



**10000 ZAGREB, Draškovićeve 45,
Tel./fax: 385 1 88 86 743,
Email: info@hkps.hr
WEB: www.hkps.hr**

Računovodstveni i porezni postupci – priprema za završni račun

Predavač: Željka Pavlović, dipl.oecc., ovl.rač., ovl.porezna savjetnica

E- mail: z.pavlovic@porezno-savjetovanje.hr

Web: www.porezno-savjetovanje.hr

Regulatorni okvir

- Zakon o računovodstvu (NN 78/15, 134/15)
- Pravilnik o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (NN 95/16)
- HSFI (NN 86/15)

Sadržaj:

- **Obavljanje popisa**
 - Zakonska obveza
 - Postupak popisa
 - Računovodstveni i porezni aspekti manjkova i viškova
- **Analitičko kontrolni postupci u pripremi završnog računa**
- vrijednosna usklađenja i otpisi potraživanja i obveza – računovodstveni i porezni tretman
- postupanja u računovodstvu s dugotrajnom imovinom
 - otpisi
 - stope amortizacije
- **Ostale aktualnosti vezane za završni račun**
- Pravilnik o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja
 - Nova struktura i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja
- Izmijenjeni standardi financijskog izvještavanja primjenjivi za 2016.

Godišnji popis

- Poduzetnik je dužan na kraju poslovne godine popisati
- imovinu i obveze
- s popisanim stvarnim stanjem uskladiti knjigovodstveno stanje

Popis je potreban i:

- na početku poslovanja
- u slučajevima
 - statusnih promjena
 - otvaranja stečajnog postupka ili
 - pokretanja postupka likvidacije

Manjkovi

- Porezna osnovica PD povećava se za manjkove na imovini iznad visine utvrđene odlukom HGK, odnosno HOK ako se ne plaća porez na dohodak
- ako je odluku da se ne tereti odgovorna osoba donio upravni odbor, nadzorni odbor ili skupština trgovačkog društva
 - zbog nepostojanja objektivne mogućnosti utvrđivanja osobne odgovornosti radnika, člana društva ili druge fizičke osobe

Analitičko kontrolni postupci u pripremi završnog računa

- Dugovna salda na dobavljačima
 - Neproknjiženi ili pogrešno proknjiženi računi
 - Pretplata
- Potražna salda na kupcima
- Salda na prijelaznim kontima
- Usklađivanje stanja kupaca i dobavljača
 - Zatezne kamate, naknada za zakašnjelo plaćanje
- Usklađivanje stanja obveza i potraživanja po osnovi poreza
 - Zatezne kamate
- Zalihe sirovina i materijala – odnos financijskog i materijalnog
- Zalihe trgovačke robe

Računovodstvene politike

- načela, osnove, dogovori, praksa i pravila koje primjenjuje poduzetnik pri sastavljanju i prezentiranju financijskih izvještaja
- politike se ne trebaju primjenjivati kada je beznačajan učinak njihove primjene
- neodgovarajuća računovodstvena politika ne ispravlja se objavljivanjem korištenih računovodstvenih politika, bilješkama ili materijalima koja nude objašnjenja
- objavljivanje računovodstvenih politika

Promjena računovodstvenih politika

- računovodstvene politike treba primjenjivati dosljedno
- promjena računovodstvenih politika
 - promjena zahtijevana standardom ili tumačenjem
 - promjena rezultira financijskim izvještajima koji pružaju pouzdanije i značajnije informacije
- promjena računovodstvenih politika provodi se retroaktivno

Računovodstvene politike

- Zalihe – metoda utvrđivanja troškova
- Dugotrajna materijalna i nematerijalna imovina – naknadno mjerenje
- Ulaganja u nekretnine – naknadno mjerenje
- Prihod od pružanja usluga – mjerenje stupnja dovršenosti
- Državne potpore

Primjena promjene računovodstvenih politika

- promjene računovodstvene politike nastale početnom primjenom Standarda ili Tumačenja
 - u skladu s posebnim prijelaznim odredbama, ako ih ima, u tom Standardu ili Tumačenju
- u svim ostalim slučajevima
 - nakon početne primjene Standarda ili Tumačenja koji ne sadrži posebne prijelazne odredbe
 - kada se dobrovoljno mijenja računovodstvena politika
 - primijeniti retroaktivno

