavljanje poslova i zbog toga oni predstavljaju svojevrsni produžetak ljudskih ekstremiteta.“ (Volarević, Varović, 2013)

Volarević, Varović ističu, „Transportna sredstva odnosno vozila predstavljaju pokretnu dugotrajnu materijalnu imovinu poduzetnika koja služe za prijevoz ljudi i robe od polazišta do krajnjeg cilja u cestovnom, željezničkom i zračnom prometu. Vozila koja se koriste za prijevoz ljudi u cestovnom prometu zovu se osobna vozila (automobili, motocikli i bicikli), dok se za prijevoz robe u cestovnom prometu najčešće koriste gospodarska vozila (dostavna, kombi i teretna vozila). (Volarević, Varović, 2013)

Prema riječima Volarević, Varović ističu, „Pogonski i uredski namještaj definiraju predmete koji su prvenstveno namijenjeni korištenju u zatvorenim prostorima, kao što su to na primjer stanovi, trgovine, uredi, proizvodni pogoni i drugo.“ (Volarević, Varović, 2013) Alat, transportna sredstva i uredski inventar se amortiziraju po amortizacijskoj stopi 25%, a vijek uporabe iznosi 4 godine.

4. AMORTIZACIJA DUGOTRAJNE NEMATERIJALNE IMOVINE

Prije svega potrebno je definirati sami pojam dugotrajne nematerijalne imovine, stoga Volarević, te Varović ističu, „Dugotrajna nematerijalna imovina je koja se javlja u nefizičkom odnosno neopipljivom obliku i ima rok trajanja duži od godinu dana. Dakle, radi se o vrsti imovine koja se ne može vidjeti golim okom, ali u računovodstvenoj evidenciji ima svoju novčanu vrijednost koja se bez ikakvih problema može iskazati. Radi se najčešće o raznim oblicima prava koja poduzetnik posjeduje u svojem poslovanju.“ (Volarević, Varović, 2013).

Prema riječima autorice Brkanić Pongračić, karakteristike nematerijalne imovine su prepoznatljivost, nadzor nad imovinom, te buduće gospodarske koristi od imovine. U nastavku je slika koja prikazuje karakteristike nematerijalne imovine. (Brkanić Pongračić, 2020)



Slika 1: Karakteristike nematerijalne imovine

Izvor: Brkanić Pongračić, S., 2020.

Autorica Brkanić Pongračić ističe, „Prepoznatljivost zapravo znači da nematerijalna imovina treba biti utvrdiva, odnosno da se može identificirati, kako bi se jasno razlikovala od goodwilla. Goodwill je imovina koja se priznaje u sklopu poslovnog spajanja i predstavlja

buduće gospodarske koristi od ostale imovine stečene poslovnim spajanjem koja nije pojedinačno utvrđena i odvojeno priznata.“ (Brkanić Pongračić, 2020)

Zatim prema riječima autorice Brkanić Pongračić, „Buduće gospodarske koristi koje nastaju od nematerijalne imovine mogu uključivati prihod od prodaje proizvoda ili pružanja usluga, uštede troškova ili druga primanja koja su posljedica uporabe imovine od strane subjekta. Primjerice, uporaba intelektualnog vlasništva u okviru proizvodnog postupka može smanjiti buduće troškove proizvodnje.“ (Brkanić Pongračić, 2020)

Što se tiče nadzora nad imovinom, on podrazumijeva zakonski ili ugovorno ograniči pristup drugima.

Prema riječima autorice Brkanić Pongračić, „Poduzetnik treba u skladu s t. 5. 41. HSFI-ja 5. i t. 88. MRS-a 38 procijeniti ima li neka nematerijalna imovina određen (ograničen) ili neodređen korisni vijek upotrebe. (...) Nematerijalna imovina s određenim korisnim vijekom upotrebe amortizira se u tom korisnom vijeku upotrebe. Korisni vijek upotrebe nematerijalne imovine koji proizlazi iz ugovornih ili drugih zakonskih prava ne može biti dulji od razdoblja važenja ugovornih ili tih zakonskih prava, ali može biti kraći, ovisno o razdoblju tijekom kojeg poduzetnik očekuje da će koristiti imovinu.“ (Ibidem)

Zatim autorica Brkanić Pongračić ističe kako nematerijalnu imovinu za koju je karakteristično da ima određeni vijek korištenja, amortizira se u razdoblju procijenjenog vijeka upotrebe. Kada se govori o nematerijalnoj imovini koja ima neodređeni vijek upotrebe, tu treba istaknuti kako se ta imovina ne amortizira, već se testira i to na smanjenje vrijednosti. Testiranje se obavlja tako da poduzetnik uspoređi vrijednost imovine koju može nadoknaditi knjigovodstvenom vrijednosti te imovine, te je potrebno istaknuti kako je potrebno jednom godišnje provesti testiranje ili u slučaju da postoji određena naznaka smanjenja vrijednosti nematerijalne imovine. (Ibidem)

4.1. OBLICI DUGOTRAJNE NEMATERIJALNE IMOVINE

Prema Deželjin, Džajić, Mrša, Ramnjak, Perišić, Spremić, „Nematerijalna imovina podrazumijeva imovinu u nefizičkom, neopipljivom obliku kao što i sam naziv ukazuje.“ (Deželjin, Džajić, Mrša, Ramnjak, Perišić, Spremić, 1994).

