

Računovodstveno praćenje ulaganja u dugotrajnu materijalnu imovinu

Krajinović, Nikol

Undergraduate thesis / Završni rad

2023

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Economics and Business / Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:148:767917>

Rights / Prava: [Attribution-NonCommercial-ShareAlike 3.0 Unported/Imenovanje-Nekomercijalno-Dijeli pod istim uvjetima 3.0](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-13**



Repository / Repozitorij:

[REPEFZG - Digital Repository - Faculty of Economics & Business Zagreb](#)



Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet

**RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE ULAGANJA U
DUGOTRAJNU MATERIJALNU IMOVINU**

Završni rad

Nikol Krajinović

Zagreb, svibanj, 2023.

Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet

**RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE ULAGANJA U
DUGOTRAJNU MATERIJALNU IMOVINU**

Završni rad

Studentica: Nikol Krajinović

JMBG: 0111141035

Mentorica: Izv. prof. dr. sc. Sanja Broz Tominac

Zagreb, svibanj, 2023.



Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet



IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je završni rad isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu, a što pokazuju korištene bilješke i bibliografija.

Izjavljujem da nijedan dio rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog rada, te da nijedan dio rada ne krši bilo čija autorska prava.

Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

(mjesto i datum)

(vlastoručni potpis studenta)

SADRŽAJ

1. UVOD.....	1
1.1. Predmet rada	1
1.2. Metodologija rada	2
1.3. Struktura rada.....	2
2. DEFINIRANJE DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE	3
2.1. Oblici dugotrajne materijalne imovine.....	6
2.1.1. Zemljište.....	7
2.1.2. Građevinski objekti.....	8
2.1.3. Postrojenja i oprema	9
2.1.4. Biološka imovina	9
2.1.5. Ulaganje u nekretnine	10
2.2. Načela i pravila za evidenciju i izvještavanje o dugotrajnoj materijalnoj imovini	11
2.3. Metode amortizacije	13
3. PROCESI DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE.....	16
3.1. Nabava dugotrajne materijalne imovine.....	16
3.2. Upotreba dugotrajne imovine	18
3.3. Otuđenje dugotrajne materijalne imovine	19
4. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE ULAGANJA U DUGOTRAJNU MATERIJALNU IMOVINU.....	21
4.1. Trošak tekućeg održavanja	21
4.2. Troškovi investicijskog održavanja.....	23
4.3. Naknadna ulaganja u dugotrajnu imovinu	26
4.4. Održavanje i ulaganje na tuđoj dugotrajnoj imovini.....	27
4.5. Primjeri računovodstvenih ulaganja u dugotrajnu materijalnu imovinu.....	28
5. ZAKLJUČAK	30
LITERATURA.....	31
POPIS SLIKA	33
POPIS TABLICA.....	33

1. UVOD

1.1. Predmet rada

Imovina je sve što ima vrijednost ili izvor vrijednosti koji se može pretvoriti u novac. Pojedinci, tvrtke i vlade posjeduju imovinu. Za tvrtku, imovina može generirati prihod ili tvrtka može na neki način imati koristi od posjedovanja ili korištenja imovine. Imovina je nešto što sadrži ekonomsku vrijednost i/ili buduću korist. Imovina često može generirati novčane tokove u budućnosti, kao što je stroj, financijska garancija ili patent. Osobna imovina može uključivati kuću, automobil, investicije, umjetnine ili kućne potrepštine. Za poduzeća, imovina je navedena u bilanci. Osobna imovina su stvari sadašnje ili buduće vrijednosti u vlasništvu pojedinca ili kućanstva. Za tvrtke, imovina je vrijedna stvar koja održava proizvodnju i rast. Za poduzeće imovina može uključivati strojeve, imovinu, sirovine i inventar, kao i nematerijalnu imovinu poput patenata, tantijema i drugog intelektualnog vlasništva. Bilanca stanja navodi imovinu poduzeća i pokazuje kako se ta imovina financira, bilo kroz dug ili kroz izdavanje vlasničkog kapitala. Bilanca stanja daje snimku koliko dobro menadžment poduzeća koristi svoje resurse. U tipičnoj bilanci postoje dvije vrste imovine.

Imovina je ključna komponenta neto vrijednosti poduzeća. Zajmodavci također mogu uzeti u obzir imovinu tvrtke prilikom izdavanja zajmova. Drugim riječima, imovina je vrijedna jer može generirati prihod ili se pretvoriti u gotovinu. To mogu biti fizički predmeti, poput strojeva, ili nematerijalni, poput intelektualnog vlasništva. Imovina se prikazuje u bilanci poduzeća, jednom od njegovih ključnih financijskih izvješća.

Ključno je razumjeti razliku između imovine i obveza. Poduzeća navode svoju imovinu, obveze i glavnice u svojoj bilanci. Imovina su resursi koje tvrtka posjeduje ili kontrolira i za koje se očekuje da će rezultirati budućom ekonomskom vrijednošću. Obveze su ono što tvrtka duguje drugima, na primjer, nepodmireni računi dobavljačima, plaće i beneficije zaposlenicima, kao i otplate najma, hipoteke, porezi i zajmovi. Imovina se može klasificirati na temelju niza kriterija. Za poduzeća je točna klasifikacija ključna za financijsko izvješćivanje i ocjenu financijskog zdravlja poslovanja. Obično se imovina procjenjuje prema očekivanim budućim novčanim tokovima koje predstavlja u svom trenutnom stanju, prema MSFI. Upravo predmet ovog završnog rada jeste dugotrajna materijalna imovina točnije računovodstveno praćenje ulaganja u dugotrajnu materijalnu imovinu. Cilj završnog rada je na precizan i jednostavan način prikazati

računovodstveno praćenje nabave dugotrajne materijalne imovine. Također cilj rada je i obrazložiti što to predstavlja dugotrajnu materijalnu imovinu, koja su njezina obilježja.

1.2. Metodologija rada

Pri pisanju ovog završnog rada korištene su sljedeće metode, a to su: metoda dedukcije, analize i deskripcije. Literatura koja se koristila pisana je na engleskom i hrvatskom jeziku te se prikupljala uz pomoć internetske baze podataka: HRČAK, CROSBİ i Google Scholar. Literatura koja je korištena predstavlja znanstvene i stručne članke i radove te zakonodavne odredbe u računovodstvenom području.

1.3. Struktura rada

Rad se sastoji od pet poglavlja. Prvo poglavlje predstavlja uvodne stavke rade gdje se ističe predmet, cilj i metoda završnog rada. Drugi dio rada se odnosi na definiranje dugotrajne materijalne imovine gdje se provodi njezina podjela i načela pri evidenciji i izvještavanju dugotrajne materijalne imovine. Treći dio rada se odnosi na poslovne procese kada je u pitanju dugotrajna materijalna imovina: nabava, korištenje i otuđenje. Četvrti dio rada prikazuje računovodstveno praćenje ulaganja u dugotrajnu materijalnu imovinu. Analizirat će se trošak tekućeg održavanja, troškovi investicijskog održavanja, naknadna ulaganja u dugotrajnu imovinu i održavanje i ulaganje na tuđoj dugotrajnoj imovini. Peti dio predstavlja završne stavke autora završnog rada.

2. DEFINIRANJE DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE

Imovna su stvari koje osoba posjeduje i koje može prodati za novac. U računovodstvu, imovina je svaki resurs koji poduzeće posjeduje ili kontrolira. To je sve što se može prodati za novac. Proučavanje bilance te imovine i obveza pomaže utvrditi vrijednost kapitala. Ova se vrijednost može koristiti za vrednovanje poduzeća i razumijevanje je li poduzeće precijenjeno ili podcijenjeno na tržištu. Imovina je resurs novčane vrijednosti koji osoba, poduzeće ili država posjeduje ili njime upravlja s nadom da će donijeti koristi u budućnosti. Imovina je navedena u bilanci poduzeća i kupuje se ili gradi kako bi poduzeća bila vrijednija ili kako bi joj pomogla da bolje posluje. Imovina može donijeti novac, smanjiti troškove ili povećati prodaju u budućnosti. To može biti proizvodna oprema ili patent. Imovina poduzeća su stvari koje joj donose novac ili joj daju pristup stvarima koje nitko drugi nema. Pravo ili drugi pristup nečemu je legalan. To znači da korporacija može koristiti ekonomske resurse kako god želi, a vlasnik može zaustaviti ili ograničiti način na koji se ti resursi koriste. Da bi financijski izvještaji poduzeća pokazali da ono ima imovinu na datum izvješća, poduzeća moraju imati pravo na nju. Rijetka imovina koja može pomoći gospodarstvu zemlje donoseći novac ili sprječavajući da ostane bez novca naziva se ekonomski resurs.¹

Tekuća imovina je imovina za koju se očekuje da će biti pretvorena u gotovinu u roku od godinu dana. Tekuća imovina uključuje gotovinu i druge stvari koje se mogu koristiti kao gotovina, potraživanja, zalihe i unaprijed plaćene troškove. Računovođe redovito pregledavaju zalihe i novac koji poduzeću duguju. S druge strane, lako je odrediti koliko vrijedi gotovina. Ako postoje znakovi da potraživanja možda neće biti plaćena, bit će otpisana. Ili, poduzeća mogu eliminirati imovinu koja više nije korisna.²

Osnovna sredstva su stvari poput postrojenja, opreme i zgrada koje će trajati dugo. Redoviti troškovi koriste se za promjenu starosti dugotrajne imovine. Amortizacija je naziv za ove troškove, koji mogu, ali i ne moraju pokazati da dugotrajna imovina donosi manje novca. Općeprihvaćeni računovodstveni standardi omogućuju da se izračuna amortizacija na dva

¹ Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L. (2008.) *Analiza financijskih izvještaja*. 2. prošireno izdanje. Zagreb: Masmmedia d.o.o

² Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever Mališ, S., Ježovita, A., Žager, L. (2017.) *Analiza financijskih izvještaja načela - postupci - slučajevi*. 3. izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.

glavna načina. Linearna metoda kaže da se vrijednost dugotrajnog sredstva smanjuje tijekom njegovog vijeka trajanja.

