

SASTAVLJANJE RAČUNA DOBITI I GUBITKA TRGOVAČKOG DRUŠTVA U REPUBLICI HRVATSKOJ

Slipčević, Anita

Undergraduate thesis / Završni rad

2023

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Split / Sveučilište u Splitu**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:228:491824>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-27**



Repository / Repozitorij:

[Repository of University Department of Professional Studies](#)



SVEUČILIŠTE U SPLITU
SVEUČILIŠNI ODJEL ZA STRUČNE STUDIJE

Stručni prijediplomski studij Računovodstvo i financije

ANITA SLIPČEVIĆ

ZAVRŠNI RAD

**SASTAVLJANJE RAČUNA DOBITI I GUBITKA
TRGOVAČKOG DRUŠTVA U REPUBLICI HRVATSKOJ**

Split, rujan 2023.

SVEUČILIŠTE U SPLITU
SVEUČILIŠNI ODJEL ZA STRUČNE STUDIJE

Stručni prijediplomski studij Računovodstvo i financije

Predmet: Osnove računovodstva

ZAVRŠNI RAD

Kandidat: Anita Slipčević

Naslov rada: Sastavljanje Računa dobiti i gubitka
trgovačkog društva u Republici Hrvatskoj

Mentor: dr. sc. Dijana Perkušić, profesor stručnog studija

Split, rujan 2023.

SADRŽAJ

SAŽETAK.....	1
SUMMARY	2
1. UVOD	3
2. GODIŠNJI FINACIJSKI IZVJEŠTAJI.....	4
2.1. Regulatorni okvir financijskog izvještavanja u Republici Hrvatskoj.....	4
2.2. Godišnji financijski izvještaji	4
3. POJMOVNO ODREĐENJE RAČUNA DOBITI I GUBITKA	10
3.1. Pojmovno određenje prihoda.....	11
3.1.1. Priznavanje prihoda	12
3.1.2. Mjerenje prihoda.....	13
3.2. Pojmovno određenje rashoda.....	14
3.2.1. Priznavanje rashoda	14
3.2.2. Mjerenje rashoda.....	15
3.3. Financijski rezultat poslovanja	15
3.3.1. Porez na dobit	15
3.3.2. Dobit prije i poslije oporezivanja.....	18
4. OSNOVNA STRUKTURA I SADRŽAJ RAČUNA DOBITI I GUBITKA.....	20
4.1. Struktura RDG-a propisana Pravilnikom o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja	20
4.1.1. Analiza strukture rashoda	27
4.2. Specifičnosti računa dobiti i gubitka po djelatnostima.....	28
5. Sastavljanje računa dobiti i gubitka na praktičnom primjeru.....	30
5.1. Primjer računa dobiti i gubitka društva TOMMY d.o.o. na 31.12.2020.	30
5.1.1. Osnovne računovodstvene politike usvojene za izradu računa dobiti i gubitka	30
5.2. Primjer računa dobiti i gubitka društva TRANS AUTO d.o.o.	34
5.2.1. Osnovne računovodstvene politike usvojene za izradu računa dobiti i gubitka	34
6. ZAKLJUČAK	38
LITERATURA.....	39
POPIS TABLICA.....	40

SAŽETAK

SASTAVLJANJE RAČUNA DOBITI I GUBITKA TRGOVAČKOG DRUŠTVA U REPUBLICI HRVATSKOJ

U suvremenim uvjetima poslovanja, računovodstvo postaje sve važnije za uspješno upravljanje i razvoj društva. Da bi menadžment mogao donijeti ispravne odluke potrebne su istinite i fer informacije. U financijskim izvještajima ogleda se cjelokupno poslovanje društva te su ključni za upravljanje poslovanjem i donošenje odluka internim i eksternim korisnicima.

Račun dobiti i gubitka pokazuje koliki su bili prihodi, rashodi te financijski rezultat u određenom vremenskom razdoblju. Temeljni financijski cilj svakog društva je profitabilnost, a Račun dobiti i gubitka ističe se kao jedan od važnijih financijskih izvještaja jer daje upravo tu informaciju.

Ključne riječi: račun dobiti i gubitka, prihodi, rashodi, financijski rezultat

SUMMARY

PREPARATION OF PROFIT AND LOSS ACCOUNTS OF A TRADING COMPANY IN THE REPUBLIC OF CROATIA

In modern business conditions, accounting is becoming increasingly important for the successful management and development of society. In order for management to make the right decisions, true and fair information is needed. The financial statements reflect the entire business of the company and are crucial for business management and decision-making to internal and external users.

The profit and loss account shows how much revenue, expenses and financial result were in a certain period of time. The basic financial goal of every company is profitability, and the Profit and Loss Account stands out as one of the most important financial statements because it gives precisely this information.

Keywords: The profit and loss account, revenue, expenditure, financial result

1. UVOD

Financijski izvještaji prikazuju financijski položaj, promjene u financijskome položaju, sigurnost i uspješnost poslovanja poduzeća, a sastavljaju se nakon proteka obračunskoga razdoblja ili na određeni dan.

Račun dobiti i gubitka ističe se kao jedan od važnijih financijskih izvještaja jer prikazuje poslovni rezultat društva u određenom razdoblju. Osim na godišnjoj razini, sastavlja se periodično i mjesečno što omogućava pomno praćenje aktivnosti tvrtke. Menadžmentu društva i upravnom odboru koristi za identifikaciju i rješavanje manjih problema, ispitivanje pozicije tvrtke te odabir modela za ostvarivanje dobiti. Elementi, odnosno pozicije Računa dobiti i gubitka nekog društva omogućuju usporedbu sa istim pozicijama u Računu dobiti i gubitka drugih društava. Vanjskim korisnicima omogućava procjenu kapaciteta tvrtke za širenje i financijski rezultat u budućnosti.

Nakon uvodnog dijela, u drugom poglavlju ovog rada navode se i definiraju obvezni financijski izvještaji te obveznici sastavljanja financijskih izvještaja. Treće poglavlje definira Račun dobiti i gubitka te osnovne elemente izvještaja. U četvrtom poglavlju analizira se osnovna struktura i sadržaj Računa dobiti i gubitka. U petom poglavlju analizira se Račun dobiti i gubitka na primjeru društva Auto trans d.o.o. te Izvještaj o dobiti i gubitku i ostaloj sveobuhvatnoj dobiti društva Tommy d.o.o.

2. GODIŠNJI FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI

U ovom poglavlju će se obraditi regulatorni okvir financijskog izvještavanja za poduzetnike u Republici Hrvatskoj, te godišnji financijski izvještaji poduzetnika čiju obvezu sastavljanja propisuje Zakon o računovodstvu u čl. 19.

2.1. Regulatorni okvir financijskog izvještavanja u Republici Hrvatskoj

Računovodstvo i financijsko izvještavanje poduzetnika u Republici Hrvatskoj regulirano je:

- Zakonom o računovodstvu (Nar. Nov., br. 78/15, 134/15, 120/16, 116/18, 42/20, 47/20, 114/22, 82/23)
- Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (dalje: MSFI) koji uključuju i Međunarodne računovodstvene standarde (dalje: MRS)
- Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (dalje: HSFI)
- Pravilnikom o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (Nar. Nov., br. 95/16, 144/20)

Sukladno odredbama članka 19. Zakona o računovodstvu poduzetnici i druge pravne i fizičke osobe, dužni su sastavljati godišnje financijske izvještaje u obliku, sadržaju i na način propisan Zakonom i na temelju njega donesenim propisima.