Promjene računovodstvenih procjena

- Učinak promjene računovodstvene procjene priznat će se uključivanjem u dobit ili gubitak u:
 - razdoblju promjene, ako promjena utječe samo na to razdoblje
 - razdoblju promjene i budućim razdobljima, ako promjena utječe na oba razdoblja

Procjene

- Amortizacija
 - Vijek upotrebe
 - Ostatak vrijednosti
 - Okvir trošenja ekonomskih koristi – metoda amortizacije
- Vrijednosno usklađenje
- Rezerviranja
- Fer vrijednost

Primjer

- Poslovni subjekt ima poslovnu zgradu koju je nabavio za 500.000kn. Zgrada se koristi već 10 godina. Trenutna tržišna vrijednost zgrade iznosi 650.000kn

Pogreške

- Ako je izvedivo utvrditi učinke pogreške
 - retroaktivnim prepravljanjem u prvom setu financijskih izvještaja nakon otkrića pogreške:
 - prepravljanjem usporednih iznosa za prezentirano prethodno razdoblje, odnosno prethodna razdoblja, u kojem je pogreška nastala, ili
 - ako je pogreška nastala prije najranije prezentiranog razdoblja, prepravljanjem početnog stanja imovine, obveza i kapitala za najranije prezentirano razdoblje.
- Ako je neizvedivo odrediti učinke pogreške
 - prepraviti knjigovodstveni iznos početnog stanja imovine, obveza i kapitala za najranije razdoblje za koje je izvedivo retroaktivno prepravljanje
 - može biti tekuće razdoblje

Prijeboj

- Subjekt je dužan i imovinu i obveze, i prihode i rashode iskazati odvojeno.
 - u kojima odražava bit transakcije ili drugoga događaja
 - uzgredne transakcije glavnim djelatnostima
 - dobici i gubici od otuđenja dugotrajne imovine
 - dobici i gubici koji proizlaze iz skupine sličnih transakcija
 - dobici i gubici od tečajnih razlika
 - dobici i gubici od financijskih instrumenata namijenjenih trgovanju

Vrijednosno usklađenje potraživanja

- Ako postoje objektivni dokazi o nastanku gubitka o umanjenja vrijednosti potraživanja koja se drže do dospijeca i iskazuju po amortiziranom trošku, iznos se gubitka mjeri kao razlika između
 - knjigovodstvene vrijednosti imovine
 - sadašnje vrijednosti procijenjenih budućih novčanih tokova
- Ispravak na temelju broja dana?

VRIJEDNOSNO USKLAĐENJE

I OTPIS POTRAŽIVANJA – Zakon o porezu na dobit (čl. 9. ZAKONA)

- Vrijednosna usklađenja po osnovi ispravka vrijednosti potraživanja od kupaca za isporučena dobra i obavljene usluge, priznaju se kao rashod:
- ako je od dospijeća potraživanja do kraja poreznog razdoblja proteklo više od 60 dana, a ista nisu naplaćena do petnaestog dana prije dana podnošenja porezne prijave.
- Potraživanje, zastarjelo ne prelazi svotu od 5.000,00 kn i nije od fizičkih ili povezanih osoba
- **otpisi potraživanja koja su porezno nepriznati rashod :**
 - a) ako je u 2016. nastupila zastara
 - u međuvremenu nije utuženo
 - potraživanje prelazi svotu od 5.000,00 kn
 - potraživanje ne prelazi svotu od 5.000,00 kn, ali je od povezanih ili fizičkih osoba
 - b) potraživanja za koja nije proteklo više od 60 dana od dana dospijeća do 31. prosinca 2016
 - c) ako je u 2016. na temelju odluke poduzetnika proveden definitivni otpis još nezastarjelog potraživanja jer se sa sigurnošću može utvrditi kako se ovo potraživanje neće moći naplatiti niti će se poduzeti neke druge radnje u svrhu pokušaja naplate

Troškovi posudbe

- Troškovi posudbe
 - MSFI/MRS – kapitalizacija
 - HSFI – alternativno, kapitalizacija ili rashod
- Troškovi posudbe mogu uključivati:
 - kamate na dopuštena prekoračenja na bankovnom računu, te kratkoročne i dugoročne posudbe
 - amortizaciju diskonta ili premije vezane na posudbu
 - amortizaciju pomoćnih troškova koji nastaju u vezi s uvjetima posudbe
 - financijske troškove financijskih najмова priznatih u skladu s MRS17
 - tečajne razlike nastale posudbama u stranoj valuti u mjeri u kojoj se smatraju usklađivanjem troškova kamata