Autori Volarević, Varović ističu, „Dugotrajna nematerijalna imovina je koja se javlja u nefizičkom odnosno neopipljivom obliku i ima rok trajanja duži od godinu dana.“

(Volarević, Varović, 2013).

U nastavku rada su detaljno objašnjeni oblici dugotrajne nematerijalne imovine.

4.1.1. DEFINIRANJE FRANŠIZE I NJENA AMORTIZACIJA

Autori Volarević, Varović ističu, „Franšiza predstavlja pravo na temelju kojeg davatelj franšize licencira svoje trgovačko ime odnosno brand i svoj način rada korisniku franšize koji se slaže da će poslovati u skladu s uvjetima ugovora. Na temelju ugovora o franšizi, davatelj franšize osigurava podršku korisniku franšize, a u određenim slučajevima i kontrolu nad načinom njegova poslovanja. Zauzvrat, korisnik franšize plaća davatelju franšize početnu pristojbu i pristojbu za poslovanje prema uvjetima iz ugovora.“ (Volarević, Varović, 2013)

Autorice Mahaček, Martinko Lihtar ističu, „Nematerijalna imovina se pojavljuje u bilanci samo ako su postojali troškovi nabave ili proizvodnje. Troškovi nabave franšize se znatno mijenjaju i mogu biti iskazani u velikim iznosima. Ako je trošak nabave franšize mali, odmah se može evidentirati kao rashod ili se može amortizirati tijekom određenoga razdoblja, primjerice pet godina. Ako se radi o značajnijem iznosu, tada bi se amortizacija trebala temeljiti na vremenu upotrebe franšize (ako je ograničen), ali razdoblje amortizacije ne bi trebalo biti dulje od 40 godina.“ (Mahaček, Martinko Lihtar, 2013) Franšiza se amortizira po amortizacijskoj stopi 25%, a vijek uporabe iznosi 4 godine.

4.1.2. DEFINIRANJE PATENATA, TE NJIHOVA AMORTIZACIJA

Autori Volarević, Varović smatraju, „Patent je isprava kojom se zaštićuje isključivo pravo iskorištavanja nekog izuma. Patent daje pravo njegovom vlasniku da spriječi druge da ne bi komercijalno iskorištavali njegov izum, što znači da samo vlasnik patenta ima pravo na njegovu proizvodnju i prodaju.“ (Volarević, Varović, 2013)

Amortizacija patenata se vrši po amortizacijskoj stopi od 25%, a vijek uporabe iznosi 4 godine.

4.1.3. DEFINIRANJE GOODWILLA, TE AMORTIZACIJA GOODWILLA

Autori Volarević, Varović ističu, „Goodwill je razlika između tržišne vrijednosti nekog poduzeća u određenom trenutku i njegove računovodstveno utvrđene neto imovine. To je

premija koju kupac nekog poduzeća mora platiti iznad neto imovine poduzeća zbog njegove reputacije na tržištu, marke, stručnosti menadžmenta i zaposlenih, te općeg know-howa.“ (Volarević, Varović, 2013) Amortizacija nematerijalne imovine u računovodstvu obračunava se prema utvrđenoj metodologiji, po amortizacijskoj stopi od 25%, a vijek uporabe iznosi 4 godine.

4.1.4. DENIRANJE LICENCI, KONCESIJA, TE NJIHOVA AMORTIZACIJA

Prema riječima autora Volarević, Varović, „Licencija ili licenca pravo je iskorištavanja predmeta licencije tijekom određenog vremenskog razdoblja. Predmet licencije definiran je ugovorom o ustupanju kojim se daje pravo na korištenje tehničkog znanja, izuma, modela, robne marke ili zaštićenog prava.“ (Volarević, Varović, 2013)

Autori Volarević, Varović ističu, „Koncesija je pravo obavljanja gospodarskih djelatnosti korištenjem prirodnog bogatstva (dobra) u općoj upotrebi i od općeg interesa na temelju posebne dozvole izdane od strane državnih vlasti.“ (Volarević, Varović, 2013)

Amortizacija nematerijalne imovine u računovodstvu obračunava se prema utvrđenoj metodologiji, pa se tako licenca i koncesija amortiziraju po amortizacijskoj stopi od 25%, a vijek uporabe iznosi 4 godine.

