

Financijski izvještaji na primjeru velikih poduzeća

Sinko, Kristina

Undergraduate thesis / Završni rad

2020

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:148:491417>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-12-28**



Repository / Repozitorij:

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



Ekonomski fakultet Sveučilišta u Zagrebu
Trg J. F. Kennedyja 6, Zagreb

Financijski izvještaji na primjeru velikih poduzeća

- završni rad -

Student: Kristina Sinko

JMBAG: 0067500866

Studij: Stručni studij

Smjer: Računovodstvo i financije

Mentor: prof. dr. sc. Ivana Dražić Lutilsky

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je završni/diplomski/specijalistički rad, odnosno doktorska disertacija 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.

Studentica:

U Zagrebu, 23.09.2020.

Kristina Sinko

(potpis)

Sadržaj

1. Uvod	1
2. Zakonodavni i računovodstveni okvir velikih poduzeća	2
2.1. Normativni okvir poduzeća.....	2
2.2. Standardi financijskog izvještavanja (MSFI/HSFI).....	2
2.3. Propisi i načela financijskog izvještavanja	3
3. Kategorije temeljnih financijskih izvještaja velikih poduzeća	4
3.1. Bilanca	4
3.1.1. Definicija i vrste bilance.....	4
3.1.2. Aktiva i pasiva	5
3.1.3. Metode sastavljanja izvještaja	8
3.2. Račun dobiti i gubitka	10
3.2.1. Definicija i elementi uspješnosti.....	10
3.2.2. Prihodi i rashodi	11
3.2.3. Metode sastavljanja izvještaja	13
3.2.4. Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti	15
3.3. Izvještaj o novčanom toku	16
3.3.1. Definicija i osnovni elementi.....	16
3.3.2. Metode sastavljanja izvještaja	17
3.4. Izvještaj o promjenama kapitala	19
3.4.1. Definicija i struktura kapitala	19
3.4.2. Izvještaj o zadržanoj dobiti.....	20
3.5. Bilješke uz financijske izvještaje	21
3.5.1. Definicija i prikaz izvještaja	21
3.5.2. Računovodstveni standardi.....	21
4. Temeljni financijski izvještaji na primjeru društva „Kraš“ d.d.	22
4.1. Profil društva „Kraš“ d.d.....	22
4.2. Bilanca društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu	24
4.3. Račun dobiti i gubitka društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu.....	28
4.4. Izvještaj o sveobuhvatnosti dobiti društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu.....	30
4.6. Izvještaj o promjenama kapitala društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu.....	35
5. Zaključak	37

- Popis literature, web stranica, slika i tablica

1. Uvod

Svako poduzeće mora imati dobru informacijsku podlogu kako bi svoje poslovanje moglo usmjeriti prema željenom cilju, a to je ostvarenju profita odnosno dobiti. Dobra informacijska podloga podrazumijeva prikupljanje i obradu podataka kako bi se isto moglo prezentirati zainteresiranim korisnicima koji zatim na temelju tih informacija usmjeravaju poslovanje poduzeća. Sve relevantne i pouzdane informacije prikazuju se u temeljnim financijskim izvještajima, a to su: bilanca, račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanom toku, izvještaj o promjenama kapitala i bilješke uz financijske izvještaje.

Temeljni financijski izvještaji zapravo prikazuju završnu fazu računovodstvenog procesiranja podataka, a koji izvještaji će se obraditi na primjeru velikog društva „Kraš“ d.d., koje je svoje izvještaje sastavilo u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI) koji su usvojeni u Europskoj uniji.

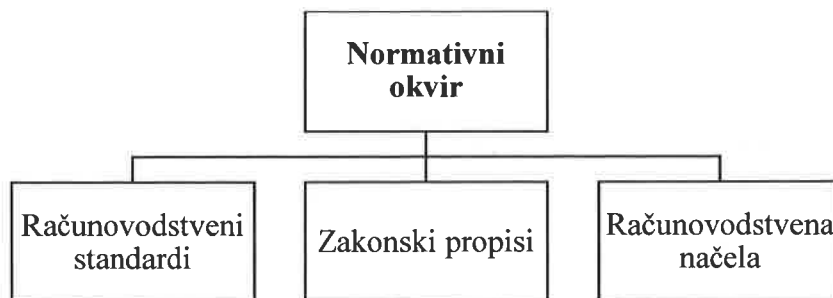
U prvom dijelu objasnit će se značenje bilance, računa dobiti i gubitka, izvještaja o novčanom toku, izvještaja o promjenama kapitala i bilješka uz financijske izvještaje. Prilikom definiranja bilance i njezinih glavnih elemenata (aktiva, pasiva), također će se prikazati metoda sastavljanja izvještaja. Kod računa dobiti i gubitka detaljnije će se obraditi prihodi i rashodi te budući da se izvještaj može iskazati pomoću dvije metode (metoda ukupnih troškova, metoda prodanih učinaka) prikazat će se obje strukture sastavljanja izvještaja te će se na kraju prikazati izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti. Izvještaj o novčanom toku i izvještaj o promjenama kapitala kratko će se definirati te će se objasniti njihovi osnovni elementi i prikazati metoda njihova sastavljanja. Na kraju prvog dijela objasnit će se značajnost bilješka uz financijske izvještaje.

U drugom dijelu temeljni financijski izvještaji obradit će se na primjeru jednog velikog društva „Kraš“ d.d. te će se prvo kratko opisati čime se tvrtka bavi, spomenuti će se neke najvažnije povijesne činjenice koje su pridonijele razvoju i poboljšanju društva i navest će se neke značajke koje oblikuju društvo u današnje vrijeme. Glavna razrada odvijat će se oko temeljnih financijskih izvještaja društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu te će analizirati svaki financijski izvještaj posebno. U analizi financijskih izvještaja za društvo „Kraš“ d.d. prikazat će se bilanca društva za 2017. godinu te račun dobiti i gubitka za 2017. godinu, a koji pokazatelji će se iz 2017. godine usporediti sa pokazateljima iz 2016. godine i napraviti će se kratka analiza usporedbe. Na kraju drugog dijela prikaza će se tri izvještaja, a to su izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti, novčanom toku i promjenama kapitala u 2017. godini.

2. Zakonodavni i računovodstveni okvir velikih poduzeća

2.1. Normativni okvir poduzeća

Računovodstvo je temeljni izvor informacija za poslovno odlučivanje, a koje informacije moraju biti sastavljene u skladu s definiranim pravilima. Pravila sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja definirana su normativnim okvirom.