2.2. Godišnji financijski izvještaji

Godišnje financijske izvještaje čine:

- izvještaj o financijskom položaju (bilanca)
- račun dobiti i gubitka

- izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti
- izvještaj o novčanim tokovima
- izvještaj o promjenama kapitala
- bilješke uz financijske izvještaje.¹

Bilanca je sustavni pregled imovine, kapitala i obveza poduzetnika na određeni datum (prikaz cjelokupne imovine poslovnog subjekta s jedne strane te izvora imovine s druge strane). Bilanca je iznimno važna informacijska podloga pri donošenju poslovnih odluka te zbog toga bilanca mora pružiti istinit, fer, pouzdan i nepristran pregled imovine, kapitala i obveza, promjene financijskog položaja i financijskog rezultata poslovanja.²

„Račun dobiti i gubitka prikazuje prihode, rashode i financijski rezultat poslovanja nekog poslovnog subjekta za određeno vremensko razdoblje.

Za obveznike primjene MSFI-jeva račun dobiti i gubitka naziva se Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti razdoblja ili Izvještaj o dobiti ili gubitku i ostaloj sveobuhvatnoj dobiti tijekom razdoblja.

Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti može se sastaviti kao jedan Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti ili kao dva izvještaja, i to:

1. Račun dobiti i gubitka – prikazuje uobičajene stavke računa dobiti i gubitka koje se javljaju kao posljedica obavljanja redovne aktivnosti poduzeća;

2. Izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti – započinje s dobiti ili gubitkom i prikazuje ostale komponente sveobuhvatne dobiti. „³

1 Zakon o računovodstvu, Narodne novine br. 78/15, 134/15, 120/16, 116/18, 42/20, 47/20, 114/22, 82/23, čl. 19.

2 Perkušić D. (2021) Osnove računovodstva. Split: Sveučilišni odjel za stručne studije, str.32.

3 Ibidem, str. 66

Izvještaj o novčanom toku prikazuje kako promjene u bilanci utječu na stanje novca i novčanih ekvivalenata u promatranom periodu. On također daje potrebne informacije kreditorima i investitorima: kreditorima pokazuje koliko je likvidno društvo, a investitorima daje uvid u financijsko stanje kako bi procijenili je li društvo sposobno za daljnja ulaganja.⁴

Izvještaj o promjenama kapitala prikazuje sve promjene na kapitalu koje su se dogodile između dvaju datuma bilance. Ovaj izvještaj daje prikaz strukture kapitala i poduzeća i svih promjena na stavkama kapitala koje odražavaju povećanje ili smanjenje neto imovine poduzeća u određenom razdoblju.⁵

„Bilješke uz godišnje financijske izvještaje predstavljaju obvezni godišnji financijski izvještaj za sva poduzeća neovisno o njihovoj klasifikaciji na mikro, mala, srednja i velika. Bilješke uz financijske izvještaje sadrže dodatne i dopunske informacije koje nisu prezentirane u bilanci, računu dobiti i gubitka, izvještaju o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaju o novčanim tokovima i izvještaju o promjenama kapitala, a koje zahtijevaju Zakon o računovodstvu, Pravilnik o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja te primjenjivi standard financijskog izvještavanja.

Prema MRS-u 1 poduzeće je obvezno povezati oznakom svaku stavku u bilanci, računu dobiti i gubitka, izvještaju o promjenama kapitala i izvještaju o novčanim tokovima sa svakom informacijom u bilješkama koja se na nju odnosi.

Bilješke trebaju sadržavati sve one informacije koje su nužne eksternim korisnicima za razumijevanje ostalih godišnjih financijskih izvještaja.“⁶

4 Alpha Capitalis, Izvještaj o novčanim tokovima. <https://alphacapitalis.com/glossary/izvjestaj-o-novcanim-tokovima/> [03.09.2023.]

⁵ Perkušić D., Osnove računovodstva. Op.cit., str.87.

⁶ Perkušić D., Osnove računovodstva. Op.cit., str.87.

Poduzetnici se razvrstavaju na mikro, male, srednje i velike ovisno o pokazateljima utvrđenim na posljednji dan poslovne godine koja prethodi poslovnoj godini za koju se sastavljaju financijski izvještaji, i to prema:

- svoti ukupne aktive
- svoti prihoda
- prosječnom broju zaposlenih tijekom godine.

Veličina poduzetnika je bitna za određivanje seta financijskih izvještaja koje su obvezni sastavljati.

„Tako će mikro i mali poduzetnici sastavljati:

- bilancu (izvještaj o financijskom položaju),
- račun dobitka i gubitka
- bilješke uz financijske izvještaje

Srednje veliki poduzetnici sastavljaju:

- bilancu (izvještaj o financijskom položaju),
- račun dobitka i gubitka,
- izvještaj o novčanim tokovima,
- izvještaj o promjeni kapitala ,
- bilješke uz financijske izvještaje.

Veliki poduzetnici uz navedene financijske izvještaje za srednje velike sastavljaju još i:

- izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti,
- nefinancijski izvještaj (samo ako su subjekt od javnog interesa i ako zapošljavaju više do 500 radnika).

Ako srednje veliki poduzetnici ne primjenjuju HSFI-je nego MSFI-je jer je ovisno društvo velikog poduzetnika, tada sastavljaju još i Izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti. “⁷

Mikro, mali i srednji poduzetnici obvezni su primjenjivati HSFI.

MSFI su obvezni primjenjivati veliki poduzetnici i svi subjekti od javnog interesa. MSFI može primjenjivati i ovisno društvo, odnosno društvo kći koje je obveznik primjene HSF-a, a čije matično društvo sastavlja i prezentira godišnje konsolidirane financijske izvještaje primjenom MSFI-a. Ako društvo kći odluči primjenjivati MSFI-e obvezno je svoje GFI-e sastavljati primjenom MSFI-a.

Sukladno Zakonu o računovodstvu, MSFI obuhvaćaju MRS, njihove dopune i povezana tumačenja te MSFI, njihove dopune i povezana tumačenja, koji su utvrđeni od Europske komisije i objavljeni u Službenom listu Europske unije.

“MRS 1 propisuje osnovu za prezentiranje financijskih izvještaja opće namjene kako bi se osigurala usporedivost s financijskim izvještajima subjekta za prethodna razdoblja te s financijskim izvještajima drugih subjekata. Za postizanje se ovog cilja standardom postavljaju opći zahtjevi za prezentiranje financijskih izvještaja, smjernice za njihovu strukturu i minimalni zahtjevi u vezi s njihovim sadržajem. Prepoznavanje, mjerenje i objavljivanje određenih poslova i drugih poslovnih događaja obuhvaćeni su drugim standardima i tumačenjima.

Ovim se standardom zahtijeva objavljivanje određenih podataka u bilanci stanja, računu dobiti i gubitaka ili izvještaju o promjenama vlasničkog kapitala, te objavljivanje drugih stavki ili u tim

⁷ Belak V. i dr. (2018) Računovodstvo poduzetnika s primjerima knjiženja. Zagreb: RRiF-plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge, str 15.

izvještajima ili u bilješkama. U MRS 7 Izvještaj o novčanim tokovima - utvrđuju se zahtjevi za prezentiranje izvještaja o novčanim tokovima.“⁸

⁸ Uredba Komisije (EZ) br. 1126/2008 od 3. studenoga 2008. o usvajanju određenih međunarodnih računovodstvenih standarda u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća od 19. srpnja 2002. o primjeni međunarodnih računovodstvenih standarda. Dostupno na: [EUR-Lex - 02008R1126-20210101 - EN - EUR-Lex \(europa.eu\)](#)

3. POJMOVNO ODREĐENJE RAČUNA DOBITI I GUBITKA

Račun dobiti i gubitka prikazuje prihode, rashode i financijski rezultat poslovanja nekog poslovnog subjekta za određeno vremensko razdoblje. Račun dobiti i gubitka kao dinamičan financijski izvještaj prikazuje uspješnost poslovanja poduzeća tijekom jednog razdoblja. ⁹

Tablica 1. Osnovna struktura i sadržaj računa dobiti i gubitka

OSNOVNA STRUKTURA I SADRŽAJ RAČUNA DOBITI I GUBITKA	
I.	Poslovni prihodi
II.	Poslovni rashodi
III.	Financijski prihodi
V.	Financijski rashodi
IV.	Ukupni prihodi
V.	Ukupni rashodi
VI.	Dobit ili gubitak prije oporezivanja
VII.	Porez na dobit
XIII.	Dobit ili gubitak razdoblja

Izvor: Belak, V. (2006.): Profesionalno računovodstvo prema MSFI i hrvatskim poreznim propisima

Primjenom standarda financijskog izvještavanja poduzetnici postižu istinito i fer prezentiranje u financijskim izvještajima.

