

Računovodstveno praćenje i analiza prihoda i rashoda na primjeru odabranog poduzeća

Štefanović, Nikolina

Master's thesis / Diplomski rad

2021

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:148:394835>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-24**



Repository / Repozitorij:

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



Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet
Integrirani preddiplomski i diplomski sveučilišni studij
Poslovna ekonomija – smjer Računovodstvo i revizija

**RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE I ANALIZA PRIHODA I
RASHODA NA PRIMJERU ODABRANOG PODUZEĆA**

Diplomski rad

Nikolina Štefanović

Zagreb, rujan 2021.

Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet
Integrirani preddiplomski i diplomski sveučilišni studij
Poslovna ekonomija – smjer Računovodstvo i revizija

**RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE I ANALIZA PRIHODA I
RASHODA NA PRIMJERU ODABRANOG PODUZEĆA**
**ACCOUNTING MONITORING AND ANALYSIS OF
REVENUES AND EXPENDITURES ON THE EXAMPLE OF A
SELECTED COMPANY**

Diplomski rad

Student: Nikolina Štefanović

JMBAG studenta: 0067530192

Mentor: Prof. dr. sc. Ivana Dražić Lutilsky

Zagreb, rujan 2021.

**RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE I ANALIZA PRIHODA I
RASHODA NA PRIMJERU ODABRANOG PODUZEĆA**

Nikolina Štefanović

Ime i prezime studenta/ice

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je _____ diplomski rad _____

(vrsta rada)

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.

Student/ica:

U Zagrebu, _____

(potpis)

SAŽETAK

Prihodi i rashodi čine obračunske kategorije koje utječu na uspješnost poslovanja. Njihovim sučeljavanjem ostvaruje se dobit ili gubitak poslovnog subjekta. Učinkovito upravljanje poslovanjem nije ostvarivo ukoliko poduzeće ne raspolaže kvalitetnim, detaljnim, potpunim i pouzdanim informacijama. Sukladno tome, informacije o ukupnim prihodima i rashodima nisu dostatne menadžmentu poduzeća za donošenje poslovnih odluka, već je potrebno detaljnije razmotriti podjelu prihoda i rashoda, ali i uvjete njihova priznavanja. Prihodi nastaju kao posljedica povećanja imovine ili smanjenja obveza, dok s druge strane, rashodi nastaju kao posljedica smanjenja imovine ili povećanja obveza te tako čine negativnu komponentu rezultata poslovanja. Priznavanje prihoda i rashoda temelji se na primjeni 4 osnovna načela: načelu nastanka događaja, načelu iskazivanja po bruto osnovi, načelu sučeljavanja prihoda i rashoda i načelu opreznosti. Prihodi i rashodi čine glavne elemente računa dobiti i gubitka, odnosno izvještaja koji prikazuje financijski rezultat poslovnog subjekta. Sigurnost i uspješnost poslovanja postaju temeljeni kriteriji upravljanja preko kojeg se osigurava razvoj i opstanak poduzeća na tržištu i upravo iz tog razloga je važno pratiti i analizirati prihode i rashode.

Ključne riječi: prihod, rashod, financijski rezultat, račun dobiti i gubitka, uspješnost poslovanja

SUMMARY/ABSTRACT

Revenues and expenses form accounting categories that affect business performance. By confronting them, the profit or loss of the business entity is realized. Efficient business management is not feasible if the company does not have quality, detailed, complete and reliable information. Accordingly, information on total income and expenses is not sufficient for the company's management to make business decisions, but it is necessary to consider in more detail the division of income and expenses, but also the conditions for their recognition. Revenues arise as a result of an increase in assets or a decrease in liabilities, while on the other hand, expenses arise as a result of a decrease in assets or an increase in liabilities and form a negative component of operating results. The recognition of income and expenses is based on the application of 4 basic principles: the principle of occurrence of events, the principle of presentation on a gross basis, the principle of matching income and expenses and the principle of prudence. Income and expenses are the main elements of the income statement, ie the report that shows the financial result of the business entity. Business security and success are becoming the basic criteria of management through which the development and survival of companies in the market is ensured, and for this very reason it is important to monitor and analyze revenues and expenditures.

Key words: revenues, expenses, financial result, income statement, business success

SADRŽAJ

1. UVOD.....	1
1.1. Predmet i problem istraživanja.....	1
1.2. Svrha i cilj istraživanja.....	1
1.3. Metode istraživanja	2
1.4. Struktura rada	2
2. POJMOVNO ODREĐENJE I STRUKTURA PRIHODA I RASHODA.....	3
2.1. Definicija i struktura prihoda	3
2.1.1. Definicija prihoda	3
2.1.2. Struktura prihoda	5
2.2. Definicija i struktura rashoda	7
2.2.1. Definicija rashoda.....	7
2.2.2. Struktura rashoda.....	8
2.3. Priznavanje i mjerenje prihoda i rashoda	10
2.4. Utvrđivanje financijskog rezultata sučeljevanjem prihoda i rashoda s primjerima knjiženja	13
3. VAŽNOST RAČUNOVODSTVENOG PRAĆENJA I ANALIZE PRIHODA I RASHODA U POSLOVANJU	19
3.1. Značaj i uloga računovodstvenog praćenja prihoda i rashoda u poslovanju.....	19
3.2. Važnost provođenja i postupci analize prihoda i rashoda	23
3.3. Specifičnosti računovodstvenog praćenja rashoda u pojedinim djelatnostima	25
3.3.1. Poslovni rashodi uslužnih poduzeća.....	26
3.3.2. Poslovni rashodi poduzeća koji se bave trgovinom.....	26
3.3.3. Poslovni rashodi poduzeća koji se bave proizvodnjom.....	27
4. ANALIZA PRIHODA I RASHODA NA PRIMJERU PODUZEĆA JYSK D.O.O.....	28
4.1. Općenito o poduzeću Jysk d.o.o.....	28

4.2. Temeljne računovodstvene politike koje utječu na prihode i rashode	28
4.2.1. Priznavanje prihoda	29
4.2.2. Najmovi	29
4.2.3. Nekretnine, postrojenja i oprema.....	30
4.2.5. Poslovni rashodi	30
4.2.6. Strane valute	30
4.3. Vertikalna i horizontalna analiza prihoda i rashoda poduzeća Jysk d.o.o.....	31
4.4. Financijski rezultat poslovanja poduzeća Jysk d.o.o. u 2019. godini	41
5. ZAKLJUČAK.....	42
LITERATURA	43
POPIS SLIKA.....	45
POPIS GRAFOVA	46
POPIS TABLICA	47

1. UVOD

1.1. Predmet i problem istraživanja

Predmet diplomskog rada je računovodstveno praćenje prihoda i rashoda, definiranje njihove strukture i karakteristika primjenom Standarda te analiza ostvarenih prihoda i rashoda i financijski rezultat na primjeru poduzeća Jysk d.o.o.. Također, opisuje se značaj i uloga koju praćenje i analiza imaju u poslovanju poduzeća. Praćenje i analiza prihoda i rashoda su temeljeni na dostupnim i javno objavljenim računovodstvenim informacijama, a prvenstveno na temeljnim financijskim izvještajima, točnije Bilanci i Izvještaju o Računu dobiti i gubitka, te Bilješkama uz financijske izvještaje.

Problem diplomskog rada se ujedno smatra i problemom poslovanja poduzeća. Naime, nedostatak znanja ili neadekvatno upravljanje prihodima i rashodima u poslovanju poduzeća može dovesti do negativnog financijskog rezultata, što zapravo rezultira gubitkom na kraju godine. Razne računovodstvene informacije i postupci analize prihoda i rashoda uvelike pomažu prilikom utvrđivanja nepravilnosti ili nedostataka kako bi se izbjegle loše posljedice na samo poslovanje. Stoga, redovito praćenje prihoda i rashoda od njihovog nastanka do priznavanja i mjerenja, uključujući njihovu primjenu Standarda te konačna analiza može poboljšati ne samo učinkovitost poslovanja, već i osigurati da poduzeće bude likvidno, profitabilno i na samom kraju uspješno.

1.2. Svrha i cilj istraživanja

Svrha rada je objasniti pojam i strukturu prihoda i rashoda te njihove temeljne karakteristike i utvrditi kriterije za priznavanje i mjerenje kroz primjenu Standarda, kao i utvrđivanje financijskog rezultata sučeljavanjem prihoda i rashoda; definirati važnost i ulogu računovodstvenog praćenja i analize prihoda i rashoda te prikazati kako to utječe na poslovanje poduzeća; opisati tehnike i vrste analize prihoda i rashoda te prikazati specifičnosti računovodstvenog praćenja rashoda u pojedinim djelatnostima; navesti temeljne računovodstvene politike koje utječu na prihode i rashode i analizirati ostvarene prihode i rashode i financijski rezultat te njihov utjecaj na poslovanje odabranog poduzeća.

Cilj istraživanja je prikazati utjecaj prihoda i rashoda na financijski rezultat te kako se to odražava na poslovanje odabranog poduzeća Jysk d.o.o.

1.3. Metode istraživanja

Za pisanje diplomskog rada koristi se domaća i strana literatura koja uključuje knjige, članke, zakone te javno objavljene računovodstvene informacije koje su dostupne u temeljnim financijskim izvještajima poduzeća Jysk d.o.o. U radu se koriste metode analize, metode klasifikacije, induktivne metode te deduktivne metode.

1.4. Struktura rada

Rad se sastoji od pet cjelina.

U uvodnom dijelu rada definirati će se predmet, svrha i cilj istraživanja, metode istraživanja te struktura rada.

Druga cjelina obuhvaća pojmovno određenje i strukturu prihoda i rashoda. Detaljnije će se opisati definicija i struktura prihoda i rashoda te uvjeti za njihovo priznavanje i mjerenje. Također, definirati će se financijski rezultat sučeljavanjem prihoda i rashoda te prikazati način utvrđivanja financijskog rezultata s primjerima knjiženja.

U trećem dijelu prikazuju se značaj, uloga i važnost računovodstvenog praćenja i analize prihode i rashoda te se nabrajaju vrste i tehnike analize prihoda i rashoda. Zadnji dio govori o specifičnostima računovodstvenog praćenja rashoda u pojedinim djelatnostima.

Četvrti dio obuhvaća analizu prihoda i rashoda poduzeća Jysk d.o.o. te njihov utjecaj na financijski rezultat ostvaren u 2018. i 2019. godini.

U posljednjem dijelu rada donosi se zaključak istraživanja na temelju opisanog teorijskog dijela te provedene analize kao i popis literature koja je korištena tijekom istraživanja te izrađenih tablica.

2. POJMOVNO ODREĐENJE I STRUKTURA PRIHODA I RASHODA

Prema Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja prihodi i rashodi promatraju se kroz njihov utjecaj na povećanje ili smanjenje ekonomske koristi. U nastavku detaljnije definiranje prihoda i rashoda te njihove strukture.¹

Poslovanjem poslovnog subjekta, odnosno obavljanjem njegovih aktivnosti dolazi do promjena stanja njegove imovine i izvora imovine. Povezano s tim nastaju prihodi i rashodi poslovnog subjekta. Prema Međunarodnim računovodstvenim standardima, prihodi i rashodi definiraju se i promatraju kroz svoj utjecaj na povećanje ili smanjenje ekonomskih koristi.²

2.1. Definicija i struktura prihoda

2.1.1. Definicija prihoda

Prihod se, prema okviru Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja, definira kao „povećanje ekonomske koristi tijekom obračunskog razdoblja u obliku priljeva ili povećanja sredstava ili smanjenja obveza, što ima kao posljedicu povećanje glavnice, ali ne ono u svezi s uplatama vlasnika.“³

Iz definicije prihoda proizlazi da prihodi nastaju u određenom obračunskom razdoblju te da čine sastavni dio računa dobiti i gubitka. Svojim nastankom dovode do povećanja imovine ili smanjenja obveza, odnosno predstavljaju povećanje ekonomske koristi do koje dolazi zbog povećanja resursa od kojih se očekuje priljev budućih ekonomskih koristi. Drugim riječima, prihod je iznos novca ili novčanih ekvivalenata koji je primljen ili se potražuje.⁴

¹ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb str. 53

² Dražić Lutilsky I., Mamić Sačer I., Tušek B. (2004): Računovodstvo, priručnik za vježbe; drugo, izmijenjeno i dopunjeno izdanje; Zagreb str. 15

³ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb; citirano djelo, str. 36.

⁴ Belak V. (2006): Profesionalno računovodstvo prema MSFI i hrvatskim poreznim propisima; Zgombić & partneri, Zagreb str. 59-61

Odbijanjem prihoda i rashoda utvrđuje se dobit ili gubitak koji je sastavni dio glavnice. Što je veći iznos prihoda to je veći iznos dobiti (odnosno manji iznos gubitka) pa je samim time i veći iznos glavnice.⁵

Bitno je napomenuti da nastanak prihoda uvjetuje povećanje glavnice. Drugim riječima, svako povećanje imovine ili smanjenje obveza ne predstavlja nastanak prihoda dokle god to povećanje imovine ili smanjenje obveza nema za posljedicu povećanje glavnice.

Naravno, postoji situacija gdje povećanje glavnice nije povezano s nastankom prihoda. Primjer takve situacije je povećanje glavnice koje se povezuje s uplatama od strane sudionika u glavnici. Primjerice, dioničko društvo može emitirati novu seriju dionica čime će doći do povećanja glavnice i povećanja imovine. No, po prodaji dionica ne nastaje prihod od prodaje u računu dobiti i gubitka jer se izravno povećava glavnica te se ovakva transakcija emisije dionica ne oporezuje porezom na dobit.⁶

Prihodi se odnose na bruto priljeve ekonomskih koristi i potraživanja subjekta za njegov račun. To znači da iznosi koje poduzeće naplati u ime trećih osoba, kao što su porez na promet, porez na proizvode i usluge i porez na dodanu vrijednost ne predstavljaju ekonomske koristi koje pritječu u subjekte i nemaju za posljedicu povećanje kapitala. Iz tog razloga se oni isključuju iz prihoda.

Prihodi uključuju prihode i dobitke.⁷ Prihodi najčešće nastaju od: prodaje proizvoda, pružanja usluga te kamata, tantijema i dividendi. Isto tako, mogu nastati i od dobitaka koji udovoljavaju definiciji prihoda, povećanja imovine te podmirenjem i otpisom obveza.⁸

Najčešći prihodi vezani su uz realizaciju poslovnih učinaka, odnosno proizvoda i usluga. Prihod je realiziran onda kada je prodaja završena, odnosno kada su proizvodi isporučeni. Zbog toga se često izraz „prodaja“ koristi uz izraz „prihodi“, kao npr. prihodi od prodaje.⁹

⁵ Skupina autora, (2010), (redaktor Danimir Gulin, Lajoš Žager), Računovodstvo, Udžbenik Sveučilišta u Zagrebu, 3. izmijenjeno izdanje, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb.