Slika 1. Normativni okvir računovodstva¹

Temeljni propisi o računovodstvu koji primjenjuju trgovačka društva i drugi obveznici poreza na dobit je **Zakon o računovodstvu** (Narodne novine 78/2015) u kojem su „sadržane odredbe o knjigovodstvenim ispravama, poslovnim knjigama, popisu imovine i obveza, financijskim izvještajima, klasifikaciji obveznika primjene Zakona i dr.“² Od 1. siječnja 2006. godine u skladu s čl.18. Zakona o računovodstvu u Hrvatskoj „svi veliki poduzetnici i subjekti od javnog interesa primjenjuju Međunarodne standarde financijskog izvještavanja, a od 1. siječnja 2008. godine na snagu su stupili i počeli se primjenjivati Hrvatski standardi financijskog izvještavanja čiji su obvezni primjene svi mikro, mali i srednji poduzetnici“.³

2.2. Standardi financijskog izvještavanja (MSFI/HSFI)

Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (MSFI) „svojevrsni su kompromisi različitih računovodstvenih rješenja koji mogu biti prihvaćeni kao glavni izvor računovodstvene regulative u nekoj zemlji ili se na osnovi njih mogu donositi vlastiti nacionalni

¹ Žager, L. (2016.) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

² Spajić, F. (2001.) Računovodstvo trgovačkih društava - uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

³ Guljin, D. (2018.) Računovodstvo II, Evidentiranje poslovnih procesa, Zagreb, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

standardi“.⁴ Najvažnija računovodstvena načela koja su sadržana u Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja su „načelo troška nabave, objektivnosti ili dokazivosti, stjecanja prihoda, sučeljavanja prihoda i rashoda, materijalnosti ili značajnosti, potpunog iskazivanja financijskih izvještaja, konzistentnosti ili postojanosti, opreznosti, usporedivosti i jednakosti“.⁵

Hrvatski standardi financijskog izvještavanja (HSFI) temelj su za sastavljanje i objavu financijskih izvještaja malih i srednjih poduzetnika u Republici Hrvatskoj. Opća načela financijskog izvještavanja koja su definirana u Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja su „neograničenost vremena poslovanja, nastanak događaja, značajnost i sažimanje, dosljednost (materijalnost), usporedivost, opreznost, prijeboj, bilančni kontinuitet – početna bilanca i odvojeno mjerenje stavki“.⁶

2.3. Propisi i načela financijskog izvještavanja

Za vođenje poslovanja u skladu sa zakonskim propisima i kod donošenje odluka važnu ulogu imaju **porezni propisi**. Poduzetnici prije nego donesu neku poslovnu odluku ispituju kakav je porezni tretman neke transakcije, da li je porezno priznato, postoje li kazne ako se slučajno ne uvaži neka odredba i dr.

Računovodstvena načela predstavljaju „temeljna pravila koja se koriste prilikom sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja“.⁷ Neka od općeprihvaćenih računovodstvenih načela koja su se pokazala kao posebno korisna su:

- **načelo nabavne vrijednosti** – zahtijeva da se imovina prilikom nabave treba evidentirati po nabavnoj vrijednosti tj. trošku nabave,
- **načelo nastanka događaja** – zahtijeva da se prihodi i rashodi priznaju onda kada su stvarno nastali tj. kada je nastao događaj, a ne kada je novac primljen,
- **načelo objektivnosti** – zahtijeva da financijski izvještaji budu objektivno prezentirani u skladu sa suštinom poslovnih događaja,

⁴ Žager, L. (2007.) Osnove računovodstva, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁵ Gulin, D. (2018.) Računovodstvo II, Evidentiranje poslovnih procesa, Zagreb, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁶ Žager, L. (2016.) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁷ Spajić, F. (2001.) Računovodstvo trgovačkih društava - uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

- **načelo materijalnosti** – zahtijeva da u financijskim izvještajima budu sadržane sve značajne informacije,
- **načelo dosljednosti** – zahtijeva se dosljedna primjena pravila i postupaka usvojenih za potrebe sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja,
- **načelo opreznosti** – „anticipiraj sve gubitke, ali ne anticipiraj dobitke“; zbog neizvjesnosti poslovanja i mogućih poteškoća u budućnosti rashodi bi se trebali pokriti iz ukupnih prihoda što je moguće prije.

Prilikom sastavljanja financijskih izvještaja podrazumijeva se da su oni sastavljeni i u skladu s općeprihvaćenim računovodstvenim pretpostavkama, a to su pretpostavke poslovnog subjekta, novčane jedinice, obračunskog razdoblja i neograničenosti poslovanja.

3. Kategorije temeljnih financijskih izvještaja velikih poduzeća

3.1. Bilanca

3.1.1. Definicija i vrste bilance

Bilanca je „temeljni financijski izvještaj koji prikazuje imovinu, obveze i kapital na određeni dan“.⁸ Posebno je važan izvještaj jer prikazuje financijski položaj poduzeća koji služi kao podloga za ocjenu sigurnosti poslovanja. Prilikom određivanja financijskog položaja poduzeća važna je struktura imovine, struktura obveza i kapitala, kao i njihova međusobna povezanost i uvjetovanost. Bilanca predstavlja dvostruki prikaz imovine, prema pojavnom obliku i vlasničkoj pripadnosti. Imovina poduzeća naziva se još aktiva, a izvori te imovine pasiva te se na osnovi toga utvrđuje imovinsko stanje.

Prema MSFI-u „elementi koji su u izravnom odnosu s mjerenjem financijskog položaja su imovina, obveze i kapital“.⁹ Ovisno o „vremenu ili razlogu sastavljanja razlikujemo:

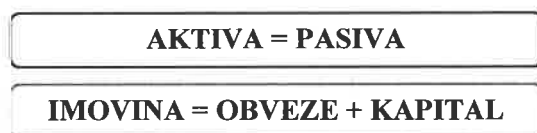
- **početna bilanca** – sastavlja se prilikom osnivanja poduzeća,
- **zaključna bilanca** – sastavlja se obračun poslovanja na kraju godine,
- **pokusna (probna) bilanca** – sastavlja se jednom mjesečno radi kontrole odnosno provjere ispravnosti provedenih knjiženja,

⁸ Šarić, N., (2007.) Temelji računovodstva i analitička knjigovodstva, III. izmijenjena i dopunjena naklada, Zagreb, RRiF-plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge

⁹ Spajić, F. (2001.) Računovodstvo trgovačkih društava - uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

- **konsolidirana bilanca** – sastavlja se na razini složenih poduzeća odnosno cilj joj je prikazati sustav složenih poduzeća kao jednu cjelinu,
- **zbrojna bilanca** – sastavlja se na razini složenih poduzeća tako da se zbrajaju istovrsne stavke iz bilanci pojedinih poduzeća,
- **diobena bilanca** – sastavlja se prilikom razdvajanja poduzeća na dva ili više zasebna pravna subjekta,
- **fuzijska bilanca** – sastavlja se kada se dva ili više pojedinačnih poduzeća integrira u jedno novo poduzeće,
- **sanacijska bilanca** – sastavlja se radi sanacije (ozdravljenja) poduzeća,
- **stečajna bilanca** – prikazuje vrijednost imovine u postupku stečaja,
- **likvidacijska bilanca** – sastavlja se prilikom likvidacije poduzeća te se tada utvrđuje tzv. likvidacijska masa iz koje se podmiruju obveze,
- **planska bilanca** – prikazuju se planirane vrijednosti pojedinih pozicija te služi kao kriterij za ocjenu realizacije postavljenih ciljeva¹⁰.