Sukladno HSFI-1 struktura računa dobiti i gubitka, osobito u pogledu oblika usvojenog za njihov prikaz, ne smije se mijenjati iz godine u godinu. U računu dobiti i gubitka sučeljavaju se prihodi i

⁹ Perkušić D., Osnove računovodstva. Op.cit., str.56.

rashodi određenog vremenskog razdoblja, koji se priznaju i mjere sukladno HSFI 15 – prihodi i HSFI 16 - rashodi. Prihodi i rashodi se iskazuju po metodi ukupnih troškova na način da se troškovi klasificiraju po prirodnim vrstama troška. Prihodi i rashodi koji su priznati u obračunskom razdoblju stavke su računa dobiti i gubitka, osim kada HSFI zahtijeva drukčije.

Obveznici primjene MRS/MSFI dužni su sve stavke prihoda i rashoda iskazivati u Izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti kao jednom izvještaju ili kao dva odvojena izvještaja – Račun dobiti i gubitka i Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti.

Ukupna sveobuhvatna dobit odnosi se na promjene kapitala tijekom razdoblja koje su proizašle iz transakcija i drugih događaja, osim promjena koje su proizašle iz transakcija sa vlasnicima u njihovom svojstvu vlasnika. Ostala sveobuhvatna dobit obuhvaća stavke prihoda i rashoda, uključujući usklade prilikom reklasifikacije koje se ne priznaju kao dobiti ili gubitak kako to nalažu ili dopuštaju drugi MSFI... ukupna sveobuhvatna dobit obuhvaća sve elemente dobiti ili gubitka i ostale sveobuhvatne dobit.

3.1. Pojmovno određenje prihoda

HSFI 15 definira prihod kao povećanje ekonomskih koristi tijekom obračunskog razdoblja u obliku priljeva ili povećanja imovine ili smanjenja obveza, kada ti priljevi imaju za posljedicu povećanje kapitala, osim povećanja kapitala koje se odnosi na unose od strane sudionika u kapitalu (toč. 15.3. HSFI-ja 15 – Prihodi). Na isti način prihode definira i MSFI 15 – Prihodi na temelju ugovora s kupcima.

„Prihodi proizlaze iz redovne aktivnosti poduzetnika kao što su prihodi od prodaje proizvoda i robe, pružanja usluga, kamate, tantijema i dividende.

Neto prihod odnosi se na iznose ostvarene prodajom proizvoda i davanjem usluga nakon oduzimanja popusta i poreza na dodanu vrijednost te drugih poreza izravno povezanih s prihodima. Također obuhvaćaju i druge stavke koje udovoljavaju definiciji prihoda te nerealiziranu dobit.“¹⁰

3.1.1. Priznavanje prihoda

Prihodi i rashodi su obračunske kategorije, pa se u većini slučajeva ne poklapaju s novčanim tokovima društva. U knjiženju prihoda i rashoda primjenjuje se načelo nastanka događaja.

Bitno je razlikovati prihode i primitke. Prihod se priznaje kad su dobra i usluge isporučeni, a knjiži se po ispostavljenoj fakturi neovisno o novčanom primitku. Novčani primitak može nastati prije, nakon ili istovremeno kada i prihod.

Računovodstveni postupci i kriteriji za priznavanje prihoda kod mikro, malih i srednjih poduzetnika temelje se na HSFI-jima a kod velikih poduzetnika i subjekata od javnog interesa na MSFI-jima i MRS-ovima.

Priznavanje prihoda bilježi se s datumom njegove realizacije, a to je trenutak kada su ispunjeni temeljni uvjeti sporazuma između dviju ugovornih strana pa postoji vjerojatnost pritjecanja budućih ekonomskih koristi poduzetniku i mogućnost njihova pouzdanog mjerenja.

Sukladno HSFI 15, prihod se priznaje kada je vjerojatno da će buduće ekonomske koristi ulaziti kod poduzetnika i kada se koristi mogu pouzdano izmjeriti.

Za priznavanje prihoda poduzetnika koji su obveznici primjene HSFI-ja, posebno je važna primjena HSFI-ja 15 – Prihodi. On propisuje računovodstveni postupak za mjerenje, priznavanje i

¹⁰ Rakijašić R., ur. (2017)Hrvatski standardi financijskog izvještavanja i računovodstveni propisi. Zagreb: TEB – POSLOVNO SAVJETOVANJE d.o.o., str. 102.

objavljivanje prihoda. HSFI 15 obuhvaća prihode koji nastaju iz transakcija i poslovnih događaja koji su svrstani u:

a) poslovne prihode

- prihode od prodaje
- ostale poslovne prihode

b) financijske prihode.

Za priznavanje prihoda kod poduzetnika koji primjenjuju MSFI-je posebno je važna primjena MSFI-ja 15 – Prihodi na temelju ugovora s kupcima.

Odbor za MSFI-je donio je i objavio još 2014. godine novi standard za priznavanje prihoda s ciljem da on zamijeni sve postojeće standarde (i tumačenja ovih standarda) koji uređuju priznavanje prihoda nastalih kao rezultat ugovora s kupcima (MRS 11, MRS 18, IFRIC 13, IFRIC 15, IFRIC 18 i SIC 31).

Ovaj standard ne primjenjuje se na ugovore s kupcima kada je riječ o ugovoru o najmu (MRS 17), ugovoru o osiguranju (MSFI 4), financijske instrumente (MSFI 9, MSFI 10, MSFI 11, MRS 27 i MRS 28). MSFI 15 je objavljen u Službenom listu EU (L 295/19) i primjenjuje se od 1. siječnja 2018. ili nakon toga.

I s motrišta MSFI-ja, prihodi se mogu razvrstati na poslovne prihode, prihode od financiranja, dobitke (realizirane i nerealizirane) koji udovoljavaju definiciji prihoda i ostale prihode.

3.1.2. Mjerenje prihoda

Sukladno HSFI 15 te MSFI 15 prihode treba mjeriti po fer vrijednosti primljene naknade ili potraživanja, koja je u većini slučajeva u obliku novca ili novčanih ekvivalenata.

Iznos prihoda koji proizlazi iz neke transakcije i poslovnog događaja obično se određuje sporazumno između poduzetnika i kupca ili korisnika imovine.

Prihodi od ugovora o izgradnji mjere se po fer vrijednosti primljene naknade ili potraživanja za naknadu.

3.2. Pojmovno određenje rashoda

HSFI 16 Rashode definira kao smanjenje ekonomskih koristi kroz obračunsko razdoblje u obliku odljeva ili iscrpljenja imovine ili stvaranja obveza što za posljedicu ima smanjenje kapitala, osim onog u svezi s raspodjelom sudionicima u kapitalu.