⁶ Skupina autora, (2010), (redaktor Danimir Gulin, Lajoš Žager), Računovodstvo, Udžbenik Sveučilišta u Zagrebu, 3. izmijenjeno izdanje, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb. str. 457

⁷ TEB poslovno savjetovanje (2011): Međunarodni standardi financijskog izvještavanja, Zagreb str. 123

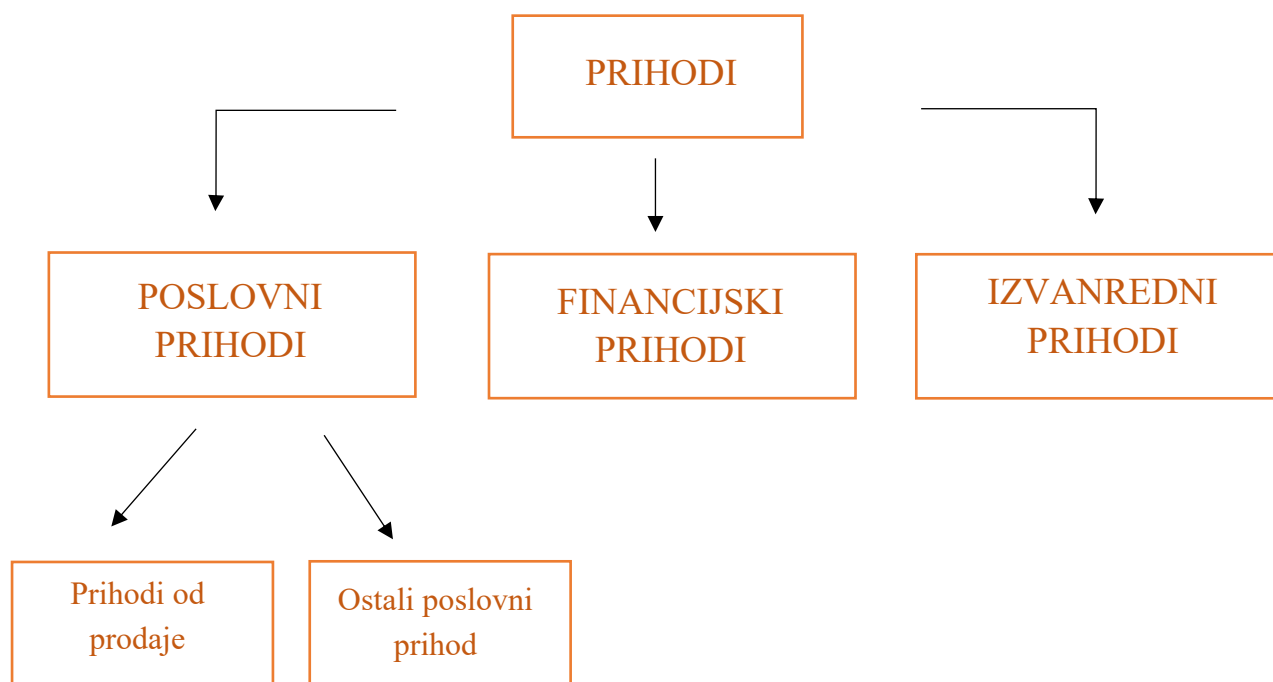
⁸ Belak V. (2006): Profesionalno računovodstvo prema MSFI i hrvatskim poreznim propisima; Zgombić & partneri, Zagreb

⁹ Antony N. R. (1995): Osnove računovodstva; V. Izdanje, Zagreb

2.1.2. Struktura prihoda

Da bi donošenje poslovnih odluka bilo točno i pravovremeno, potrebno je prije svega omogućiti kvalitetne, potpune i pouzdane informacije. Informacije kojima raspolaže menadžment trebaju biti detaljne. Iz tog razloga, informacije o ukupnim prihodima nisu dovoljne za kvalitetno donošenje poslovnih odluka i zato je potrebno razmotriti detaljniju podjelu prihoda. Kako bi se zadovoljilo načelo sučeljavanja prihoda i rashoda, potrebno je da kriteriji podjele prihoda budu usklađeni sa kriterijima podjele rashoda.¹⁰

Prihodi mogu nastati redovnim aktivnostima u poslovanju ili se mogu povremeno javiti, pa ovisno o tome dijelimo ih na redovne i ostale (izvanredne) prihode.



Slika 1: Vrste prihoda

Redovni prihodi obuhvaćaju prihode koji proizlaze iz redovitih obavljanja djelatnosti. Najčešće se mogu planirati, a sastoje se od poslovnih i financijskih prihoda.¹¹ Poslovni prihodi su prihodi koji nastaju poslovnim aktivnostima poduzeća, a ostvaruju se prodajom proizvoda, odnosno

¹⁰ Skupina autora (2010): Računovodstvo; III. izmijenjeno izdanje, Zagreb str. 458

¹¹ Skupina autora (2010): Računovodstvo; III. Izmijenjeno izdanje, Zagreb str. 458

njihovom realizacijom na tržištu. Također, mogu nastati i prodajom trgovačke robe ili pružanjem usluga, ovisno o prirodi poslovanja poslovnog subjekta. Takvi oblici prihoda se pojavljuju gotovo svakodnevno te gledajući strukturu prihoda čine najznačajniji dio.¹²

Financijski prihodi posljedica su ulaganja viška raspoloživih novčanih sredstava u financijsku imovinu. Poduzeće višak novca može uložiti u dionice, obveznice i slično ili može posuditi novac onome kome je trenutno potreban, odnosno financirati druge subjekte. U svakom slučaju, stječe pravo na određenu naknadu u obliku kamata ili dividendi. Takvi oblici naknada najčešće predstavljaju financijske prihode, u koje također ulaze i pozitivne tečajne razlike kao i drugi prihodi poput prihoda od kamata na financijske najmove, prihodi od ulaganja u nekretnine i slično.

Izvanredni prihodi se ne pojavljuju redovito te se iz tog razloga oni ne mogu predvidjeti niti planirati. Najčešći izvanredni prihodi javljaju se prilikom prodaje dugotrajne imovine, prodaje sirovina, inventurnih viškova, otpisa obveza kao i kod svih drugih izvanrednih oblika povećanja imovine ili smanjenja obveza.¹³

Podjela na izvanredne, tj. ostale prihode, dozvoljena je prema Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja, ali ne i prema Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja. To znači da će sva poduzeća koja svoje izvještaje sastavljaju uz primjenu HSFI-a u računu dobiti i gubitka imati zasebno iskazane ostale (izvanredne) prihode, dok će poduzeća koja sastavljaju izvještaje uz primjeru MSFI-a te prihode prikazati u okviru ostalih poslovnih prihoda. Također, postoji i drugi aspekt promatranja prihoda pa možemo govoriti o podjeli prihoda na prihode iz redovnih aktivnosti, dobitke i nerealizirane dobitke.¹⁴

Prema definiciji prihoda iz MSFI-a prihode čine prihodi i dobiti.¹⁵ Prihodi najčešće nastaju od prodaje proizvoda, pružanja usluga te kamata, tantijema i dividendi. Isto tako, mogu nastati i od dobitaka koji udovoljavaju definiciji prihoda, povećanja imovine te podmirenjem i otpisom obveza.¹⁶ Iako se termin dobit uglavnom prikazuje kao rezultat poslovanja u računu dobiti i gubitka, termin dobiti biti će sastavni dio prihoda. Drugim riječima, dobiti također predstavljaju povećanja ekonomskih koristi te imaju isti efekt na rezultat poslovanja kao i

¹² Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

¹³ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb str. 56

¹⁴ Skupina autora (2010): Računovodstvo; III. Izmijenjeno izdanje, Zagreb

¹⁵ TEB poslovno savjetovanje (2011): Međunarodni standardi financijskog izvještavanja, Zagreb str. 123

¹⁶ Belak V. (2006): Profesionalno računovodstvo prema MSFI i hrvatskim poreznim propisima; Zgombić & partneri, Zagreb

prihodi iz redovitih aktivnosti, iako dobiti ne moraju nužno proizlaziti iz istih. U ovom slučaju, radi se o dobitima koji se iskazuju na neto osnovi, odnosno kao razlika prihoda i rashoda pri čemu su prihodi veći od rashoda.¹⁷

2.2. Definicija i struktura rashoda

Rashodi predstavljaju značajnu stavku svih poduzeća, stoga je važno poznavati uvjete kada se i u kojim uvjetima iskazuju u poslovnim knjigama. Poznato je da se odbijanjem rashoda od prihoda utvrđuje dobit ili gubitak te da svakodnevnim obavljanjem poslovnih aktivnosti poduzeća imaju određene troškove poslovanja koji se iskazuju u računovodstvenoj evidenciji. No, jesu li svi troškovi ujedno i rashodi određenog razdoblja, ovisi o nekoliko čimbenika koje ćemo navesti u nastavku rada.¹⁸

2.2.1. Definicija rashoda

Pojam rashoda je ekonomska ali i računovodstvena kategorija koja uz prihode čini sastavni dio Izvještaja o dobiti (računa dobiti i gubitka). Podrazumijeva obračunsku kategoriju financijskog računovodstva koja pridružuje sve nastale rashode tekućeg obračunskog razdoblja i čine negativnu komponentu financijskog rezultata.

Rashodi predstavljaju „smanjenje ekonomske koristi tijekom obračunskog razdoblja u obliku odljeva ili smanjenja sredstava ili povećanje obveza, što ima kao posljedicu smanjenje glavnice, ali ne ono u svezi s uplatama vlasnika.“¹⁹

Da sumiramo, glavne karakteristike rashoda su da nastaju u određenom obračunskom razdoblju te predstavljaju smanjenje ekonomskih koristi. Slično kao i kod prihoda, prilikom nastanka rashoda dolazi do smanjenja imovine ili povećanja obveza što za posljedicu ima smanjenje glavnice. Dolazimo do logičnog slijeda događaja, a to je što je veći iznos rashoda, to je manji iznos dobiti (odnosno veći iznos gubitaka) te je samim time i manji iznos glavnice. Rashod će

¹⁷ Skupina autora (2010): Računovodstvo; III. Izmijenjeno izdanje, Zagreb str. 459

¹⁸ Skupina autora, (2010), (redaktor Danimir Gulin, Lajoš Žager), Računovodstvo, Udžbenik Sveučilišta u Zagrebu, 3. izmijenjeno izdanje, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb.

¹⁹ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb citirano: Međunarodni standardi financijskog izvještavanja 2004, citirano djelo, str. 36.

nastati onda kada smanjenje imovine ili povećanje obveza za posljedicu ima smanjenje glavnice.

Postoje primjeri kada nije svako smanjenje glavnice povezano sa nastankom rashoda. To se događa u slučaju smanjenja glavnice koje se povezuje s raspodjelom sudionicima u glavnici. Primjer je dioničko društvo kod kojeg se sudionicima u glavnici može isplatiti dividenda. Dividenda se izglasava iz dobiti koja je sastavni dio glavnice. Ukoliko dođe do izglasavanja dividendi dioničarima kao vlasnicima kapitala doći će do smanjenja dobiti i do povećanja obveza prema dioničarima. U tom slučaju, ne nastaje rashod jer se dobit iz koje se izglasava dividenda već umanjila za iznos rashoda koji su nastali u određenom razdoblju.²⁰

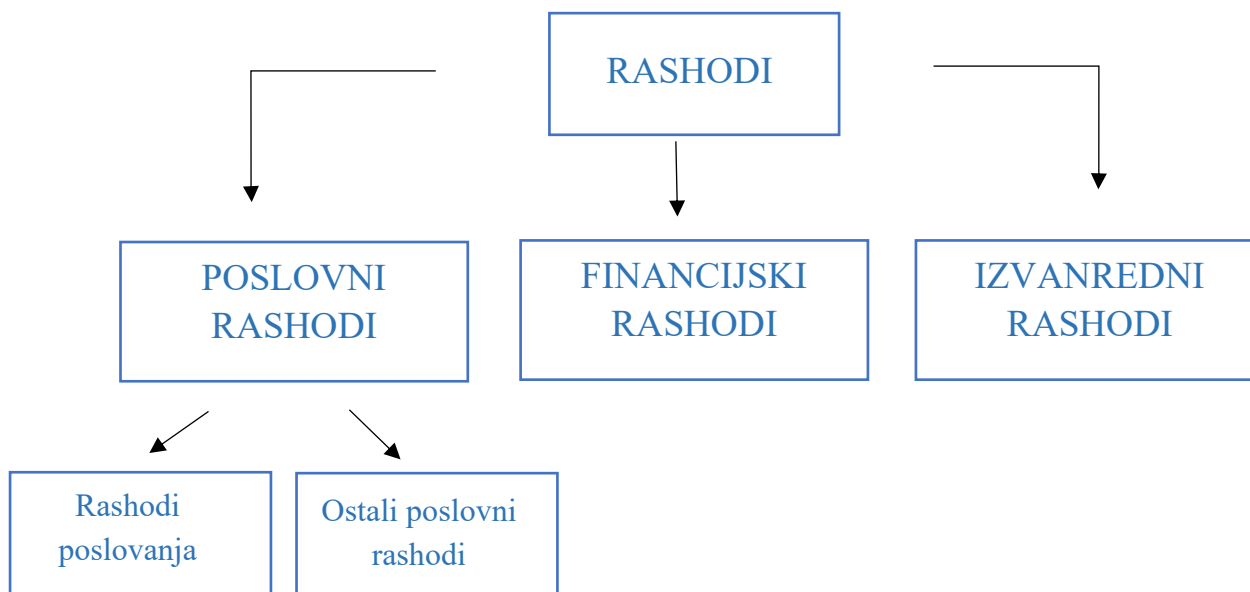
Definicija rashoda, prema MSFI, obuhvaća rashode koji proizlaze iz redovnih aktivnosti subjekta koji uključuju troškove za prodano, plaće i amortizaciju te gubitke koji udovoljavaju definiciji rashoda. Gubici predstavljaju smanjenja ekonomskih koristi i kao takvi se po prirodi ne razlikuju od ostalih rashoda. Gubici koji udovoljavaju definiciji rashoda uključuju gubitke koji su proizašli iz katastrofa kao što su poplave i požari, gubitke od prodaje dugotrajne imovine i nerealizirane gubitke kao što su gubici od porasta strane valute u svezi sa zaduživanjem subjekta u stranoj valuti.²¹

2.2.2. Struktura rashoda

Kada se želi utvrditi koji rashodi i u kojoj mjeri utječu na rezultat poslovanja potrebno je razmotriti njihovu strukturu. Rashodi se uobičajeno dijele na redovne i izvanredne rashode, a u strukturi redovnih rashoda se promatraju poslovni i financijski rashodi, odnosno rashodi prodanih učinaka i rashodi razdoblja.

²⁰ Skupina autora, (2010), (redaktor Danimir Gulin, Lajoš Žager), Računovodstvo, Udžbenik Sveučilišta u Zagrebu, 3. izmijenjeno izdanje, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb.

²¹ Belak V. (2006): Profesionalno računovodstvo prema MSFI i hrvatskim poreznim propisima; Zgombić & partneri, Zagreb str. 62



Slika 2: Vrste rashoda

Poslovni rashodi nastaju kao posljedica obavljanja glavne djelatnosti poduzeća. Njihova struktura zavisi od vrste djelatnosti kojom se poduzeće bavi i od metode obračuna troškova. U poslovanju subjekta se redovito pojavljuju, a čine ih troškovi sadržani u prodanim proizvodima, troškovi razdoblja, nabavna vrijednost prodane robe i slično.

Financijski rashodi nastaju kao posljedica korištenja tuđih novčanih sredstava. Najčešće se pojavljuju kao kamate koje poduzeće mora dati kao naknadu za korištena tuđa sredstva, negativne tečajne razlike, ispravke vrijednosti financijskih plasmana (smanjenje) i tome slično. Iznos financijskih rashoda odražava uspješnost vođenja financijske politike poduzeća. Drugi naziv za financijske rashode su i rashodi financiranja.²²

Izvanredni rashodi ne nastaju redovito u poslovanju, teško ih se može predvidjeti, no unatoč tome utječu na smanjenje vrijednosti imovine ili povećanje obveza. Vezani su uz razne oblike otuđenja imovine, kazne, štete, korekcije rashoda iz prethodnih godina i slično.²³

Rashodi su dospjeli troškovi u razdoblju koje prema konceptu sučeljavanja povezujemo s prihodima tog razdoblja.

²² Katarina Žager, L. Ž. (1996). Računovodstveni standardi, financijski izvještaji i revizija. Zagreb: Inženjerski biro d.d.

²³ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 56

Rashodi razdoblja su: ²⁴

1. Troškovi proizvoda (roba i usluge), koji su isporučeni kupcima tijekom razdoblja,
2. Ostali izdaci koji doprinose poslovanju u razdoblju,
3. Gubici tj. smanjenja imovine zbog požara, krađe i drugih razloga te pvoećanja obveza zbog izvanrednih događaja kao npr. sudski postupci.

Rashodi se sastoje od dvije komponente: redovni poslovni rashodi i gubici. Redovni rashodi ili rashodi poslovanja neposredno su prouzročeni poslovanjem poduzeća. U izravnoj su vezi sa stvaranjem učinaka pa se stoga mogu ukalkulirati u troškove proizvodnje učinaka. Tu spadaju npr. amortizacija, plaće radnika, materijalni troškovi i usluge drugih.

Ostali rashodi ili izvanredni rashodi i gubici predstavljaju stavke koje nisu povezane s redovnom djelatnošću poduzeća. Obično su takvi rashodi rezultat vanjskih utjecaja ili nekih nepredviđenih događaja poput požara, poplave i slično. Također, mogu biti rezultat neuobičajenih aktivnosti u poduzeću poput prodaje nekurentnih sredstava ili ispravljanja pogrešaka i neracionalnosti iz prijašnjih obračunskih razdoblja. Takvi rashodi se prikazuju odvojeno, prebijaju se s povezanim prihodima te se ne uključuju u troškove proizvodnje učinaka.²⁵

2.3. Priznavanje i mjerenje prihoda i rashoda

Osnovni zadatak u računovodstvu za prihode je određivanje kada treba priznati prihode. Prihode se priznaju onda kada je vjerojatno da će buduće ekonomske koristi pritijecati u subjekt te da se te koristi mogu pouzdano izmjeriti.²⁶

Standard se primjenjuje u računovodstvu prihoda koji nastaju iz transakcija i događaja poput prodaje proizvoda, pružanje usluga i korištenje imovine subjekta od strane drugih, a čime se zarađuju kamate, dividende i tantijemi.²⁷

²⁴ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 202

²⁵ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb; str. 202

²⁶ TEB poslovno savjetovanje (2011): Međunarodni standardi financijskog izvještavanja, Zagreb; str. 123

²⁷ TEB poslovno savjetovanje (2011): Međunarodni standardi financijskog izvještavanja, Zagreb; str. 123

Za priznavanje prihoda vrijedi „načelo događaja“, a ne „načelo blagajne“.