3.1.2. Aktiva i pasiva



Slika 2. Ravnoteža između aktive i pasive¹¹

Imovina predstavlja resurse (novac, oprema, građevinski objekti, zalihe i sl.) kojima se poduzeće koristi u ostvarivanju svoje djelatnosti, ali se u bilanci prikazuju samo oni resursi koji u skladu s računovodstvenim propisima zadovoljavaju određene uvjete, a to su da je „resurs pod kontrolom poduzeća, da ima mjerljivu vrijednost i da se od resursa može očekivati buduća ekonomska korist“.¹²

Prilikom nabave, imovina se evidentira po nabavnoj vrijednosti (trošku nabave) te se imovina prilikom sastavljanja bilance, sukladno računovodstvenim standardima, iskazuje po

¹⁰ Žager, L. (2007.) Osnove računovodstva, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

¹¹ Dečman, N. (2016.), Računovodstvo I, Priručnik za vježbe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

¹² Žager, L. (2016.) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

fer vrijednosti. Sukladno Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja fer vrijednost je „cijena koja bi na datum mjerenja bila ostvarena prodajom neke stavke imovine ili plaćena za prijenos neke obveze u urednoj transakciji između tržišnih sudionika.“¹³

Imovina se sistematizira i u izvještaju prikazuje prema određenim kriterijima pa se tako prema pojavnom obliku sistematizira na:

- **materijalnu imovinu** – predstavlja sve oblike imovine koji imaju fizički, materijalni oblik (zgrade, postrojenja, oprema i sl.),
- **nematerijalnu imovinu** – imovina koja nije vidljiva okom, ali doprinose ostvarivanju zadatka, a pri tome zadovoljavaju uvjete za priznavanje imovine (licenca, patenti, koncesije i sl.).

Imovina se „sistematizira u dvije skupine i prema funkciji koju obavlja u poslovnom procesu odnosno vremenu očekivane transformacije u novčani oblik, a to su:

- **kratkotrajna imovina (tekuća, obrtna)** – imovina za koju se očekuje da će se pretvoriti u novčani oblik u roku kraćem od godine dana,
- **dugotrajna imovina (stalna, fiksna)** – imovina za koju se očekuje da će se pretvoriti u novac u roku dužem od godine dana“.¹⁴

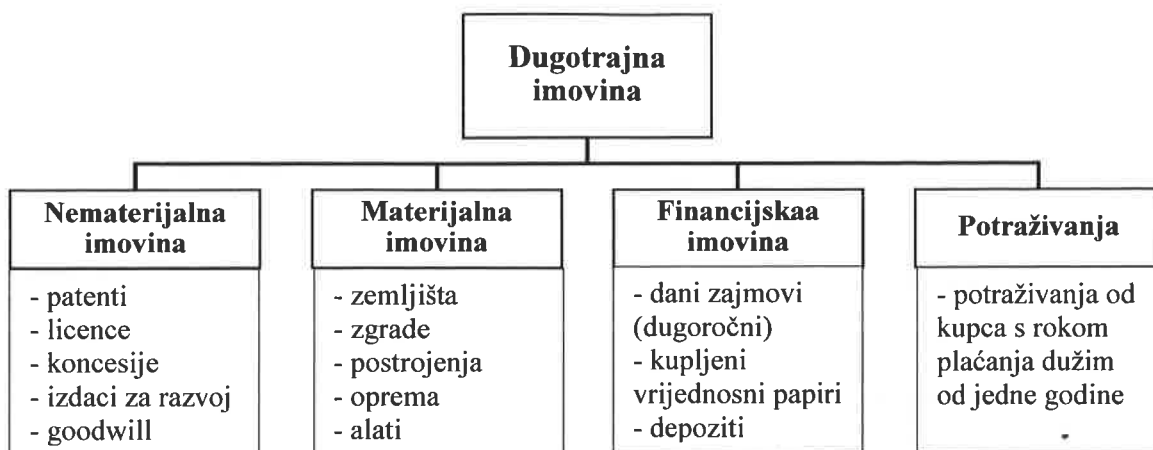


Slika 3. *Oblici kratkotrajne imovine*¹⁵

¹³ Skendrović, Lj. i Javorović, M. (2016) Osnove računovodstva, Zagreb, Visoko učilište Effectus – visoka škola za financije i pravo

¹⁴ Šarić, N., (2007.) Temelji računovodstva i analitička knjigovodstva, III. izmijenjena i dopunjena naklada, Zagreb, RRiF-plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge

¹⁵ Žager, L. (2016.) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika



Slika 4. *Oblici dugotrajne imovine*¹⁶

Ovisno o tome „tko je uložio imovinu (vlasnik ili neki drugi poslovni subjekt) izvore imovine dijelimo prema vlasništvu na :

- vlastite izvore (kapital, glavnica) i
- tuđe izvore (obveze)¹⁷

Izvore imovine „prema roku dospijeća dijelimo na:

- kratkoročne izvore (kratkoročne obveze),
- dugoročne izvore (dugoročne obveze) i
- trajne izvore (kapital ili glavnica)¹⁸

Kriterij podjele	Obveze	Kapital
vlasništvo	- tuđi izvor	- vlastiti izvor
ročnost	- kratkoročni - dugoročni	- trajni izvor
ovisnost o rezultatu poslovanja	- nezavisni od rezultata poslovanja	- zavisni od rezultata poslovanja

Tablica 1. *Obilježja izvora imovine*¹⁹

¹⁶ Žager, L. (2016.) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

¹⁷ Gulin, D. (2018.) Računovodstvo II, Evidentiranje poslovnih procesa, Zagreb, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

¹⁸ Spajić, F. (2001.) Računovodstvo trgovačkih društava - uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

¹⁹ Žager, L. (2008.) Analiza financijskih izvještaja, 2. prošireno izdanje, Zagreb, Masmedia

Kapital (glavnica) je „bilančna pozicija u okviru izvora financiranja (pasiva bilance) koji nema ugovoreni rok povrata pa se stoga još naziva i trajni izvor financiranja“.²⁰ Primarno se formira ulaganjem vlasnika, a povećava naknadnim ulaganjem i uspješnim poslovanjem.

Kapital je „detaljno strukturiran prema HSFI-ju, a njegovi sastavni dijelovi su:

1. upisani kapital,
2. kapitalne rezerve (premija),
3. revalorizacijske rezerve,
4. rezerve fer vrijednosti,
5. rezerve iz dobiti,
6. zadržana dobit ili preneseni gubitak,
7. dobit ili gubitak tekuće godine“.²¹

Obveze nastaju „nabavljanjem imovine od izvora i uglavnom se sastoje od u davanju protuvrijednosti ili uvećanju uložene vrijednosti“.²² Prema Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja „obveze se definiraju kao sadašnja obveza poduzeća koja proizlazi iz prošlih poslovnih događaja i za čije podmirenje se očekuje da će uzrokovati odljev resursa koji utjelovljuju ekonomske koristi“.²³

Za priznavanje obveza u poslovnim knjigama uvjeti koji prethodno moraju biti ispunjeni su da postoji vjerojatnost da će zbog „podmirivanja sadašnje obveze doći do odljeva resursa koji sadrže ekonomske koristi (novca, druge imovine ili pružanja usluga na određeni budući datum) i da se iznos kojim će se obveza podmiriti može pouzdano izmjeriti“.²⁴

3.1.3. Metode sastavljanja izvještaja

Prilikom sastavljanja bilance „treba voditi računa o dva bitna elementa:

- formalni izgled bilance i
- struktura aktive i pasive“.²⁵

²⁰ Gulin, D. (2018.) Računovodstvo II, Evidentiranje poslovnih procesa, Zagreb, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

²¹ Žager, L. (2016.) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

²² Šarić, N., (2007.) Temelji računovodstva i analitička knjigovodstva, III. izmijenjena i dopunjena naklada, Zagreb, RRiF-plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge

²³ Spajić, F. (2001.) Računovodstvo trgovačkih društava - uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

²⁴ Žager, L. (2008.) Analiza financijskih izvještaja, 2. prošireno izdanje, Zagreb, Masmedia

²⁵ Skendrović, Lj. i Javorović, M. (2016.) Osnove računovodstva, Zagreb, Visoko učilište Effectus – visoka škola za financije i pravo

U formalnom pogledu bilanca se može prikazati u obliku jednostranog izvještaja (prvo se upisuje pozicije aktiva, a ispod toga pozicije pasive) i u obliku dvostranog izvještaja (na lijevoj strani se prikazuju pozicije aktive, a na desnoj strani pozicije pasive).