5. POREZNI ASPEKT AMORTIZACIJE I UTJECAJ NA RAČUNOVODSTVENU DOBIT

U nastavku rada je detaljno objašnjen porezni i računovodstveni aspekt obračuna amortizacije, te utjecaj amortizacije na bilancu i na račun dobiti i gubitka. Autori Vudrić, Mladineo ističu, „Načini i metode obračuna amortizacije dugotrajne imovine definirane su računovodstvenim standardima. Troškovi amortizacije koji pri tom nastaju nisu uvijek porezno priznati. Zakon o porezu na dobit (...) i Pravilnik o porezu na dobit (...) propisuju kada i u kojem iznosu su troškovi amortizacije porezno priznati troškovi. Ukoliko su troškovi amortizacije porezno nepriznati doći će do stvaranja odgođene porezne imovine. S druge strane, do stvaranja odgođenih poreznih obveza dolazi ukoliko se u računovodstvu obračunava amortizacija po stopi koja je manja od amortizacije prikazane u poreznim izvještajima.“ (Vudrić, Mladineo, 2011)

5.1. POREZNI I RAČUNOVODSTVENI ASPEKT OBRAČUNA AMORTIZACIJE

Autorice Dražić Lutilsky, Dragija, Novosel-Belavić ističu, „Poduzeća u Republici Hrvatskoj obvezna su pri sastavljanju financijskih izvještaja primjenjivati računovodstvene standarde odnosno Hrvatske standarde financijskog izvještavanja, ali i zakonske propise, prije svega Zakon o porezu na dobit, koji imaju bitan utjecaj na financijsko izvještavanje. Obveznici poreza na dobit su one pravne i fizičke osobe, koje pri evidenciji poslovnih događaja u računovodstvu, primjenjuju načelo nastanka događaja.“ (Dražić Lutilsky, Dragija, Novosel-Belavić, 2014)

Što se tiče poreza na dobit, autorice su prema podacima Čevizovića, istaknule, Dražić Lutilsky, Dragija, Novosel-Belavić, „Obveznici poreza na dobit amortiziraju dugotrajnu materijalnu i nematerijalnu imovinu te na taj način povećavaju rashode i smanjuju poreznu osnovicu te amortizacija predstavlja vrlo zanimljiv instrument poreznoga planiranja. U poreznim propisima kraći amortizacijski vijek od stvarnoga vijeka upotrebe omogućava zakonit način odgode plaćanja poreza na dobit.“ (Dražić Lutilsky, Dragija, Novosel-Belavić, 2014)

Prema riječima autorica Dražić Lutilsky, Dragija, Novosel-Belavić,

„Na kraju svake poslovne godine treba napraviti obračun amortizacije pri čemu treba

poštivati odredbe Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja (dalje u tekstu: HSFI), Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja (dalje u tekstu: MSFI) i poreznih propisa. Prema Zakonu o računovodstvu (NN, 109/07. i 54/13.), poduzetnik je obavezan sastaviti godišnje financijske izvještaje prema HSFI-ima, osim poduzetnika koji se prema odredbama ovoga Zakona smatraju velikima, kao i društva čiji su vrijednosni papiri uvršteni ili se obavlja priprema za uvrštenje na organizirano tržište vrijednosnica (takva društva izvještaje sastavljaju prema MSFI-ima). Porezni propisi uređuju pitanja amortizacije tako da određuju do koje je visine trošak amortizacije porezno priznati trošak neovisno o ekonomskome procesu i potrebi poduzetnika. Stoga, trošak amortizacije kojega društvo obračuna i evidentira prema HSFI i MSFI ne mora biti i porezno priznati trošak prema odredbama Zakona o porezu na dobit i Pravilnika o porezu na dobit.“ (Dražić Lutilsky, Dragija, Novosel-Belavić, 2014)

Postoji i imovina koja prema Zakonu o porezu na dobit ne podliježe amortizaciji, stoga autorice Dražić Lutilsky, Dragija, Novosel-Belavić naglašavaju, „Imovina koja ne podliježe amortizaciji prema Zakonu o porezu na dobit (NN, 148/13.) i HSFI-ima (NN, 30/08.) i MSFI-ima (NN, 140/06.) je sljedeća:

- ✓ zemljište – poljoprivredno i građevinsko
- ✓ šume i druga obnovljiva prirodna bogatstva
- ✓ financijska imovina
- ✓ spomenici kulture
- ✓ umjetnička djela
- ✓ izdaci za istraživanje
- ✓ izdaci za razvoj
- ✓ materijalna sredstva u pripremi, investicije u tijeku
- ✓ predujmovi dani za nabavu dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine
- ✓ osnivački izdaci - predstavljaju trošak razdoblja u kojemu su nastali

- ✓ imovina koja je u cijelosti amortizirana – knjigovodstvena vrijednost je nula
- ✓ goodwill
- ✓ imovina s kojom se više ne posluje i nekretnine, postrojenja i oprema koje se drže za prodaju i
- ✓ nekretnine u najmovnim aktivnostima.“ (Dražić Lutilsky, Dragija, Novosel-Belavić, 2014)