Prema definiciji da je prihod novac ili novčani ekvivalent koji je naplaćen ili će biti naknadno naplaćen temeljem isporuke dobara i usluga, zaključujemo da za priznavanje prihoda nije bitno da li su isporučena dobra ili usluge naplaćene. Važno je napomenuti da isporuka dobara u smislu priznavanja prihoda ne znači samo fizičku isporuku nego se danom isporuke podrazumijeva dan kada je primatelju omogućeno gospodarstveno raspolaganje dobrima. Kada bismo to gledali kroz knjiženje, prihod će se proknjižiti na temelju ispostavljenog računa (fakture) kupcima, neovisno o tome što će naplata uslijediti kasnije. Što se tiče prodaje za gotovinu, prihod će se knjižiti na temelju naplaćene gotovine, umanjeno za PDV jer se PDV ne uključuje u prihod.²⁸

Postoji nekoliko pravila za priznavanje prihoda u koja spada i 3 glavna načela koja se moraju zadovoljiti. To su načelo nastanka događaja, načelo opreznosti, načelo sučeljavanja prihoda i rashoda. Prihodi se priznaju prema načelu nastanka poslovnog događaja odnosno priznaju se onda kada su nastali neovisno o tome jesu li doista naplaćeni. Prema načelu opreznosti, prihodi se priznaju onda kada su očiti i potvrđeni. U tom slučaju, zabranjeno je stvaranje tih pričuva, tj. namjerno podcjenjivanje imovine i precjenjivanje obveza što dovodi do namjernog smanjenja iznosa prihoda.

Načelo sučeljavanja prihoda i rashoda govori da se prihodi mogu priznati samo ako su povezani s odnosnim rashodima. Zbog toga se ponekad prihodi trebaju odgoditi za naredno ili naredna obračunska razdoblja te će se u tekućem razdoblju priznati odgođeni prihodi. U razdobljima kada će nastati i stvarni troškovi koji se povezuju s tim prihodima priznat će se i prihod u računu dobiti i gubitka.²⁹

Osim u prethodno navedenim načelima, prihodi se također priznaju kada se iznos prihoda može pouzdano izmjeriti te kada postoji vjerojatnost da će doći do priljeva budućih ekonomskih koristi što se povezuje s povećanjem imovine ili smanjenjem obveza.³⁰

Iznos prihoda koji proizlazi iz neke transakcije obično se određuje sporazumom između kupca i prodavatelja. Prihod treba mjeriti po fer vrijednosti primljene naknade ili potraživanja

²⁸ Belak V. (2006): Profesionalno računovodstvo prema MSFI i hrvatskim poreznim propisima; Zgombić & partneri, Zagreb str. 60

²⁹ Skupina autora, (2010), (redaktor Danimir Gulin, Lajoš Žager), Računovodstvo, Udžbenik Sveučilišta u Zagrebu, 3. izmijenjeno izdanje, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb.str. 458

³⁰ Skupina autora, (2010), (redaktor Danimir Gulin, Lajoš Žager), Računovodstvo, Udžbenik Sveučilišta u Zagrebu, 3. izmijenjeno izdanje, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb.str. 460

umanjene za iznos trgovačkih popusta i rabata koje odobrava subjekt. Najčešće se ta naknada pojavljuje u obliku novca ili novčanih ekvivalenata te u konačnici taj iznos koji je primljen ili se potražuje predstavlja prihod.³¹

Podsjetimo da je fer vrijednost iznos za koji se neka imovina može razmijeniti ili obveza podmiriti između informiranih i nepovezanih stranaka koje su voljne obaviti transakciju.

Prihodi od prodaje proizvoda priznat će se kada su zadovoljeni svi sljedeći uvjeti:³²

- (a) Subjekt je prenio na kupca značajne rizike i koristi od vlasništva nad proizvodima,
- (b) Subjekt ne zadržava kontinuirano sudjelovanje u upravljanju, do stupnja koji se obično povezuje s vlasništvom, niti učinkovitu kontrolu nad prodanim proizvodima,
- (c) Iznos prihoda može se pouzdano mjeriti,
- (d) Vjerojatno je da će ekonomske koristi povezane s transakcijom pritijecati u subjekt, i
- (e) Troškovi, koji su nastali ili će nastati vezani za transakciju, mogu se pouzdano izmjeriti.

Prihod može biti priznat: prije, tijekom ili nakon razdoblja u kojem je primljen novac od prodaje.³³

Rashodi se također priznaju prema načelu nastanka događaja, odnosno onda kada su nastali neovisno o tome da li su zaista plaćeni ali i kada su mogući. Načelo opreznosti nalaže da je zabranjeno stvaranje tihih pričuva, tj. namjerno podcjenjivanje imovine i precjenjivanje obveza što dovodi do namjernog povećanja iznosa rashoda.³⁴

Rashodi se priznaju u računu dobiti i gubitka kada postoji vjerojatnost da će doći do smanjenja budućih ekonomskih koristi što proizlazi iz smanjenja imovine ili povećanja obveza i čiji iznos se može pouzdano izmjeriti. Također, priznaju se na temelju izravne povezanosti između nastalih troškova i određene stavke prihoda, odnosno onda kada se odnose na istu transakciju ili neki drugi događaj. To pravilo je određeno načelom sučeljavanja prihoda i rashoda. Uzmimo za primjer trošak prodanih proizvoda koji se priznaje u rashode u isto vrijeme kada i prihod od prodaje proizvoda. Rashodi se mogu pouzdano izmjeriti kada su ispunjeni drugi uvjeti za priznavanje prihoda. No, suprotno tome, prihodi se ne mogu priznati ako se rashodi ne mogu

³¹ TEB poslovno savjetovanje (2011): Međunarodni standardi financijskog izvještavanja, Zagreb; str. 125

³² TEB poslovno savjetovanje (2011): Međunarodni standardi financijskog izvještavanja, Zagreb; str. 125

³³ Antony N. R.(1995): Osnove računovodstva; V. Izdanje, Zagreb str. 80

³⁴ Skupina autora, (2010), (redaktor Danimir Gulin, Lajoš Žager), Računovodstvo, Udžbenik Sveučilišta u Zagrebu, 3. izmijenjeno izdanje, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb str. 437

pouzdana izmjeriti. U tom slučaju, bilo koja naknada, koja je već primljena za prodaju roba, priznaje se kao obveza.³⁵

Ukoliko se očekuje da će ekonomske koristi nastajati kroz nekoliko obračunskih razdoblja, a povezanost s prihodom može se ustanoviti samo u širem smislu ili neizravno, rashodi se priznaju u izvještaju o dobiti na temelju postupka sustavne i racionalne alokacije.³⁶

Iznos u kojem će se iskazivati rashodi ovisi o pravilima njihova mjerenja. Uobičajeno se iskazuju u visini nastalih dospjelih troškova. Sam iznos rashoda ovisi o vrsti rashoda. Ukoliko se radi o rashodima prodanih proizvoda ili roba rashodi će se utvrditi u iznosu troškova prodanih učinaka. Rashodi razdoblja će se iskazati u visini dospjelih troškova poslovanja, koje predstavljaju troškovi koji su se vodili po prirodnim vrstama, a zatim su preneseni na troškove razdoblja. S obzirom da postoji vremenska i sadržajna razlika između pojma trošak i pojma rashod, važno je voditi računa da postoje rashodi koji prethodno nisu bili iskazani kao trošak.³⁷

2.4. Utvrđivanje financijskog rezultata sučeljevanjem prihoda i rashoda s primjerima knjiženja

Financijski rezultat utvrđuje se sučeljevanjem prihoda i rashoda, a provodi se s ciljem utvrđivanja uspješnosti poslovanja poduzeća. Da bismo utvrdili dobit određenog razdoblja, moramo utvrditi prihode i rashode. Obavljanjem poslovnih aktivnosti nastaju promjene na imovini poduzeća i izvorima imovine, a sukladno odvijanju poslovnih procesa vezanih uz te promjene nastaju prihodi i rashodi. Sve promjene na kontima imovine, obveza, kapitala, prihoda i rashoda evidentiraju se primjenom dvojnog knjigovodstva. Temeljno pravilo nalaže da prihodi uvijek potražuju, dok rashodi uvijek duguju.³⁸

S obzirom da je svaki nastanak rashoda i prihoda povezan s promjenom na imovini i obvezama, pravila evidentiranja na kontima prihoda i rashoda mogu se prikazati na sljedeći način:³⁹

³⁵ TEB poslovno savjetovanje (2011): Međunarodni standardi financijskog izvještavanja, Zagreb

³⁶ Belak V. (2006): Profesionalno računovodstvo prema MSFI i hrvatskim poreznim propisima; Zgombić & partneri, Zagreb

³⁷ Skupina autora (2010): Računovodstvo; 3. izmijenjeno izdanje, Zagreb

³⁸ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb str. 53

³⁹ Dražić Lutitsky I., Mamić Sačer I., Tušek B. (2004): Računovodstvo, priručnik za vježbe; drugo, izmijenjeno i dopunjeno izdanje; Zagreb

PRIHODI			IMOVINA	
D	P		D	P
	Nastanak prihoda	←-----→	Povećanje imovine	

PRIHODI			OBVEZE	
D	P		D	P
	Nastanak prihoda	←-----→	Smanjenje obveza	

IMOVINA			RASHODI	
D	P		D	P
	Smanjenje imovine	←-----→	Nastanak rashoda	

OBVEZE			RASHODI	
D	P		D	P
	Povećanje obveza	←-----→	Nastanak rashoda	

Kao što smo u prethodnom poglavlju već utvrdili, glavno pravilo za priznavanje prihoda i rashoda je da se priznaju prema načelu nastanka događaja.

Prihodi i rashodi nastaju kao posljedica promjena na pozicijama imovine i izvora imovine u onom dijelu koji kao konačni učinak ima utjecaj na financijski rezultat, odnosno kapital ili glavnica poduzeća.

Kapital ili glavnica možemo podijeliti na dva osnovna dijela: uloženi i zarađeni kapital. Uloženi kapital nastaje ulaganjem vlasnika prilikom osnivanja poduzeća ili tzv. dokapitalizacijom. Svako drugo povećanje kapitala koje nije rezultat uloga već pozitivnih efekata koje povećavaju zaradu poduzeća nazivamo prihodima. Suprotno tome, one vrijednosti koje utječu na smanjenje potencijalne zarade, odnosno kapitala, nazivamo rashodima.

Zaključujemo da prihodi i rashodi ukazuju na povećanje odnosno smanjenje zarađenog kapitala, koji je dio ukupnog kapitala i kojeg možemo definirati kao obvezu prema vlasniku.⁴⁰

Konta prihoda i rashoda vode se kao parovi konta i kao takvi se međusobno uspoređuju na kraju obračunskog razdoblja. Potrebno je utvrditi jesu li prihodi veći od rashoda i kakav je neto učinak, tj. da li se ostvaruje dobit ili gubitak.⁴¹

Da bi se utvrdilo stanje na kontima, nakon evidentiranja poslovnih promjena slijedi postupak zaključivanja konta koji zavisi od vrste odnosno kategorije koju konto identificira. Zaključak konta provodi se na kraju obračunskog razdoblja. U našim zakonskim propisima, kao uobičajeno obračunsko razdoblje, određena je jedna poslovna godina. Na kraju poslovne godine sastavlja se obračun poslovanja u kojem se želi utvrditi uspješnost poslovanja kao i stanje imovine, obveza i kapitala.

Cilj zaključka konta jest omogućiti sastavljanje obveznih financijskih izvještaja. Također, jedan od razloga zaključivanja konta je i sama preglednost konta. Gotovo svakodnevno nastaju poslovne promjene koje utječu na promjenu stanja određenih pozicija što dalje uzrokuje veliki broj knjiženja. Kako bi se održala preglednost i praktičnost konta, ona se zaključuju na kraju svake godine te se u narednu godinu ne prenosi cijeli promet konta, već samo zaključni saldo.

Konta prihoda i rashoda nemaju zaključni saldo. Oni se međusobno sučeljavaju na kontu razlike prihoda i rashoda prilikom utvrđivanja financijskog rezultata. S obzirom da njihova razlika utječe na promjenu vrijednosti kapitala govorimo o obračunu rezultata koji utječe na visinu kapitala te se kao takva unosi u bilancu poduzeća. Iz tog razloga konta prihoda i rashoda nemaju početni saldo u budućem razdoblju.⁴²

Nakon što su iskazani prihodi i rashodi određenog razdoblja, potrebno je sučeliti te dvije kategorije i utvrditi dobit ili gubitak. Sučeljavanje se odvija na kontu razlike prihoda i rashoda. Na kraju obračunskog razdoblja zatvaraju se konta prihoda te se njihove vrijednosti prenose na potražnu stranu konta razlike prihoda i rashoda. Isto vrijedi i za rashode, samo što se njihove vrijednosti prenose na dugovnu stranu tog istog konta. Nakon prijenosa, utvrđujemo da li su prihodi veći ili manji od rashoda. Ukoliko su veći, iznos razlike unosi se na manju stranu kako

⁴⁰ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb str. 54

⁴¹ Dražić Lutilsky I., Mamić Sačer I., Tušek B. (2004): Računovodstvo, priručnik za vježbe; drugo, izmijenjeno i dopunjeno izdanje; Zagreb str. 20

⁴² Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb str. 54-55

bi se zatvorio konto razlike te poštivajući načelo dvojnog knjigovodstva, isti iznos razlike se prenosi na zaseban konto dobiti ili gubitka, u ovom slučaju konto dobiti. Ukoliko je obrnuta situacija i rashodi budu veći od prihoda, iznos razlike unosi se na manju stranu, onu od prihoda, te se prenosi na konto gubitka na dugovnu stranu.⁴³

Ako su prihodi veći od rashoda, poslovni subjekt je ostvario pozitivni rezultat poslovanja, što znači da je vrijednost njegove netoimovine na kraju obračunskog razdoblja veća od početne vrijednosti. Suprotno tome, ako je razlika između prihoda i rashoda negativna, poslovni subjekt je ostvario negativni rezultat poslovanja, odnosno gubitak, što znači da je vrijednost netoimovine na kraju razdoblja manja od početne vrijednosti.

Također, ako poduzeće iskazuje prihode i rashode iz redovnih te ostalih (izvanrednih) aktivnosti tada se zasebno utvrđuje rezultat poslovanja za redovne, a zasebno za izvanredne aktivnosti. Zato konto razlike prihoda i rashoda možemo podijeliti na konto razlike prihoda i rashoda iz redovnih aktivnosti i konto razlike prihoda i rashoda iz izvanrednih aktivnosti.

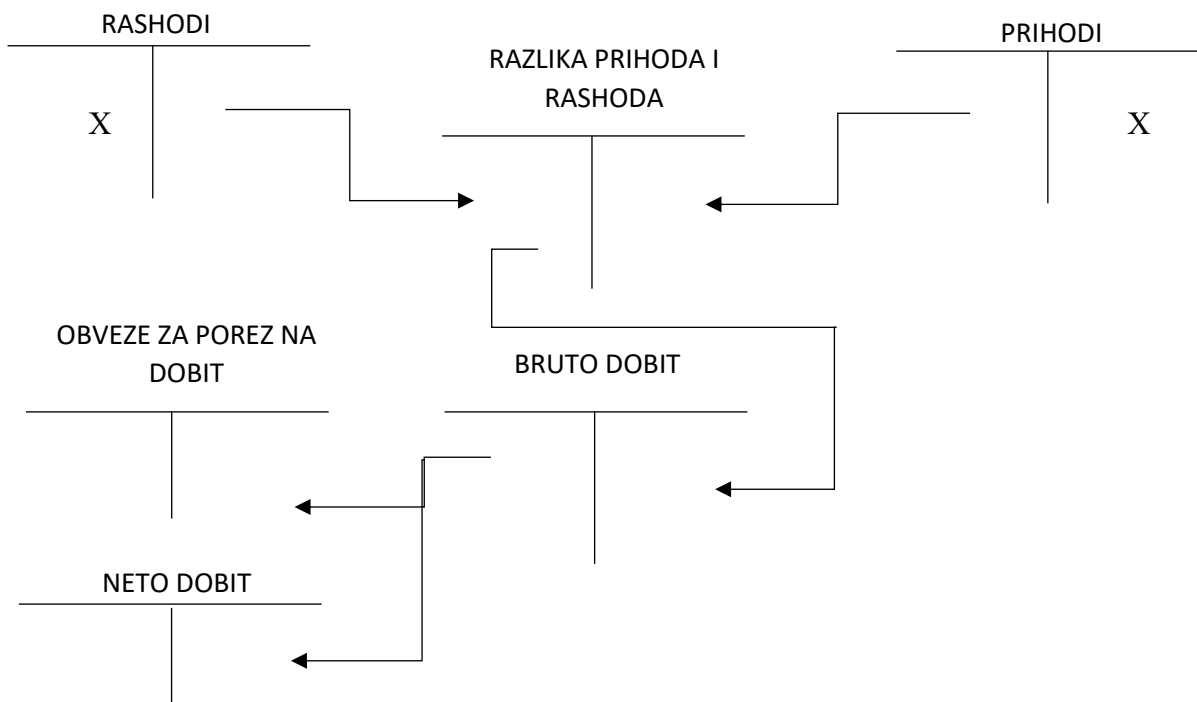
Iako je način prijenosa prihoda i rashoda na ova konta identičan, potrebno je voditi računa da se poslovni i financijski prihodi, odnosno oni redovni, prenose na konto razlike prihoda i rashoda iz redovnih aktivnosti, dok se izvanredni prihodi i izvanredni rashodi prenose na konto razlike prihoda i rashoda iz izvanrednih aktivnosti.