Aktiva	Pasiva
funkcionalnost	namjena
likvidnost	ročnost
- opadajuća	- opadajuća
- rastuća	- rastuća

Tablica 2. *Kriteriji sistematizacije pozicija bilance*²⁶

AKTIVA	PASIVA
A) Potraživanja za upisani, a neuplaćeni kapital	A) Kapital i rezerve 1. upisani kapital 2. premija na emitirane dionice 3. revalorizacijske rezerve 4. rezerve 5. zadržana dobit ili preneseni gubitak 6. dobit ili gubitak tekuće godine
B) Dugotrajna imovina 1. nematerijalna imovina 2. materijalna imovina 3. financijska imovina 4. potraživanja	B) Dugoročna rezerviranja za rizike i troškove
C) Kratkotrajna imovina 1. zalihe 2. potraživanja 3. financijska imovina 4. novac	C) Dugoročne obveze
D) Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i nedospjela naplata prihoda	D) Kratkoročne obveze E) Odgođeno plaćanje troškova i prihoda budućeg razdoblja

Tablica 3. *Shema bilance u Republici Hrvatskoj*²⁷

²⁶ Deželjin, J. (1995.) Računovodstvo, Zagreb Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

²⁷ Žager, L. (2016.) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

3.2. Račun dobiti i gubitka

3.2.1. Definicija i elementi uspješnosti

Račun dobiti i gubitka je „temeljni financijski izvještaj koji prikazuje prihode i rashode te njihovu razliku (dobitak ili gubitak) u određenom vremenskom razdoblju“.²⁸ Na temelju izvještaja računa dobiti i gubitka ocjenjuje se sposobnost poduzeća u ostvarivanju postavljenih ciljeva. Jedan od „najvažnijih ciljeva svakog poduzeća je profitabilnost poslovanja“.²⁹

Prilikom sastavljanja računa dobiti i gubitka potrebno je sažeti informacije tako da budu značajne, važne, pouzdane, usporedive i razumljive te da budu prema praviliima Hrvatskog standarda financijskog izvještavanja kako bi ga zainteresirani korisnici lakše interpretirali.

Osnovni elementi izvještaja su prihodi, rashodi i njihova razlika (dobitak ili gubitak). Prihodi i rashodi nastaju kada se dogode promjene na imovini i izvorima imovine, a koje promjene uzrokuje neki proslovni proces. Tako se prema Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja „prihodi i rashodi definiraju kao:

- **prihodi** – povećanje ekonomske koristi tijekom obračunskog razdoblja u obliku priljeva ili povećanja sredstava ili smanjenja obveza, što ima za posljedicu povećanje glavnice, ali ne ono u svezi s uplatama vlasnika,
- **rashodi** – smanjenje ekonomske koristi tijekom obračunskog razdoblja u obliku odljeva ili smanjenja sredstava ili povećanja obveza, što ima za posljedicu smanjenje glavnice, ali ne one u svezi s raspodjelom glavnice“.³⁰

Važno je napomenuti da se smanjenje ili povećanje imovine ili obveza odnosi samo na onaj dio koji utječe na smanjenje ili povećanje glavnice odnosno kapitala. Najznačajniji dio vezan je za prodaju gotovih proizvoda pri čemu vrijednost prihoda čini prodajna vrijednost bez PDV-a i vrijednost rashoda koju čine nastali troškovi. Kada su „prihodi veći od rashoda znači da je poduzeće ostvarilo pozitivan rezultat poslovanja te se na kraju obračunskog razdoblja raspoređuje dobit, a kada su prihodi manji od rashoda znači da poduzeće mora uložiti više nego što dobije iz nekog poslovnog procesa i tada posluje s gubitkom“.³¹

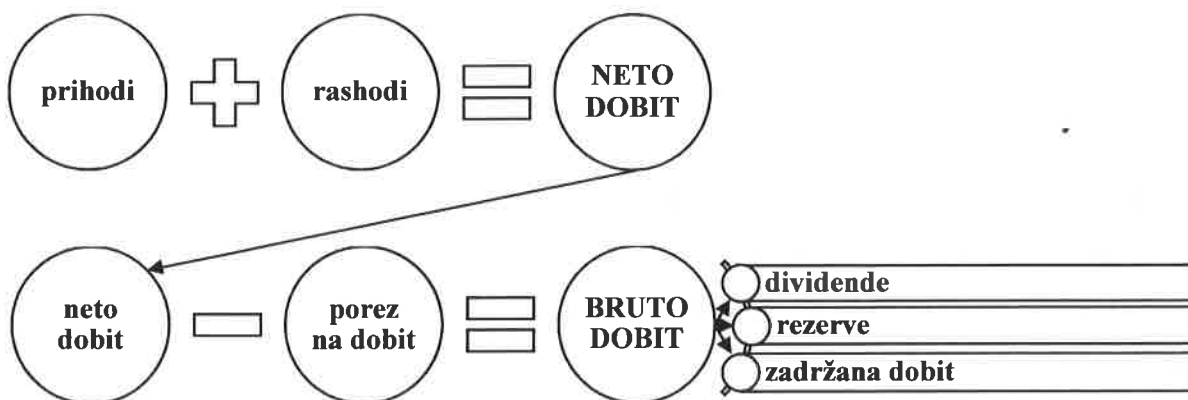
²⁸ Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E. i Krivačić, D. (2007.) Abeceda Računovodstva - u teoriji i praksi, Rijeka – Karlovac, Veleučilište u Rijeci, Veleučilište u Karlovcu

²⁹ Žager, L. (2007.) Osnove računovodstva, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

³⁰ IASB (2010.) Međunarodni standardi financijskog izvještavanja, IFRS Foundation Publications Department

³¹ Gulin, D. (2018.) Računovodstvo II, Evidentiranje poslovnih procesa, Zagreb, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

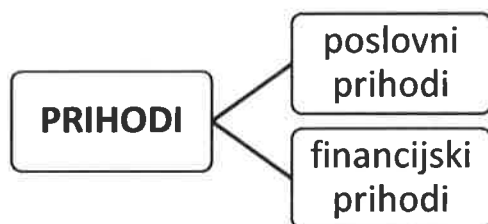
Na vrijednost kapitala utječu promjene vezane uz vlasnike i samo poslovanje. Kada poduzeće ostvaruje pozitivan rezultat poslovanja povećava svoju imovinu koja se dijeli na neto imovinu koju raspoređuje isključivo poduzeće i na bruto dobit iz koje se odvaja dio kako bi se platio porez državi. Raspodjela dobiti se u pravilu iskazuje u tri djela, a to su zadržana dobit, dividende i rezerve.