Financijska imovina sastoji se od ulaganja u imovinu i vrijednosne papire drugih institucija. Financijska imovina sastoji se od dionica, obveznica koje izdaju država i korporacije, povlaštenih dionica i drugih hibridnih vrijednosnih papira. Vrednovanje financijske imovine ovisi o klasifikaciji i motivaciji ulaganja.

Nematerijalna imovina su vrijedne stvari koje se ne mogu vidjeti niti dodirnuti. Patenti, zaštitni znakovi, autorska prava i ostala nematerijalna dobra dio su toga. Nematerijalna imovina može se amortizirati ili testirati na umanjenje svake godine, ovisno o vrsti imovine. Nematerijalna imovina stvara novac svojim vlasnicima, ali se ne može vidjeti niti fizički dodirnuti. Ugovorne odgovornosti i goodwill spadaju pod krovni pojam "intelektualno vlasništvo", koji uključuje patente i zaštitne znakove. Nematerijalna imovina, poput vrijednosti marke i ugleda, može biti iznimno vrijedna. Nematerijalna financijska imovina uključuje stvari poput dionica i derivata.³

Kada je u pitanju pojavni oblik i funkcija u poslovnim procesima imovina poslovnog subjekta se može podijeliti u dvije glavne potpuno različite skupine:⁴

- dugotrajna imovina tj. stalna i
- kratkotrajna imovina tj. tekuća.

Materijalna imovina obično je fizička imovina ili imovina u vlasništvu poduzeća, poput računalne opreme. Materijalna imovina je glavna vrsta imovine koju poduzeća koriste za proizvodnju svojih proizvoda i usluga. Materijalna imovina je fizička i mjerljiva imovina koja se koristi u poslovanju poduzeća. Imovina poput nekretnina, postrojenja i opreme je materijalna imovina. Materijalna imovina čini okosnicu poslovanja poduzeća osiguravajući sredstva pomoću kojih poduzeća proizvode svoju robu i usluge. Materijalna imovina može biti oštećena prirodnim događajima budući da je riječ o fizičkoj imovini. Glavne karakteristike dugotrajne imovine su stalnost pojavnog oblika, nije namijenjena za prodaju već se koristi u poslovnim procesima, svoju vrijednost postepeno prenosi na daljnji razvoj i učinke, podložna je obračunu

³ Žager, K., Tušek, B., Mamić Sačer, I., Sever Mališ, S., Žager, L. (2016) *Računovodstvo I: računovodstvo za neračunovođe*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

⁴ Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L. (2008.) *Analiza financijskih izvještaja*. 2. prošireno izdanje. Zagreb: Masmedia d.o.o.

amortizacije i ne može se potrošiti u jednom poslovnom procesu. Kada je u pitanju podjela dugotrajne imovine prema bilanci ona se može podijeliti u sljedeće grupe:⁵

- nematerijalna,
- materijalna,
- financijska i
- dugotrajna potraživanja,

Struktura dugotrajne imovine iskazana je u tablici 1.

Tablica 1. Podjela dugotrajne imovine

DUGOTRAJNA IMOVINA			
Nematerijalna	Materijalna	Financijska	Potraživanja
Patenti, licence, goodwill, koncesije	Šume, zgrade, zemljišta, postrojenja, oprema, alati, vozila, namještaj	Dani dugoročni zajmovi, kupljeni dugoročni vrijednosni papiri, dugoročni depoziti,	Potraživanja od kupaca koja imaju rok plaćanja dužim od jedne godine

Izvor: Žager, K., Tušek, B., Mamić Sačer, I., Sever Mališ, S., Žager, L. (2016) *Računovodstvo I: računovodstvo za neračunovođe*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

Dugotrajna imovina ima korisni vijek dulji od jedne godine te svoj pojavni oblik zadržava istim dužim od godine dana. Kada je u pitanju njezino stjecanje, provodi se na sljedeći način:⁶

- kupovina na tržištu,
- proizvodnja u vlastitim pogonima,
- proces razmjene za neko drugo sredstvo,
- financijski leasing i
- donacije.

⁵ Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever Mališ, S., Ježovita, A., Žager, L. (2017.) *Analiza financijskih izvještaja načela - postupci - slučajevi*. 3. izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.

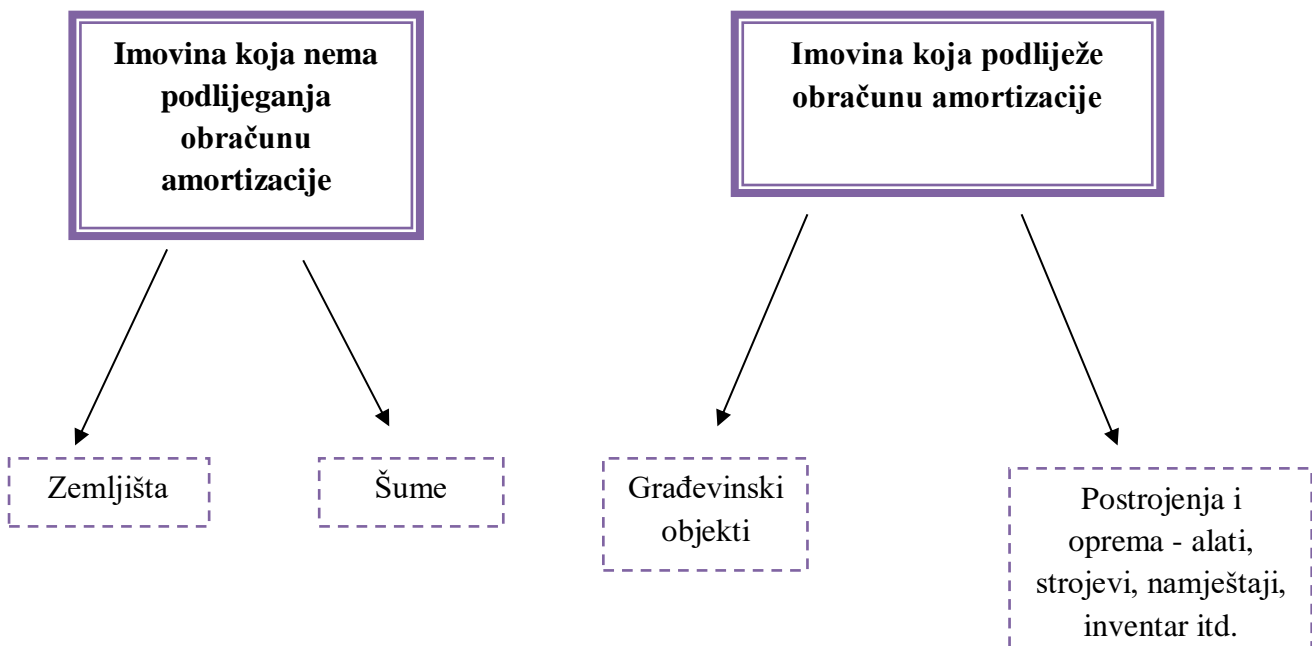
⁶ Gulinić, D., Vašiček, V., Dražić Lutinsky, I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija Kostić, M., (2018). *Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

Dugotrajna materijalna imovina predstavlja osnovno sredstvo koje uključuje imovinu koja će se koristiti u poduzeću za kreiranje ekonomske koristi u budućnosti. Prema tome dugotrajna materijalna imovina ima opipljivo, vidljivo svojstvo.

2.1. Oblici dugotrajne materijalne imovine

Ne postoji standardizirana računovodstvena formula koja identificira neku imovinu kao dugotrajnu imovinu, ali se obično pretpostavlja da takva imovina mora imati korisni vijek dulji od jedne godine. Dugotrajnu materijalnu imovinu može se podijeliti na sljedeće oblike koji su predstavljeni na slici 1.

Slika 1. Oblici dugotrajne materijalne imovine



Izvor: Izrada autorice

2.1.1. Zemljište

Zemljište se smatralo “izvornim i neiscrpnim darom prirode”. U modernoj ekonomiji, široko je definirano da uključuje sve što priroda pruža, uključujući minerale, šumske proizvode te vodne i zemljišne resurse. Iako su mnogi od njih obnovljivi izvori, nitko ih ne smatra "neiscrpnim". Plaćanje zemljišta naziva se renta. Poput zemlje, njezina je definicija s vremenom proširena kako bi uključila plaćanje bilo kojem proizvodnom resursu s relativno fiksnom opskrbom. Zemljište predstavlja nepotrošivu imovina pa prema tome obveza amortizacije na postoji. Zemljišta se dijele na građevinsko zemljište, poljoprivredno i ostala zemljišta. Zemljište poslovni kupac može steći na sljedeće načine:

- kupnja,
- unosom od strane vlasnika,
- spajanje kao poslovni proces,
- darovano
- koncesija.⁷

Zemljište koje je stečeno u vlasništvu poslovnog subjekta se upisuje u zemljišne knjige gdje se uvodi kao dugotrajna materijalna imovina. U slučaju prijenosa zemljišta, plaća se porez na promet nekretnina gdje su uključeni troškovi nabave zemljišta ili porez na dodanu vrijednost ako kupac ima pravo na pretporez. Zemljište i objekti se iskazuju odvojeno čak i u slučaju da se zajedno uzimaju. Vrijednost zemljišta i građevine odvojeno se prikazuje.⁸ Vrijednost zemljišta se utvrđuje prema visini troška nabave. Uz trošak nabave zemljišta, uključena je i kupovna cijena i plaćeni bespovratni porezi i troškovi usluga. Zemljište se ne amortizira tako da se cijelo vrijeme korištenje vrednuje i mjeri prema trošku nabave. Vrijednost mu se može promijeniti zbog procesa revalorizacije i vrijednosnog usklađivanja.