Rezultat poslovanja koji se utvrdio iz redovnih i izvanrednih aktivnosti čini bruto dobit. Sukladno odredbama Zakona o porezu na dobit iz bruto dobiti se izdvaja iznos poreza na dobit i iskazuje se kao obveza prema državi. Razlika između bruto dobiti i iznosa poreza na dobit prenosi se na konto neto dobiti, tj. dobit tekuće godine.⁴⁴

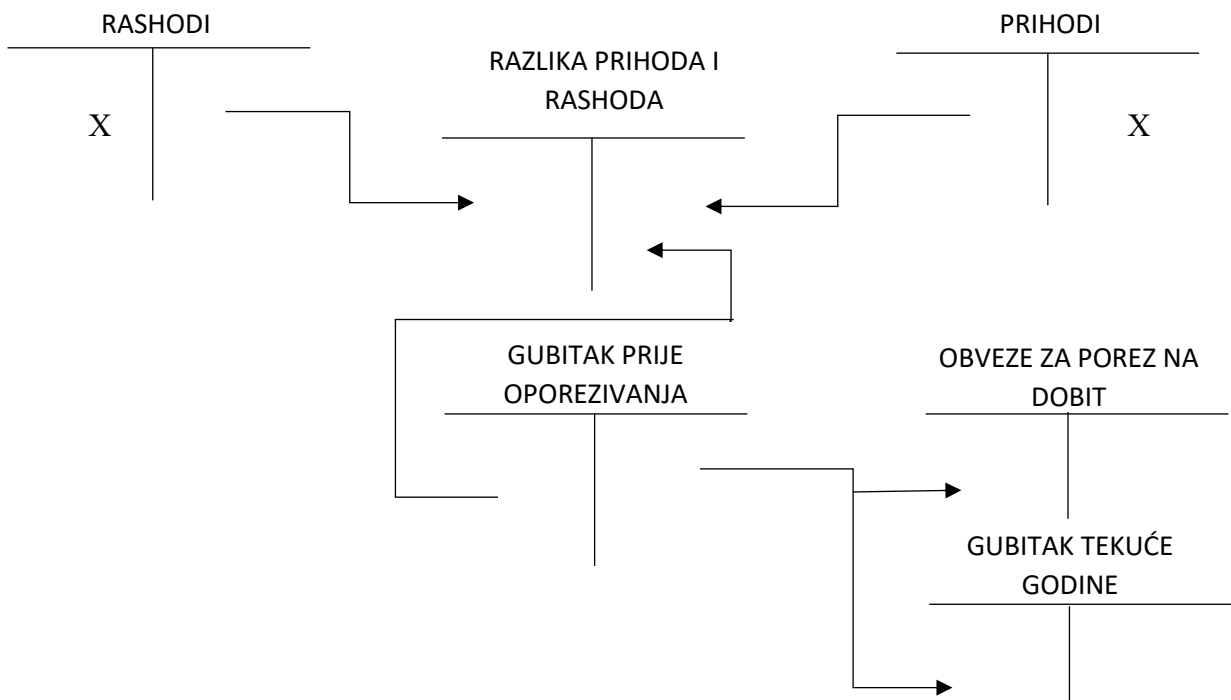
U nastavku je prikazan primjer knjiženja i sučeljavanja konta prihoda i rashoda:

⁴³ Dražić Lutitsky I., Mamić Sačer I., Tušek B. (2004): Računovodstvo, priručnik za vježbe; drugo, izmijenjeno i dopunjeno izdanje; Zagreb

⁴⁴ Skupina autora, (2010), (redaktor Danimir Gulin, Lajoš Žager), Računovodstvo, Udžbenik Sveučilišta u Zagrebu, 3. izmijenjeno izdanje, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb.str. 476



Slika 2. Utvrđivanje rezultata poslovanja kada je ostvaren dobitak



Slika 3. Utvrđivanje rezultata poslovanja kada je ostvaren gubitak

Dobit tekuće godine, tj. dobit nakon oporezivanja, sukladno odredbama Zakona o trgovačkim društvima te odlukom skupštine društva raspoređuje se sljedećim redoslijedom:⁴⁵

- za pokriće gubitka prenesenog iz ranijih godina;
- za unos u zakonske rezerve;
- za unos u rezerve za vlastite dionice, ako ih je društvo steklo ili ih namjerava steći;
- za unos u statutarne rezerve, ako ih društvo ima.

Ostatak društvo može iskoristiti za isplate dioničarima ili povećanje zadržanih zarada, zaposlenima, članovima uprave ili nadzornog odbora, a sve to prema odluci glavne skupštine sukladno odredbama statuta.⁴⁶

⁴⁵ Skupina autora, (2010), (redaktor Danimir Gulin, Lajoš Žager), Računovodstvo, Udžbenik Sveučilišta u Zagrebu, 3. izmijenjeno izdanje, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb.str. 476-477

⁴⁶ Skupina autora, (2010), (redaktor Danimir Gulin, Lajoš Žager), Računovodstvo, Udžbenik Sveučilišta u Zagrebu, 3. izmijenjeno izdanje, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb.str. 476-477

3. VAŽNOST RAČUNOVODSTVENOG PRAĆENJA I ANALIZE PRIHODA I RASHODA U POSLOVANJU

3.1. Značaj i uloga računovodstvenog praćenja prihoda i rashoda u poslovanju

U današnje vrijeme, u suvremenim uvjetima poslovanja, računovodstvo postaje sve značajnije. Kako bi poslovanje poduzeća te upravljanje poslovanjem i razvojem poduzeća bilo što učinkovitije i uspješnije, potrebno je imati kvalitetne računovodstvene informacije.

Sve češće se ističe kako je računovodstvo „jezik poslovanja“ ili „poslovni jezik“ te svi oni koji zauzimaju značajnu ulogu u poslovnom procesu ga moraju razumjeti. Svaki poslovni čovjek bi trebao razumjeti logiku računovodstvenog evidentiranja poslovanja te znati čitati financijske izvještaje. Značajna ograničenja u razvoju poduzeća mogu proizaći iz neadekvatnog promišljanja poslovanja na temelju financijskih izvještaja. Vrlo je važno napomenuti da zbog nedostatka financijskih znanja i financijskog promišljanja može dovesti do vrlo negativnih posljedica koje mogu ugroziti kontinuitet poslovanja poduzeća i utjecati na njegov opstanak na tržištu.

Pri odlučivanju o poslovanju poduzeća, osim financijskih, vrlo bitne su i nefinancijske informacije kao npr. udio na tržištu, kapacitet strojeva i slično. Iz toga proizlazi da financijski tj. računovodstveni sustav nema monopol nad informacijama koje su korisne i upotrebljive u procesu upravljanja.⁴⁷

Za proces upravljanja važna je kvalitetna informacijska podloga, a takvu podlogu prije svega osigurava računovodstvo. Osnovni zadatak računovodstva je prikupljanje, sređivanje i prezentiranje informacija zainteresiranim korisnicima u obliku računovodstvenih ili financijskih izvještaja. U tom kontekstu podrazumijeva se objektivnost i realnost financijskih izvještaja.⁴⁸

Da bi menadžment mogao donositi poslovne odluke, on mora raspolagati kvalitetnim informacijama. Informacije menadžmentu moraju biti dostupne iz svih poslovnih procesa, ali i iz okruženja. Troškovi su u svakoj organizaciji jedna od ključnih stavki o kojoj treba imati različite informacije. Troškovi su nužni utrošci koji su preduvjet za ostvarenje učinaka i za

⁴⁷ Žager K., Mamić Sačer I., Sever S., Žager L. (2008): Analiza financijskih izvještaja, II. Prošireno izdanje; Masmedia; Zagreb

⁴⁸ Žager K., Žager L. (1996): Računovodstveni standardi, financijski izvještaji i revizija, drugo izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Inženjerski biro; Zagreb

generiranje novčanog toka. U poslovnom procesu troškovi su negativna stavka jer predstavljaju umanjeње učinaka i odljev novca. Zbog svega toga zadatak je računovodstva, posebno troškovnog, pružiti menadžmentu različitih razina informacije o ponašanju i kretanju troškova kako bi se mogao ustrojiti sustav upravljanja troškovima.

S obzirom na značenje pojedinih troškova u poslovnom procesu, oni se mogu klasificirati na: relevantne i irelevantne. Relevantni troškovi su oni koji imaju veliko značenje u poslovnom procesu, najčešće zbog svoje visine i zastupljenosti te su podloga za donošenje upravljačkih odluka. Za menadžment su relevantni troškovi na koje mogu utjecati. Svi troškovi koji imaju značajniji udjel u ukupnim poslovnim troškovima su relevantni i trebaju biti predmet praćenja troškovnog računovodstva. Irelevantni troškovi su oni koji nisu značajni za donošenje odluka. Najčešće su to troškovi na koje se ne može utjecati jer su zadani zakonskim ili nekim drugim propisima (razni doprinosi, cijene goriva i sl.). U poslovnom odlučivanju irelevantni su i oni troškovi koji se povremeno javljaju, koji su manji po iznosu i kao takvi nemaju značajan utjecaj na financijski rezultat.⁴⁹

Račun dobiti i gubitka je značajan izvještaj koji pruža informacije o ukupnoj prodaji u periodu izvještavanja, svim rashodima i neto dobitku ili gubitku. Ostvareni financijski rezultat poslovnog subjekta može biti:⁵⁰

- dobitak,
- točka pokrića,
- gubitak.

U račun dobiti i gubitka treba uključiti sve stavke prihoda i rashoda koji su nastali u periodu izvještavanja, a koje se trebaju priznati prema odredbama MSFI i MRS (veliki subjekti i svi koji se listaju na tržištu vrijednosnih papira), odnosno prema HSFI (HSFI 15 i HSFI 16) za one subjekte koji primjenjuju hrvatske standarde (mali i srednje veliki). Za razliku od bilance koja ima kontinuitet izvještavanja jer se iskazana stanja na kraju godine prenose kao početna stanja u iduću godinu, račun dobiti i gubitka izrađuje se kao iskaz uspješnosti poslovanja u određenom

⁴⁹Bakija, K. (2012). Uloga računovodstva za donošenje poslovnih odluka u praksi turističkih agencija. Računovodstvo u poslovanju turističkih agencija. Zagreb: UHPA, str. 103

⁵⁰ Bakija, K. (2012). Uloga računovodstva za donošenje poslovnih odluka u praksi turističkih agencija. Računovodstvo u poslovanju turističkih agencija. Zagreb: UHPA, str. 104

periodu koji završava tim periodom i samo se konačan rezultat poslovne uspješnosti, dobitak ili gubitak, prenosi u pasivu bilance povećavajući ili smanjujući kapital.

Iako se raščlanjenje prihoda i rashoda može raditi do razine koja odgovara poduzeću, a koja ne ugrožava preglednost izvještaja, postoje dvije forme izrade izvještaja računa dobiti i gubitka:⁵¹

- izvještaj po prirodnim vrstama,
- izvještaj prema funkciji.

Izvještaj prema prirodnim vrstama polazi od prihoda kojima se sučeljavaju rashodi nastali u periodu izvještavanja prema svojim prirodnim vrstama (troškovi sirovina, materijala i energije, trošak radne snage, trošak amortizacije itd.). Ova forma izvještavanja je jednostavna i preporučuje se za male turističke agencije koje nemaju heterogenu ponudu usluga niti ustrojene centre odgovornosti.

Izvještaj o dobiti prema funkciji više je prilagođen zahtjevima menadžera za informacijama jer prihodima od prodaje sučeljava rashode prema funkcijama koji su direktno vezani za proizvodnju realiziranih učinaka. Ova forma izvještaja više je u upotrebi kod većih poslovnih subjekata i kod onih koji su organizacijski postavljeni na način da se učinci prate kroz centre odgovornosti.⁵²

Cilj svakog poduzeća je ostvarenje neto dobitka, odnosno što više stope profitabilnosti. Račun dobiti i gubitka je izvještaj financijskog računovodstva koji iskazuje uspješnost poslovanja u određenom periodu. Uspješnost poslovanja mjeri se ostvarenim neto dobitkom, odnosno stopom profitabilnosti. Neto dobitak znači novac koji se generirao od prodaje nakon pokrivanja svih troškova prodaje i rashoda u određenom razdoblju. Ostvareni neto dobitak je mjera efikasnosti primijenjenih metoda prodaje u određenom periodu. Za menadžere predstavlja ocjenu ispravnosti poslovnih odluka donesenih u prethodnom razdoblju dok vlasnicima pruža podatke o uspješnosti uprave s jedne strane te isplativosti ulaganja s druge strane. Stopa profitabilnosti značajna je kod donošenja odluke o ulaganju u neki posao. Menadžment kompanije mora stalno ispitivati čimbenike koji djeluju na stopu profitabilnosti u cilju njenog povećanja. Ako je ostvarena stopa profitabilnosti u jednom obračunskom razdoblju niska, ne znači da se taj posao odmah treba napustiti. Kako su prihodi od prodaje s jedne strane te

⁵¹ Bakija, K. (2012). Uloga računovodstva za donošenje poslovnih odluka u praksi turističkih agencija. Računovodstvo u poslovanju turističkih agencija. Zagreb: UHPA

⁵² Bakija, K. (2012). Uloga računovodstva za donošenje poslovnih odluka u praksi turističkih agencija. Računovodstvo u poslovanju turističkih agencija. Zagreb: UHPA

troškovi i rashodi s druge strane osnovni čimbenici koji definiraju stopu profitabilnosti, treba pristupiti njihovoj analizi te ispitati koje su mogućnosti rasta prodaje ili rasta cijena, odnosno koji se troškovi mogu smanjiti a sve u cilju povećanja neto profita. Iako je na duži rok profitabilnost povezana s likvidnošću, često pozitivan novčani tok u određenom periodu poslovanja može navesti na pogrešan zaključak o visokoj profitabilnosti. Kako bi se izbjegli takvi pogrešni zaključci, analizi i izračunu profitabilnosti uvijek treba pristupiti kroz cijenu proizvoda/usluge jer je ukupan prihod i profit, iskazan u računu dobiti i gubitka sinteza pojedinačnih proizvoda i njihovih doprinosa pokrića. Koliko je god važno pratiti što se događa na razini poduzeća, nužno je sagledati sve relevantne faktore koji utječu na rezultat te ustanoviti stopu doprinosa pokriću svakog jediničnog proizvoda. Izvještaj računa dobiti i gubitka, menadžment mora izrađivati za kraće periode. U suvremenim uvjetima smatra se prihvatljivo razdoblje od mjesec dana. Time se postiže bolje upravljanje kompanijom jer praćenje na mjesečnoj razini omogućuje utvrđivanje trendova kretanja profitne marže i razinu realizacije zacrtane politike za tekuću godinu te daje menadžmentu informacije u kojem smjeru mora djelovati da bi se ostvarili, kroz budžet prihvaćeni, operativni ciljevi. Temeljem računa dobiti i gubitka sagledava se kretanje dva vrlo značajna pokazatelja: bruto profitna marža (Gross Profit Ratio - GPR) i neto profitna marža (Net profit margin ratio – NPR). Bruto profitna marža predmet je interesa, u prvom redu menadžmenta, koji mora raditi na njenom stalnom povećanju kako bi se zaštitio od rizika promjene cijena i rasta troškova. Povećanje bruto profitne marže postiže se rastom prodaje s jedne strane i snižavanjem troškova s druge strane.⁵³