Slika 5. Utvrđivanje i raspodjela dobiti³²

3.2.2. Prihodi i rashodi

Prihodi se definiraju kao posljedica povećanja imovine ili smanjenja obveza koje na kraju rezultira povećanje dobiti odnosno glavnice.³³ Prihod se s obzirom na osnovu nastanka dijele na poslovne i financijske te na ostale poslove prihode.



Slika 6. Vrste prihoda³⁴

³² Žager, L. (2016.) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

³³ http://www.osfi.hr/Uploads/1/2/136/137/Hrvatski_standardi_financijskog_izvjestavanja.pdf (točka 15.3.)

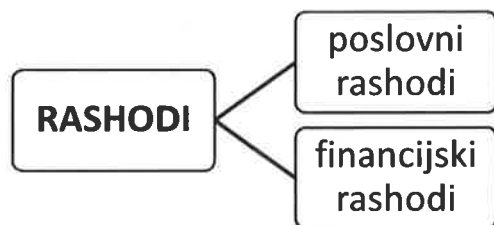
³⁴ Šarić, N., (2007.) Temelji računovodstva i analitička knjigovodstva, III. izmijenjena i dopunjena naklada, Zagreb, RRiF-plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge

Poslovni prihodi su prihodi koji se ostvaruju iz glavne poslovne aktivnosti, a to su prihodi od prodaje proizvoda, trgovačke robe, obavljanja usluga, kamata i dr.. U strukturi izvještaja računa dobiti i gubitka „poslovni prihodi predstavljaju najznačajniji dio te je ostvareni iznos prihoda jednak prodajnoj vrijednosti bez PDV-a“.³⁵

Financijski prihodi su prihodi koji se ostvaruju ulaganjem viška raspoloživih novčanih sredstava u neku financijsku imovinu odnosno poduzeće može višak novčanih sredstava uložiti npr. u dionice i obveznice ili novac jednostavno može posuditi te na taj način stječe naknadu u obliku dividenda ili kamata.

Ostali poslovni prihodi su prihodi koji se ne javljaju redovno odnosno nisu dio glavne poslovne aktivnosti te ih možemo još kvalificirati i kao izvanredne prihode. U ovu skupinu prihoda možemo svrstati prihode od prodaje dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine, prodaja sirovina i materijala, otpisa obveza, viškovi i dr..

Rashodi se definiraju kao „posljedica smanjenje imovine ili povećanja obveza koje na kraju rezultira na smanjenje kapitala (glavnice)“.³⁶ S obzirom na osnovu nastanka, rashode, isto kao i prihode, dijelimo na poslovne i financijske te ostale poslovne rashode.



Slika 7. Vrste rashoda³⁷

Poslovni rashodi su rashodi koji se pojavljuju redovito u poduzeću, a čine ih troškovi prodanih proizvoda i usluga, trošak nabave prodane robe, trošak prodaje i uprave, vrijednosno usklađenje i ostali troškovi poslovanja (plaće, amortizacija i dr.). Struktura poslovnih rashoda ovisi o „vrsti djelatnosti kojom se pojedino poduzeće bavi (proizvodnjom, trgovinom ili pružanjem usluga) te o metodi obračuna troškova“.³⁸

³⁵ Žager, L. (2016.) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

³⁶ http://www.osfi.hr/Uploads/1/2/136/137/Hrvatski_standardi_financijskog_izvjestavanja.pdf (točka 16.3.)

³⁷ Šarić, N., (2007.) Temelji računovodstva i analitička knjigovodstva, III. izmijenjena i dopunjena naklada, Zagreb, RRiF-plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge

³⁸ Gulin, D. (2018.) Računovodstvo II, Evidentiranje poslovnih procesa, Zagreb, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

Financijski rashodi su rashodi koji nastaju pri korištenju tuđih novčanih sredstava, a naknadu koju pouzedeć mora dati za korištenje tuđih sredstava su kamate. Osim kamata u poslovne rashode uključuju se i negativne tečajne razlike, nerealizirani rashodi koji nastaju uslijed smanjenja fer vrijednosti financijske imovine, financijski plasman i dr..

Ostali poslovni rashodi su rashodi koji se ne pojavljuju redovno i koje nije baš lako planirati i predvidjeti. U ostale poslovne rashode ubrajaju se rashodi od darovanja, inventurni manjkovi, nabavna vrijednost prodanih sirovina i materijala, kazne, penali i naknade štete, otpisana potraživanja i slično. Udio ostalih poslovnih rashoda nema veliko značenje u ukupnom rezultatu poslovanja, ali u slučaju prodaje dugotrajne materijalne imovine (npr. nekretnine) može se raditi o velikim iznosima koje će uvelike utjecati na poslovni rezultat odnosno dobit.

3.2.3. Metode sastavljanja izvještaja

Sastavljanje računa dobiti i gubitka ovisi o odredbama računovodstvene regulative odnosno shema izvještaja može biti propisana zakonom ili predložena od strane strukovne organizacije.

Prilikom sastavljanja izvještaja potrebno je voditi brigu o formalnom izgledu izvještaja i strukturi prihoda i rashoda te se kao i bilanca može prikazati u obliku jednostranog³⁹ ili dvostranog računa.

Kako bi rezultat poslovanja iskazali prema vrstama aktivnosti koristimo jednostrani oblik računa (stupnjeviti oblik) te se tako dobit ili gubitak posebno iskazuje kao dobit od poslovnih aktivnosti i dobit od financijskih aktivnosti. Stupnjeviti oblik također „omogućava utvrđivanje marže kontribucije (doprinos pokriva) koja je vrlo važna za ocjenu uspješnosti poslovanja i koja pokazuje sposobnost poduzeća da ostvari dovoljan prihoda za pokriće fiksnih troškova“.³⁹

Izvještaj možemo prikazati po „metodi ukupnih troškova i metodi prodanih učinaka“.⁴⁰

³⁹ Skendrović, Lj. i Javorović, M. (2016) Osnove računovodstva, Zagreb, Visoko učilište Effectus – visoka škola za financije i pravo

⁴⁰ Spajić, F. (2001.) Računovodstvo trgovačkih društava - uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

POZICIJA	
1. Prihodi od prodaje gotovih proizvoda	
2. Rashodi od prodaje gotovih proizvoda (a + b - c)	
a) početna vrijednost zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda	
b) troškovi proizvodnje	
c) konačna vrijednost zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda	
3. DOBIT IZ POSLOVNIH AKTIVNOSTI (1 - 2)	
4. Financijski prihodi	
5. Financijski rashodi	
6. DOBIT IZ FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI (4 - 5)	-
7. BRUTO DOBIT (3 + 6)	
8. Porez na dobit (20%)	
9. NETO DOBIT (7 - 8)	

Tablica 4. *Struktura račun dobiti i gubitka – metoda ukupnih troškova*⁴¹

POZICIJA	
1. Prihodi od prodaje gotovih proizvoda	
2. Rashodi od prodaje gotovih proizvoda (a + b - c)	
a) početna vrijednost zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda	
b) varijabilni troškovi proizvodnje	
c) konačna vrijednost zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda	
3. BRUTO MARŽA (1 - 2)	
4. Rashodi razdoblja	
5. DOBIT IZ POSLOVNIH AKTIVNOSTI (3 - 4)	
6. Financijski prihodi	
7. Financijski rashodi	
8. DOBIT IZ FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI (4 - 5)	
9. BRUTO DOBIT (3 + 6)	
10. Porez na dobit (20%)	
11. NETO DOBIT (7 - 8)	

Tablica 5. *Struktura računa dobiti i gubitka – metoda prodanih učinaka*⁴²

⁴¹ Dečman, N. (2016.), Računovodstvo I, Priručnik za vježbe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁴² Žager, L. (2016.) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

Metoda ukupnih troškova (metoda razvrstavanja troškova po prirodnim vrstama)

omogućuje da se formira jedinstveni obrazac koji vrijedi za sve djelatnosti bez obzira radi li se o proizvodnji, trgovini ili pružanjem usluga te je primjenjivija za eksterno izvještavanje.