⁷ Gulin, D., Vašiček, V., Dražić Lutilsky,I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija Kostić, M., (2018) *Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

⁸ Gulin, D., Vašiček, V., Dražić Lutilsky,I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija Kostić, M., (2018). *Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

2.1.2. Građevinski objekti

Kada je riječ o građevinskim objektima tada se odnosi na objekte koji su namijenjeni za obavljanje vlastite djelatnosti poslovnog prostora. Tu je riječ o skladištima, zgradama, ugostiteljskim objektima, hotelskim poduzećima i svim ostalim smještajnim prostorima. Kada je u pitanju proces nabave građevinskih objekata on je malo duži postupak gdje se upravo iz tih razloga trošak nabave vodi kao *Imovina u pripremi*. Upravo zbog toga navodi se i posebna bilančna stavka koja iskazuje vrijednost imovine u pripremi - u procesu nabave. Konto *Imovina u pripremi* navodi podatke o trošku nabave imovine te se on može oblikovati iz više računa i obračuna. Nakon završetka nabave tada dolazi do zatvaranja konta.⁹ Kada su u pitanju građevinski objekti, oni imaju duži postupak nabave gdje se trošak nabave knjigovodstveno prati kao *Imovina u pripremi*. Slijedom toga predviđa se i posebna bilančna stavka koja mora iskazati vrijednost imovine u pripremi - u procesu nabave. Svi podaci o trošku nabave nalaze na kontima *Imovine u pripremi* koji se mogu oblikovati prema većem broju računa, obračunu ili nekim drugim izvorima. Pri zatvaranju nabave dolazi do zatvaranja konta te se imovina koja je utvrđena u iznosu trošku nabave prenosi se u upotrebu.

Način stjecanja građevinskih objekata je kupnja koja je ujedno i najčešća. U procesu stjecanja imovine na tržištu može se kupiti dovršeni objekt ili objekt koji se izgrađivao. Kada su u pitanju troškovi nabave tada se uključuju:

- kupovna cijena,
- račun koji dostavlja dobavljač,
- carina,
- druge pristojbe,
- porez na promet koji se ne vraća,
- izravni troškovi.¹⁰

Jasno je kako se administrativni i svi drugi opći troškovi uprave ne mogu smatrati troškovima nabave jedino ako se ne mogu povezati u izravnoj vezi s nabavom.

⁹ Gulin, D., Vašiček, V., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija Kostić, M., (2018). *Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

¹⁰ Gulin, D., Vašiček, V., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija Kostić, M., (2018). *Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

2.1.3. Postrojenja i oprema

Postrojenja i oprema - kada je u pitanju ovaj konto tada se iskazuje stanje i promjena stanja strojeva, postrojenja i opreme za proizvodnju, obradu i preradu, opreme za graditeljstvo. Nabava dugotrajne materijalne imovine provodi se preko konta u pripremi pa se prema tome i nabava postrojenja i opreme provodi preko konta *Strojevi i oprema u pripremi*. Također poduzeća, opremu mogu stjecati i na način da je sami proizvode gdje koriste svoje vlastite radnike i materijale. Konto *Investicija u tijeku - oprema* služi za predstavljanje troškova materijala kao i plaće radnika i amortizacija opreme. Iznosi koji se nalaze na tom kontu prenose se na konto *Opreme u pripremi*.

2.1.4. Biološka imovina

Biološka imovina je imovina koja živi – na primjer, drveće, životinje ili kanabis. Bilanca raščlanjuje imovinu poduzeća u određenom trenutku, klasificirajući je po vrsti i pripisujući joj vrijednost. Međunarodni računovodstveni standard 41 (MRS 41) navodi da je biološka imovina svaka živa biljka ili životinja u vlasništvu poduzeća, te se obično mjere po fer vrijednosti umanjenom za troškove prodaje.¹¹

Na primjer, stoka kao što su koze, krave, ovce, svinje i ribe smatraju se biološkom imovinom. Biološka imovina također uključuje usjeve koje uzgajaju poljoprivrednici, npr. kukuruz, rajčice, kao i vinovu lozu, kanabis, drveće i sve proizvode koji potječu od drveća, poput jabuka. Bilo koji vlasnik poduzeća može držati i evidentirati biološku imovinu. Međutim, zbog svoje prirode, oni su obično od najveće važnosti za poljoprivrednike ili bilo koje pojedince čiji primarni izvor profita dolazi od uzgoja, prodaje i otpreme takve robe.

Biološka imovina, budući da je živa ili ima aktivnu komponentu koja ju otežava održavanje, stalno je pod prijetnjom promjena, kako kvalitativno tako i kvantitativno. To jednostavno znači da biljke, životinje i živa bića koja proizvode (kao što su kokoši koje proizvode jaja ili krave koje proizvode mlijeko) imaju određeno vremensko razdoblje u kojem moraju rasti ili se

¹¹ Gulin, D., Vašiček, V., Dražić Lutilsky, I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija Kostić, M., (2018). *Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

proizvoditi, korisno razdoblje tijekom kojeg se mogu sakupljati i ograničeno vrijeme tijekom kojeg se mogu premjestiti i prodati prije nego što istrunu, propadnu ili na drugi način postanu beskorisni potrošačima.

Višegodišnji nasadi predstavljaju nasade od kojih poduzetnici očekuju da će mu u budućnosti donositi ekonomsku korist u vremenskom razdoblju od 12 mjeseci od datuma bilance - npr. maslina, vinova loza, voćnjaci. Uzgoj nasada se provodi na pripremljenom zemljištu pa se kupovna cijena uvećava za porez na promet nekretnina te se javlja trošak nabave vlastitog zemljišta.¹² Na kontu *Osnovno stado* dolazi do evidentiranja stoke koja će pružiti ekonomsku korist u vremenu od 12 mjeseci od datuma bilance kao što su koze, goveda, kokoši, krave i ostala stoka.

2.1.5. Ulaganje u nekretnine

Ulaganje u nekretnine se odnosi na nekretninu koju vlasnik ili najmoprimatelj u svome financijskom najmu drži zbog ostvarivanja prihoda od najma ili zbog rasta tržišne vrijednosti imovine ili oboje, a ne radi se o korištenju u proizvodnji ili u administrativne svrhe.¹³

Nekretnine su postale popularno sredstvo ulaganja u posljednjih 50-ak godina. Smatra se da su nekretnine vlastita klasa imovine koja bi trebala biti barem dio dobro diverzificiranog portfelja. Jedan od ključnih načina na koji ulagači mogu zaraditi na nekretninama jest postati vlasnik nekretnine za iznajmljivanje. Jedan od načina na koji stanodavci zarađuju je i prikupljanje stanarine. Koliko se stanarine može naplatiti ovisi o tome gdje se stan nalazi. Uobičajena strategija je naplatiti dovoljno najamnine da se pokriju troškove dok se hipoteka ne plati, a tada većina najamnine postaje profit. Drugi primarni način na koji stanodavci zarađuju je povećanjem vrijednosti. Ako nekretnina poraste u vrijednosti, možda će se moći prodati uz dobit (kada za to dođe vrijeme) ili posuditi uz kapital kako bi se izvršila sljedeća investicija. Iako nekretnine imaju tendenciju poskupljivanja, nema jamstava.

Postoji razlika između ulaganja u nekretnine i drugih nekretnina u društvu te je vidljiva u tome što nekretnine stvaraju novčane tokove koji nemaju ovisnost o ostaloj imovini koja se nalazi u

¹² Zaloker, D. (2022). Godišnji obračun amortizacije za 2022., Financije, pravo i porezi, br.11/22., TEB, Zagreb

¹³ Narodne novine (2019.) *Zakon o računovodstvu*. Zagreb: Narodne novine d.d., br. 78/15, 134/15, 120/16, 116/18

vlasništvu društva. Dok s druge strane ostale nekretnine kreiraju novčane tokove koji se pripisuju i drugoj imovini koja se koristi u proizvodnji ili isporuci robe i usluga. Imovina koja je podložna obračunu amortizacije je imovina koja će se koristiti duže od određenog razdoblja (duže od 12 mjeseci) te ona ima ograničeni vijek korištenja i može se koristiti samo u poslovnim procesima. Amortizacija bi se prema pravilima trebala obračunavati tijekom cijelog jednog razdoblja dugotrajne imovine gdje poduzetnik očekuje ekonomsku korist od korištenja iste te imovine.¹⁴

2.2. Načela i pravila za evidenciju i izvještavanje o dugotrajnoj materijalnoj imovini

Kada je u pitanju računovodstveno praćenje dugotrajne materijalne imovine najvažniji propisi su Međunarodnih računovodstveni standardi, MRS 16 (nekretnine, postrojenja i oprema) i Hrvatski standard za financijsko izvještavanje, HSFI - Dugotrajna materijalna imovina.¹⁵ Međunarodne računovodstvene standarde (eng. IAS) izdalo je prethodno Vijeće za međunarodne računovodstvene standarde (eng. IASC), a potvrdio i dopunio Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (eng. IASB). Međunarodni računovodstveni standardi (eng. IAS) skup su pravila za financijska izvješća koja su 2001. godine zamijenjena Međunarodnim standardima financijskog izvješćivanja (MSFI) i kasnije ih je usvojila većina velikih financijskih tržišta diljem svijeta. Oba skupa standarda izdala je Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (IASB), neovisno tijelo sa sjedištem u Londonu. Sjedinjene Države ne slijede MSFI. Kina i Japan također su odbili prihvatiti MSFI.¹⁶ Međunarodni računovodstveni standardi (IAS) bili su prvi međunarodni računovodstveni standardi koje je izdao Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (IASB), osnovan 1973. Tadašnji cilj, kao što je i danas, bio je olakšati usporedbu poslovanja diljem svijeta, povećati transparentnost i povjerenje u financijsko izvješćivanje te poticati globalnu trgovinu i ulaganja.¹⁷

¹⁴ Zaloker, D. (2022). Godišnji obračun amortizacije za 2022., *Financije, pravo i porezi*, br.11/22., TEB, Zagreb

¹⁵ Belak, V. (2009). *Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine: prema HSFI/MSFI i novi računovodstveni postupci*. Zagreb: Belak Excellens d.o.o.