Za obveznike MSFI-a rashodi su uređeni brojnim MRS-ovima, od kojih su neki: MRS 8, MRS 17, MRS 20, MRS 21, MRS 28, MRS 29, MSFI 9, MSFI 15 i drugi.

3.2.1. Priznavanje rashoda

Rashod se knjiži po primitku fakture, neovisno o novčanom izdatku. Novčani izdatak može nastati prije, nakon ili istovremeno kada i rashod.

Rashodi se priznaju u računu dobiti i gubitka kada smanjenje budućih ekonomskih koristi proizlazi iz smanjenja imovine ili povećanja obveza i koje se može pouzdano izmjeriti. To znači da se priznavanje rashoda pojavljuje istodobno s priznavanjem povećanja obveza ili smanjenja imovine.

Proces sučeljavanja prihoda i rashoda, odnosno izravna povezanost nastalih troškova i određene stavke prihoda, se priznaje kao rashod u računu dobiti i gubitka.

Rashod se odmah priznaje kada neki izdatak ne stvara buduće ekonomske koristi, ili u razmjeru u kojem buduće ekonomske koristi nisu takve, ili su prestale biti takve, da se klasificiraju za priznavanje u bilanci kao imovina.

Rashod se priznaje i kada je obveza nastala bez priznavanja imovine.

3.2.2. Mjerenje rashoda

HSFI 16-Rashodi određuje mjerenje rashod. Kada je riječ o mjerenjima rashodi, oni se mjere kada su u visini dospjelih troškova, odnosno, potrebno je voditi računa da postoje i rashodi koji prethodno nisu bili iskazani kao trošak. Sam iznos rashoda ovisi o vrsti rashoda. Radi li se o rashodima prodanih učinaka (rashodi prodanih proizvoda ili robe) rashodi će se utvrditi u iznosu troškova prodanih učinaka. Rashodi razdoblja iskazuju se u visini dospjelih troškova poslovanja (troškovi koji su se vodili po prirodnim vrstama, a zatim su preneseni na troškove razdoblja

3.3. Financijski rezultat poslovanja

Financijski rezultat, odnosno bruto financijski rezultat, prije oporezivanja je razlika između prihoda i rashoda.

3.3.1. Porez na dobit

Porez na dobit utvrđuje se i plaća prema odredbama Zakona o porezu na dobit, ovisno o utvrđenoj poreznoj osnovici:

- 10 % ako su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi do 995.421,06 eura, ili

- 18% ako su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi jednaki ili veći od 995.421,06 eura.¹¹

Sukladno Zakonu o porezu na dobit, porezna osnovica je dobit koja se utvrđuje prema računovodstvenim propisima kao razlika prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit, uvećana ili umanjena odredbama navedenog Zakona.

Porezna osnovica povećava se:

- za rashode od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela (nerealizirani gubici), ako su bili iskazani u rashodima,
- za svotu amortizacije iznad svota propisanih u članku 12. ovoga Zakona,
- za 50% troškova reprezentacije (ugošćenja, darova sa ili bez utisnutog znaka tvrtke ili proizvoda, troškova odmora, športa, rekreacije, zakupa automobila, plovila, zrakoplova, kuća za odmor), u visini troškova nastalih iz poslovnog odnosa s poslovnim partnerom,
- za 50% troškova, osim troškova osiguranja i kamata, nastalih u svezi s vlastitim ili unajmljenim motornim vozilima i drugim sredstvima za osobni prijevoz (osobni automobil, plovilo, helikopter, zrakoplov i sl.) poslovnih, rukovodnih i drugih zaposlenih osoba, ako se na osnovi korištenja sredstava za osobni prijevoz ne utvrđuje plaća,
- za manjkove na imovini iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske gospodarske komore, odnosno Hrvatske obrtničke komore, u smislu propisa o porezu na dodanu vrijednost, po kojoj osnovi se ne plaća porez na dohodak,

¹¹ Zakon o porezu na dobit, Narodne novine br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20 i 114/22, čl. 28.

- za troškove prisilne naplate poreza ili drugih davanja,
- za kazne koje izriče mjerodavno tijelo,
- za zatezne kamate između povezanih osoba,
- za povlastice i druge oblike imovinskih koristi danih fizičkim ili pravnim osobama da nastane, odnosno ne nastane određeni događaj, tj. da se određena radnja obavi, primjerice, bolje ili brže nego inače ili da se propusti obaviti,
- za darovanja iznad svote propisane zakonom,
- za kamate koje nisu porezno priznati rashod,
- za rashode utvrđene u postupku nadzora s pripadajućim porezom na dodanu vrijednost, porezom na dohodak, prirezom porezu na dohodak, te obveznim doprinosima koji su nastali u svezi skrivenih isplata dobiti, te izuzimanja dioničara, članova društva i fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje se plaća porez na dobit, te s njima povezanim osobama,
- za sve druge rashode koji nisu izravno u svezi s ostvarivanjem dobiti i druge svote
- povećanja porezne osnovice, a koji nisu bili uključeni u poreznu osnovicu,
- za sredstva u vlasništvu poreznog obveznika troškovi goriva i ulja, održavanja i popravaka, registracije i amortizacije,
- za rent-a-car usluge zaračunana naknada uvećana za troškove goriva,
- za vozila u najmu trošak naknade po ugovoru, trošak goriva i održavanja te svi drugi troškovi koje po ugovoru o najmu snosi korisnik najma, a kod financijskog najma trošak amortizacije i za privremeno nepriznate rashode.¹²

¹² Zakon o porezu na dobit, Narodne novine br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20 i 114/22, čl. 7.

Prema Zakonu o porezu na dobit porezna osnovica smanjuje se:

- za prihode od dividenda i udjela u dobiti;
- za prihode od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela (nerealizirani dobitci) ako su bili uključeni u poreznu osnovicu;
- za prihode od naplaćenih otpisanih potraživanja koja su u prethodnim poreznim razdobljima bila uključena u poreznu osnovicu, a nisu isključena iz porezne osnovice kao porezno priznat rashod;
- za svotu amortizacije koja nije bila porezno priznata u ranijim razdobljima do vrijednosti koje su propisane ovim Zakonom;
- za svotu poticaja u obliku poreznog oslobođenja ili olakšice sukladno posebnim propisima;
- za rashode ranijih razdoblja koji su bili uključeni u poreznu osnovicu.¹³

3.3.2. Dobit prije i poslije oporezivanja

Prihodi i rashodi su obračunske kategorije koje uvjetuju uspješnost poslovanja. Prijenos svih rashoda obračunskog razdoblja na dugovnu te prijenos svih prihoda na potražnu stranu, na skupini 790, predstavlja sučeljavanje prihoda i rashoda. Rezultat navedenog sučeljavanja je računovodstveni dobitak odnosno računovodstveni gubitak, što predstavlja osnovicu za utvrđivanje osnovice poreza na dobitak ili poreznog gubitka.

Tablica 2. Izračun dobiti/ gubitka prije oporezivanja

1. Prihodi > Rashodi = Dobit prije oporezivanja
2. Prihodi < Rashodi = Gubitak prije oporezivanja

Izvor: izrada autorice

¹³ Zakon o porezu na dobit, Narodne novine br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20 i 114/22, čl. 6.

Porez na dobit je potrebno obračunati na bruto dobit uvećanu ili umanjenu priznatim ili nepriznatim troškovima.

Društva čiji je financijski rezultat negativan ne obračunavaju i ne plaćaju porez na dobit, osim u situacijama kada su porezno nepriznati troškovi veći od iznosa gubitka.