Ova metoda temelji se na podjeli troškova po funkcijama, po nositeljima i prema reagiranju na promjenu aktivnosti. Važno je napomenuti da su u vrijednost zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda uključeni ukupni troškovi proizvodnje, dok se troškovi razdoblja svrstavaju u rashode razdoblja.

Metoda prodanih učinaka (metoda razvrstavanja troškova prema funkciji)

primjenjivija je za potrebe menadžmenta za donošenja poslovnih odluka i nije dozvoljena za eksterno izvještavanje.

Ova metoda temelji se na podjeli troškova prema promjeni razine aktivnosti, prema funkcijama i prema mogućnosti obuhvata po nositeljima. Važno je napomenuti da su „u vrijednost zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda uključeni samo varijabilni troškovi proizvodnje, dok rashode razdoblja čine fiksni i neproizvodni troškovi“.⁴³

3.2.4. Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti

Na temelju izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti donose se odluke o tome koliku dividendu možemo isplatiti, koliki bonus može dobiti menadžer, ima li osnova za povećanje plaća radnika, koliko ćemo platiti porez i dr., stoga je važno „koliki je iznos dobiti iskazan i po kojoj osnovi je nastao, a najveći udio u strukturi imaju poslovni prihodi i poslovni rashodi“.⁴⁴ Menadžer je taj koji je zadužen da kroz aktivnosti stvori vrijednost za vlasnika te što je ta vrijednost veća to je i bogatstvo vlasnika veće, pa tako i nagrada menadžera, ali s druge strane bogatstvo vlasnika može se povećati ili smanjiti zbog nekih vanjskih utjecaja.

Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti sastoji se od dva dijela u kojem se prikazuju osnovne stavke računa dobiti i gubitka i stavke sveobuhvatne dobiti. Iz ovog izvještaja moguće je utvrditi način nastajanja i kvalitetu dobiti, a što je i temeljna pretpostavka za ocjenu uspješnosti poslovanja i donošenje odluka.

⁴³ Žager, L. (2016.) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁴⁴ Gulin, D. (2018.) Računovodstvo II, Evidentiranje poslovnih procesa, Zagreb, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

$$\begin{aligned} & \mathbf{1. \text{ dio: račun dobiti i gubitka}} \\ & \mathbf{+ 2. \text{ dio: ostala sveobuhvatna dobit}} \\ & \mathbf{= \text{ ukupna sveobuhvatna dobit}} \end{aligned}$$

Slika 8. *Izveštaj o sveobuhvatnoj dobiti*⁴⁵

U prvom djelu izvještaja elemente izvještaja čine aktivnosti koje utječu na stvaranje dobiti (prodaja proizvoda, prihodi od kamata, rashodi od kamata i dr.) te prikazuje utjecaj menadžmenta odnosno njegovu sposobnost u stvaranju vrijednosti za vlasnika.

U drugom djelu izvještaja elemente izvještaja čine specifične naknade procjene pozicija financijskih izvještaja kao što su nerealizirani dobiti i gubici zbog promjena vrijednosti financijske imovine i dr. te prikazuje utjecaj vanjskog okruženja (burza, inflacija i slično).

3.3. Izveštaj o novčanom toku

3.3.1. Definicija i osnovni elementi

Izveštaj o novčanom toku je „sastavni dio temeljnih financijskih izvještaja koji prikazuje izvore pribavljanja i načina upotrebe novca“.⁴⁶ Prikazuje „primitke i izdatke novca te stanje novca i novčanih ekvivalenata na početku i kraju razdoblja, a informacije daju temelj za ocjenjivanje sposobnosti poduzeća za stvaranje novca i njegova korištenja“.⁴⁷

Izveštaj o novčanom toku sukladno MSFI 7 „sastavlja se za tri vrste aktivnosti trgovačkih društava, a to su:

- 1. poslovne aktivnosti,**
- 2. investicijske aktivnosti i**
- 3. financijske aktivnosti“.**⁴⁸

⁴⁵ Žager, L. (2007.) Osnove računovodstva, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁴⁶ Skendrović, Lj. i Javorović, M. (2016.) Osnove računovodstva, Zagreb, Visoko učilište Effectus – visoka škola za financije i pravo

⁴⁷ Dečman, N. (2016.), Računovodstvo I, Priručnik za vježbe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁴⁸ Spajić, F. (2001.) Računovodstvo trgovačkih društava - uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

Poslovne aktivnosti su „glavne aktivnosti koje stvaraju prihod poduzeća i imaju najznačajniji utjecaj na rezultat poslovanja, dobit ili gubitak“.⁴⁹ Najčešći primjeri poslovnih aktivnosti su „novčani primici na osnovi prodaje robe ili pružanja usluga, novčani primici od provizija, naknada, tantijema, novčani primici od osiguravajućeg društva te novčani izdaci dobavljačima za isporučenu robu ili usluge, novčani izdaci zaposlenima i za račun zaposlenih, novčani izdaci za premije osiguranja i dr.“.⁵⁰

Investicijske aktivnosti vezane su uz stjecanje i otuđivanje dugotrajne imovine, a najčešći primjeri su „novčani primici od prodaje nekretnina, oprema, postrojenja i druge materijalne i nematerijalne imovine, novčani primici od povrata danih kredita drugima, novčani primici po osnovi prodaje financijske imovine (dionica, obveznica) te novčani izdaci za nabavu nekretnina, opreme i druge materijalne i nematerijalne imovine, novčani izdaci na osnovi kredita danih drugima, novčani izdaci za kupovinu dionica ili obveznica i dr.“.⁵¹

Financijske aktivnosti su aktivnosti vezane uz financiranje poslovanja i obuhvaćaju promjene vezane uz visinu i strukturu kapitala i obveza, a najčešći primjeri su „novčani primici od emisije dionica, novčani primici od emisije obveznica i drugih vrijednosnih papira, novčani primici od primljenih kredita te novčani izdaci za otkup vlastitih dionica, novčani izdaci za dividende, kamate i slično, novčani izdaci na osnovi otplate kredita i dr.“.⁵²

Čisti (neto) novčani tok je „razlika između ukupnih primitaka i ukupnih izdataka“.⁵³

3.3.2. Metode sastavljanja izvještaja

Izvještaj o novčanom toku „može biti sastavljen na osnovi dvije metode, a to su:

1. **direktna metoda** i
2. **indirektna metoda**“.⁵⁴

⁴⁹ Žager, L. (2008.) Analiza financijskih izvještaja, 2. prošireno izdanje, Zagreb, Masmedia

⁵⁰ Spajić, F. (2001.) Računovodstvo trgovačkih društava - uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁵¹ Žager, L. (2016.) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁵² Dečman, N. (2016.), Računovodstvo I, Priručnik za vježbe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁵³ Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E. i Krivačić, D. (2007) Abeceda Računovodstva - u teoriji i praksi, Rijeka – Karlovac, Veleučilište u Rijeci, Veleučilište u Karlovcu

⁵⁴ Skendrović, Lj. i Javorović, M. (2016.) Osnove računovodstva, Zagreb, Visoko učilište Effectus – visoka škola za financije i pravo

Opis stavke
A) Novčani tokovi iz poslovnih aktivnosti
1. novčani primici iz poslovnih aktivnosti
2. novčani izdaci iz poslovnih aktivnosti
NETO NOVČANI TOKOVI IZ POSLOVNIH AKTIVNOSTI
B) Novčani tokovi iz investicijskih aktivnosti
1. novčani primici iz investicijskih aktivnosti
2. novčani izdaci iz investicijskih aktivnosti
NETO NOVČANI TOKOVI IZ INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI
C) Novčani tokovi iz financijskih aktivnosti
1. novčani primici iz financijskih aktivnosti
2. novčani izdaci iz financijskih aktivnosti
NETO NOVČANI TOKOVI IZ FINACIJSKIH AKTIVNOSTI
D) NETO (ČISTI) NOVČANI TOKOVI
E) Novac na početku razdoblja
F) Novac na kraju razdoblja

Tablica 6. Izvještaj o novčanom toku – direktna metoda⁵⁵

Opis stavke
A) Novčani tokovi iz poslovnih aktivnosti
1. Bruto dobit
+ amortizacija (materijalne i nematerijalne imovine)
+ gubici od prodaje dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine
– dobiti od prodaje dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine
+ smanjenje potraživanja od kupaca iz poslovnih aktivnosti
– povećanje potraživanja od kupaca iz poslovnih aktivnosti
+ smanjenje zaliha
– povećanje zaliha
+ povećanje obveza prema dobavljačima iz poslovnih aktivnosti (i dr. obveza)
– smanjenje obveza prema dobavljačima iz poslovnih aktivnosti (i dr. obveza)
NETO NOVČANI TOKOVI IZ POSLOVNIH AKTIVNOSTI
B) Novčani tokovi iz investicijskih aktivnosti
1. Novčani primici iz investicijskih aktivnosti
2. Novčani izdaci iz investicijskih aktivnosti
NETO NOVČANI TOKOVI IZ INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI
C) Novčani tokovi iz financijskih aktivnosti
1. Novčani primici iz financijskih aktivnosti
2. Novčani izdaci iz financijskih aktivnosti
NETO NOVČANI TOKOVI IZ FINACIJSKIH AKTIVNOSTI
D) NETO (ČISTI) NOVČANI TOKOVI
E) Novac na početku razdoblja
F) Novac na kraju razdoblja

Tablica 7. Izvještaj o novčanom toku – indirektna metoda⁵⁶

⁵⁵ Dečman, N. (2016.), Računovodstvo I, Priručnik za vježbe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁵⁶ Žager, L. (2008.) Analiza financijskih izvještaja, 2. prošireno izdanje, Zagreb, Masmedia

Direktna metoda je „metoda po kojoj se objavljuju ukupni primici i ukupni izdaci novca razvrstani po osnovnim skupinama – poslovnim, investicijskim i financijskim“.⁵⁷

Iz tako strukturiranih zapisa može se vidjeti „koliko je novaca došlo od kupaca, koliko je novaca plaćeno dobavljačima, državi na ime poreza, bankama na ime kamata, koliko je isplaćeno radnicima, jesmo li dobili kredit od banke i dr.“.⁵⁸

Indirektna metoda je „metoda koja se od direktne metode razlikuje u iskazivanju novčanih tokova iz poslovnih aktivnosti“.⁵⁹

Indirektnom metodom novčani tok od poslovnih aktivnosti utvrđuju se „neizravno usklađivanjem odnosno prilagođavanjem neto dobiti trgovačkog društva s učincima od promjena kao što su povećanje ili smanjenje zaliha, potraživanja i obveza, amortizacije dugotrajne imovine te prihoda i rashoda od prodaje dugotrajne imovine kao i prihode i rashode otpisa dugova“.⁶⁰

3.4. Izvještaj o promjenama kapitala

3.4.1. Definicija i struktura kapitala

Izvještaj o promjenama kapitala čini „sastavni dio temeljnih financijskih izvještaja u kojem se prikazuju promjene koju su se na dogodile na kapitalu između dva obračunska razdoblja“.⁶¹

Promjene na kapitalu se „mogu podijeliti na tri vrste:

- promjene uloženog ili zarađenog kapitala,
- promjene sveobuhvatne dobiti i
- izravne promjene zadržane dobiti“.⁶²

⁵⁷ Skendrović, Lj. i Javorović, M. (2016.) Osnove računovodstva, Zagreb, Visoko učilište Effectus – visoka škola za financije i pravo

⁵⁸ Žager, L. (2008.) Analiza financijskih izvještaja, 2. prošireno izdanje, Zagreb, Masmedia

⁵⁹ Dečman, N. (2016.), Računovodstvo I, Priručnik za vježbe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁶⁰ Spajić, F. (2001.) Računovodstvo trgovačkih društava - uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁶¹ Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E. i Krivačić, D. (2007) Abeceda Računovodstva - u teoriji i praksi, Rijeka – Karlovac, Veleučilište u Rijeci, Veleučilište u Karlovcu

⁶² Gulin, D. (2018.) Računovodstvo II, Evidentiranje poslovnih procesa, Zagreb, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

- I. Upisani kapital**
- II. Premije na emitirane dionice**
- III. Revalorizacijske rezerve**
- IV. Rezerve**
 - zakonske rezerve
 - rezerve za vlastite dionice
 - statutarne rezerve
 - ostale rezerve
- V. Zadržana dobit ili preneseni gubitak**
- VI. Dobit ili gubitak tekuće godine**

Slika 9. *Struktura kapitala u Republici Hrvatskoj*⁶³

3.4.2. Izvještaj o zadržanoj dobiti

Izvještaj o zadržanoj dobiti je „vrlo kratak informativan izvještaj koji daje informaciju u kojem odnosu se ostvarena zarada dijeli na dividende i na zadržanu dobit koja ostaje u poduzeću za daljnje poslovanje“.⁶⁴ Iz ovog izvještaja razvidno je da čak i poduzeće koje u tekućoj godini posluje s gubitkom može izglasati dividende, a osnovni uvjet za to je da postoji iznos zadržane dobiti iz prethodnog razdoblja.

$$\begin{array}{l}
 \text{Zadržana dobit na početku razdoblja} \\
 + \text{Neto dobit tekuće godine} \\
 \hline
 = \text{Ukupan iznos sredstva za raspodjelu} \\
 - \text{Dividende} \\
 \hline
 = \text{Zadržana dobit na kraju razdoblja} \\
 \hline
 \text{Slika 10. Izvještaj o zadržanoj dobiti}^{65}
 \end{array}$$

Izvještaj o zadržanoj dobiti ima za cilj prikazati promjene na računu kapitala koje proizlaze iz zadržane dobiti, a utjecaj na promjenu vrijednosti kapitala mogu imati dodatna ulaganja vlasnika, promjene računovodstvenih politika i ispravci temeljnih pogrešaka i usklađenja odnosno učinci transakcija koji se sukladno standardima direktno prikazuju u kapitalu (revalorizacijske rezerve i slično).