Temeljni kriteriji putem kojih se može suditi o kvaliteti poslovanja poduzeća su sigurnost uloženog kapitala (sigurnost poslovanja) i uspješnost tj. efikasnost poslovanja mjerena rentabilnošću. Uvijek je potrebno voditi brigu o tome da se sigurnost i uspješnost (efikasnost) poslovanja ne dovode u pitanje kada je riječ o različitim ograničenjima. Ako se naruše ti kriteriji, ugrožen je opstanak poduzeća na tržištu. No, bez računovodstvenih informacija i upoznavanja financijskih izvještaja te kriterije nije moguće uvažiti. Prema tome, ako se želi osigurati adekvatno uklapanje poduzeća u njegovo okruženje te njegov opstanak na tržištu i sigurna budućnost, poslovanjem i razvojem poduzeća potrebno je upravljati. Pri tome je nužno uvažavati ograničenja koja proizlaze iz sigurnosti i uspješnosti poslovanja. Zato je moguće zaključiti da sigurnost i uspješnost poslovanja postaju temeljni kriteriji upravljanja putem kojeg

⁵³ Bakija, K. (2012). Uloga računovodstva za donošenje poslovnih odluka u praksi turističkih agencija. Računovodstvo u poslovanju turističkih agencija. Zagreb: UHPA

se osigurava razvoj i opstanak poduzeća u tržišnom okruženju, a kao glavni elementi uspješnosti poslovanja javljaju se upravo prihodi i rashodi.⁵⁴

3.2. Važnost provođenja i postupci analize prihoda i rashoda

Uspješnost poslovanja uobičajeno se definira kao sposobnost ostvarivanja određenih ciljeva. Ciljevi poslovanja mogu biti različiti što znači da i uspješnost poslovanja ovisi od postavljenih kriterija i definiranih ciljeva. Najčešći cilj koji se ističe jest profitabilnost poslovanja. U Izvještaju o dobiti ili računu dobiti i gubitka može se vidjeti je li profitabilnost poslovanja ostvarena/zadovoljena i u kojoj mjeri. Račun dobiti i gubitka prikazuje aktivnost poduzeća u određenom razdoblju te osnovni elementi tog izvještaja su prihodi i rashodi te njihova razlika dobit ili gubitak. Shodno tome, račun dobiti i gubitka je financijski izvještaj koji prikazuje koliko je prihoda i rashoda ostvareno u određenom vremenu te kolika je ostvarena dobit, odnosno gubitak.⁵⁵

S druge strane, imamo bilancu, koja prikazuje financijski položaj poduzeća u određenom vremenskom trenutku te koju čine elementi imovine, obveza i kapitala (glavnice).

Pošto prihodi i rashodi čine glavne elemente izvještaja o dobiti, tj. računa dobiti i gubitka, koji uz bilancu predstavlja jedan od važnijih financijskih izvještaja, tako se i analizirajući prihode i rashode koristimo različitim instrumentima i postupcima kako bi ustanovili uspješnost poslovanja i na vrijeme reagirali ako rezultati nisu povoljni.

Općenito govoreći, proces analize financijskih izvještaja uključuje korištenje različitih postupaka koji su utemeljeni na raščlanjivanju i uspoređivanju. Temeljni instrumenti u analizi financijskih izvještaja su komparativni financijski izvještaji, strukturni financijski izvještaji i financijski pokazatelji. Svaki navedeni instrument analize ima svoje postupke kojima se provodi analiza. Kod komparativnih financijskih izvještaja koristi se postupak horizontalne analize, dok se kod strukturnih financijskih izvještaja koristi vertikalna analiza. Kod financijskih pokazatelja razlikujemo 4 vrste pokazatelja: pojedinačni pokazatelji, skupine

⁵⁴ Žager K., Mamić Sačer I., Sever S., Žager L. (2008): Analiza financijskih izvještaja, 2. prošireno izdanje, Masmedia, Zagreb str. 21

⁵⁵ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 52

pokazatelja, sustave pokazatelja i zbrojne ili sintetičke pokazatelje. Ove analize se koriste kod svih financijskih izvještaja, no u nastavku će biti opisani kroz primjer prihoda i rashoda.⁵⁶

Komparativni financijski izvještaji koji služe kao podloga za provedbu horizontalne analize mogu se promatrati u kontekstu uspoređivanja. Ovakvom vrstom analize se omogućuje uspoređivanje podataka kroz duže vremensko razdoblje, a sve u svrhu uočavanja tendencija i dinamika promjena pojedinih pozicija temeljnih financijskih izvještaja, odnosno Izvještaja o dobiti, u našem slučaju. Na temelju uočenih promjena prosuđuje se kakva je uspješnost i sigurnost poslovanja poduzeća. Uspoređuju se podaci za dvije ili više poslovnih godina, tj. Obračunskih razdoblja. Horizontalna analiza može se provoditi na temelju komparativnih financijskih izvještaja u kojima se promjene utvrđuju uzastopno kroz razdoblja (verižne promjene), a mogu se promatrati u svim godinama u odnosu na jedno bazno razdoblje. Pristup koji će analitičar primjeniti ovisi o brojnim uvjetima kao što su svrha provedbe analize ili gospodarski uvjeti poslovanja.⁵⁷

S druge strane, strukturni financijski izvještaji koji služe kao podloga za provedbu vertikalne analize mogu se razmatrati u kontekstu raščlanjivanja. Vertikalnom analizom se uspoređuju financijski podaci u jednoj godini te omogućuje uvid u strukturu bilance i računa dobiti i gubitka. Uobičajeno se kod bilance ukupna aktiva i ukupna pasiva izjednačavaju sa 100% što bi značilo da se ostale pozicije bilance izračunavaju kao postotak od ukupne aktive ili pasive. Kod računa dobiti i gubitka se neto prodaja (prihodi od prodaje) izjednačava sa 100% te se ostale pozicije izračunavaju kao postotak od neto prodaje.⁵⁸ Korisnost strukturnih izvještaja očituje se kod uspoređivanja s drugim poduzećima, posebno s poduzećima različitih veličina ali i kod uspoređivanja podataka unutar jednog poduzeća za više poslovnih obračunskih razdoblja.⁵⁹

Zaključujemo da je postupak horizontalne analize usmjeren na razmatranje tendencija i dinamike promjene pojedinih pozicija financijskih izvještaja tijekom razdoblja, dok je vertikalna analiza usmjerena na razmatranje strukture financijskih izvještaja. Međutim, najbolji rezultati se ostvare ukoliko se postupci vertikalne i horizontalne analize promatraju povezano. Posebno se to očituje u slučaju kada postoji inflacija, kada nema smisla uspoređivati apsolutne

⁵⁶ Žager K., Mamić Sačer I., Sever S., Žager L. (2008): Analiza financijskih izvještaja, 3. prošireno izdanje, Masmedia, Zagreb, str. 268

⁵⁷ Žager K., Mamić Sačer I., Sever S., Žager L. (2008): Analiza financijskih izvještaja, 3. prošireno izdanje, Masmedia, Zagreb

⁵⁸ J.L.Smith, R. M. Keith, W. L. Stephens: *Financial Accounting*, citirano djelo, str. 656

⁵⁹ Žager K., Mamić Sačer I., Sever S., Žager L. (2008): Analiza financijskih izvještaja, 3. prošireno izdanje, Masmedia, Zagreb, str. 278

iznose prethodne i tekuće godine, već je tu usporedbu moguće ograničiti samo na usporedbu strukture, tj. na relativne iznose.

Najznačajniji instrument analize financijskih izvještaja su ipak financijski pokazatelji. Financijski pokazatelji, na temelju vremenske dimenzije, mogu se podijeliti u dvije skupine. Prva skupina obuhvaća razmatranje poslovanja poduzeća unutar određenog vremenskog razmaka, najčešće godine dana i temelji se na podacima iz računa dobiti i gubitka, tj. izvještaja o dobiti. Druga skupina odnosi se na točno određeni trenutak koji se podudara s trenutkom sastavljanja bilance i govori o financijskom položaju poduzeća u tom trenutku. Obično pokazatelje promatramo kao nositelje informacija koje su potrebne za upravljanje poslovanjem i razvojem poduzeća. Svrha financijskih pokazatelja je upravo zbog toga da bi se stvorila informacijska podloga za donošenje poslovnih odluka.

Skupine pokazatelja koji se najviše koriste su: pokazatelji likvidnosti, zaduženosti, aktivnosti, ekonomičnosti, profitabilnosti i investiranja. Navedeni financijski pokazatelji se temelje na analizi bilance i računa dobiti i gubitka.⁶⁰

Kao što smo ranije spomenuli, dobro upravljanje poduzećem podrazumijeva da su u poslovanju zadovoljena dva kriterija: kriterij sigurnosti i kriterij uspješnosti tj. efikasnosti. Pokazatelji koji se smatraju pokazateljima sigurnosti poslovanja te koji opisuju financijski položaj poduzeća su pokazatelji likvidnosti i zaduženosti. S druge strane, pokazatelji ekonomičnosti, profitabilnosti i investiranja su pokazatelji uspješnosti (efikasnosti) poslovanja te se oni izračunavaju na temelju računa dobiti i gubitka. Što se tiče pokazatelja aktivnosti, oni se smatraju pokazateljima i sigurnosti i uspješnosti poslovanja. Drugim riječima, pomoću ovih pokazatelja se vrši analiza prihoda i rashoda.

3.3. Specifičnosti računovodstvenog praćenja rashoda u pojedinim djelatnostima

Računovodstveni sustav svakog poduzeća se razlikuje ovisno o primarnoj djelatnosti kojom se poduzeće bavi. Tako razlikujemo računovodstveni sustav u poduzeću koji se bavi pružanjem usluga, trgovinom ili proizvodnjom. Osnovna razlika računovodstvenih sustava poduzeća u

⁶⁰ Žager K., Žager L. (1996): Računovodstveni standardi, financijski izvještaji i revizija. Zagreb: Inženjerski biro d.d

različitim djelatnostima se temelji na činjenici da su poslovni procesi tih poduzeća u potpunosti različiti.⁶¹

3.3.1. Poslovni rashodi uslužnih poduzeća

Uslužna poduzeća su ona poduzeća koja obavljaju svoju djelatnost pružajući usluge pravnim i fizičkim osobama, a sve s ciljem ostvarenja određenih prihoda od prodaje usluga. Poslovni rashodi, koji nastaju kod takvih djelatnosti, sastoje se od rashoda razdoblja, odnosno troškova nastalih u tijeku obračunskog razdoblja kao što su materijalni troškovi, troškovi usluga, troškovi amortizacije, plaća i slično. Pošto poduzeća koja obavljaju uslužne djelatnosti ne iskazuju zalihe proizvodnje i zalihe gotovih proizvoda, svi ukupno nastali troškovi postaju i rashodi razdoblja u istom obračunskom razdoblju.⁶²

3.3.2. Poslovni rashodi poduzeća koji se bave trgovinom

Trgovina je gospodarska djelatnost kupnje i prodaje robe i/ili pružanja usluga u trgovini u svrhu ostvarivanja dobiti ili drugog gospodarskog učinka.⁶³ Trgovinom se smatra trgovina na veliko, trgovina na malo i posredovanje u trgovini. Rashodi kod ove vrste djelatnosti podijeljeni su u dvije skupine:⁶⁴

- rashodi prodane robe (nabavna vrijednost prodane robe),
- rashodi razdoblja.

Rashodi razdoblja uključuju sve troškove trgovine koji nisu uključeni u trošak nabave robe, a u trenutku nastanka iskazuju se po prirodnim vrstama troškova u razredu 4. Nastaju prijenosom svih troškova nastalih tijekom obračunskog razdoblja. Razlika između priznavanja rashoda kod uslužnih djelatnosti i djelatnosti trgovine očituje se u tome što poduzeće koje se bavi trgovinom nabavlja robu po jednoj cijeni, a prodaje ju po drugoj, najčešće, višljnoj cijeni što dovodi do

⁶¹ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika. Zagreb, Sveučilišna tiskara d.o.o., str. 208

⁶² Skupina autora, (2010), (redaktori Danimir Gulin, Lajoš Žager), Računovodstvo, Udžbenik Sveučilišta u Zagrebu, 3. izmijenjeno izdanje, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 437

⁶³ <https://www.zakon.hr/z/175/Zakon-o-trgovini> Zakon o trgovini, Nar. Nov., br. 68/13

⁶⁴ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika. Zagreb, Sveučilišna tiskara d.o.o., str. 207

pojave rashoda koji proizlaze iz prodaje trgovačke robe. Poduzeće nabavu trgovačke robe prikazuje kao zalihe trgovačke robe u visini troška nabave, pa će uz iskazani prihod od prodaje iskazati i rashode koji su povezani sa prodajom te robe. Razdužit će se konto zaliha trgovačke robe, a nastati će rashod prodane robe.⁶⁵

3.3.3. Poslovni rashodi poduzeća koji se bave proizvodnjom

Proizvodnja se definira kao proces kojim se inputi (materijal, sirovine, rad) pretvaraju u outpute (proizvode) namijenjene prodaji. Ovisno o organizaciji proizvodnje i količini proizvedenih proizvoda, razlikujemo 3 osnovna tipa proizvodnje: pojedinačni ili komadni način proizvodnje, odnosno proizvodnju pojedinačnog proizvoda za kupca; serijsku proizvodnju u kojoj postoji stalnost proizvodnje istih tipova proizvoda u većim količinama prema narudžbi kupca ili planu proizvodnje te masovnu proizvodnju koju karakterizira proizvodnja velikog broja proizvoda istih obilježja i kakvoće za nepoznatog kupca.⁶⁶

Postoje dvije skupine rashoda, a to su:⁶⁷

- rashodi prodanih proizvoda (troškovi proizvoda) koji se mogu uračunati u vrijednost zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda, a koji postaju rashodi u razdoblju u kojem će biti priznati prihodi, odnosno po prodaji gotovih proizvoda, i

- rashodi razdoblja (troškovi uprave i prodaje) koji se ne mogu uračunati u zalihe proizvodnje i gotovih proizvoda pa se nadoknađuju iz prihoda u razdoblju u kojem su nastali.⁶⁸

⁶⁵ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika. Zagreb, Sveučilišna tiskara d.o.o., str. 208

⁶⁶ Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika. Zagreb, Sveučilišna tiskara d.o.o., str. 211

⁶⁷ Skupina autora, (2010), (redaktori Danimir Gulin, Lajoš Žager), Računovodstvo, Udžbenik Sveučilišta u Zagrebu, 3. izmijenjeno izdanje, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 446

⁶⁸ Skupina autora (2006): Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu MSFI/MRS i poreznih propisa; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika. Zagreb, Sveučilišna tiskara d.o.o., str. 551

4. ANALIZA PRIHODA I RASHODA NA PRIMJERU PODUZEĆA JYSK D.O.O.

4.1. Općenito o poduzeću Jysk d.o.o.

Jysk je danski trgovački lanac, koji prodaje namještaj, krevetninu i ostalu opremu za kućanstvo. U Hrvatskoj je prvu svoju trgovinu otvorio 2009., a danas broji 52 poslovnice. Danas grupacija Jysk obuhvaća oko 3000 trgovina u 51 državi diljem svijeta.⁶⁹

Poduzeće Jysk smatra se najvećim europskim prodavačem proizvoda i tekstilnog asortimana za kućanstvo. U svojim trgovinama nude kompletan program za spavanje, kupaonski pribor, namještaj, zavjese i ostale kućanske potrepštine koje karakterizira poznati minimalistički skandinavski dizajn. Svojom parolom, najbolji omjer cijene i kvalitete, Jysk se nastoji razlikovati od ostalih kroz najbolju ponudu i najbolje cijene na tržištu, nudeći skandinavski san i život po najpovoljnijom cijeni. Jedan je od najbrže rastućih svjetskih trgovačkih lanaca za „san i život“, s misijom prodaje kvalitete po niskim cijenama.⁷⁰

Vizija poduzeća usmjerena je na kupce, zaposlenike i dioničare. Nastoje biti prvi izbor kupcima i onima koji žele raditi u maloprodaji te žele postići da budu najrašireniji i najprofitabilniji lanac trgovina u svijetu.