¹⁶ Deloitte (2016). *MSFI 16 - Najmovi; prema MSFI* [online]. Zagreb: Deloitte. Dostupno na: <https://www2.deloitte.com/hr/hr/pages/audit/articles/ifrs-news-2016-03.html> (pristupljeno 15.04.2023.)

¹⁷ Belak, V. (2009.) *Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine: prema HSFI/MSFI i novi računovodstveni postupci*. Zagreb: Belak Excellens d.o.o.

Globalno usporedivi računovodstveni standardi promoviraju transparentnost, odgovornost i učinkovitost na financijskim tržištima diljem svijeta. To ulagačima i drugim sudionicima na tržištu omogućuje donošenje informiranih ekonomskih odluka o mogućnostima ulaganja i rizicima te poboljšava raspodjelu kapitala. Univerzalni standardi također značajno smanjuju troškove izvještavanja i regulatorne troškove, posebno za tvrtke s međunarodnim operacijama i podružnice u više zemalja.

U procesu nabave zanimljiva je činjenica kako se ona prvenstveno stavlja u pripremu pa tek kasnije se stvarno počinje koristiti u poslovnim procesima gdje se prebacuje na konto *Dugotrajne materijalne imovine u uporabi*. Kada je riječ o ovisnim troškovima, oni se mogu pojaviti pri procesu nabave kao što su troškovi prijevoza ili montaže gdje dolazi do rasta vrijednosti imovine. Prema Direktivi Europske unije, HSFI zadovoljavaju uvjete pri prezentiranju i objavljivanju financijskih izvještaja jer su kriteriji provođeni prema mjerama MSFI-a. Tablica 2 navodi MRS i HSFI koji računovodstveno vode i bilježe dugotrajnu materijalnu imovinu.

Tablica 2. MRS-ovi i HSFI-ovi okviri za izvještavanje

MRS	HSFI
MRS 16 - Nekretnine, postrojenja i oprema	HSFI 6 - Dugotrajna materijalna imovina
MRS 36 - Umanjenje imovine	HSFI 7 - Ulaganje u nekretnine
MRS 40 - Ulaganja u nekretnine	HSFI 8 - Dugotrajna imovina koja je namijenjena prodaji

Izvor: Žager, K., Tušek, B., Mamić Sačer, I., Sever Mališ, S., Žager, L. (2016) *Računovodstvo I: računovodstvo za neračunovođe*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

Kako se može vidjeti prema MRS-u 16 glavni pojmovi su oni koji imaju knjigovodstvenu vrijednost nakon procesa amortizacije, troška isplaćenog novca za naknade i novčanih ekvivalenata kao i odabranu metodu revalorizacije.¹⁸

¹⁸ Belak, V. (2009.) *Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine: prema HSFI/MSFI i novi računovodstveni postupci*. Zagreb: Belak Excellens d.o.o.

2.3. Metode amortizacije

Izraz amortizacija odnosi se na računovodstvenu metodu koja se koristi za raspoređivanje troška materijalne ili fizičke imovine tijekom njenog vijeka trajanja. Amortizacija predstavlja koliki je dio vrijednosti imovine iskorišten. Omogućuje poduzećima da ostvare prihod od imovine koju posjeduju. Budući da ih poduzeća ne moraju u cijelosti obračunavati u godini kada je imovina kupljena, trenutni trošak vlasništva značajno je smanjen. Neuračunavanje amortizacije može uvelike utjecati na dobit poduzeća. Poduzeća također mogu amortizirati dugotrajnu imovinu i za porezne i za računovodstvene svrhe.

Imovina poput strojeva i opreme je skupa. Umjesto realizacije cjelokupnog troška imovine u prvoj godini, poduzeća mogu koristiti amortizaciju za raspodjelu troška i usklađivanje troškova amortizacije s povezanim prihodima u istom izvještajnom razdoblju. To omogućuje poduzećima da otpiše vrijednost imovine tijekom određenog vremenskog razdoblja, posebice njezin vijek trajanja.

Poduzeća redovito obračunavaju amortizaciju kako bi troškove svoje imovine mogli prebaciti iz svojih bilanci u svoje račune dobiti i gubitka. Kada poduzeće kupi imovinu, bilježi transakciju kao zaduženje za povećanje računa imovine u bilanci i kredit za smanjenje gotovine (ili povećanje obveza), što je također u bilanci. Nijedna temeljnica ne utječe na račun dobiti i gubitka, gdje se iskazuju prihodi i rashodi.¹⁹

Na kraju obračunskog razdoblja, računovođa knjiži amortizaciju za svu kapitaliziranu imovinu koja nije u potpunosti amortizirana. Dnevnik se sastoji od:²⁰

- Duguje trošak amortizacije, koji teče kroz račun dobiti i gubitka
- Odobrenje akumuliranoj amortizaciji, koja se iskazuje u bilanci

Kao što je gore navedeno, poduzeća mogu iskoristiti amortizaciju i za porezne i za računovodstvene svrhe. To znači da mogu uzeti porezni odbitak za trošak imovine, smanjujući oporezivi prihod. Ali Porezna služba navodi da kada amortiziraju imovinu, poduzeća moraju

¹⁹ Zaloker, D. (2022). Godišnji obračun amortizacije za 2022., Financije, pravo i porezi, br.11/22., TEB, Zagreb

²⁰ Zaloker, D. (2022). Godišnji obračun amortizacije za 2022., Financije, pravo i porezi, br.11/22., TEB, Zagreb

rasporediti trošak tijekom vremena. Porezna uprava također ima pravila o tome kada poduzeća mogu uzeti odbitak. Amortizacija se smatra negotovinskim troškom jer ne predstavlja stvarni odljev novca. Cjelokupni novčani izdatak može se platiti na početku kada se sredstvo kupi, ali se trošak bilježi postupno za potrebe financijskog izvješćivanja. To je zato što imovina daje korist poduzećima tijekom duljeg vremenskog razdoblja. Ali troškovi amortizacije i dalje smanjuju zaradu poduzeća, što je korisno za porezne svrhe.²¹

Načelo usklađivanja prema općeprihvaćenim računovodstvenim načelima koncept je obračunskog računovodstva koji nalaže da se troškovi moraju uskladiti s istim razdobljem u kojem je generiran odgovarajući prihod. Amortizacija pomaže povezati trošak imovine s dobrobiti njezine upotrebe tijekom vremena. Drugim riječima, inkrementalni trošak povezan s korištenjem imovine također se bilježi za imovinu koja se stavlja u uporabu svake godine i stvara prihod. Prema navedenim stavkama za amortizaciju se može reći kako je trošak koji nastaje korištenjem dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine gdje je jasno ograničen vijek trajanja te se on mora sustavno raspoređivati tijekom vijeka korištenja dugotrajne imovine. Imovina koja podliježe obračunu amortizacije je ona koja će imati vijek trajanja duži od 12 mjeseci te mora zadovoljiti sljedeće uvjete:²²

- ograničeni vijek trajanja i
- korištenje u proizvodnji, isporuci ili iznajmljivanju drugima.

U obračunu amortizacije također podliježu i ulaganja u nekretnine koja se navodi prema metodi troška. Također kada je u pitanju dugotrajna imovina koja je nabavljena za financijski leasing iskazuje se kao dugotrajna imovina i ona također podliježe u obračun amortizacije.

Također postoji i imovina **koja ne podliježe amortizaciji**, a ona je sljedeća:²³

- **Nematerijalna imovina koja ima neodređeni vijek trajanja** - ovo se odnosi na imovinu kojoj se ne može predvidjeti rok trajanja tj. ne može se predvidjeti rok do kojeg će se moći stvarati buduća ekonomska korist.
- **Materijalna imovina koja ima neodređeni vijek trajanja** - to se odnosi na zemljišta i zgrade koji su odvojeni imovina te se oni iskazuju i obračunavaju odvojeno pa čak iako se zajedno nabavljaju. Zemljišta imaju neograničeni vijek korištenja osim u

²¹ Zaloker, D. (2022). Godišnji obračun amortizacije za 2022., Financije, pravo i porezi, br.11/22., TEB, Zagreb

²² Zaloker, D. (2022). Godišnji obračun amortizacije za 2022., Financije, pravo i porezi, br.11/22., TEB, Zagreb

²³ Zaloker, D. (2022). Godišnji obračun amortizacije za 2022., Financije, pravo i porezi, br.11/22., TEB, Zagreb

situacijama kada se pretvore u odlagališta otpada pa se prema tome navedena imovina ne amortizira.

- **Dugotrajna imovina koja je namijenjena za prodaju** - u trenutcima kada dugotrajna imovina u knjigama bude priznata kao imovina koja se može prodavati, tada se to rezultira njezinom reklasifikacijom u kratkotrajnu imovinu i na taj način prestaje njezin obračun amortizacije.

Poduzetnici koriste nekoliko metoda amortizacije:²⁴

- **Linearna metoda** - vrijednost imovine se ravnomjerno smanjuje tijekom svakog razdoblja dok ne dosegne svoju preostalu vrijednost. Linearna amortizacija je najčešće korištena i izravna metoda amortizacije za alokaciju troška kapitalne imovine. Izračunava se jednostavnim dijeljenjem troška imovine, umanjene za njegovu preostalu vrijednost, s korisnim vijekom imovine.
- **Funkcionalna metoda** - ova metoda se zasniva na očekivanoj upotrebi ili količini proizvedenih proizvoda u jednom vijeku trajanja imovine. Ova metoda se koristi kod imovina koja ima kraći vijek trajanja te se njezini učinci mogu mjeriti.
- **Progresivna metoda** - ova metoda se odnosi na povećanje iznosa amortizacije u jednom vremenskom razdoblju tj. vijeku trajanja imovine. Ova metoda smatra kako se imovina u prvim godinama puno manje troši nego u kasnijim godinama.
- **Degresivna metoda** - ova vrsta metode dovodi do smanjenja iznosa amortizacije u vijeku trajanja imovine. Ova metoda ima pretpostavku da se imovina izrazito puno više troši u prvim godinama svoga djelovanja, pa je u tim godinama potrebno ukalkulirati veće iznose amortizacije nego u kasnijim godinama.