Odgođeno plaćanje

- **Naplata prihoda odgođena**
 - Ako se radi o uobičajenim kreditnim uvjetima u grani
 - prihod = ugovoreni iznos (ne vrši se diskontiranje)
 - Ali ako odgoda predstavlja transakciju kojom se vrši financiranje
 - prihod = sadašnja vrijednost svih očekivanih novčanih primitaka. Diskontna stopa je ili:
 - Prevladavajuća stopa za slični instrument ili
 - “Implicitna” kamatna stopa kojom se novčani tokovi diskontiraju na tekuću cijenu za gotovinsko plaćanje

Troškovi posudbe

- Troškovi posudbe
 - MSFI/MRS – kapitalizacija
 - HSFI – alternativno, kapitalizacija ili rashod
- Troškovi posudbe mogu uključivati:
 - kamate na dopuštena prekoračenja na bankovnom računu, te kratkoročne i dugoročne posudbe
 - amortizaciju diskonta ili premije vezane na posudbu
 - amortizaciju pomoćnih troškova koji nastaju u vezi s uvjetima posudbe
 - financijske troškove financijskih najмова priznatih u skladu s MRS17
 - tečajne razlike nastale posudbama u stranoj valuti u mjeri u kojoj se smatraju usklađivanjem troškova kamata

Rezervni dijelovi

- Rezervni dijelovi i oprema za servisiranje obično se knjiže kao zalihe i priznaju se u računu dobiti i gubitaka kad ih se potroši
- veći rezervni dijelovi i zamjenska oprema smatraju se nekretninama, postrojenjima i opremom ako subjekt očekuje da će ih koristiti dulje od jednoga obračunskoga razdoblja
- ako se rezervni dijelovi i oprema za servisiranje mogu upotrebljavati samo u vezi s određenom nekretninom, postrojenjem i opremom, oni se smatraju nekretninama, postrojenjima i opremom

Značajnost

- Svaka značajna skupina sličnih stavaka odvojeno se prezentira u financijskim izvještajima
- Stavke različite vrste ili funkcije prezentiraju se odvojeno, osim ako nisu značajne
- Značajnost je određena učinkom informacije ili njezinog nedostatka, na ekonomske odluke korisnika financijskih izvještaja
- Značajnost je specifična za subjekt

Početno mjerenje dugotrajne imovine

- Nekretnine, postrojenja i oprema početno se mjere po trošku
- Trošak nekretnina, postrojenja i opreme sastoji se;
 - kupovne cijene (uklj. uvozne pristojbe, carina i porez na promet nakon odbitka trgovačkih popusta i rabata)
 - sve troškove koji se izravno mogu pripisati dovođenju imovine na mjesto i stanje za namjeravanu upotrebu:
 - Troškovi pripreme lokacije, dostave i rukovanja, ugradnja i montaža, i testiranje.
 - Početno procijenjene troškove demontaže i uklanjanja imovine i saniranja mjesta.

Naknadno mjerenje

- Nakon početnog priznavanja subjekt mjeri nekretnine, postrojenja i opremu:
 - po trošku umanjenom za akumuliranu amortizaciju i akumulirane gubitke od umanjenja (**model troška**); ili
 - po fer vrijednosti umanjenoj za kasnije akumuliranu amortizaciju i kasnije akumulirane gubitke od umanjenja (**model revalorizacije**).

Amortizacija

- Amortizacija je sustavni raspored amortizirajućeg iznosa imovine tijekom procijenjenog korisnog vijeka upotrebe
 - Amortizirajući iznos neke imovine je njezin trošak (ili iznos koji zamjenjuje trošak) umanjen za ostatak vrijednosti

Metoda amortizacije

- Korištena metoda amortizacije treba odražavati okvir očekivanog trošenja budućih ekonomskih koristi imovine od strane subjekta.
- Moguće metode
 - Linearna metoda
 - Metoda opadajućeg salda
 - Metoda jedinice proizvoda

Amortizacija

- Dugotrajna materijalna i nematerijalna imovina
 - pojedinačni trošak nabave veći od 3.500,00 kuna
 - vijek trajanja duži od godinu dana
- Amortizacija
 - priznaje se kao rashod u svoti obračunanoj na trošak nabave po linearnoj metodi primjenom godišnjih amortizacijskih stopa
 - obračunava se pojedinačno
- Ako porezni obveznik obračunava amortizaciju u svoti nižoj od porezno dopustive, tako obračunana amortizacija smatra se i porezno priznatim rashodom
- ne priznaje se amortizacija imovine kojom se ne obavlja djelatnost