4.2. Temeljne računovodstvene politike koje utječu na prihode i rashode

„Računovodstvene politike predstavljaju specifična načela i metode koje je menadžment izabrao u cilju realnog prikazivanja financijskog položaja, promjena financijskog položaja i rezultata poslovanja i koja su u skladu s općeprihvaćenim računovodstvenim načelima“⁷¹

Računovodstvene politike prema *Međunarodnom računovodstvenom standardu 1 – Obrazloženje računovodstvenih politika* obuhvaćaju različite principe, osnove, konvencije, pravila i postupke koji se koriste prilikom izrade financijskih izvještaja. Financijski izvještaji trebaju na jasan način obrazložiti i prikazati sve značajne računovodstvene politike koje se

⁶⁹ <https://jysk.hr/o-jysku>

⁷⁰ https://www.uredisvojdom.com/article/80/jysk_otvara_novu_prodavaonicu_u_gospi%C4%87u

⁷¹ Skupina autora (2006): Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu MSFI/MRS i poreznih propisa; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika. Zagreb, Sveučilišna tiskara d.o.o.

primijenjuju pri njihovoj izradi te naznačiti i obrazložiti svaku promjenu postojeće računovodstvene politike.⁷²

Ciljevi provođenja računovodstvenih politika vezani su uz utjecaj na visinu financijskog rezultata kroz određivanje visine iskazane dobiti, raspodjelu dobiti na dividende i zadržanu dobit, kao i utjecaj na korisnike financijskih izvještaja kroz obavještanje ili neobavještanje o nekim segmentima koje zakon dopušta. Izbor računovodstvenih politika može znatno utjecati na vrijednost pozicija financijskih izvještaja i kvalitetu informacija koje se prikazuju korisnicima. Shodno tome, čine temeljnu komponentu kvalitete financijskih izvještaja.⁷³

4.2.1. Priznavanje prihoda

„Prihodi društva Jysk d.o.o. ostvaruju se prodajom namještaja, krevetnina i ostale opreme za kućanstvo, a priznaju se u trenutku isporuke robe i usluga i prijenosa kontrole nad robom. Kod priznavanja ugovora s kupcima, sukladno MSFI 15, Društvo primjenjuje model 5 koraka. Za početak je potrebno utvrditi ugovor s kupcima te obveze isporuke u ugovoru. Prihodi se priznaju za svaku zasebnu obvezu isporuke navedenu u ugovoru u iznosu cijene transakcije koja se utvrđuje u trećem koraku modela. Cijena transakcije predstavlja iznos naknada u ugovoru na koju Društvo očekuje da ima pravo u zamjenu za prijenos obećane robe ili usluga kupca. Nakon što se utvrdi cijena transakcije, ista se dodjeljuje navedenim obvezama isporuke u ugovoru. Zadnji korak je priznati prihod kada subjekt ispuni obvezu isporuke.“⁷⁴

4.2.2. Najmovi

„Najmovi se svrstavaju kao financijski najmovi kad god se većim dijelom svi rizici i nagrade povezani s vlasništvom nad sredstvom prenose na najmoprimca tijekom trajanja najma. Svi drugi najmovi svrstani su u poslovne najmove. Iznosi koje Društvo plaća po osnovi poslovnog najma terete izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti ravnomjerno tijekom trajanja najma.“⁷⁵

⁷² Skupina autora (2006): Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu MSFI/MRS i poreznih propisa; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika. Zagreb, Sveučilišna tiskara d.o.o.

⁷³ Skupina autora (2017): Analiza financijskih izvještaja: načela – postupci – slučajevi; treće izmijenjeno i dopunjeno izdanje; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

⁷⁴ Jysk d.o.o., Bilješke uz financijske izvještaje za 2019. godinu

⁷⁵ Jysk d.o.o., Bilješke uz financijske izvještaje za 2019. godinu

4.2.3. Nekretnine, postrojenja i oprema

„U slučaju kada je potrebno zamijeniti značajne dijelove nekretnina, postrojenja i opreme u intervalima, Društvo priznaje takve dijelove kao individualnu imovinu s određenim vijekom trajanja i amortizacijom. Isto tako u slučaju većih kontrola ili održavanja, troškovi istih se priznaju u knjigovodstvenom iznosu postrojenja i opreme kao zamjena, ako su zadovoljeni uvjeti priznavanja. Svi ostali troškovi popravaka i održavanja priznaju se u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti kako nastaju.“⁷⁶

„Obračun amortizacije obavlja se po pojedinačnim sredstvima do njihovog potpunog otpisa. Materijalna imovina i svaki njen značajan dio prestaju se priznavati prilikom potpunog otpisa ili kada se njihovim korištenjem ne očekuju buduće ekonomske koristi. Dobici ili gubici nastali otuđivanjem ili rashodovanjem određenog sredstva utvrđuju se kao razlika između prihoda od prodaje i knjigovodstvenog iznosa tog sredstva i priznaju na teret prihoda.“⁷⁷

4.2.4. Zalihe

„Nakon prodaje zaliha, Društvo priznaje knjigovodstvenu vrijednost tih zaliha kao rashod u razdoblju u kojem je priznat odnosni prihod. Također iznos bilo kojeg otpisa zaliha do neto utržive vrijednosti i svi manjkovi zaliha priznaju se kao rashod u razdoblju otpisa, odnosno nastanka manjka. Iznos bilo kojeg poništenja otpisa zaliha kao posljedica povećanja neto utržive vrijednosti priznaje se kao smanjenje iznosa zaliha priznatih kao rashod u razdoblju u kojem je došlo do poništenja.“⁷⁸

4.2.5. Poslovni rashodi

„Poslovni rashodi predstavljaju sve rashode u odnosu na fakturirane prihode od prodaje robe i usluga.“⁷⁹

4.2.6. Strane valute

„Poslovni događaji koji nisu u hrvatskim kunama početno se evidentiraju preračunavanjem po važećem tečaju na datum transakcije. Monetarna imovina i obveze iskazani u stranim valutama

⁷⁶ Jysk d.o.o., Bilješke uz financijske izvještaje za 2019. godinu

⁷⁷ Jysk d.o.o., Bilješke uz financijske izvještaje za 2019. godinu

⁷⁸ Jysk d.o.o., Bilješke uz financijske izvještaje za 2019. godinu

⁷⁹ Jysk d.o.o., Bilješke uz financijske izvještaje za 2019. godinu

ponovno se preračunavaju na datum bilance primjenom tečaja važećeg na taj datum. Dobici i gubici nastali preračunavanjem uključuju se u neto dobit ili gubitak razdoblja.“⁸⁰

4.3. Vertikalna i horizontalna analiza prihoda i rashoda poduzeća Jysk d.o.o.

POZICIJA	Bilješka	2019./2018.	2018./2017.
		HRK	HRK
POSLOVNI PRIHODI	4.		
Prihodi od prodaje		534.245.067	489.549.316
Ostali poslovni prihodi		1.575.385	875.274
Ostali poslovni prihodi s poduzetnicima unutar grupe		9.568.526	8.710.312
Ukupno poslovni prihodi		545.388.978	499.134.902
POSLOVNI RASHODI			
Nabavna vrijednost prodane trgovačke robe	5.	(302.858.053)	(274.704.471)
Materijalni troškovi	6.	(9.762.893)	(9.827.944)
Troškovi usluga	7.	(104.889.727)	(94.003.911)
Troškovi osoblja	8.	(46.110.000)	(43.539.677)
Amortizacija	9.	(6.470.399)	(6.136.847)
Vrijednosno usklađenje imovine		(120.832)	(278.174)
Rezerviranja	10.	(482.000)	(472.000)
Ostali troškovi poslovanja	11.	(7.985.428)	(6.012.604)
Ukupno poslovni rashodi		(478.679.332)	(434.975.628)
DOBIT IZ REDOVNE AKTIVNOSTI		66.709.646	64.159.274
FINANCIJSKI PRIHODI	12.	600.340	774.556
FINANCIJSKI RASHODI	13.	(1.329.521)	(1.694.626)
GUBITAK IZ FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI		(729.181)	(920.070)
UKUPNI PRIHODI		545.989.318	499.909.458
UKUPNI RASHODI		(480.008.853)	(436.670.254)
Dobit prije oporezivanja		65.980.465	63.239.204
Porez na dobit	14.	(12.085.498)	(11.512.491)
DOBIT TEKUĆE GODINE		53.894.967	51.726.713

Tablica 1: Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti 2018. i 2019. godine

Izrada: Revizorsko izvješće – Jysk d.o.o. preuzeto sa: <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web/pSubjektTrazi.do>

⁸⁰ Jysk d.o.o., Bilješke uz financijske izvještaje za 2019. godinu

PODUZEĆE JYSK D.O.O.
RAČUN DOBITI I GUBITKA ZA RAZDOBLJE OD 1.9.-31.8. 2018. I 2019. GODINE

R.Br.	STAVKE	2018.	2019.	Δ 2019./2018.	Δ % 2019./2018.
I	POSLOVNI PRIHODI	499.134.902,00	545.388.978,00	46.254.076,00	9,27%
1.	Prihod od prodaje	489.549.316,00	534.245.067,00	44.695.751,00	9,13%
2.	Ostali poslovni prihodi	875.274,00	1.575.385,00	700.111,00	79,99%
3.	Ostali poslovni prihodi s poduzetnicima unutar grupe	8.710.312,00	9.568.526,00	858.214,00	9,85%
II.	POSLOVNI RASHODI	-434.975.628,00	-478.679.332,00	-43.703.704,00	10,05%
1.	Nabavna vrijednost prodane trgovačke robe	-274.704.471,00	-302.858.053,00	-28.153.582,00	10,25%
2.	Materijalni troškovi	-9.827.944,00	-9.762.893,00	65.051,00	-0,66%
3.	Troškovi usluga	-94.003.911,00	-104.889.727,00	-10.885.816,00	11,58%
4.	Troškovi osoblja	-43.539.677,00	-46.110.000,00	-2.570.323,00	5,90%
5.	Amortizacija	-6.136.847,00	-6.470.399,00	-333.552,00	5,44%
6.	Vrijednosno usklađenje imovine	-278.174,00	-120.832,00	157.342,00	-56,56%
7.	Rezerviranja	-472.000,00	-482.000,00	-10.000,00	2,12%
8.	Ostali troškovi poslovanja	-6.012.604,00	-7.985.428,00	-1.972.824,00	32,81%
III.	FINANCIJSKI PRIHODI	774.556,00	600.340,00	-174.216,00	-22,49%
IV.	FINANCIJSKI RASHODI	-1.694.626,00	-1.329.521,00	365.105,00	-21,54%
V.	UKUPNI PRIHODI	499.909.458,00	545.989.318,00	46.079.860,00	9,22%
VI.	UKUPNI RASHODI	-436.670.254,00	-480.008.853,00	-43.338.599,00	9,92%
VII.	DOBIT PRIJE OPOREZIVANJA	63.239.204,00	65.980.465,00	2.741.261,00	4,33%
VIII.	Porez na dobit	-11.512.491,00	-12.085.498,00	-573.007,00	4,98%
IX.	DOBIT TEKUĆE GODINE	51.726.713,00	53.894.967,00	2.168.254,00	4,19%

Tablica 2: Horizontalna analiza računa dobiti i gubitka poduzeća Jysk d.o.o.

Izvor: obrada autora prema revizorskom izvješću poduzeća Jysk d.o.o.

RAČUN DOBITI I GUBITKA ZA RAZDOBLJE OD 1.9.-31.8. 2018. I 2019. GODINE

R.Br.	STAVKE	2018.	UDIO 2018.	2019.	UDIO 2019.
I.	POSLOVNI PRIHODI	499.134.902,00	99,85%	545.388.978,00	99,89%
1.	Prihod od prodaje	489.549.316,00	97,93%	534.245.067,00	97,85%
2.	Ostali poslovni prihodi	875.274,00	0,18%	1.575.385,00	0,29%
3.	Ostali poslovni prihodi s poduzetnicima unutar grupe	8.710.312,00	1,74%	9.568.526,00	1,75%
II.	POSLOVNI RASHODI	-434.975.628,00	87,01%	-478.679.332,00	87,67%
1.	Nabavna vrijednost prodane trgovačke robe	-274.704.471,00	54,95%	-302.858.053,00	55,47%
2.	Materijalni troškovi	-9.827.944,00	1,97%	-9.762.893,00	1,79%
3.	Troškovi usluga	-94.003.911,00	18,80%	-104.889.727,00	19,21%
4.	Troškovi osoblja	-43.539.677,00	8,71%	-46.110.000,00	8,45%
5.	Amortizacija	-6.136.847,00	1,23%	-6.470.399,00	1,19%
6.	Vrijednosno usklađenje imovine	-278.174,00	0,06%	-120.832,00	0,02%
7.	Rezerviranja	-472.000,00	0,09%	-482.000,00	0,09%
8.	Ostali troškovi poslovanja	-6.012.604,00	1,20%	-7.985.428,00	1,46%
III.	FINANCIJSKI PRIHODI	774.556,00	0,15%	600.340,00	0,11%
IV.	FINANCIJSKI RASHODI	-1.694.626,00	0,34%	-1.329.521,00	0,24%
V.	UKUPNI PRIHODI	499.909.458,00	100,00%	545.989.318,00	100,00%
VI.	UKUPNI RASHODI	-436.670.254,00	87,35%	-480.008.853,00	87,92%
VII.	DOBIT PRIJE OPOREZIVANJA	63.239.204,00	12,65%	65.980.465,00	12,08%
VIII.	Porez na dobit	-11.512.491,00	2,30%	-12.085.498,00	2,21%
IX.	DOBIT ILI GUBITAK TEKUĆE GODINE	51.726.713,00	10,35%	53.894.967,00	9,87%

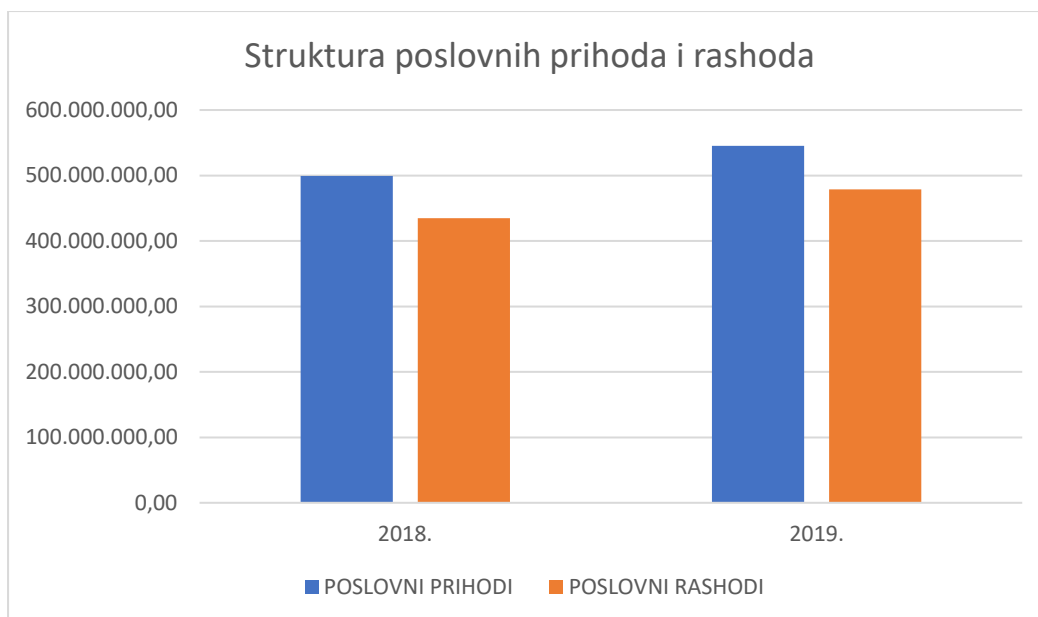
Tablica 3: Vertikalna analiza računa dobiti i gubitka poduzeća Jysk

Izvor: obrada autora prema revizorskom izvješću poduzeća Jysk d.o.o.

U strukturi računa dobiti i gubitka Društva u 2018. godini strukturu ukupnih prihoda čine poslovni prihodi i financijski prihodi. Ukupni prihodi iznose 499.909.458 kn, a najveći dio, točnije 99% čine poslovni prihodi koji iznose 499.134.902 kn. Financijski prihodi čine tek 1% ukupnih prihoda te iznose 774.556 kn. Ukupni rashodi iznose 436.670.254 kn te najveći dio u ukupnim приходima čine poslovni rashodi sa 87,01% i iznose 434.975.628 kn. Dok je udio financijskih rashoda u ukupnim приходima poprilično nizak, 0,34% točnije 1.694.626 kn.

U 2019. godini Društvo ponovno ostvaruje više prihoda od rashoda. Struktura je slična kao i prethodne godine. Poslovni prihodi prevladavaju u ukupnim приходima te čine 99,89% ukupnih prihoda i iznose 545.388.978 kn, dok su financijski prihodi nešto manji od 1%, točnije čine 0,11% i iznose 600.340 kn. Ukupni rashodi iznose 480.008.853 kn od kojih na poslovne rashode odlazi 478.679.332 kn, a na financijske rashode 1.329.521 kn.