²⁴ Zaloker, D. (2022). Godišnji obračun amortizacije za 2022., Financije, pravo i porezi, br.11/22., TEB, Zagreb

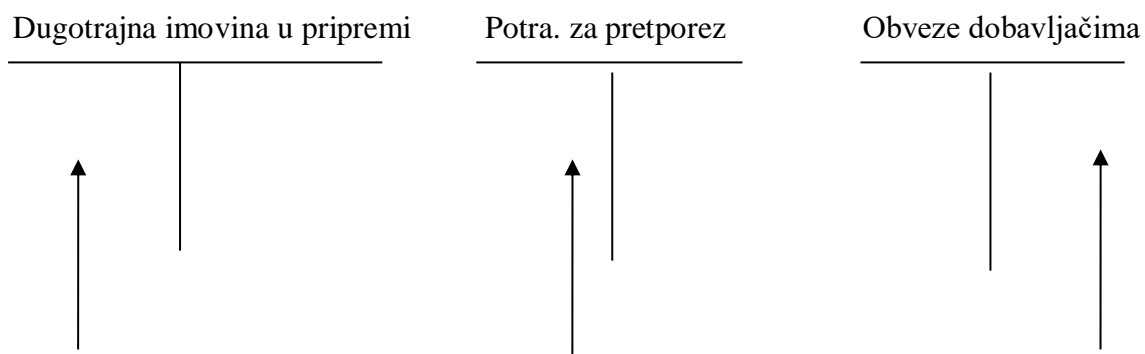
3. PROCESI DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE

3.1. Nabava dugotrajne materijalne imovine

Nabava dugotrajne imovine odnosi se na različite procese koji predstavljaju pokretanje novog poslovanja ili povećanje poslovanja već postojećeg. Kada je u pitanju evidentiranje ona se razlikuju prema nekoliko kategorija i to sve ovisi o načinu stjecanja imovine. Proces nabave dugotrajne materijalne imovine provodi se na kontu *Dugotrajna materijalna imovina u pripremi*. Nakon toga pri obračunu nabave te imovine u njezinoj knjigovodstvenoj vrijednosti ulazi se s fakturnom vrijednosti koja ima pripadajuće svoje troškove - utovar, carinu, prijevoz, istovar. Dobivena knjigovodstvena vrijednost unosi se na osnovna sredstva i to od onoga trena kada dolazi do aktiviranja imovine prema zadanoj vrijednosti. Nakon toga dolazi do početka amortizacije. U većini jurisdikcija, stjecanje imovine obično uključuje i preuzimanje određenih obveza. Međutim, budući da se strane mogu cjenkati oko toga koja će imovina biti stečena i koje će obveze biti preuzete, transakcija može biti vrlo specifična u svojoj strukturi i ishodu od spajanja, spajanja ili kupnje dionica. Slika 2. prikazuje proces knjiženja nabave dugotrajne materijalne imovine.

Slika 2. Knjiženje nabave materijalne dugotrajne imovine

Dugotrajna imovina u pripremi → Trošak nabave



Izvor: Baica, Z. (2011.) *Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine - primjena HSFI 6* [online]. Zagreb: Računovodstvo i porezi u praksi. Br. 05/2008, str. 27.-45.

Kada je u pitanju struktura troškova nabave ona se odnosi na:²⁵

- kupovnu cijenu dobavljača
- ovisne troškove nabave - troškovi se mogu prepisati nabavi imovine
- carine i sve uvozne pristojbe
- porezi koji su nepovratni - PDV se ne računa.

Ukoliko se dugotrajna materijalna imovina nabavlja procesom kupnje i to direktno od proizvođača ili dobavljača na tržištu tada se provodi proces mjerenja tj. priznavanja njezinog troška nabave. On se priznaje prema standardima HFSI 6. U tom procesu dolazi do priznavanja troškova nabave ukoliko se zadovoljavaju sljedeći uvjeti:

- ukoliko poduzetnik ima buduće ekonomske koristi koje su povezane s navedenom imovinom i
- ukoliko je trošak imovine mjerljiv.²⁶

Ukoliko trošak nabave zadovoljava navedene kriterije tada postoji mogućnost priznavanja naknadnih izdataka. Dugotrajna materijalna imovina može se mjeriti prema trošku nabave koji uključuje sljedeće stavke:²⁷

- **Kupovna cijena** - uključuje uvozne pristojbe kao i poreze koji su nepovrati nakon odbitka svih trgovačkih popusta i rabata.
- **Svi troškovi** koji se izravno propisuju dovođenju imovine na mjesto i u radno stanje za namjeravano korištenje.
- Početno procjenjivanje troškova uklanjanja imovine.

Mnogo je složenih čimbenika koje treba uzeti u obzir pri nabavci imovine. Kupac stječe samo imovinu i obveze koje identificira podložno svim obvezama koje su kupcu nametnute kao stvar zakona ili uvjeta. Ovo se bitno razlikuje od akvizicije dionica ili spajanja gdje kupac stječe svu imovinu i obveze (uključujući nepoznate ili neobjavljene obveze) ciljnih poduzeća kao stvar

²⁵ Baica, Zdravko (2011.) *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške (primjena HFSI 3)* [online]. Zagreb: Računovodstvo i porezi u praksi. Br. 11/2011, str. 36-41. Dostupno na: <https://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/casopisprivitak/ripup> (pristupljeno 15.04.2023.)

²⁶ Baica, Zdravko (2011.) *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške (primjena HFSI 3)* [online]. Zagreb: Računovodstvo i porezi u praksi. Br. 11/2011, str. 36-41. Dostupno na: <https://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/casopisprivitak/ripup> (pristupljeno 15.04.2023.)

²⁷ Baica, Z. (2011.) *Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine - primjena HFSI 6* [online]. Zagreb: Računovodstvo i porezi u praksi. Br. 05/2008, str. 27.-45. Dostupno na: <https://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/privici/ripup08-05-027.pdf> (pristupljeno 15.04.2023.)

zakona. Sposobnost odabira određene imovine i obveza daje kupcu fleksibilnost. Kupac ne rasipa novac na neželjenu imovinu i manji je rizik da će kupac preuzeti nepoznate ili neobjavljene obveze. Međutim, to također čini stjecanje imovine složenijim jer kupac mora potrošiti vrijeme na identificiranje imovine i obveza koje želi steći i preuzeti. Nadalje, preuzimatelj i ciljno društvo moraju se dogovoriti o tome kako će se kupoprodajna cijena raspodijeliti među imovinom u poslu. Ulagачi mogu jednostavno odabrati koja imovina je privlačna, poduzeti korake za nabavu određene imovine i ne moraju se baviti bilo kojim drugim udjelima koji im možda nisu od interesa.²⁸ Ovisno o situaciji koja okružuje poduzeće u stečaju, korištenje ovog pristupa umjesto izravne kupnje poduzeća i njezine imovine moglo bi koštati manje unaprijed, dok bi još uvijek pružalo dovoljno nagrada na pozadini. Rjeđe, pristup nabave imovine može se koristiti za postupno stjecanje kontrole nad ciljnim poduzećem. Ovdje proces obično uključuje stjecanje kontrole nad ključnom imovinom koja je važna za tekuće poslovanje poduzeća. Proces često zahtijeva identificiranje imovine koju ulagač ili kupac želi steći, a zatim određivanje prioriteta na temelju čimbenika kao što su lakoća stjecanja ili važnost svake imovine za cilj. Strukturiranje transakcije često je odgovornost onih koji imaju korporativne financijske uloge. Nabava imovine često može biti produktivno kada ciljna poduzeća odbiju ponude za otkup dionica. Takav je pristup također održiva alternativa kada su šanse za kupnju dovoljno dionica i dobivanje dovoljne potpore dioničara za neprijateljsko preuzimanje negdje između male ili nikakve.²⁹

3.2. Upotreba dugotrajne imovine

Kada se nabavi dugotrajna materijalna imovina tada započinje proces obračuna amortizacije te je trošak amortizacije porezno priznat. No isto tako postoje i razdoblja kada se dugotrajna materijalna imovina ne koristi. U određenim trenucima poduzetnici nisu u mogućnosti koristiti određenu dugotrajnu materijalnu imovinu zbog rasta obujma posla. U tom trenutku oni ne obavljaju gospodarsku aktivnost. Također postoje situacije gdje se nabavlja dugotrajna materijalna imovina i ona se kroz proces amortizacije provodi kao jedna cjelina npr. nekretnina te se kroz jedno razdoblje koristi samo jedan dio navedene imovine. U slučaju da je riječ o

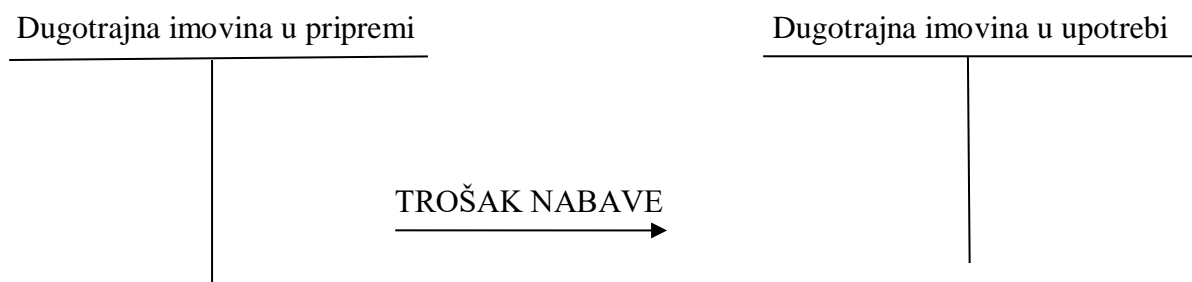
²⁸ Rakijašić, J. (2017.) *HSFI: hrvatski standardi financijskog izvještavanja i računovodstveni propisi*. Zagreb: TEB - poslovno savjetovanje.