Prema riječima autorica Dražić Lutilsky, Dragija, Novosel-Belavić, „U Zakonu o porezu na dobit (NN, 148/13.), određen je amortizacijski vijek dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine za svrhe oporezivanja temeljem kojega su propisane porezno dopuštene stope amortizacije. Godišnje porezno priznate stope amortizacije mogu se udvostručiti i to je maksimum koji se priznaje kao porezno priznati trošak.“ (Dražić Lutilsky, Dragija, Novosel-Belavić, 2014)

5.2. UTJECAJ AMORTIZACIJE NA BILANCU I RAČUN DOBITI I GUBITKA

Prije svega, potrebno je definirati temeljne pojmove bilancu i račun dobiti i gubitka. Prema riječima autora Meigs, bilanca predstavlja financijski izvještaj, točnije temeljni financijski izvještaj pomoću kojeg imamo sistematizirani pregled stanja imovine, kapitala, te obveza na točno određeni datum. (Meigs, R. F., Meigs, W. B. 9 1999. Računovodstvo: Temelj poslovnog odlučivanja. MATE. Zagreb. 15.)

Podaci sa mrežne stranice Poslovni.hr ističu,

„Bilanca (engl. Balance, njem. Bilanz) je sustavni pregled imovine, kapitala i obveza na određeni datum (najčešće 31. 12). Bilanca je dvostrani računovodstveni iskaz koji ima uravnoteženu desnu i lijevu stranu. Sastoji se od dva sastavna dijela, aktive i pasive. Računovodstvenim jezikom imovina se naziva aktiva, a izvori imovine u našoj dosadašnjoj praksi nazivaju se jednim imenom pasiva. Bilancom stanja utvrđuje se cjelokupna aktiva (imovina) i cjelokupna pasiva (izvori financiranja). Pruža korisnicima informacije o tome što poduzeće ima na određeni dan (aktiva), što poduzeće duguje i što mu ostaje kad se od imovine oduzme obveza (pasiva). Bilanca je podloga za financijsku analizu, analizu zaduženosti, profitabilnosti, likvidnosti i aktivnosti. Kao najvažniji financijski izvještaj predmet je revizije. Izrada bilance stanja neodvojiva je od izrade bilance uspjeha, odnosno računa dobiti i gubitka (koji prikazuje prihode i rashode te financijski rezultat ostvaren u određenom vremenskom razdoblju). (Poslovni.hr, 2010)

Nakon definiranja bilance, potrebno je definirati račun dobiti i gubitka. Autor Belak i suradnici ističu kako račun dobiti i gubitka uspoređuje prihode i rashode u svrhu izvještaja o njihovoj razlici, odnosno da bi se provjerio rezultat poslovanja poduzeća. (Belak i suradnici, 2011)

Autorica Sakar ističe, „Sastoji se od prihoda i rashoda raznih vrsta, njihove razlike, poreza na dobit te neto dobiti ili gubitka. Račun dobiti i gubitka jedan je od glavnih izvještaja na temelju kojeg menadžment kontrolira poslovanje i donosi svakodnevne poslovne odluke. Dio je to temeljnih financijskih izvještaja koji se za eksterne korisnike pripremaju godišnje, a za interne potrebe često mjesečno, neke stavke čak i tjedno ili dnevno.“ (Sakar, 2015)

Što se tiče utjecaja amortizacije na bilanci i na račun dobiti i gubitka, prema autoru Jozić,

„Vrijednost imovine ne umanjuje se na osnovnom računu nego pomoću korektivnog računa koji se zove – akumulirana amortizacija. Ako se zbroje osnovni račun dugotrajne imovine i korektivni račun očito je da je vrijednost dugotrajne imovine umanjena za amortizaciju i tako umanjeni iznos dugotrajne imovine ulazi u bilancu. Za iznos amortizacije se smanjuje dugotrajna imovina kroz korektivni konto, ali pri tome ukupna imovina u bilanci nije umanjena iz razloga što amortizacija predstavlja trošak, ali nije odljev novca. Iznos amortizacije pojavljuje se kroz prihode na novčanom računu (sa pretpostavkom da se prihod ostvaruje).“ (Jozić, 2010)

Autor Jozić naglašava kako poduzetnici veoma često kupuju dugotrajnu imovinu na kraju tekuće godine. Kupnjom na kraju godine nastoje utjecati na rezultat obračunskog razdoblja, ali to nije pametna ideja jer u godini u kojoj je obavljena kupovina određenog sredstva, troškovi se mogu teretiti za iznos obračunate amortizacije, dok obračun amortizacije počinje od prvog idućeg mjeseca. Bitno je istaknuti kako isplata sredstava za kupnju imovine predstavlja novčani izdatak, ali ne nužno i trošak razdoblja. (Jozić, 2010)

5.3. PRIMJER OBRAČUNA DUGOTRAJNE NEMATERIJALNE IMOVINE-STJECANJE PATENTA

U radu je prikazan obračun dugotrajne nematerijalne imovine, odnosno stjecanje patenta. Dakle, poduzeće „AB“ je na temelju ugovora od poduzeća „BC“ otkupilo patent za proizvodni postupak i to u narednih pet godina, stoga je primljen račun na iznos od 40.000,00 kn, plus PDV, koji u ovom slučaju iznosi 10.000,00 kn.