Dobit nakon oporezivanja predstavlja povećanje ekonomske koristi tijekom obračunskog razdoblja, a gubitci predstavljaju smanjenje ekonomske koristi tijekom obračunskog razdoblja.

4. OSNOVNA STRUKTURA I SADRŽAJ RAČUNA DOBITI I GUBITKA

U ovom poglavlju analizirati će se osnovna struktura i sadržaj Računa dobiti i gubitka za obveznike HSFI-ja te MSFI-ja. Također će biti iskazane specifičnosti Računa dobiti i gubitka po djelatnostima.

4.1. Struktura RDG-a propisana Pravilnikom o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja

Strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja propisuje ministar financija pravilnikom na prijedlog Odbora za standarde financijskog izvještavanja, a objavljuje se u Narodnim novinama.

Nacionalni računovodstveni standardi, odnosno HSFI, predstavljaju računovodstvena načela i pravila priznavanja, mjerenja i klasifikacije poslovnih događaja te sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja koje donosi Odbor za standarde financijskog izvještavanja. MSFI proizašli su iz potrebe harmonizacije financijskih izvještaja i informacija sadržanih u njima. Stapanjem niza svjetskih tržišta u jedinstvenu cjelinu nužno je uspostaviti jedinstvena „pravila ponašanja“ za sve koji se uključuju u tu cjelinu(...). Cilj MSFI-ja nije ukidanje nacionalnih standarda već unapređivanje i pružanje okvira unutar kojeg se trebaju naći nacionalni računovodstveni standardi.¹⁴

Tablica 3. Račun dobiti i gubitka

Oznaka pozicije	Naziv pozicije
I	POSLOVNI PRIHODI
1.	Prihodi od prodaje s poduzetnicima unutar grupe

¹⁴ Pepur P. (2016) Računovodstvo troškova. Split: Sveučilišni odjel za stručne studije, str .19.

2.	Prihodi od prodaje
3.	Prihodi na temelju upotrebe vlastitih proizvoda, robe i usluga
4.	Ostali poslovni prihodi s poduzetnicima unutar grupe
5.	Ostali poslovni prihodi
II	POSLOVNI RASHODI
1.	Promjene vrijednosti zaliha proizvodnje u tijeku i gotovih proizvoda
2.	Materijalni troškovi
a)	Troškovi sirovina i materijala
b)	Troškovi prodane robe
c)	Ostali vanjski troškovi
3.	Troškovi osoblja
a)	Neto plaće i nadnice
b)	Troškovi poreza i doprinosa iz plaća
c)	Doprinosi na plaće
4.	Amortizacija
5.	Ostali troškovi
6.	Vrijednosna uskladenja
a)	dugotrajne imovine osim financijske imovine
b)	kratkotrajne imovine osim financijske imovine
7.	Rezerviranja
a)	Rezerviranja za mirovine, otpremnine i slične obveze
b)	Rezerviranja za porezne obveze
c)	Rezerviranja za započete sudske sporove

d)	Rezerviranja za troškove obnavljanja prirodnih bogatstava
e)	Rezerviranja za troškove u jamstvenim rokovima
f)	Druga rezerviranja
8.	Ostali poslovni rashodi
III	FINANCIJSKI PRIHODI
1.	Prihodi od ulaganja u udjele (dionice) poduzetnika unutar grupe
2.	Prihodi od ulaganja u udjele (dionice) društava povezanih sudjelujućim interesom
3.	Prihodi od ostalih dugotrajnih financijskih ulaganja i zajmova poduzetnicima unutar grupe
4.	Ostali prihodi s osnove kamata iz odnosa s poduzetnicima unutar grupe
5.	Tečajne razlike i ostali financijski prihodi iz odnosa s poduzetnicima unutar grupe
6.	Prihodi od ostalih dugotrajnih financijskih ulaganja i zajmova
7.	Ostali prihodi s osnove kamata
8.	Tečajne razlike i ostali financijski prihodi
9.	Nerealizirani dobiti (prihodi) od financijske imovine
10.	Ostali financijski prihodi
IV	FINANCIJSKI RASHODI
1.	Rashodi s osnove kamata i slični rashodi s poduzetnicima unutar grupe
2.	Tečajne razlike i drugi rashodi s poduzetnicima unutar grupe
3.	Rashodi s osnove kamata i slični rashodi
4.	Tečajne razlike i drugi rashodi
5.	Nerealizirani gubici (rashodi) od financijske imovine
6.	Vrijednosna uskladenja financijske imovine (neto)
7.	Ostali financijski rashodi

V	UDIO U DOBITI OD DRUŠTAVA POVEZANIH SUDJELUJUĆIM INTERESOM
VI	UDIO U DOBITI OD ZAJEDNIČKIH POTHVATA
VII	UDIO U GUBITKU OD DRUŠTAVA POVEZANIH SUDJELUJUĆIM INTERESOM
VIII	UDIO U GUBITKU OD ZAJEDNIČKIH POTHVATA
IX	UKUPNI PRIHODI
X	UKUPNI RASHODI
XI	DOBIT ILI GUBITAK PRIJE OPOREZIVANJA
1.	Dobit prije oporezivanja
2.	Gubitak prije oporezivanja
XII	POREZ NA DOBIT
XIII	DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA
1.	Dobit razdoblja
2.	Gubitak razdoblja
	PREKINUTO POSLOVANJE (popunjava poduzetnik obveznik primjene MSFI-a samo ako ima prekinuto poslovanje)
XIV	DOBIT ILI GUBITAK PREKINUTOG POSLOVANJA PRIJE OPOREZIVANJA
1.	Dobit prekinutog poslovanja prije oporezivanja
2.	Gubitak prekinutog poslovanja prije oporezivanja
XV	POREZ NA DOBIT PREKINUTOG POSLOVANJA
1.	Dobit prekinutog poslovanja za razdoblje
2.	Gubitak prekinutog poslovanja za razdoblje
	UKUPNO POSLOVANJE (popunjava samo poduzetnik obveznik primjene MSFI-a koji ima prekinuto poslovanje)
XVI	DOBIT ILI GUBITAK PRIJE OPOREZIVANJA
1.	Dobit prije oporezivanja

2.	Gubitak prije oporezivanja
XVII	POREZ NA DOBIT
XVIII	DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA
1.	Dobit razdoblja
2.	Gubitak razdoblja
	DODATAK RDG-u (popunjava poduzetnik koji sastavlja godišnje konsolidirane financijske izvještaje)
XIX	DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA
1.	Pripisana imateljima kapitala matice
2.	Pripisana manjinskom (nekontrolirajućem) interesu

Izvor: Pravilnik o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (Nar. nov., br. 95/16 i 144/20)

Tablica 4. Izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti za obveznike MSFI-ja

Oznaka pozicije	Naziv pozicije
	IZVJEŠTAJ O OSTALOJ SVEOBUHVAATNOJ DOBITI (popunjava poduzetnik obveznik primjene MSFI-a)
I	DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA
II	OSTALA SVEOBUHVAATNA DOBIT/GUBITAK PRIJE POREZA
III	Stavke koje neće biti reklasificirane u dobit ili gubitak
1.	Promjene revalorizacijskih rezervi dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine
2.	Dobitak ili gubitak s osnove naknadnog vrednovanja vlasničkih vrijednosnih papira po fer vrijednosti kroz ostalu sveobuhvatnu dobit
3.	Promjene fer vrijednosti financijske obveze po fer vrijednosti kroz račun dobiti i gubitka koja se može pripisati promjenama kreditnog rizika obveze
4.	Aktuarski dobici/gubici po planovima definiranih primanja
5.	Ostale stavke koje neće biti reklasificirane