²⁹ Baica, Z. (2011.) *Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine - primjena HSFI 6* [online]. Zagreb: Računovodstvo i porezi u praksi. Br. 05/2008, str. 27.-45. Dostupno na: <https://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/privici/ripup08-05-027.pdf> (pristupljeno 15.04.2023.)

poslovnoj zgradi, tada se može koristiti samo jedan prostor za skladište ili ured. Slika 3. prikazuje knjiženje procesa upotrebe tj. korištenje dugotrajne materijalne imovine.³⁰

Slika 3. Upotreba dugotrajne materijalne imovine

Prijenos iz pripreme u upotrebu



Izvor: Baica, Z. (2011.) *Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine - primjena HSF1 6* [online]. Zagreb: Računovodstvo i porezi u praksi. Br. 05/2008, str. 27.-45.

3.3. Otudjenje dugotrajne materijalne imovine

Otudjenje dugotrajne imovine knjiži se u izvještaju o novčanom toku poduzeća pod novčanim tokovima od investicijskih aktivnosti. Kupnja dugotrajne imovine predstavlja novčani odljev (negativan) za poduzeće dok je prodaja novčani priljev (pozitivan). Ako vrijednost imovine padne ispod njezine neto knjigovodstvene vrijednosti, imovina podliježe otpisu zbog umanjenja. To znači da je njegoa zabilježena vrijednost u bilanci usklađena prema dolje. Kada dugotrajna imovina dosegne kraj svog korisnog vijeka, obično se otklanja prodajom za preostalu vrijednost. Ovo je procijenjena vrijednost imovine ako je rastavljena i prodana u dijelovima. U nekim slučajevima, imovina može zastarjeti i stoga će biti otuđena bez primanja ikakve zamjene. U svakom slučaju, dugotrajna imovina se otpisuje iz bilance budući da je poduzeće više ne koristi.³¹

³⁰ Žager, K., Tušek, B., Vašiček, V., Žager, L. (2008.) *Osnove računovodstva: računovodstvo za neračunovođe*. 2. izdanje. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.

³¹ Parać, B. (2013.) *Poduzetničko računovodstvo i financijsko izvještavanje*. Zapešić: Visoka škola za poslovanje i upravljanje s pravom javnosti "Baltazar Adam Krčelić".

Otuđenje imovine uključuje eliminaciju imovine iz računovodstvenih evidencija. To je potrebno za potpuno uklanjanje svih tragova imovine iz bilance (poznato kao prestanak priznavanja). Otušenje imovine može zahtijevati bilježenje dobiti ili gubitka na transakciji u izvještajnom razdoblju kada se otušenje dogodi. Za potrebe ove rasprave, pretpostavit ćemo da je imovina koja se otušuje dugotrajna imovina. Cjelokupni koncept za računovodstvo otušenja imovine je poništiti i evidentirati trošak dugotrajne imovine i odgovarajući iznos akumulirane amortizacije. Svaka preostala razlika između to dvoje priznaje se kao dobitak ili gubitak. Dobit ili gubitak izračunava se kao neto prihod od prodaje, umanjen za knjigovodstvenu vrijednost imovine. Opcije za računovodstveno iskazivanje otušenja imovine navedene su u nastavku. Ispravno raspolaganje dugotrajnom imovinom je od određene važnosti iz perspektive održavanja čiste bilance, tako da evidentirana stanja dugotrajne imovine i akumulirane amortizacije pravilno odražavaju imovinu koja je stvarno u vlasništvu poduzeća.³²

³² Parać, B. (2013.) *Poduzetničko računovodstvo i financijsko izvještavanje*. Zapešić: Visoka škola za poslovanje i upravljanje s pravom javnosti "Baltazar Adam Krčelić".

4. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE ULAGANJA U DUGOTRAJNU MATERIJALNU IMOVINU

Ulaganja se moraju evidentirati prema računovodstvenim pravilima te se pojedina ulaganja moraju iskazati kao povećanje vrijednosti imovine ili pak kao rashod razdoblja. U sljedećim poglavljima navodi se računovodstveno praćenje ulaganja u dugotrajnu materijalnu imovinu te je li se pojedini troškovi mogu navoditi kao rashodi razdoblja ili dolazi do knjigovodstvenog povećanja vrijednosti imovine.

4.1. Trošak tekućeg održavanja

Materijalna imovina koja se nalazi u poduzeću te se koristi za obavljanje svih djelatnosti poduzeća se tijekom vremena troši i iz tih razloga nužno je provođenje servisa. Servisiranje se odnosi na mogućnost popravaka kao i na zamjenu određenih dijelova npr. strojeva ili opreme koja se koristi u poduzeću. U ovu vrstu troškova također se ubraja i održavanje građevinskih objekata npr. promjena cjelokupne stolarije, instalacija, krovišta, otvora i slično.

Prema HFSI 16 i MRS 16 troškovi koji su nastali s aspekta tekućeg održavanja nisu uključeni u knjigovodstvenu vrijednost nekretnina, opreme ili postrojenja već se ova vrsta troškova navodi kao rashod razdoblja i navodi se u računu dobiti i gubitka. Ovi troškovi pripadaju onim troškovima koji su nastali u kratkom vremenskom razdoblju te se odnose na zamjenu potrošenih dijelova. Kada su u pitanju strojevi i oprema poduzeća, oni imaju svakodnevne troškove održavanja kao što su manji popravci, čišćenje i zamjena određenih dijelova.³³ A tekući troškovi se mogu odnositi i na održavanje objekta ili provođenje servisa službenog automobila.³⁴ Visoki troškovi održavanja fizičke imovine mogu biti štetni za bilo koji posao ako se njome ne upravlja dobro. Oni dodatno opterećuju operativne troškove i smanjuju profitne marže. Međutim, ne može se poslovati bez ispravne opreme. Jedino rješenje je što učinkovitije upravljati aktivnostima i troškovima održavanja. Trošak održavanja predstavlja sve izdatke koji su rezultat poduzetničkih nastojanja da fizičku imovinu održe u optimalnom radnom stanju. Nije

³³ Parać, B. (2013.) *Poduzetničko računovodstvo i financijsko izvještavanje*. Zapešić: Visoka škola za poslovanje i upravljanje s pravom javnosti "Baltazar Adam Krčelić".

³⁴ Rakijašić, J. (2011.) *Međunarodni standardi financijskog izvještavanja*. Zagreb: TEB - poslovno savjetovanje.

bitno je li ta imovina automobil, nekretnina za iznajmljivanje, generator ili kružna pila, ako joj je potrebno redovito održavanje, izazvat će troškove održavanja.

Proizvodnja, zrakoplovstvo i građevinarstvo, među mnogim drugim industrijama s velikom imovinom, imaju vrlo jak poticaj da drže svoj proračun za održavanje pod kontrolom. Praćenje troškova održavanja jedan je od načina koji koriste za procjenu učinkovitosti svojih odjela za održavanje. U tom smislu, troškovi održavanja često se smatraju vrlo važnim oblicima rashoda. Neuspjeh održavanja na pravi način ne znači samo da će trebati više rada, dijelova ili ugovora. Također neće uzrokovati samo nižu kvalitetu proizvoda, veće troškove energije, kraći životni vijek imovine, dodatno održavanje, izgubljene proizvodne sate, izgubljene resurse, ekološke probleme, pa čak i sigurnosne probleme. Sve to znači veće troškove održavanja, ali te probleme može biti teško uočiti. Stvarni trošak imovine nije samo njezina nabavna cijena. Kada odjel kupuje novi dio opreme, također treba uzeti u obzir troškove tekućeg održavanja i popravka. Prosječna cijena tekućeg održavanja može se značajno razlikovati od jedne imovine do druge. Koliko se treba provoditi redovito održavanje, kako se nosi s trošenjem i koliko koštaju rezervni dijelovi samo su neki od čimbenika koji će utjecati na godišnje troškove održavanja za određenu imovinu.³⁵

Takve se odluke o proračunu često prepuštaju direktorima i upraviteljima održavanja, sve dok ne prelaze postavljeni proračun održavanja. Na kraju godine, vlasnici poduzeća često će biti zainteresirani samo za pregled ukupnih troškova, koji su često predstavljeni kao ukupni troškovi (održavanje, popravak, operacije) u bilancama.

Trošak tekućeg održavanja može se podijeliti na troškove rada, rezervnih dijelova i materijala, dobavljače održavanja, troškove energije i režijske troškove. Učinkovito praćenje troškova za svaku od tih kategorija ključno je za smanjenje budućih troškova održavanja. Jedna važna stvar koja se često izostavlja iz ovog razgovora je neizravni trošak izgubljene produktivnosti. Tijekom većine aktivnosti održavanja, sredstvo se mora isključiti. Ako se planirano održavanje ili neočekivani popravak dogodi tijekom redovnog radnog vremena, to će rezultirati izgubljenim proizvodnim satima što znači izgubljenu dobit.³⁶

³⁵ Parać, B. (2013.) *Poduzetničko računovodstvo i financijsko izvještavanje*. Zapešić: Visoka škola za poslovanje i upravljanje s pravom javnosti "Baltazar Adam Krčelić".

³⁶ Rakijašić, J. (2011.) *Međunarodni standardi financijskog izvještavanja*. Zagreb: TEB - poslovno savjetovanje.