Prema prethodnim podacima, zaključujemo da Društvo iz godine u godinu ima istu strukturu računa dobiti i gubitka u kojoj su prihodi veći od rashoda te tako ostvaruju dobit svake godine.



Graf 1: Struktura poslovnih prihoda i poslovnih rashoda kroz dvije promatrane godine

Izvor: Izrada autora prema financijskom izvještaju računa dobiti i gubitka dostupno na RGFI: <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web/pSubjektTrazi.do>

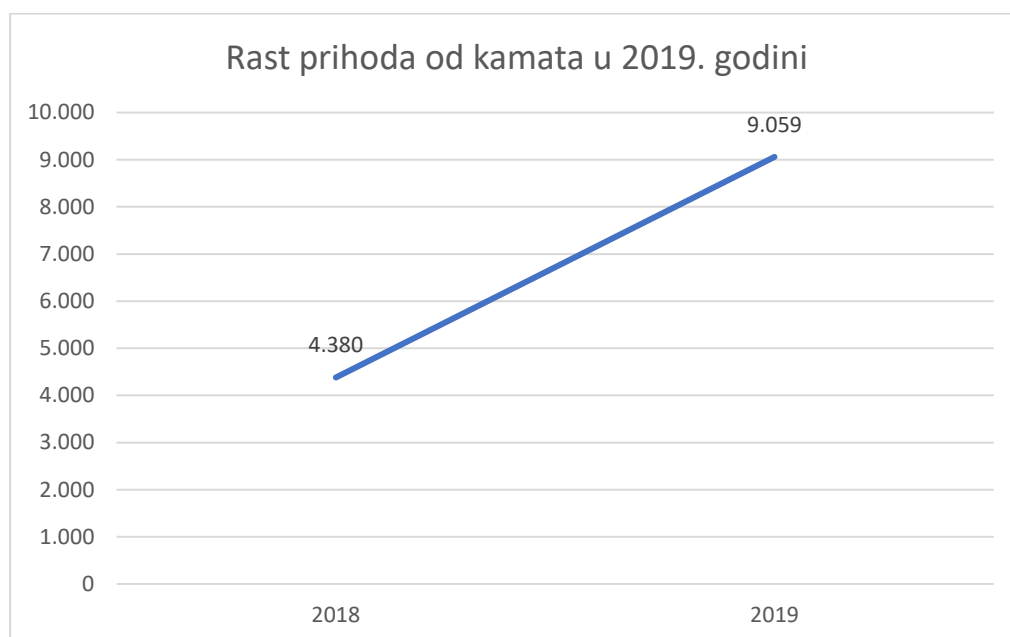
S obzirom da se radi o trgovačkom društvu više prevladavaju poslovni prihodi. Unutar poslovnih prihoda najznačajnija stavka su prihodi od prodaje trgovačke robe poput namještaja, posteljina, kućnih potrepština, što je za ovakvo društvo i očekivano pošto se bave maloprodajom na području Republike Hrvatske, a od 2019. godine uvode i internet prodaju. Prihodi od prodaje u 2018. godini iznosili su 489.549.316 kn te čine 97,93% ukupnih prihoda, dok u 2019. godini iznose 534.245.067 kn i čine 97,85% ukupnih prihoda. Prihodi od prodaje su se u 2019. godini povećali za 9,13% u odnosu na 2018. godinu. Ostatak ukupnih poslovnih prihoda čine ostali poslovni prihodi, a odnose se na prihode od naknada za menadžment i administrativnih troškova koje društvo fakturira povezanim društvima Jysk d.o.o. Slovenija, Jysk d.o.o. Bosna i Hercegovina i Jysk d.o.o. Srbija. U 2019. godini iznosili su 1.575.385 kn te je zabilježen drastičan rast od 80% u odnosu na prethodnu godinu kada su iznosili 875.274 kn.

Podjela na izvanredne, tj. ostale prihode, dozvoljena je prema Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja, ali ne i prema Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja. To znači da će sva poduzeća koja svoje izvještaje sastavljaju uz primjenu HSFI-a u računu dobiti i gubitka imati zasebno iskazane ostale (izvanredne) prihode, dok će poduzeća koja sastavljaju izvještaje uz primjeru MSFI-a te prihode prikazati u okviru ostalih poslovnih

prihoda. Prema tome, naše Društvo sastavlja svoje financijske izvještaje prema Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja.⁸¹

Što se tiče financijskih prihoda, u 2018. godini čine tek 0,15% ukupnih prihoda te iznose 774.556 kn. Najčešće takvi prihodi proizlaze iz poslova koji su posljedica ulaganja viška raspoloživih novčanih sredstava, odnosno kada Društvo ulaže u financijsku imovinu te na temelju toga stječe određenu naknadu u obliku kamata ili dividendi.

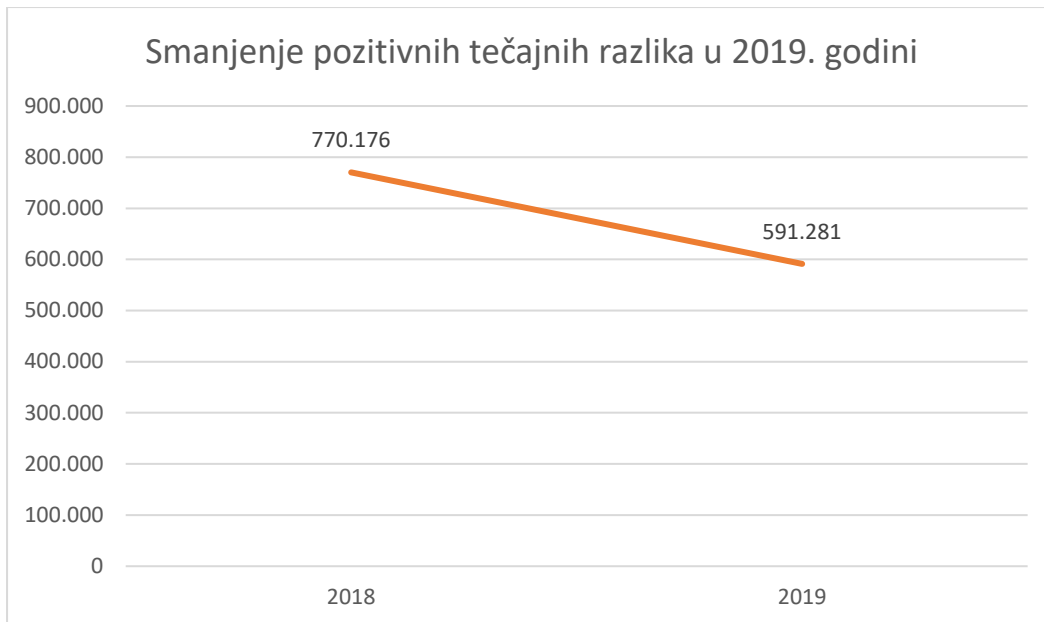
Društvo financijske prihode ostvaruje kroz prihode od kamata koji u 2018. godini iznose 4.380 kn te od pozitivnih tečajnih razlika koji iznose 770.176 kn. U 2019. ukupni financijski prihodi smanjuju se za 174.216 kn ili 22,49% u odnosu na prošlu godinu te iznose 600.340 kn čineći 0,11% ukupnih prihoda. Prihodi od kamata u 2019. su skoro dvostruko veći te iznose 9.059 kn, dok se pozitivne tečajne razlike smanjuju i iznose 591.281 kn.



Graf 2: Rast prihoda od kamata u 2019. godini

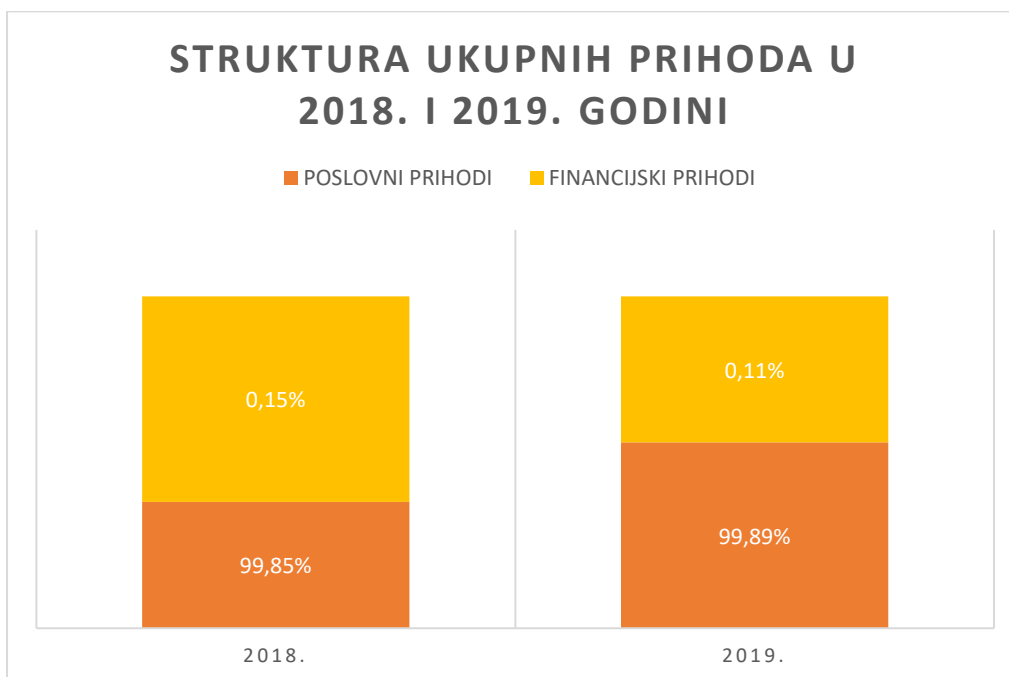
Izvor: Izrada autora prema financijskom izvještaju računa dobiti i gubitka dostupno na RGFI: <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web/pSubjektTrazi.do>

⁸¹ Skupina autora (2010): Računovodstvo; III. Izmijenjeno izdanje, Zagreb



Graf 3: Smanjenje pozitivnih tečajnih razlika u 2019. godini

Izvor: Izrada autora prema financijskom izvještaju računa dobiti i gubitka dostupno na RGFI: <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web/pSubjektTrazi.do>

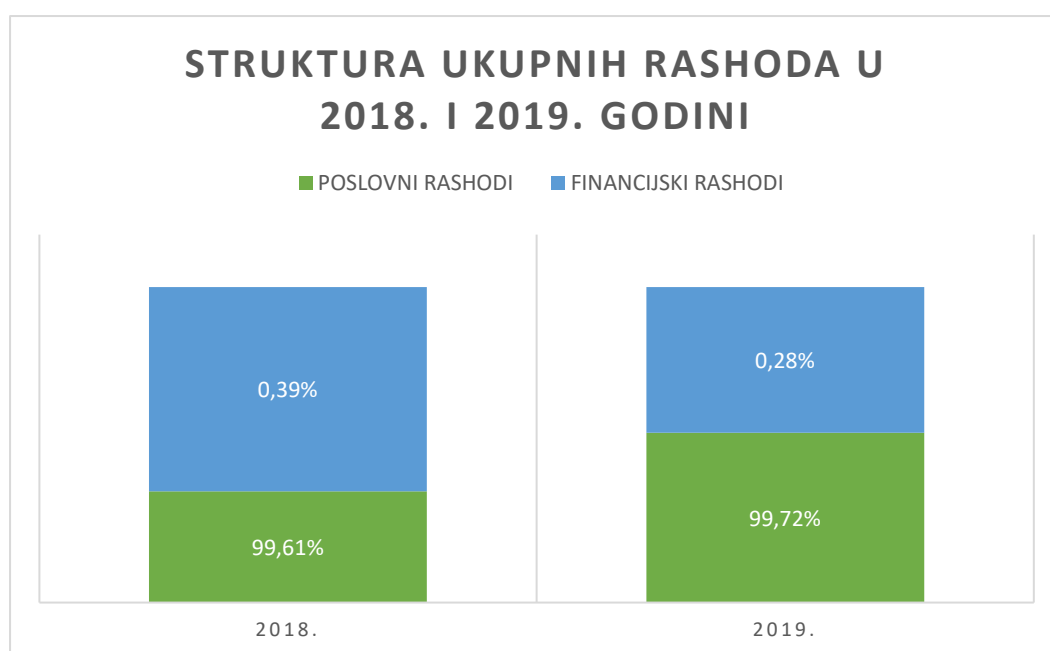


Graf 4: Struktura ukupnih prihoda u 2018. i 2019. godini

Izvor: Izrada autora prema financijskom izvještaju računa dobiti i gubitka dostupno na RGFI: <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web/pSubjektTrazi.do>

Slična je situacija i sa rashodima. U obje promatrane godine u strukturi ukupnih rashoda prevladavaju poslovni, a tek onda financijski rashodi.

U 2018. godini od ukupnih rashoda, koji iznose 436.670.254 kn najveći dio čine poslovni rashodi koji iznose 434.975.628 kn. Dok financijski rashodi iznose 1.694.626 kn. U 2019. godini nema prevelike razlike osim što dolazi do smanjenja ukupnih financijskih rashoda od 21,54% te po novome iznose 1.329.521 kn. Financijske rashode Društva čine rashodi od kamata i rashodi od negativnih tečajnih razlika. Ukupni poslovni rashodi se povećavaju za 10,05% i iznose 478.679.332 kn.



Graf 5: Struktura ukupnih rashoda u 2018. i 2019. godini

Izvor: Izrada autora prema financijskom izvještaju računa dobiti i gubitka dostupno na RGFI: <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web/pSubjektTrazi.do>

Poslovni rashodi koji su najznačajniji za poduzeće su nabavna vrijednost prodane trgovačke robe, troškovi usluga i troškovi osoblja. Ostali rashodi koje poduzeće ostvaruje su materijalni troškovi poput troškova energije i troškova utrošenog sitnog inventara, zaštitne opreme, ambalaže i autoguma. Zatim, troškovi rezerviranja za sudske sporove, troškovi amortizacije, troškovi službenih putovanja, troškovi prijevoza s posla i na posao i reprezentacija. Manje značajni troškovi koje ostvaruju su troškovi premije osiguranja, troškovi obrazovanja i izobrazbe te ostali troškovi poslovanja.

Troškovi prodane robe obuhvaćaju troškove koji su nastali pri nabavi trgovačke robe koja je prodana u tekućem obračunskom razdoblju. U obje godine čine najveći dio poslovnih rashoda. U 2018. iznosili su 274.704.471 kn, što čini 54,95% ukupnih prihoda. U 2019. godini troškovi su iznosili 302.858.053 kn, odnosno 55,47% ukupnih prihoda. Došlo je do malog povećanja od 10,25% u odnosu na prethodnu godinu.

Troškovi usluga čine drugi najznačajniji dio ukupnih poslovnih rashoda. U 2018. godini iznosili su 94.003.911 kn, dok u 2019. dolazi do porasta od 11,58% te iznose 104.889.727 kn. Čine ih vanjski troškovi poput prijevoznih usluga, usluga telekomunikacija i pošte, troškovi održavanja, administrativni troškovi, usluge zakupa i najma, intelektualne i pravne usluge, usluge promidžbe, reklame i oglašavanja, troškovi student servisa, komunalne usluge i slične usluge koje društvo koristi za obavljanje poslovanja. U 2018., ali i 2019. godini najveći dio troškova usluga čini usluge zakupa i najma, a razlog tome je konstantno otvaranje novih trgovina što dovodi do potrebe za najmom prostora. Društvo Jysk d.o.o. ima otvorene trgovine u skoro svakom malo većem gradu u Republici Hrvatskoj. Najčešće se trgovine nalaze u sklopu nekog trgovačkog centra i od tuda dolazi do poprilično visokih troškova najma. Sljedeća najveća stavka su usluge promidžbe, reklame i oglašavanja.

U prikazanoj tablici najveći porast troškova odražava se kod troškova student servisa, usluga telekomunikacija i pošte i administrativnih troškova.