6.	Porez na dobit koji se odnosi na stavke koje neće biti reklasificirane
IV	Stavke koje je moguće reklasificirati u dobit ili gubitak
7.	Tečajne razlike iz preračuna inozemnog poslovanja
8.	Dobitak ili gubitak s osnove naknadnog vrednovanja dužničkih vrijednosnih papira po fer vrijednosti kroz ostalu sveobuhvatnu dobit
9.	Dobitak ili gubitak s osnove učinkovite zaštite novčanih tokova
10.	Dobitak ili gubitak s osnove učinkovite zaštite neto ulaganja u inozemstvo
11.	Udio u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti/gubitku društava povezanih sudjelujućim interesom
12.	Promjene fer vrijednosti vremenske vrijednosti opcije
13.	Promjene fer vrijednosti terminskih elemenata terminskih ugovora
14.	Ostale stavke koje je moguće reklasificirati u dobit ili gubitak
15.	Porez na dobit koji se odnosi na stavke koje je moguće reklasificirati u dobit ili gubitak
V	NETO OSTALA SVEOBUHvatNA DOBIT ILI GUBITAK
VI	UKUPNA SVEOBUHvatNA DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA
	DODATAK Izvještaju o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti (popunjava poduzetnik koji sastavlja godišnje konsolidirane financijske izvještaje)
VII	SVEOBUHvatNA DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA
1.	Pripisana imateljima kapitala matice
2.	Pripisana manjinskom (nekontrolirajućem) interesu

Izvor: Pravilnik o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (Nar. nov., br. 95/16 i 144/20)

Prema MRS-1 poduzetnik ima obvezu predočiti analizu rashoda koristeći klasifikaciju rashoda koja će pružiti preciznije te konstruktivnije podatke. Budući se segmenti uspješnosti poslovanja mogu razlikovati ovisno o učestalosti, predvidljivosti i slično, za naglasak određenih segmenata

financijske uspješnosti, rashode je potrebno klasificirati prema vrsti rashoda ili prema njihovoj funkciji.

Tablica 5. Rashodi

POSLOVNI RASHODI	
1.	Promjene vrijednosti zaliha proizvodnje
2.	Materijalni troškovi
a)	Troškovi sirovina i materijala
b)	Troškovi prodane robe
c)	Ostali vanjski troškovi
3.	Troškovi osoblja
a)	Neto plaće i dnevnice
b)	Troškovi poreza i doprinosa iz plaća
c)	Doprinosi na plaće
4.	Amortizacija
5.	Ostali troškovi
6.	Vrijednosna usklađenja
a)	Dugotrajne imovine osim financijske imovine
b)	Kratkotrajne imovine osim financijske imovine
7.	Rezerviranja
a)	Rezerviranja za mirovine, otpremnine i slične obveze
b)	Rezerviranja za porezne obveze
c)	Rezerviranja za započete sudske sporove
d)	Rezerviranja za troškove obnavljanja prirodnih bogatstava
e)	Rezerviranja za troškove u jamstvenim rokovima
f)	Druga rezerviranja
8.	Ostali poslovni rashodi

FINANCIJSKI RASHODI	
1.	Rashodi s osnove kamata i slični rashodi s poduzetnicima unutar grupe
2.	Tečajne razlike i drugi rashodi s poduzetnicima unutar grupe
3.	Rashodi s osnove kamata i slični rashodi
4.	Tečajne razlike i drugi rashodi
5.	Nerealizirani gubici (rashodi) od financijske imovine
6.	Vrijednosna usklađenja financijske imovine (neto)
7.	Ostali financijski rashodi
UDIO U GUBITKU OD DRUŠTAVA OPOVEZANIH SUDJELUJUĆIM INTERESOM	
UDIO U GUBITKU OD ZAJEDNIČKIH POHVATA	

Izvor: Izrada autorice prema podacima iz Pravilnika o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (Nar. nov., br. 95/16 i 144/20)

4.1.1. Analiza strukture rashoda

„Rashodi se razvrstavaju u podskupine kako bi se istaknuli sastavni dijelovi financijske uspješnosti koje se mogu razlikovati prema učestalosti, mogućnosti nastanka dobiti ili gubitka i predvidljivosti.

Ta se analiza vrši na jedan od dvaju načina:

- prvi se način analize temelji na metodi vrste rashoda
- drugi se način analize temelji na funkciji rashoda ili metodi troškova.¹⁵

Analiza rashoda po metodi vrste rashoda podrazumijeva združivanje rashoda u računu dobiti i gubitka na osnovu vrste (npr. amortizacija, nabava materijala, troškovi prijevoza, primanja zaposlenih i troškovi oglašavanja) i ne dijele se s obzirom na različite funkcije u subjektu. Ova metoda može biti jednostavna za primjenu jer nije nužno podijeliti rashode po funkcijama.

¹⁵ Uredba Komisije (EZ) br. 1126/2008 od 3. studenoga 2008. o usvajanju određenih međunarodnih računovodstvenih standarda u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća od 19. srpnja 2002. o primjeni međunarodnih računovodstvenih standarda. Dostupno na: [EUR-Lex - 02008R1126-20210101 - EN - EUR-Lex \(europa.eu\)](http://eur-lex.europa.eu)

Analiza rashoda po funkcijama podrazumijeva da će poduzetnik minimalno predočiti troškove prodaje zasebno od ostalih rashoda. Poduzetnik je obvezan predočiti i dodatne podatke o vrsti rashoda, uključujući rashode po osnovi amortizacije i troškove primanja zaposlenih“.

Funkcijska analiza rashoda koristi se za provođenje financijske analize, odnosno za analizu ekonomičnosti i profitabilnosti poslovanja.

4.2. Specifičnosti računa dobiti i gubitka po djelatnostima

Metoda prirodnih vrsta troškova omogućuje da se formira jedinstveni obrazac izvještaja koji vrijedi za sve djelatnosti bez obzira radi li se o proizvodnji, trgovini ili uslugama. Vrsta djelatnosti značajno utječe na vrstu i strukturu poslovnih rashoda.¹⁶

U proizvodnoj djelatnosti tekući troškovi ne moraju biti jednaki rashodima u računu dobiti i gubitka, što je izuzeće u odnosu na ostale djelatnosti. Razlog tomu je podjela na uskladištive i neusklađene troškove. Uskladištivi troškovi tekuće godine sačinjavaju vrijednost zaliha proizvoda te se prodajom stječe pravo refleksije u rashode računa dobiti i gubitka. Neusklađeni troškovi ne sačinjavaju vrijednost zaliha te se u rashode reflektiraju u razdoblju u kojem se nastali.

Navedeno izuzeće nameće definiranje promjene na zalihama proizvodnje u tijeku i na zalihama gotovih proizvoda jer je za krajni iznos rashoda potrebno iz ukupnih troškova izuzeti troškove sačinjene u zalihama proizvodnje u tijeku i zalihama gotovih proizvoda.

Ako su se zalihe povećale, rashode tekuće godine treba umanjiti za iznos povećanja zaliha. Ako su se zalihe smanjile, rashode tekuće godine treba uvećati za iznos zaliha.

¹⁶ Perkušić D., Osnove računovodstva. Op.cit., str.63.

Tablica 6. Rashodi - zalihe

Rashodi	Troškovi tekuće godine - povećanje zaliha ili + smanjenje zaliha
---------	--

Izvor: izrada autorice

Svi troškovi tekućeg razdoblja koji se javljaju u uslužnom društvu smatraju se rashodima, odnosno troškovi tekuće godine izravno postaju rashodi u računu dobiti i gubitka.