4.2. Troškovi investicijskog održavanja

Pojam investicijskih troškova održavanja odnosi se na sve troškove koje ima pojedinac ili poduzeće kako bi svoju imovinu održali u dobrom radnom stanju. Ti se troškovi mogu potrošiti za opće održavanje stavki poput pokretanja antivirusnog softvera na računalnim sustavima ili se mogu koristiti za popravke poput popravka automobila ili strojeva. Ovi troškovi su dodatak stvarnoj nabavnoj cijeni imovine, tako da bi pojedinci i poduzeća trebali biti u mogućnosti i voljni platiti račun kako bi svoju imovinu održali u ispravnom stanju. Potrošači koji kupuju sredstva trebali bi očekivati da će platiti troškove održavanja u nekom trenutku u budućnosti ako ih žele koristiti tijekom određenog vremenskog razdoblja. Kao što je ranije spomenuto, ovi troškovi nastaju kako bi se imovina pojedinca ili poduzeća održala u dobrom radnom stanju. Koliko pojedinac plaća investicijske troškove održavanja ovisi o vrsti imovine i koliko je često potrebno održavanje i koliko se često održava. Pojedinci mogu imati troškove održavanja za domove, automobile, uređaje i elektroniku, dok poduzeća plaćaju održavanje svojih dugotrajnih sredstava, vozila, opreme, objekata i svoje tehnologije. Redovitim održavanjem mogu se smanjiti troškove jer se imovina servisira na vrijeme. Zanemarivanje imovine i čekanje do posljednjeg trenutka da se servisira može rezultirati većim troškovima održavanja. Ako se sredstvo uopće ne održava, vlasnik će ga možda morati potpuno zamijeniti.³⁷

Ovi troškovi se odnose na izdatke koji nastaju u dužem vremenskom razdoblju kao što je dvije ili više godina te su oni po svome zaključnom iznosu dosta veći od tekućih troškova održavanja. Ova vrsta troškova zahtjeva vrlo važne zamjene ili popravke na dugotrajnoj materijalnoj imovini. Poduzeća bi u budućnosti trebala imati ekonomsku korist od ovih troškova. Ukoliko će ova vrsta troškova u budućnosti donijeti povećanje proizvodnje i poboljšati kvalitetu, utoliko se oni obilježavaju kao rashodi razdoblja u određenom vremenu te se bilježe u računu dobiti i gubitka.

Neki od primjera mogu se navesti kapitalna ulaganja poduzeća u građevinske objekte kada se provodi zamjena fasade, stolarije ili pak otvora dok se kod postrojenja i opreme to odnosi na zamjenu važnih dijelova ili neke veće popravke gdje u tom razdoblju strojevi moraju biti izvan funkcije rada. Jasna je činjenica kako investicijsko održavanje od poduzeća zahtijeva velike

³⁷ Međunarodni standard financijskog izvještavanja 13 - Mjerenje fer vrijednosti [online]. Dostupno na: <http://www.srr-fbih.org/File/Download?idFi=274> (pristupljeno 16.04.2023.)

izdatke, a koji dovode do slabljenja financijskog rezultata poslovanja u vremenu nastanka troškova. Iz tih razloga veliki broj poduzetnika ovu vrstu troškova navode kao dugoročno rezerviranje, ali Zakon o porezu na dobiti kao i HFSI 16 jasno ne dopušta takvu poslovnu odluku.³⁸

U sljedećem primjeri prikazat će se računovodstveno praćenje tekućih i investicijskih troškova održavanja. Poduzeće Libertas je odlučilo promijeniti svoje radno okruženje tj. odlučili su urediti vanjske i unutarnje zidove svojih poslovnih prostora. Zbog toga su angažirali izvođače radove BLUE koji su im dostavili račun u iznosu od 200.000,00 kuna. Od ukupnog iznosa od 200.000,00 kuna, za obnavljanje fasade izdvojeno je 180.000,00 kuna, a za obnavljanje uredskih prostorija je potrošeno 20.000,00 kuna. Poduzeće provelo obračun PDV u visini od 25 % - obveza i pretporez te je on iznosio:

- obnova fasade - 45.000,00 kn
- uređenje prostorija - 5.000,00 kn.

³⁸ RRIF (2020.) *Standardi: MRS, MSFI i HSFI*. [online]. Zagreb: RRIF. Dostupno na: <https://www.rrif.hr/standardi.html> (pristupljeno 16.04.2023.)

Tablica 3. Knjiženje tekućih i investicijskih troškova ulaganja dugotrajne materijalne imovine

Opis	Račun	Svota	
		Duguje	Potražuje
Građevinski objekt	0231	180.000,00	
Pretporez iz porezne obveze u tuzemstvu - 25 %	1401	45.000,00	
Obveza za PDV iz prenesene porezne obveze - 25 %	2401		45.000,00
Dobavljači usluga	2201		180.00,00
Nabavljanje usluge tekućeg održavanja	4120	20.000,00	
Pretporez iz porezne obveze u tuzemstvu - 25 %	1401	5.000,00	
Obveza za PDV iz prenesene porezne obveze - 25 %	2401		5.000,00
Dobavljači usluga	2201		20.000,00

Izvor: Cirkveni Filipović, T. (2019). Računovodstveni praktikum – prodaja dugotrajne imovine, Računovodstvo, revizija i financije, 9/2019, 23 - 27.

4.3. Naknadna ulaganja u dugotrajnu imovinu

Ovo se odnosi na troškove koji su se javili na već postojećoj imovini trgovačkog društva. Prema HSFI 16 i MRS standardima ovi troškovi se navode u knjigovodstvenu svotu sredstava kada se zna da će nastanak istih tih dovesti do ekonomske koristi u budućnosti za poduzeće ili ako se mogu točno mjeriti svih troškovi sredstava.

Zbog svrhe procjene neamortizirane vrijednosti koja ima poveznicu na zamijenjeni dio sredstava te se ista odbija od troškova zamjena, a u skladu s tim u knjigovodstvenu svotu sredstava je uključena razlika između troškova koji su nastali i neamortizirane svote koja se mora otpisati. Iznimka jedino postoji u situacijama kada je zamijenjeni dio u cijelosti otpisan pa se u knjigovodstvenu svotu sredstava uključuje ukupni trošak zamjene.

Primjer knjiženja

Poduzeće HOME je na već postojećoj zgradi proveo radove rekonstrukcije gdje se provela dogradnja jednog prostora za uredske potrebe. Naknadna ulaganja su iznosila u zaključnoj vrijednosti 875.000,00 kn gdje je uključen PDV.

Građevinski radovi - 700.000,00 kn

PDV - 175.000,00 kn

Zaključna vrijednost - 875.000,00 kn

Tablica 4. Knjiženje naknadnog ulaganja u dugotrajnu materijalnu imovinu

Red. br.	Opis	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
Dogradnja i uređenje poslovne zgrade				
1.	Građevinska situacija primljena od izvođača radova za obračun izvršenih radova	875.000,00	45111	24511
Dodatna ulaganja na dugotrajnoj imovini				
2.	Povećanje vrijednosti zgrade	875.000,00	02121	91111

Obveze prema dobavljaču/izvođaču radova			
3.	Podmirenje obveza	875.000,00	24511 11121

Izvor: izrada autorice prema Dodatna ulaganja na dugotrajnu materijalnu imovinu. Dostupno na: <https://www.javni-sektor.hr/33/dodatna-ulaganja-na-dugotrajnoj-imovini-uniqueidmRRWSbk196E4DjKFq6pChB1i3dXlg5OIELVkejrfcOPdN1KZ0uviQ/> (pristupljeno 18.04.2023.)

Primljena je građevinska situacija - obračun izvršenih radova na ukupno ugovorenu vrijednost, radovi su završeni i plaćene su obveze.

4.4. Održavanje i ulaganje na tuđoj dugotrajnoj imovini

Javlja se trgovačka društva koja svoju djelatnost ne provode unutar svojih vlastiti prostorija kao što su proizvodni pogoni i slično nego koriste iznajmljen prostor za te usluge koje se na mjesečnom, godišnjem ili višegodišnjem razdoblju plaćaju.

Najam prostora koji ne pripada poduzeću uključuje obvezu najmoprimca koje se odnose na tekuće troškove održavanja navedenog prostora kako bi se taj prostor mogao vratiti najmodavcu u obliku kakav je bio. No u određenim situacijama javlja se i ulaganje u tuđi prostor te tada visina uloženi sredstava pripada u kapitalna ulaganja. Iz tog razloga važno je pri evidentiranju nastalih troškova, a vežu se uz ulaganja u tuđi prostor razdvojiti od troškova koji se odnose na manja održavanja i popravke. Društvo kada ulaže u tuđi prostor, a puno su veći od troškova manjih popravaka i održavanja, tada se nastali troškovi moraju iskazati kao investicijsko održavanje imovine koja je zakupljena. A kod velikih adaptacija ili nekih oblika rekonstrukcije prostora to se iskazuje kao ulaganje u tuđu imovinu.³⁹

³⁹ Dodatna ulaganja na dugotrajnu materijalnu imovinu. Dostupno na: <https://www.javni-sektor.hr/33/dodatna-ulaganja-na-dugotrajnoj-imovini-uniqueidmRRWSbk196E4DjKFq6pChB1i3dXlg5OIELVkejrfcOPdN1KZ0uviQ/> (pristupljeno 18.04.2023.)

Zaključna stavka je to što se pri donošenju odluka u vezi prikazivanja troškova u vezi s iskazivanjem troškova nastalih po osnovi dugotrajne materijalne imovine, treba voditi računa o HSFI i MFSI računovodstvenim standardima te se moraju prema navedenim standardima definirati kao troškovi održavanja ili odlučiti ako povećavaju knjigovodstvenu vrijednost.

4.5. Primjeri računovodstvenih ulaganja u dugotrajnu materijalnu imovinu

U ovom primjeru prikazat će se ulaganje u nekretninu. Uprava poduzeća LORI d.o.o. je 16.04.2023. godine donijela odluku o ulaganju u dugotrajnu materijalnu imovinu tj. u nekretninu te raspolaže s 1.500.000,00 kuna za navedene troškove.