Amortizacija

Imovina	Amort. vijek	Stopa amortizacije	Najviša porezno dopustiva stopa
građevinski objekti i brodovi veći od 1000 BRT	20 god.	5%	10%
osnovno stado, osobni automobili	5 god.	20%	40%
nematerijalna imovina, oprema, vozila, osim osobnih automobila, te mehanizacija	4 god.	25%	50%
računala, računalna oprema i programi, mobilni telefoni i oprema za računalne mreže	2 god.	50%	100%
ostala nespomenuta imovina	10 god.	10%	20%

Zakon o računovodstvu – računovodstveni standardi

Vrijednosna usklađenja dugotrajne imovine

- Ako porezni obveznik u poslovnim knjigama iskazuje vrijednosno usklađenje dugotrajne imovine, u porezno priznate rashode poreznog razdoblja može se uključiti samo iznos koji bi bio utvrđen primjenom godišnjih amortizacijskih stopa – polaznih

Konsolidacija godišnjih financijskih izvještaja

- Konsolidirani godišnji financijski izvještaji su financijski izvještaji grupe poduzetnika u kojoj određeni poduzetnik (matično društvo) nad jednim ili više poduzetnika (društvo kći) ima vladajući utjecaj (kontrolu) na određivanje financijskih i poslovnih politika, a prikazuju grupu kao cjelinu
- Konsolidirane godišnje financijske izvještaje i konsolidirano godišnje izvješće dužan je sastavljati poduzetnik iz Republike Hrvatske koji u grupi poduzetnika predstavlja matično društvo

Konsolidacija godišnjih financijskih izvještaja

- Matično društvo:
 - ima na izravan ili neizravan način većinu glasačkih prava u drugom poduzetniku ili
 - ima pravo imenovati ili opozvati većinu članova uprave ili nadzornog odbora, upravnog odbora ili izvršnih direktora drugog poduzetnika, a istodobno je član odnosno dioničar tog poduzetnika ili
 - ima pravo izvršavati prevladavajući utjecaj nad drugim poduzetnikom čiji je dioničar ili član na temelju ugovora sklopljenog s tim poduzetnikom ili na temelju odredbi osnivačkog akta, statuta ili u skladu s drugim propisima ili
 - ako je većina članova uprave ili nadzornog odbora, upravnog odbora ili izvršnih direktora odnosno upravljačkog ili nadzornog tijela poduzetnika (društva kćeri), koji su tu funkciju obavljali u tekućoj i prethodnoj poslovnoj godini i još uvijek je obavljaju do sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja, bila imenovana isključivo ostvarenjem prava glasa matičnog društva koje je dioničar ili član tog poduzetnika ili
 - ima kontrolu nad većinom glasačkih prava dioničara ili članova u poduzetniku (društvu kćeri) na temelju sporazuma s drugim dioničarima ili članovima u tom poduzetniku i istodobno je dioničar ili član poduzetnika ili
 - ako može ostvarivati ili ostvaruje vladajući utjecaj ili kontrolu nad drugim poduzetnikom ili
 - ako se matičnim ili ovisnim poduzetnikom upravlja na jedinstvenoj osnovi temeljem ugovora, osnivačkog akta ili statuta ili
 - ako je obveznik primjene Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja pojedinačno ili kao grupa te je prema tim standardima obvezan sastavljati konsolidirane financijske izvještaje.

Konsolidacija godišnjih financijskih izvještaja

- Konsolidirani godišnji financijski izvještaji ne trebaju uključivati financijski položaj i uspješnost poslovanja društava kćeri koja pojedinačno ili skupno nisu značajna za konsolidirane godišnje izvještaje grupe osim ako standardi financijskog izvještavanja ne propisuju drukčije
 - »Značajnost« je obilježje informacije za čije se izostavljanje ili pogrešno prikazivanje može razumno očekivati da će imati utjecaja na odluke koje korisnici donose na temelju financijskih izvještaja poduzetnika. Značajnost pojedinačnih stavki ocjenjuje se u kontekstu drugih sličnih stavki

Izuzeće od obveze konsolidacije

- Matična društva nisu dužna sastavljati konsolidirane godišnje financijske izvještaje za male grupe osim onih matičnih društava čije male grupe uključuju subjekte od javnog interesa