Zalihe trgovačke robe vrednuju se po troškovima nabave robe. Troškovi nabave trgovačke robe nisu rashodi sve dok se roba ne proda. Opći troškovi razdoblja, tj. troškovi koji nisu sadržani u vrijednosti zaliha robe, postaju izravno rashodi razdoblja u kojem su nastali. Stoga se prilikom izrađivanja računa dobiti i gubitka u trgovinskom društvu trošak nabave prodane robe posebno iskazuje

Tablica 7. Rashodi – troškovi tekuće godine

Rashodi	Troškovi tekuće godine troškovi nabave prodane robe b) ostali troškovi tekuće godine
---------	--

Izvor: izrada autorice

5. Sastavljanje računa dobiti i gubitka na praktičnom primjeru

U priloženim praktičnim primjerima moguće je usporediti Račun dobiti i gubitka za društvo Trans auto d.o.o. te Izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti društva Tommy d.o.o.

5.1. Primjer računa dobiti i gubitka društva TOMMY d.o.o. na 31.12.2020.

Društvo Tommy d.o.o. osnovano je 1992. godine, a osnovna djelatnost je trgovina na malo pretežito prehrambenom robom u nespecializiranim prodavaonicama. Broji 3.825 zaposlenih.

Financijski izvještaji Društva pripremljeni su u skladu sa Zakonom o računovodstvu i MSFI-ju koje je objavio Odbor za standarde financijskog izvještavanja. Struktura i sadržaj prikazanih financijskih izvještaja u skladu je s odredbama MRS 1. Financijski izvještaji su prezentirani u hrvatskoj valuti koja je i funkcionalna valuta Društva na dan 31.12.2020. Oporezivanje je provedeno u skladu s hrvatskim poreznim propisima. Stopa poreza na dobit iznosi 18%.

5.1.1. Osnovne računovodstvene politike usvojene za izradu računa dobiti i gubitka

5.1.1.1. Zalihe

Roba u maloprodaji iskazana je po prodajnoj vrijednosti. Prodajna vrijednost uključuje nabavnu vrijednost robe, zaradu odnosno razliku u cijeni i porez na dodanu vrijednost, tako da su istovremeno osigurani podaci o visini odstupanja od prodajne vrijednosti. Trošak zaliha se određuje smanjenjem vrijednosti prodaje zaliha odgovarajućim postotkom bruto marže. Zalihe rezervnih dijelova, sitnog inventara i ambalaže se priznaju pri nabavi prema trošku nabave. Pri stavljanju istih u upotrebu u potpunosti se priznaje trošak.

5.1.1.2. Prihodi

Prihodi temeljem prodane robe i usluga priznaju se na temelju nastanka poslovnog događaja, odnosno na temelju dokumenata o isporučenoj robi i obavljenoj usluzi. Mjere se po fer vrijednosti potraživanja ili primitka, uzimajući u obzir ugovorene uvjete plaćanja i isključujući poreze i druge pristojbe.

Tablica 8. Poslovni, ostali poslovni i financijski prihodi društva Tommy d.o.o.

POSLOVNI PRIHODI	31.12.2020.	31.12.2019
	'000 HRK	'000 HRK
Prihodi od maloprodaje	2.716.994	2.736.595
Prihodi od veleprodaje	86.136	53.625
Prihodi od prodajnih i marketinških aktivnosti	150.678	133.872
Prihodi od povratne naknade i ambalaže	19.878	22.680
Ukupno prihodi od prodaje robe	2.973.685	2.946.772
OSTALI POSLOVNI PRIHODI	31.12.2020.	31.12.2019
	'000 HRK	'000 HRK
Prihodi od naknade štete	4.047	2.608
Dobit od prodaje dugotrajne imovine	1.799	2.170
Prihodi od cassa sconta	4.476	5.349
Ostali nespomenuti prihodi	5.446	6.057
Ukupno	15.768	16.184
FINANCIJSKI PIHODI	31.12.2020.	31.12.2019
	'000 HRK	'000 HRK
Kamate	4.039	3.421

Tečajne razlike	1.646	747
Ukupno financijski prihodi	5.685	4.168

5.1.1.3. Rashodi

Rashodi se priznaju u računu dobiti i gubitka kada se mogu pouzdano izmjeriti. Priznavanje rashoda pojavljuje se istodobno s priznavanjem povećanja obveza ili smanjenja imovine.

Rashodi se priznaju u računu dobiti i gubitka na temelju izravne povezanosti između nastalih troškova i određene stavke prihoda, odnosno sučeljavanje rashoda s prihodima.

5.1.1.4. Porez na dobit

Ukupan rashod za porez na dobitak iskazuje se sukladno odredbama Zakona o porezu na dobit. Privremene razlike koje nastaju kao razlika između vrijednosti imovine ili obveza iskazanih u računu dobiti i gubitka te vrijednosti njihove porezne osnovice iskazuju se kao odgođena porezna imovina ili obveze. Odgođenu poreznu imovinu predstavlja iznos poreza na dobit za povrat u budućim razdobljima, dok odgođenu poreznu obvezu predstavlja iznos poreza na dobit plativ u budućim razdobljima. Mjerenje i iskazivanje odgođene porezne imovine/obveza vrši se sukladno odredbama MRS 12.

5.1.1.5. Ostale stavke, dobit ili gubitak, ispravci i usporedni iznosi

Izvanredne stavke predstavljaju prihode ili rashode od prestanka priznavanja ili otuđenja dugotrajne imovine i ulaganja u nekretnine te prihode ili rashode od prestanka poslovanja. Prilikom utvrđivanja neto dobiti ili gubitka razdoblja uključuju se sve stavke prihoda i rashoda priznate u tom razdoblju. Iznos ispravaka temeljnih pogreški vrši se ispravljanjem početnog stanja zadržanih zarada dok se istovremeno usporedne informacije prepravljaju ako je to izvedivo.

Tommy d.o.o. Izvještaj o dobiti ili gubitku i ostaloj sveobuhvatnoj dobiti

	Bilješka	2020.	2019.
		‘000kn	‘000kn
Poslovni prihodi	25	3.092.771	3.067.263
Ostali prihodi poslovanja	26	15.768	16.184
Ukupno prihodi poslovanja		3.108.539	3.083.447
Troškovi sirovina i materijala	27	64.475	64.977
Troškovi prodane robe	28	2.259.074	2.201.026
Troškovi osoblja	29	312.479	300.020
Troškovi amortizacije	5,6	176.965	161.162
Troškovi usluga	30	127.114	111.388
Ostali troškovi poslovanja	31	87.885	78.199
Ukupno rashodi poslovanja		3.027.991	2.916.772
Dobit iz poslovanja		80.547	166.675
Financijski prihodi	32	5.685	4.168
Financijski rashodi	33	(32.168)	(19.061)
Neto financijski rezultat		(26.482)	(14.893)
Dobit prije oporezivanja		54.065	151.782
Porez na dobit	34	(10.381)	(29.149)
Dobit tekuće godinu		43.684	122.633

Za Ostala sveobuhvatna dobit _____ godinu

Ukupna sveobuhvatna dobit tekuće godine **43.684** **122.633**

završenu 31. prosinca 2020.

(Svi iznosi izraženi su tisućama kuna)

Budući da nije bilo promjena na pozicijama ostale sveobuhvatne dobiti, dobit tekuće godine jednaka je ukupnoj sveobuhvatnoj dobiti tekuće godine.

5.2. Primjer računa dobiti i gubitka društva TRANS AUTO d.o.o.

Društvo TRANS AUTO d.o.o. osnovano je 2007. godine, a osnovna djelatnost je kupnja, prodaja i iznajmljivanje vozila. Broji 13 zaposlenih.

Financijski izvještaji pripremljeni su u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja, prezentirani su u službenoj valuti na dan 31.12.2020. Oporezivanje je u skladu s hrvatskim poreznim propisima, a stopa je 18%.