Ulaganje prema trošku nabave

Poduzeće LORI d.o.o. dana 18.04.2023. kupuje od poduzeća NEA nekretnine d.o.o. građevinsko zemljište s ciljem rasta njegove vrijednosti.

- Zaprima se račun za traženo zemljište u iznosu od 1.000.000,00 kuna gdje je uračunat PDV
- Zaprimljen je račun od agencije za nekretnine koja je tražila zemljište u iznosu od 10.000,00 gdje je uračunat PDV.
- Poduzeće je 20.04. podmirilo sve obveze prema dobavljačima
- Sljedeći dan, 21.04. zemljište je navedeno kao ulaganje u nekretnine.

Tablica 5. Knjiženje ulaganja prema trošku nabave

Iznos				
Rb.	Opis	Konto	Duguje	Potražuje
1.	Zemljište u pripremi	0570	800.000,00	
	Obveze prema dobavljačima	2202		1.000.000,00
	Pretporez 25%	140012	200.000,00	
2.	Zemljište u pripremi	0570	8.000,00	
	Obveza prema dobavljaču	2202		10.000,00
	Pretporez 25%	140012	2.000,00	

3.	Žiroračun LORI d.o.o.	1000		1.010.000,00
	Obveze prema dobavljačima	2202	1.010.000,00	
4.	Zemljišta u pripremi	0570		808.000,00
	Ulaganje u nekretnine	050	808.000,00	

Izvor: Cirkveni Filipović, T. (2019). Računovodstveni praktikum – prodaja dugotrajne imovine, Računovodstvo, revizija i financije, 9/2019, 23 - 27.

Otuđenje nekretnine i prikazivanje u izvještajima

Poduzeće LORI d.o.o. je na dan 18.04.2023. donijelo odluku o prodaji poslovne zgrade u Samoboru koja se do tada evidentirala kao ulaganje u nekretnine te se koristila za poslovni najam. Došlo je do raskida ugovora o poslovnom najmu te se zgrada stavila na prodaju. Nabavna vrijednost poslovne zgrade je 2012. godine iznosila 800.000,00 kuna, te je proveden ispravak vrijednosti 300.000,00 kuna.

- Nekretnina koja se vodi kao poslovna zgrada prodala se kupcu u vrijednosti od 900.000,00 kuna gdje je uračunat PDV.

Tablica 6. Knjiženje otuđenje nekretnine

Iznos				
Rb.	Opis	Konto	Duguje	Potražuje
S o.	Ulaganje u nekretnine - vrijednost zgrade	042	800.000,00	
	Ispravak vrijednosti	0492		300.000,00
1.	Izlazni račun	1201	900.000,00	
	PDV 25%	260		180.000,00
	Isknjiženje nabavne vrijednosti zgrade	042		800.000,00
	Isknjiženje ispravka vrijednosti	0492	300.000,00	
	Ostvareni prihodi	782		220.000,00

Izvor: Cirkveni Filipović, T. (2019). Računovodstveni praktikum – prodaja dugotrajne imovine, Računovodstvo, revizija i financije, 9/2019, 23 - 27.

5. ZAKLJUČAK

U ovom završnom radu fokus se stavio na računovodstveno praćenje ulaganja u dugotrajnu materijalnu imovinu. Dugotrajna imovina odnosi se na dugotrajnu materijalnu imovinu koja se koristi u poslovanju poduzeća. Oni pružaju dugoročne financijske koristi, imaju vijek trajanja duži od jedne godine i klasificirani su kao nekretnine, postrojenja i oprema u bilanci. Dugotrajna imovina ključna je za svako poduzeće. Osim što se koriste za pomoć poduzeću u stvaranju prihoda, investitori ih pomno promatraju kada odlučuju hoće li ulagati u poduzeće. Na primjer, omjer obrtaja dugotrajne imovine koristi se za određivanje učinkovitosti dugotrajne imovine u ostvarivanju prodaje.

Poduzeća koja učinkovitije koriste svoju dugotrajnu imovinu imaju konkurentsku prednost u odnosu na konkurenciju. Razumijevanje toga što jest, a što nije dugotrajna imovina od velike je važnosti za investitore jer utječe na procjenu poduzeća. Dugotrajna imovina je kapitalizirana. Kada poduzeće kupi dugotrajnu imovinu, bilježi trošak kao sredstvo u bilanci umjesto da ga rashoduje u računu dobiti i gubitka. Zbog prirode dugotrajne imovine koja se koristi u poslovanju poduzeća za stvaranje prihoda, dugotrajna imovina se početno kapitalizira u bilanci, a zatim se postupno amortizira tijekom svog vijeka trajanja. Dugotrajna imovina prikazuje se kao nekretnina, postrojenja i oprema (dugotrajna imovina) u bilanci poduzeća.

Dugotrajna imovina dijeli se na nematerijalnu, materijalnu, financijsku imovinu i dugoročna potraživanja. Dugotrajna materijalna imovina je ona imovina koja se koristi u fizičkom obliku te svoj oblik neće promijeniti tijekom svoga korištenja. Ona se kao takva dijeli na zemljišta, šume, objekte, postrojenja, opremu, sredstva, biološku imovinu. Materijalna imovina postoji izvan stanja računa, financijskog izvješća ili burze. Drugim riječima, materijalna imovina ima fizički oblik i prirodnu vrijednost. Kako banke i sve druge kreditne institucije kontroliraju godišnja financijska izvješća prilikom procesa donošenja odluka o davanju kredita, stoga je važno da trgovačka društva pravilno detektiraju ulaganja u dugotrajnu materijalnu imovinu. Ulaganja se moraju evidentirati prema računovodstvenim pravilima te se pojedina ulaganja moraju iskazati kao povećanje vrijednosti imovine ili pak kao rashod razdoblja.

LITERATURA

1. Baica, Z. (2011.) *Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine - primjena HSFI 6* [online]. Zagreb: Računovodstvo i porezi u praksi. Br. 05/2008, str. 27.-45. Dostupno na: <https://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/privici/ripup08-05-027.pdf> (pristupljeno 15.04.2023.)
2. Belak, V. (2009). *Računovodstvo dugotrajne materijalne imovine: prema HSFI/MSFI i novi računovodstveni postupci*. Zagreb: Belak Excellens d.o.o.
3. Cirkveni Filipović, T. (2019). Računovodstveni praktikum – prodaja dugotrajne imovine, Računovodstvo, revizija i financije, 9/2019, 23 - 27.
4. Deloitte (2016). *MSFI 16 - Najmovi; prema MSFI* [online]. Zagreb: Deloitte. Dostupno na: <https://www2.deloitte.com/hr/hr/pages/audit/articles/ifrs-news-2016-03.html> (pristupljeno 15.04.2023.)
5. Dodatna ulaganja na dugotrajnu materijalnu imovinu. Dostupno na: <https://www.javni-sektor.hr/33/dodatna-ulaganja-na-dugotrajnoj-imovini-uniqueidmRRWSbk196E4DjKFq6pChB1i3dXlg5OIELVkejrFcOPdN1KZ0uviQ/> (pristupljeno 18.04.2023.)
6. Gulin, D., Vašiček, V., Dražić Lutilsky,I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija Kostić, M., (2018). *Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb
7. Gulin, D., Vašiček, V., Dražić Lutilsky,I., Perčević, H., Hladika, M., Dragija Kostić, M., (2018). *Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb
8. Međunarodni standard financijskog izvještavanja 13 - Mjerenje fer vrijednosti [online]. Dostupno na: <http://www.srr-fbih.org/File/Download?idFi=274> (pristupljeno 16.04.2023.)
9. Narodne novine (2019.) *Zakon o računovodstvu*. Zagreb: Narodne novine d.d., br. 78/15, 134/15, 120/16, 116/18
10. Parać, B. (2013.) *Poduzetničko računovodstvo i financijsko izvještavanje*. Zaprješić: Visoka škola za poslovanje i upravljanje s pravom javnosti “Baltazar Adam Krčelić”.
11. Rakijašić, J. (2017.) *HSFI: hrvatski standardi financijskog izvještavanja i računovodstveni propisi*. Zagreb: TEB - poslovno savjetovanje.
12. RRIF (2020.) *Standardi: MRS, MSFI i HSFI*. [online]. Zagreb: RRIF. Dostupno na: <https://www.rrif.hr/standardi.html> (pristupljeno 16.04.2023.)

13. Zaloker, D. (2022). Godišnji obračun amortizacije za 2022., *Financije, pravo i porezi*, br.11/22., TEB, Zagreb
14. Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L. (2008.) *Analiza financijskih izvještaja*. 2. prošireno izdanje. Zagreb: Masmedia d.o.o
15. Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever Mališ, S., Ježovita, A., Žager, L. (2017.) *Analiza financijskih izvještaja načela - postupci - slučajevi*. 3. izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
16. Žager, K., Tušek, B., Mamić Sačer, I., Sever Mališ, S., Žager, L. (2016) *Računovodstvo I: računovodstvo za neračunovođe*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

POPIS SLIKA

Slika 1. Oblici dugotrajne materijalne imovine	6
Slika 2. Knjiženje materijalne dugotrajne imovine	16
Slika 3. Upotreba dugotrajne materijalne imovine.....	19

POPIS TABLICA

Tablica 1. Podjela dugotrajne imovine	5
Tablica 2. MRS-ovi i HSFI-ovi okviri za izvještavanje	12
Tablica 3. Knjiženje tekućih i investicijskih troškova ulaganja dugotrajne materijalne imovine	25
Tablica 4. Knjiženje naknadnog ulaganja u dugotrajnu materijalnu imovinu	26
Tablica 5. Knjiženje ulaganja prema trošku nabave.....	28
Tablica 6. Knjiženje otuđenje nekretnine	29