Potrebno je platiti pristojbu Državnom zavodu za intelektualno vlasništvo, u ovom slučaju plaćena je pristojba u iznosu od 2.500,00 kn. Zatim, poduzeće „AB“ je platilo pravnu uslugu sastavljanja ugovora o ustupanju prava u iznosu od 1.200,00 kn, plus 300,00 kn PDV-a. Poduzeće je u skladu s ugovorenim pravom uporabe patenta odredilo amortizacijski vijek u trajanju od 5 godina.

U nastavku je tablica koja prikazuje primjer knjiženja stjecanja patenta.

Tablica 2: Primjer knjiženja stjecanja patenta

Red. br.	Opis	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Nematerijalna imovina u pripremi Pretporez po ulaznim računima-25% Dobavljači nematerijalne imovine (Za plaćeno pravo na patent društvu „BC“)	0160 140012 2203	40.000,00 10.000,00	50.000,00
2.	Nematerijalna ulaganja u pripremi Transakcijski račun (Za plaćenu pristojbu DZIV-u)	0160 1000	2.500,00	2.500,00
3.	Nematerijalna ulaganja u pripremi Pretporez po ulaznim računima-25% Dobavljači nematerijalne imovine (Za uslugu odvjetnika)	0160 140012 2203	1.200,00 300,00	1.500,00
4.	Ulaganje u patente Nematerijalna ulaganja u pripremi (Za stavljanje patenta u uporabu)	0111 0160	43.700,00	43.700,00
5.	Amortiziranje nematerijalne imovine Akumulirana amortizacija patenta (Za obračunanu amortizaciju korištenog patenta za poslovnu godinu-2019.godina)	4300 0191	8.740,00	8.740,00

Izvor: Izradila autorica

U tablici uočavamo kako knjiženje stjecanja patenta započinje plaćanjem prava na patent društvu, te se na dugovnoj strani konta 0160-Nematerijalna imovina u pripremi, proknjiži iznos od 40.000,00 kn, a na kontu 140012-Pretporez po ulaznim računima, iznos od 10.000,00 kn. Na potražnoj strani konta 2203-Dobavljači nematerijalne imovine se knjiži iznos od 50.000,00 kn.

Račun Državnom zavodu za intelektualno vlasništvo je proknjižen na način da se isti iznos od 2.500,00 kn, knjiži na kontu 0160-Nematerijalna ulaganja u pripremi na dugovnoj strani, te konto 1000-Transakcijski račun na potražnoj strani.

Što se tiče pravne usluge sastavljanja ugovora o ustupanju prava, na dugovnoj strani konta 0160- Nematerijalna ulaganja u pripremi je proknjižen iznos od 1.200,00 kn, te također na dugovnoj strani konta 140012-Pretporez po ulaznim računima je evidentiran iznos od 300,00 kn, Na potražnoj strani konta 2203-Dobavljači nematerijalne imovine je evidentiran iznos od 1.500,00 kn.

Stavljanje patenta u uporabu je evidentirano na kontima 0111-Ulaganje u patente na dugovnoj strani, a na potražnoj strani konta 0160- Nematerijalna ulaganja u pripremi u iznosu od 43.700,00 kn.

Poduzeće je u skladu s ugovorenim pravom uporabe patenta odredilo amortizacijski vijek u trajanju od 5 godina, te je proknjiženo na dugovnoj strani konta 4300-Amortiziranje nematerijalne imovine u iznosu od 8.740,00 kn, te na potražnoj strani konta 0191-Akumulirana amortizacija patenta u istom iznosu.

Amortizacija je obračunata linearnom metodom, te je u nastavku naveden sam obračun i tablica koja prikazuje obračun amortizacije.

$$\% \text{ GSAM} = 100 / \text{vijek upotrebe}$$

$$\text{GIAM} = \text{OSNOVICA ZA OBRAČUN AMORTIZACIJE} \times \% \text{ GSAM}$$

% GSAM- postotak godišnje stope amortizacije

GIAM- godišnji iznos amortizacije

$$\% \text{ GSAM} = 100 / 5 = 20\%$$

$$\text{GIAM} = 43.700,00 \times 20\% = 8.740,00$$

Primjenom formule za izračun vremenske, linearne metode amortizacije, dobije se godišnji iznos amortizacije u iznosu od 8.740,00 kn, na način da se pomnoži osnovica za obračun amortizacije, koja je u ovom slučaju 43.700, 00 kn, sa postotkom godišnje stope amortizacije.