5.2.1. Osnovne računovodstvene politike usvojene za izradu računa dobiti i gubitka

5.2.1.1. Zalihe

Zalihe su iskazane po trošku nabave ili po neto utrživoj vrijednosti, ovisno koja je niža. Trošak nabave sadrži sve troškove vezane za nabavu robe, obračun zaliha obavljen je primjenom metode prosječnih ponderiranih cijena. Prema potrebi obavljen je ispravak vrijednosti oštećenih i zastarjelih zaliha.

5.2.1.2. Prihodi

Prihodi su iskazani u iznosima umanjeni za porez na dodanu vrijednost, rabate i popuste. Priznati su prihodi od prodaje robe priznati su kada su značajni rizici i koristi od vlasništva preneseni na kupce i kada se iznos može pouzdano utvrditi.

5.2.1.3. Rashodi

Rashodi se priznaju u obračunskom razdoblju ako uzrokuju smanjenje sredstava ili povećanje obveza. Izravno su povezani s priznatim prihodima u tom razdoblju. Ostali poslovni rashodi u 2020. godini su znatno manji u odnosu na 2019. jer je društvo riješilo preuzete obveze iz ugovora, a darovanje do 2% ukupnog prihoda u 2020. je iznosilo samo 6% iznosa isplaćenog u 2019. godini. U 2020. godini ostvareni su manji prihodi od prodaje te su samim tim i troškovi prodane robe manji u odnosu na 2019. godinu. Troškovi osoblja su porasli u 2020. godini.

5.2.1.4. Porez na dobit

Tekuća porezna obveza se odnosi na oporezivoj dobiti za godinu, obračunava se u po stopi od 18% u skladu sa Zakonom. Oporeziva osnovica je dobit uvećana ili smanjena za stavke koje je uvećavaju, odnosno umanjuju. Tekući i odgođeni porezi priznaju se kao prihod ili rashod u računu dobiti i gubitka.

TRANS AUTO d.o.o.

RAČUN DOBITI I GUBITKA

ZA GODINU KOJA JE ZAVRŠILA 31. PROSINCA 2020.

<i>(u kunama)</i>	<u>Bilješka</u>	<u>2019.</u>	<u>2020.</u>
POSLOVNI PRIHODI		196.198.706	132.218.116
Prihodi od prodaje	4	195.841.602	131.814.610
Prihodi na temelju upotrebe vlastitih proizvoda, robe i usluga		47.102	50.438
Ostali poslovni prihodi	5	310.002	353.068
POSLOVNI RASHODI		(184.683.760)	(123.153.542)
Materijalni troškovi		(180.990.359)	(119.974.156)
Troškovi sirovina i materijala	6	(365.617)	(322.157)
Troškovi prodane robe		(178.626.855)	(117.358.952)
Ostali vanjski troškovi	7	(1.997.887)	(2.293.047)
Troškovi osoblja	8	(1.987.390)	(2.135.875)
Neto plaće i nadnice		(1.202.753)	(1.310.595)
Troškovi poreza i doprinosa iz plaća		(539.814)	(582.740)
Doprinosi na plaće		(244.823)	(242.540)
Amortizacija	14, 15	(228.050)	(314.001)
Ostali troškovi	9	(722.628)	(572.202)
Vrijednosno usklađenje		-	-
Ostali poslovni rashodi	10	(755.333)	(157.308)
FINANCIJSKI PRIHODI	11	44.072	5.602
Ostali prihodi s osnove kamata		34.376	1.855
Tečajne razlike i ostali financijski prihodi		9.696	3.747
FINANCIJSKI RASHODI	12	(621.634)	(499.790)
Rashodi s osnove kamata i slični rashodi		(483.878)	(376.033)
Tečajne razlike i drugi rashodi		(137.756)	(123.757)

TRANS AUTO d.o.o.

RAČUN DOBITI I GUBITKA

ZA GODINU KOJA JE ZAVRŠILA 31. PROSINCA 2020.

<i>(u kunama)</i>	<u>Bilješka</u>	<u>2019.</u>	<u>2020.</u>
UKUPNI PRIHODI		196.242.778	132.223.718
UKUPNI RASHODI		(185.305.394)	(123.653.332)
Dobit prije oporezivanja		10.937.384	8.570.386
Porez na dobit	13	(1.972.717)	(1.507.840)
Dobit razdoblja		8.964.667	7.062.546

6. ZAKLJUČAK

Račun dobiti i gubitka kao obvezni financijski izvještaj ima važnu informacijsku ulogu. Račun dobiti i gubitka je sastavljen na temelju načela nastanka događaja, odnosno financijski rezultat koji je utvrđena razlikom prihoda i rashoda nužno ne prati jednak iznos novca na računu poduzeća. Zbog toga je potrebno analizirati sve godišnje financijske izvještaje nekog poduzeća kako bi se dobila vjerodostojna slika o financijskom položaju, uspješnosti i novčanim tokovima poduzeća.

Vertikalna analiza odnosno strukturalna analiza računa dobiti i gubitka podloga je za usporedbu s konkurentima u istoj grupi. Horizontalna analiza naziva se i komparativnom analizom te služi za analizu dinamike promjena financijskih pozicija unutar istog društva u određenom vremenskom razdoblju.

Prilikom analize, potrebno je paralelno koristiti Bilješke uz financijske izvještaje gdje se nalaze sve računovodstvene politike i detaljna pojašnjenja svake pozicije Računa dobiti i gubitka.

LITERATURA

1. Alpha Capitalis, Izvještaj o novčanim tokovima. <https://alphacapitalis.com/glossary/izvjestaj-o-novcanim-tokovima/> [03.09.2023.]
2. Belak V. i dr. (2018) Računovodstvo poduzetnika s primjerima knjiženja. Zagreb: RRiF-plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge.
3. Pepur P. (2016) Računovodstvo troškova. Split: Sveučilišni odjel za stručne studije.
4. Perkušić D. (2021) Osnove računovodstva. Split: Sveučilišni odjel za stručne studije.
5. Rakijašić R., ur. (2017) Hrvatski standardi financijskog izvještavanja i računovodstveni propisi. Zagreb: TEB –POSLOVNO SAVJETOVANJE d.o.o., str. 102.
6. Uredba Komisije (EZ) br. 1126/2008 od 3. studenoga 2008. o usvajanju određenih međunarodnih računovodstvenih standarda u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća od 19. srpnja 2002. o primjeni međunarodnih računovodstvenih standarda. Dostupno na: EUR-Lex - 02008R1126-20210101 - EN - EUR-Lex (europa.eu)
7. Zakon o porezu na dobit, Narodne novine br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20 i 114/22, čl. 6
8. Zakon o porezu na dobit, Narodne novine br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20 i 114/22, čl. 7
9. Zakon o porezu na dobit, Narodne novine br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20 i 114/22, čl. 28
10. Zakon o računovodstvu, Narodne novine br. 78/15, 134/15, 120/16, 116/18, 42/20, 47/20, 114/22 i 82/23, čl. 19.

POPIS TABLICA

Tablica 1. Osnovna struktura i sadržaj računa dobiti i gubitka.....	10
Tablica 2. Izračun dobiti/ gubitka prije oporezivanja	18
Tablica 3. Račun dobiti i gubitka	20
Tablica 4. Izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti za obveznike MSFI-ja	24
Tablica 5. Rashodi.....	26
Tablica 6. Rashodi - zalihe.....	29
Tablica 7. Rashodi – troškovi tekuće godine	29
Tablica 8. Poslovni, ostali poslovni i financijski prihodi društva Tommy d.o.o.	31