Novi Pravilnik o strukturi i sadržaju GFI

- izvještaj o financijskom položaju (bilancu),
- račun dobiti i gubitka,
- bilješke uz financijske izvještaje
- dodatno srednji i veliki
 - izvještaj o novčanim tokovima po indirektnoj ili direktnoj metodi i
 - izvještaj o promjenama kapitala
 - obveznici MSFI – izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti

Rezerve fer vrijednosti

- Fer vrijednost financijske imovine raspoložive za prodaju
- Učinkoviti dio zaštite novčanih tokova
- Učinkoviti dio zaštite neto ulaganja u inozemstvu

RDG

- Poslovni prihodi/rashodi
- Financijski prihodi/rashodi
- Udio u dobiti/gubitku društava povezanih sudjelujućim interesom
- Udio u dobiti/gubitku od zajedničkih pothvata

Poslovni prihodi

- Prihodi od prodaje s poduzetnicima unutar grupe
- Prihodi od prodaje
- Prihodi na temelju upotrebe vlastitih proizvoda, robe i usluga
- Ostali poslovni prihodi s poduzetnicima unutar grupe
- Ostali poslovni prihodi

Financijski prihodi

- Prihodi od ulaganja u udjele (dionice) poduzetnika unutar grupe
- Prihodi od ulaganja u udjele (dionice) društava povezanih sudjelujućim interesom
- Prihodi od ostalih dugotrajnih financijskih ulaganja i zajmova poduzetnicima unutar grupe
- Ostali prihodi s osnove kamata iz odnosa s poduzetnicima unutar grupe
- Tečajne razlike i ostali financijski prihodi iz odnosa s poduzetnicima unutar grupe
- Prihodi od ostalih dugotrajnih financijskih ulaganja i zajmova
- Ostali prihodi s osnove kamata
- Tečajne razlike i ostali financijski prihodi
- Nerealizirani dobici (prihodi) od financijske imovine
- Ostali financijski prihodi

IZMJENJENI HSFI

Objava

- Odluka o objavljivanju Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja
 - NN 86/2015
- Primjena
 - za razdoblje započeto 1. siječnja 2016. i kasnije, uz prepravljanja početnih stanja u bilanci na dan 1. siječnja 2016. ili kasnije, ako je potrebno, bez prepravljanja informacija za usporedna razdoblja u računu dobiti i gubitka, izvještaju o promjenama kapitala i izvještaju o novčanom toku
 - treba objaviti tu činjenicu
 - u bilješkama se obavezno objavljuje opis razloga i iznosa prepravaka te naziva pozicija u kojima su prepravci iskazani te iskazuju učinci odredbi Standarda da su se primjenjivale na usporedne informacije u računu dobiti i gubitka, izvještaju o promjenama kapitala i izvještaju o novčanom toku

Izmjene

- Terminološke
- Usklađene definicije s Direktivom
- Dodatno pojašnjene pojedine odredbe

HSFI 1

- brisano je pojednostavljenje koje se odnosi na sastavljanje skraćenih bilješki za male poduzetnike

HSFI 2

- Definicija kontrole i izuzeci od konsolidacije usklađeni sa Zakonom o računovodstvu
- Nema razmjerne konsolidacije

HSFI 12

- Rezerve fer vrijednosti

HSFI 15 i 16

- Nema izvanrednih prihoda/rashoda
 - Ostali poslovni prihodi

Novčani tok – poslovne aktivnosti

- Dobit prije oporezivanja
- Usklađenja:
 - Amortizacija
 - Dobici i gubici od prodaje i vrijednosna usklađenja dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine
 - Dobici i gubici od prodaje, nerealizirani dobiti i gubici i vrijednosna usklađenja financijske imovine
 - Prihodi od kamata i dividendi
 - Rashodi od kamata
 - Rezerviranja
 - Tečajne razlike (nerealizirane)
 - Ostala usklađenja za nenovčane transakcije i nerealizirane dobitke i gubitke
- **Povećanje ili smanjenje novčanih tokova prije promjena u radnom kapitalu**
- Promjene u radnom kapitalu
 - Povećanje ili smanjenje kratkoročnih obveza
 - Povećanje ili smanjenje kratkotrajnih potraživanja
 - Povećanje ili smanjenje zaliha
 - Ostala povećanja ili smanjenja radnog kapitala
- **Novac iz poslovanja**
- Novčani izdaci za kamate
- Plaćeni porez na dobit

Hvala na pozornosti!