Množenjem ta dva broja, dobijemo iznos godišnje amortizacije koja iznosi 8.740,00 kn.

Godišnji postotak amortizacije se dobije na način da se sa brojem 100 podijeli sa vijekom upotrebe, u ovom slučaju 5 godina, te se dobije stopa u visini 20%.

Tablica 3: Obračun amortizacije patenta

GODINA	OSNOVICA	STOPA AMORTIZACIJE	GODIŠNJI IZNOS AMORTIZACIJE	NETO KNJIG. VRIJ.
0.	-	-	-	43.700,00
1.	43.700,00	20%	8.740,00	34.960,00
2.	43.700,00	20%	8.740,00	26.220,00
3.	43.700,00	20%	8.740,00	17.480,00
4.	43.700,00	20%	8.740,00	8.740,00
5.	43.700,00	20%	8.740,00	0,00
UKUPNO			43.700,00	

Izvor: Izradila autorica

Prema podacima iz tablice, može se uočiti isti godišnji iznos amortizacije tijekom svake godine upotrebe.

Poduzeće je u skladu s ugovorenim pravom uporabe patenta odredilo amortizacijski vijek u trajanju od 5 godina, te je proknjiženo na dugovnoj strani konta 4300-Amortiziranje nematerijalne imovine u iznosu od 8.740,00 kn, te na potražnoj strani konta 0191-Akumulirana amortizacija patenta u istom iznosu, dakle, obračunati godišnji iznos amortizacije iznosi 8.740,00.

Patent je stavljen u uporabu na početku 2014.godine, točnije 01.01.2014. godine, godišnji iznos amortizacije je tijekom svih godina jednak, u iznosu od 8.740,00 kn. Dakle, tijekom razdoblja amortizacije isti iznos se uočava kroz sva razdoblja obračuna i to za godišnje stope amortizacije, godišnji amortizirajući iznos, te, godišnji trošak amortizacije.

U prvoj godini neto knjigovodstvena vrijednost iznosi 34.960,00 kn, u drugoj 26.220,00 u trećoj 17.480,00, dok u četvrtoj 8.740, te u petoj nula kuna.

Što se tiče poreznog aspekta, stjecanje patenta je porezno priznato, zbog toga jer vlasnik tvrtke „AB“ je siguran u to da će ostvarivati buduće ekonomske koristi koje može pripisati imovini, te jer može točno izračunati trošak nabave i to veoma precizno i pouzdano.

Prema riječima autora Petarčića, „Obračun amortizacije obavlja se prema zahtjevima HSFI-ja i MSFI-ja i u skladu s usvojenim računovodstvenim politikama trgovačkog društva, ali to ne znači da će trošak amortizacije koji društvo obračuna i evidentira biti i porezno priznati

trošak. Stoga možemo reći da osim računovodstvenih standarda amortizaciju uređuju i porezni propisi, a to su Zakon o porezu na dobit (...) i Pravilnik o porezu na dobit (...).“ (Petarčić, 2017)

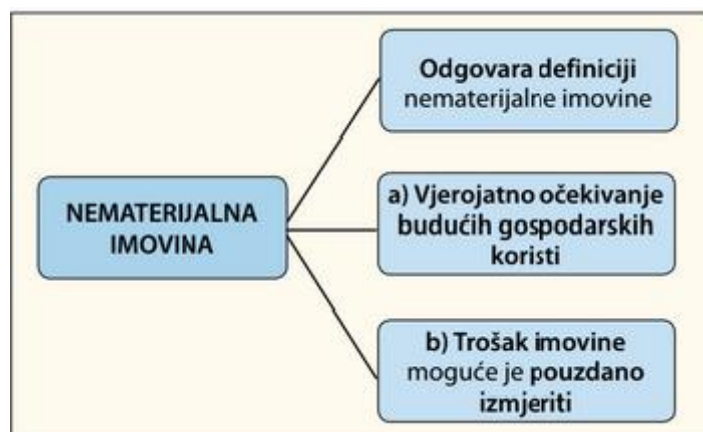
Poduzeće „AB“ je otkupilo patent od društva „BC“ u vrijednosti 40.000,00 kn, te vijekom trajanja duljim od godine dana. U skladu sa Zakonom, amortizacija patenta priznaje se kao rashod u obračunanoj svoti na trošak nabave i to upotrebljavajući linearnu metodu obračuna amortizacije.