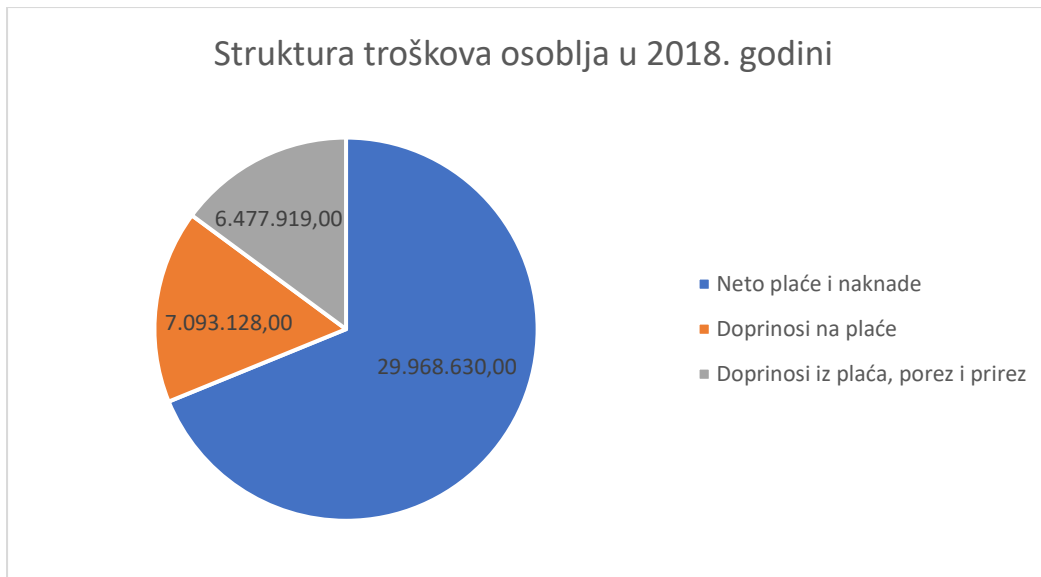
7. Ostali vanjski troškovi

O P I S	Godina koja je završila 31. kolovoza	
	2019.	2018.
	HRK	HRK
Prijevozne usluge	1.131.851	993.319
Usluge telekomunikacija i pošte	1.235.012	377.393
Troškovi održavanja	5.227.522	3.405.739
Usluge zakupa i najma	39.116.393	36.785.777
Usluge promidžbe, reklame i oglašavanja	22.565.368	19.201.534
Intelektualne i pravne usluge	16.027.855	14.681.831
Royalty fee	9.742.336	8.974.510
Administrativni troškovi	269.780	1.408.284
Bankovne usluge i usluge osiguranja prijevoza novca	873.882	860.387
Troškovi provizija izdavatelja kreditnih kartica	6.806.106	6.069.388
Usluge čuvanja imovine	108.904	115.161
Troškovi student servisa	327.158	177.285
Komunalne usluge	321.792	289.686
Ostale usluge	1.135.768	663.617
UKUPNO	104.889.727	94.003.911

Tablica 4: Prikaz troškova usluga u 2018. i 2019. godini

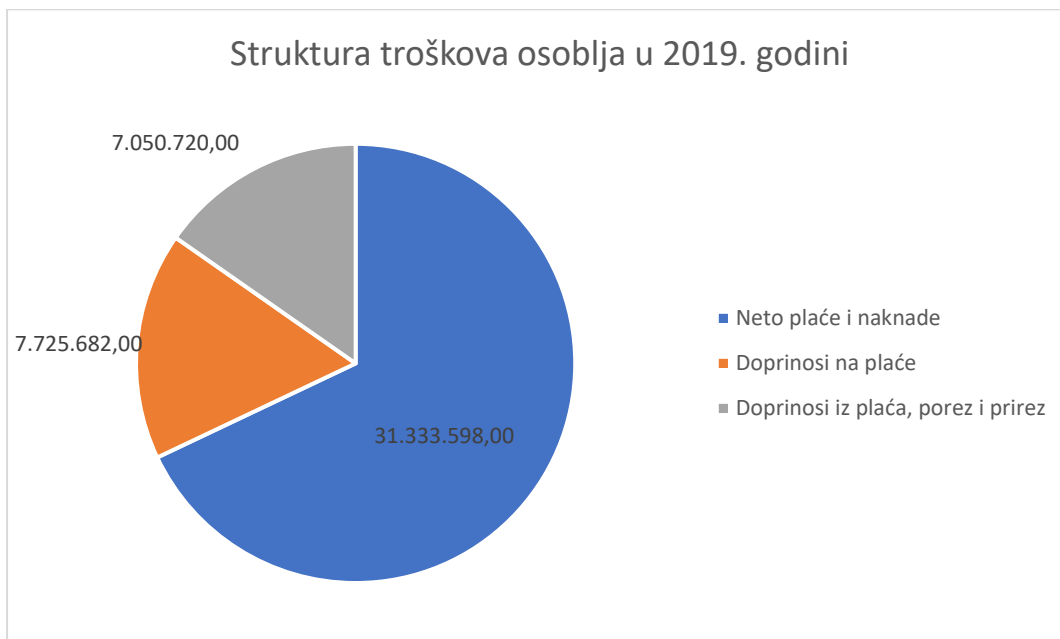
Izvor: Revizorsko izvješće – Jysk d.o.o. preuzeto sa: <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web/pSubjektTrazi.do>

Troškovi osoblja se također ističu u ukupnim poslovnim rashodima iz razloga što poduzeće ima tendenciju zapošljavati sve više radnika iz godine u godinu, a zasigurno jedan od razloga je i velik broj trgovina te konstantno otvaranje novih poslovnica, a samim time se javlja i veća potreba za zaposlenima. Troškovi osoblja u 2018. godini iznosili su ukupno 43.539.677 kn od čega neto plaće i naknade iznose 69% odnosno 29.968.630 kn. Troškovi osoblja čine 8,71% ukupnih prihoda. U 2019. godini dolazi do povećanja troška plaća, što za sobom povezuje i povećanje doprinosa na plaće ali i doprinosa iz plaća, porez i prirez. Na neto plaće i naknade se izdvojilo 31.333.598 kn.



Graf 6: Struktura troškova osoblja u 2018. godini

Izvor: Izrada autora prema financijskom izvještaju računa dobiti i gubitka dostupno na RGFI: <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web/pSubjektTrazi.do>



Graf 7: Struktura troškova osoblja u 2019. godini

Izvor: Izrada autora prema financijskom izvještaju računa dobiti i gubitka dostupno na RGFI: <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web/pSubjektTrazi.do>

4.4. Financijski rezultat poslovanja poduzeća Jysk d.o.o. u 2019. godini

Obavljanjem vertikalne analize ustanovili smo da Društvo u svakoj od promatranih godina ima veće prihode od rashoda te samim time ostvaruje dobitak. Od ukupnih prihoda prevladavaju poslovni prihodi, odnosno najviše prihodi od prodaje trgovačke robe. Dok kod ukupnih rashoda prevladavaju poslovni rashodi, ponajviše troškovi prodane trgovačke robe, troškovi osoblja i troškovi raznih usluga. Društvo ostvaruje dobitak iz redovne aktivnosti, odnosno iz poslovnih aktivnosti, dok ostvaruje gubitak iz financijskih aktivnosti. U 2019. godini gubitak iz financijskih aktivnosti se smanjuje za 20,75%, odnosno za 190.889 kn u odnosu na 2018. godinu.

Uspoređujući podatke iz 2018. i 2019. godine, vidimo iz priloženih tablica da se 2019. godine poslovni prihodi, kao najznačajniji dio ukupnih prihoda, povećavaju i to za 9,27 % te iznose 545.388.978 kn, dok se poslovni rashodi također povećaju ali za 10% u odnosu na prošlu godinu. Ukoliko društvo nastavi sa tendencijom rasta poslovnih rashoda u većem postotoku od poslovnih prihoda, kroz nekoliko godina može doći do ostvarenja gubitka poslovanja s obzirom da rast prihoda nije značajno veći od rasta rashoda.

S druge strane, financijski prihodi padaju u većem iznosu od financijskih rashoda. 2019. godine došlo je do smanjenja financijskih prihoda od 22,49%, ali i smanjenja financijskih rashoda od 21,54% u odnosu na prethodnu 2018. godinu.

Društvo u 2019. godini ostvaruje dobit prije oporezivanja u iznosu 65.980.465 kn. Porez na dobit obračunava se po stopi od 18% sukladno zakonskim propisima, odnosno Zakonu i Pravilniku o porezu na dobit. Nakon što se oduzme porez na dobit u iznosu 12.085.498 kn, Društvu ostaje 53.894.967 kn neto dobitka kojeg raspoređuje u zadržanu dobit društva.

5. ZAKLJUČAK

Menadžment poduzeća čini najznačajniji interni korisnik računovodstvenih informacija te kao takav postavlja zahtjeve računovodstvu za informacijama koje su potrebne za realizaciju njihovih funkcija, aktivnosti i zadataka prilikom planiranja i kontrole, ali i za donošenje poslovnih odluka. Osim što praćenje prihoda i rashoda poduzeća omogućava da se lakše uoče potencijalni problemi, ono menadžerima olakšava da na vrijeme reagiraju kako bi donijeli pravu odluku o promjenama. Također, praćenje ima veliku ulogu u kvaliteti financijskih izvještaja koji se prezentiraju internim i eksternim korisnicima. Informacije koje se prikazuju u financijskim izvještajima trebaju biti detaljne, istinite i u skladu sa računovodstvenim politikama, načelima i standardima. Prilikom analize prihoda i rashoda potrebno je imati uvid u njihovu strukturu za što se koriste horizontalna i vertikalna analiza. Za provedbu horizontalne analize potrebni su komparativni financijski izvještaji koji se razmatraju u kontekstu uspoređivanja jedne godine sa prethodnom godinom. Takvom analizom se nastoji uočiti promjena pojedinih pozicija temeljnih financijskih izvještaja te analizirati uspješnost i sigurnost poslovanja promatranog poslovnog subjekta. Vertikalnom analizom se omogućava uvid u strukturu financijskih izvještaja ali za jednu promatranu godinu pa podlogu za njenu provedbu čine strukturni financijski izvještaji. Na primjeru poduzeća Jysk d.o.o. prikazana je struktura prihoda i rashoda te njihov utjecaj na financijski rezultat poslovanja. Temeljem provedene horizontalne i vertikalne analize izvještaja računa dobiti i gubitka zaključujemo kako u strukturi ukupnih prihoda prevladavaju prihodi od prodaje, dok je udio financijskih prihoda skoro pa beznačajan, što je i očekivano s obzirom da se radi o poduzeću koje se bavi prodajom robe. U strukturi ukupnih rashoda dominiraju poslovni rashodi, a najviše se ističu troškovi prodane robe, troškovi usluga i osoblja. Iz godine u godinu, obujam posla raste, raste potreba za otvaranjem novih trgovina pa je samim time povećana potražnja za novim zaposlenicima. To se odražava u povećanju troškova usluga, najviše troškova najma i održavanja, ali i u trošku plaća. Poduzeće Jysk d.o.o. u obje promatrane godine ostvaruje pozitivan financijski rezultat, odnosno ostvaruje dobit tekuće godine kojeg raspoređuju u zadržanu dobit. Pošto imaju tendenciju povećanja poslovnih rashoda u malo većem postotku od povećanja poslovnih prihoda, od izuzetne je važnosti i dalje pratiti prihode i rashode poduzeća kako bi izbjegli mogući scenarij ostvarenja gubitka poslovne godine ali i usredotočiti se na unaprijeđenje poslovanja i bolje pozicioniranje na tržištu te veću dobit na kraju godine.

LITERATURA

1. Antony N. R.(1995): Osnove računovodstva; V. Izdanje, Zagreb
2. Bakija, K. (2012). Uloga računovodstva za donošenje poslovnih odluka u praksi turističkih agencija. Računovodstvo u poslovanju turističkih agencija. Zagreb: UHPA
3. Barišić, I., Brozović, M., Dečman, N., Ježovita, A., Novak, A., Pavić, I. (2016): Računovodstvo I: Priručnik za vježbe, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb
4. Belak V. (2006): Profesionalno računovodstvo prema MSFI i hrvatskim poreznim propisima; Zgombić & partneri, Zagreb
5. Dražić Lutlisky I., Mamić Sačer I., Tušek B. (2004): Računovodstvo, priručnik za vježbe; drugo, izmijenjeno i dopunjeno izdanje; Zagreb
6. Gulin D., Vasiček V., Dražić Lutlisky I., Perčević H., Hladika M., Dragija Kostić M., (2018): Računovodstvo II – evidentiranje poslovnih procesa; HZRiF, Zagreb
7. Gulin, D., Tušek, B., Perčević H., Žager, L. Poslovno planiranje, kontrola i analiza, II. Izmijenjeno i dopunjeno izdanje; HZRiF, Zagreb, 2012.
8. K. Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager. L.: Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb, 2008.
9. Mjerenje poslovne dobiti. // Računovodstvo : temelj poslovnog odlučivanja / Robert F. Meigs, Walter B. Meigs. Zagreb : Mate, 1999. Str. 104-157.
10. Skupina autora (2017): Analiza financijskih izvještaja: načela – postupci – slučajevi; treće izmijenjeno i dopunjeno izdanje; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb
11. Skupina autora, (2010), (redaktori Danimir Gulin, Lajoš Žager), Računovodstvo, Udžbenik Sveučilišta u Zagrebu, 3. izmijenjeno izdanje, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb.
12. Štahan M.: Računovodstvene kategorije i pojmovi za menadžere – priznavanje i mjerenje; TEB poslovno savjetovanje; Zagreb. Dostupno na:

<https://www.teb.hr/novosti/2017/racunovodstvene-kategorije-i-pojmovi-za-menadzere-priznavanje-i-mjerenje/>

13. TEB poslovno savjetovanje (2011): Međunarodni standardi financijskog izvještavanja, Zagreb
14. Tušek, B., Sačer, I., Mališ, S., Žager, K., Žager, L. (2016): Računovodstvo I: Računovodstvo za neračunovođe, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb
15. Žager K., Tušek B., Vašiček V., Žager L. (2007): Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb
16. Žager K., Žager L. (1996): Računovodstveni standardi, financijski izvještaji i revizija, Zagreb: Inženjerski biro d.d.
17. Žager, K., Tušek, B., Vašiček, V., Žager L.: Osnove računovodstva: Računovodstvo za neračunovođe, HZRiF, Zagreb, 2008
18. <https://jysk.hr/o-jysku>
19. https://www.uredisvojdom.com/article/80/jysk_otvara_novu_prodavaonicu_u_gospi%C4%87u
20. Jysk d.o.o. - Objavljeni financijski izvještaji; Revizorsko izvješće. Dostupno na: <http://rgfi.fina.hr/JavnaObjava-web/pSubjektTrazi.do>

POPIS SLIKA

Slika 1: Vrste prihoda	5
Slika 2: Vrste rashoda	9
Slika 2. Utvrđivanje rezultata poslovanja kada je ostvaren dobitak	17
Slika 3. Utvrđivanje rezultata poslovanja kada je ostvaren gubitak	17

POPIS GRAFOVA

Graf 1: Struktura poslovnih prihoda i poslovnih rashoda kroz dvije promatrane godine.....	34
Graf 2: Rast prihoda od kamata u 2019. godini	35
Graf 3: Smanjenje pozitivnih tečajnih razlika u 2019. godini	36
Graf 4: Struktura ukupnih prihoda u 2018. i 2019. godini.....	36
Graf 5: Struktura ukupnih rashoda u 2018. i 2019. godini	37
Graf 6: Struktura troškova osoblja u 2018. godini.....	40
Graf 7: Struktura troškova osoblja u 2019. godini.....	40

POPIS TABLICA

Tablica 1: Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti 2018. i 2019. godine	31
Tablica 2: Horizontalna analiza računa dobiti i gubitka poduzeća Jysk d.o.o.	32
Tablica 3: Vertikalna analiza računa dobiti i gubitka poduzeća Jysk	33
Tablica 4: Prikaz troškova usluga u 2018. i 2019. godini.....	39

ŽIVOTOPIS STUDENTA

OSOBNNE INFORMACIJE

Ime i prezime: Nikolina Štefanović

Datum rođenja: 08.04.1996.

Adresa: Matka Laginje 3, 10 000 Zagreb

Kontakt broj: +385 99 453 5173

E-mail: nstefanov@net.efzg.hr

OBRAZOVANJE

2002. – 2010. Osnovna škola Matka Laginje, Zagreb, Hrvatska

2010. – 2014. XVIII. Gimnazija, Zagreb, Hrvatska

2014. – 2021. Integrirani preddiplomski i diplomski studij Poslovne ekonomije, smjer Računovodstvo i revizija, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb, Hrvatska

RADNO ISKUSTVO

01/2019. – 09/2019. Zlatarna Celje (prodavačica u maloprodaji)

03/2019. – 10/2019. Jysk d.o.o. (asistentica u marketingu)

10/2019.-02/2021. Jysk d.o.o. (asistentica u računovodstvu)

02/2021.- danas Jysk d.o.o. (referent obračuna plaća)

STRANI JEZICI

Engleski jezik: B2

Španjolski jezik: A2