Autor Petarčić ističe, „Računovodstveni standardi nalažu da se na temelju procijenjenog vijeka trajanja i primjenom pojedine metode amortizacije određuju stope amortizacije, ali to i ne znači da je iskazani trošak amortizacije i porezno priznat trošak. Naime, zakonom su utvrđene i stope amortizacije koje su porezno priznate, kao redovite amortizacijske stope, ali dopušteno je i podvostručiti te stope.“ (Petarčić, 2017)

Što se tiče troška amortizacije u primjeru stjecanja patenta koji je naveden u radu, može se zaključiti kako je porezno priznat trošak jer je tako propisano Zakonom o porezu na dobit i Pravilnikom o porezu na dobit. Kao što je već navedeno, zakonom je utvrđeno da patenti podliježu amortizaciji, te su određene amortizacijske stope koje su porezno priznate za svaku grupu dugotrajne imovine, a patente ubrajamo u dugotrajnu nematerijalnu imovinu kojoj je određena amortizacijska stopa u iznosu od 25% i vijek trajanja četiri godine, zatim amortizacija patenta priznaje se kao rashod u svoti obračunanoj na trošak nabave koristeći linearnu metodu.

Prema riječima autorice Brkanić Pongračić, stjecanje patenta je oblik nematerijalne imovine koje društvo koristi kako bi ostvarilo prihode u razdoblju duljem od jedne godine, te se evidentiraju kao imovinska bilančna stavka, a na troškove se prenosi amortiziranjem kroz razdoblje u kojem je ugovoreno pravo uporabe. (Brkanić Pongračić, 2016)

Primjer koji je obrađen u radu, može se priznati kao stavka imovine u bilanci zbog toga jer odgovara definiciji nematerijalne imovine, očekuju se buduće gospodarske koristi, te moguće je precizno izmjeriti trošak imovine. U nastavku je navedena slika koja prikazuje uvjete za priznavanje nematerijalne imovine.



Slika 2: Uvjeti potrebni za priznavanje nematerijalne imovine

Izvor: Brkanić Pongračić, 2016.

6. ZAKLJUČAK

Svjesni smo činjenice kako u Republici Hrvatskoj ima sve više i više poduzetnika. To su pojedinci koju su, najčešće zbog gospodarske situacije, odlučili „uzeti svoj život u svoje ruke“, te pokrenuti vlastiti posao. Zakoračiti u poduzetničke vode je iznimno hrabar potez, zbog toga jer ne znaju kako će tržište reagirati na njihovu ideju, zatim imaju brojne troškove koje je potrebno na vrijeme podmiriti.

Svako poduzeće posjeduje imovinu, bilo materijalnu ili nematerijalnu, te se ta imovina sa vremenom troši. U knjigovodstvenom smislu, trošenje imovine možemo svesti na postupno smanjivanje vrijednosti stavke u aktivi, te njenog svođenja na nulu, ali i da se istodobno prenese vrijednost na potražnu stranu konta.

Dakle, svaka imovina ima svoj vijek uporabe, te ju je nakon određenog vijeka uporabe, potrebno amortizirati.

Propisane su amortizacijske stope za svaku kategoriju imovine, ali isto tako je određen i vijek uporabe. Imovina se može amortizirati nekom od metoda obračuna amortizacije. Razlikujemo funkcionalnu metodu obračuna amortizacije, te vremenske metode obračuna, u koje ubrajamo sljedeće metode: proporcionalnu, linearnu i regresivnu metodu.

Bitno je istaknuti kako se amortizacija obračunava od prvog dana idućeg mjeseca nakon kojeg je nabavljena imovina stavljena u uporabu. Dakle, veoma je bitno da svako poduzeće vodi računa o svojoj imovini, te da amortiziraju onu imovinu kojoj je prema propisima došlo vrijeme za amortizaciju.

U radu je naveden primjer obračuna stjecanja patenta, te što se tiče troška amortizacije u primjeru, može se zaključiti kako je porezno priznat trošak, zakonom je utvrđeno da patenti podliježu amortizaciji, te su određene amortizacijske stope koje su porezno priznate za svaku grupu dugotrajne imovine, a patente ubrajamo u dugotrajnu nematerijalnu imovinu kojoj je određena amortizacijska stopa u iznosu od 25% i vijek trajanja četiri godine, zatim amortizacija patenta priznaje se kao rashod u svoti obračunanoj na trošak nabave koristeći linearnu metodu.

Stjecanje patenta je oblik stjecanja nematerijalne imovine koje društvo koristi kako bi ostvarilo prihode u razdoblju duljem od jedne godine, te se evidentiraju kao imovinska

bilančna stavka, a na troškove se prenosi amortiziranjem kroz razdoblje u kojem je ugovoreno pravo uporabe.

Primjer koji je obrađen u radu, može se priznati kao stavka imovine u bilanci zbog toga jer odgovara definiciji nematerijalne imovine, očekuju se buduće gospodarske koristi, te moguće je precizno izmjeriti trošak imovine.

Što se tiče utjecaja obračunate amortizacije na račun dobiti i gubitka i bilancu, s jedne strane obračunati iznos amortizacije utječe na povećanje rashoda u računu dobiti i gubitka, čime se posljedično smanjuje konačni financijski rezultat, a samim time i osnovica poreza na dobit jer u konkretnom primjeru riječ je porezno priznatoj amortizaciji. S druge strane tako obračunata amortizacije smanjuje vrijednost imovine u bilanci za tako obračunati iznos.

7. IZJAVA

Izjava o autorstvu završnog rada i akademskoj čestitosti

Ime i prezime studenta: Josipa Grubešić

Matični broj studenta: 0234048311

**Naslov rada: RAČUNOVODSTVENI I POREZNI ASPEKT AMORTIZACIJE U
HRVATSKIM PODUZEĆIMA**

Pod punom odgovornošću potvrđujem da je ovo moj autorski rad čiji niti jedan dio nije nastao kopiranjem ili plagiranjem tuđeg sadržaja. Prilikom izrade rada koristila sam tuđe materijale navedene u popisu literature, ali nisam kopirala niti jedan njihov dio, osim citata za koje sam navela autora i izvor te ih jasno označila znakovima navodnika. U slučaju da se u bilo kojem trenutku dokaže suprotno, spremna sam snositi sve posljedice uključivo i poništenje javne isprave stečene dijelom i na temelju ovoga rada.

Potvrđujem da je elektronička verzija rada identična onoj tiskanoj te da je to verzija rada koju je odobrio mentor.

Datum

Potpis studenta

8. POPIS LITERATURE

8.1. KNJIGE I ČLANCI

- ✓ Belak, V. i suradnici (2011). Računovodstvo poduzetnika s primjerima knjiženja. RRIF Plus. Zagreb.
- ✓ Brkanić Pongračić, S. (2020). Dugotrajna nematerijalna imovina. RRIF. Zagreb.
- ✓ Dražić Lutilsky, I., Dragija, M., Novosel-Belavić, R. (2014). Računovodstveni i porezni aspekt amortizacije u hrvatskim poduzećima. Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu. Zagreb.
- ✓ Grupa autora, redaktori: Gulin, D., Peršić, M. (2011). Upravljačko računovodstvo. Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika. Zagreb.
- ✓ Mahaček, D., Martinko Lihtar, M. (2013). Ulaganje u poslovanje putem franšize. Ekonomski vjesnik.
- ✓ Miljak, T., Bubić, J., Kitić, M. (2012). Računovodstvena politika amortizacije u funkciji donošenja poslovnih odluka poduzeća. Sveučilišni odjel za stručne studije. Split.
- ✓ Perkušić, D. (2016). Osnove računovodstva. Sveučilišni odjel za stručne studije. Split.
- ✓ Petarčić, I. (2017). Obračun amortizacije za 2016.godinu. RRIF. Zagreb.
- ✓ Skendrović, Lj., Hopp, S. (2014). Značaj i utjecaj amortizacije dugotrajne materijalne imovine na temeljne financijske izvještaje društva Marbo produkt d.o.o., FIP. Vol.2 No.1.
- ✓ Volarević, H., Varović, M. (2013). Osnove računovodstva. MATE d.o.o.. Zagreb.

8.2. INTERNETSKI IZVORI

- ✓ Jozić, I. (2010). Utjecaj amortizacije na bilancu i RDG. Preuzeto sa <https://profitiraj.hr/utjecaj-amortizacije-na-bilancu-i-rdg/> (12.09.2020.)
- ✓ LoomenCarnet. (2011). Aktivnost-vježba. Preuzeto sa <https://loomen.carnet.hr/mod/book/tool/print/index.php?id=131187&chapterid=31507> (12.09.2020.)
- ✓ Poslovni.hr. (2010). Bilanca je najvažniji dokument tvrtke. Preuzeto sa <https://www.poslovni.hr/trzista/bilanca-je-najvazniji-dokument-tvrtke-149649> (07.09.2020.)
- ✓ RRIF 2020-02. (2020). Godišnje amortizacijske stope za dugotrajnu imovinu. Preuzeto sa https://www.rrif.hr/X_Racunovodstvene_informacije-19975C.pdf (10.09.2020.)
- ✓ Sakar, V. (2015). Račun dobiti i gubitka važan je putokaz za menadžere. Preuzeto sa <https://www.poslovni.hr/poslovni-uzlet/racun-dobiti-i-gubitka-vazan-je-putokaz-za-menadzere-292797> (10.09.2020.)
- ✓ Vudrić, N., Mladineo, L. (2011). Obračun amortizacije s poreznog i računovodstvenog aspekta. M.A.K. Golden. Zagreb.
- ✓ Zaloker, D. (2018) Obračun amortizacije. Preuzeto sa <https://www.teb.hr/novosti/2018/obracun-amortizacije/> (05.09.2020.)

9. POPIS SLIKA, TABLICA

Slika 1: Karakteristike nematerijalne imovine.....	17
Slika 2: Uvjeti potrebni za priznavanje nematerijalne imovine.....	29
Tablica 1: Pregled godišnjih (porezno priznatih) amortizacijskih stopa-2020.godina.....	8
Tablica 2: Primjer knjiženja stjecanja patenta.....	26
Tablica 3: Obračun amortizacije patenta.....	28