⁶³ Žager, L. (2016.) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁶⁴ Skendrović, Lj. i Javorović, M. (2016.) Osnove računovodstva, Zagreb, Visoko učilište Effectus – visoka škola za financije i pravo

⁶⁵ Gulin, D. (2018.) Računovodstvo II, Evidentiranje poslovnih procesa, Zagreb, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

3.5. Bilješke uz financijske izvještaje

3.5.1. Definicija i prikaz izvještaja

Bilješke uz financijske izvještaje dodatno pojašnjavaju strukturu, vrijednost i obilježja najvažnijih pozicija u temeljnim financijskim izvještajima. U bilješkama trebaju biti prikazane „računovodstvene politike koje su bile korištene kod sastavljanja izvještaja s posebnim osvrtom na način utvrđivanja vrijednosti pozicija odnosno pravila procjene, moguća odstupanja od računovodstvenih standarda s razlozima odstupanja i kvantifikacijom njihovog učinka “. ⁶⁶

Bilješke uz financijske izvještaje se „uobičajeno sastavljaju u slobodnom obliku, nisu formalno shematizirane, često se prikazuju u obliku tablica, a njihov sadržaj se razlikuje od poduzeća do poduzeća ovisno o djelatnosti, organizacijskoj strukturi, strukturi imovine, obveza odnosno kapitala kojim poduzeće raspolaže i dr.“. ⁶⁷

3.5.2. Računovodstveni standardi

Računovodstveni standardi „propisuju sve što treba objaviti u bilješkama, no ne i način odnosno oblik objavljivanja“. ⁶⁸ Neki subjekti informacije iz temeljnih financijskih izvještaja ilustriraju pomoću tablica i grafikona što dodatno povećava kvalitetu informacija. Sastavljanje i prezentiranje dodatnih informacija u obliku bilješki pridonosi kvaliteti i upotrebljivosti računovodstvenih informacija. Bilješke trebaju sadržavati „sve one informacije koje se direktno ne vide iz temeljnih financijskih izvještaja, a nužne su za njihovo razumijevanje i ocjenu kvalitete poslovanja“. ⁶⁹

⁶⁶ Šarić, N., (2007.) Temelji računovodstva i analitička knjigovodstva, III. izmijenjena i dopunjena naklada, Zagreb, RRiF-plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge

⁶⁷ Dečman, N. (2016.), Računovodstvo I, Priručnik za vježbe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁶⁸ Spajić, F. (2001.) Računovodstvo trgovačkih društava - uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

⁶⁹ Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E. i Krivačić, D. (2007) Abeceda Računovodstva - u teoriji i praksi, Rijeka – Karlovac, Veleučilište u Rijeci, Veleučilište u Karlovcu

4. Temeljni financijski izvještaji na primjeru društva „Kraš“ d.d.

Financijski izvještaji društva „Kraš“ d.d. sastavljeni su na osnovi povijesnog troška te su u izradi primjenjuju računovodstvene politike, a iznosi objavljeni u izvještajima društva izraženi su u tisućama kuna.

Pri izradi izvještaja uprava društva odgovorna je za:

- odabir i potom dosljednu primjenu odgovarajućih računovodstvenih načela,
- razumne i oprezne prosudbe i procjene,
- primjenu važećih računovodstvenih standarda, objavu i objašnjenje svakog značajnog odstupanja u izvještaju i
- pripremanje izvještaja po načelu trajnosti poslovanja.

Uprava je odgovorna za vođenje ispravnih računovodstvenih evidencija, koje će u bilo koje doba s prihvatljivom točnošću održavati financijski položaj društva kao i njihovu usklađenost s važećim hrvatskim Zakonom o računovodstvu.

4.1. Profil društva „Kraš“ d.d.

„Kraš“ d.d. je „najveća hrvatska tvrtka koja se bavi proizvodnjom konditorskih proizvoda te ujedno jedna od najvećih u jugoistočnoj Europi čija godišnja proizvodnja prelazi 33.000 tona“. ⁷⁰ Svoju povijest započinje u Zagrebu „na temeljima tvornice za proizvodnju čokolada Union osnovane 1911. godine“. ⁷¹ „Kraš“ d.d. je danas suvremeno organizirana kompanija koja se uspješno prilagođava izazovima tržišta.

Matična proizvodnja smještena je u Zagrebu i objedinjava proizvodnju sve tri grupe konditorskih proizvoda (kakao proizvoda, keksa i vafla i bombonskih proizvoda).

„Kraš“ d.d. je osnivač i 100% vlasnik 9 ovisnih društava, od kojih je 7 u inozemstvu, te 2 u Hrvatskoj. Sedam ovisnih društava se „bavi komercijalnim djelatnostima, a 2 proizvodnjom („Karolina“ d.o.o., Osijek, nalazi se u Hrvatskoj i „Mira“ a.d., Prijedor tvornica u BiH)“. ⁷²

⁷⁰ <https://www.kras.hr/hr/o-nama/o-nama>

⁷¹ <https://www.poslovni.hr/domace/o-krasu-168217>

⁷² <https://www.hroug.hr/HrOUG-udruga/Clanovi/KRAS-prehrambena-industrija-d.d>

Njihovim povezivanjem ostvaren je „strateški cilj značajnog porasta udjela keksa i vafla na tržištu regije, te su stvorene pretpostavke za snažniji plasman ovog asortimana na sva izvozna tržišta“.⁷³

„Kraš“ je industrijski gigant koji je na hrvatskom tržištu upisan kao dioničko društvo i kao takav ima upisan i „temeljni kapital u iznosu od 599.448.400,00 kuna“⁷⁴ koji je podijeljen na 1.498.621 dionicu nominalne vrijednosti 400,00 kuna. Sjedište tvrtke „nalazi se u Zagrebu, Ravnice 48, čiji je trenutni predsjednik uprave Damir Bulić, a predsjednik nadzornog odbora prof. dr. sc. Zoran Parać“.⁷⁵

Misija društva „Kraš“ d.d. je da višegodišnjim povjerenje zajednice, tradicijom, kvalitetom i znanjem njihovih radnika stvaraju nezaboravne slatke trenutke zadovoljstva, a vizija da nasljeđe društva vide kao snažnu konditorsku kompaniju koja je svojom bogatom ponudom uvijek korak ispred drugih, spremna zadržati konkurentsku prednost u regiji i osvojiti nova tržišta i na taj način ostvarivati zajedničke ciljeve svojih radnika, lojalnih i zadovoljnih potrošača, dioničara, poslovnih partnera, kao i šire zajednice.

Kraševe prodavaonice i Kraš Choco barovi širom Hrvatske ulaz su u čudesni svijet slatkiša, u kojem Kraševi potrošači i poznavatelji konditorskih slastica mogu svakodnevno uživati u mirisu svježe čokolade i vrhunskoj ponudi Kraša. Personalizirana ponuda „Kraševih luksuznih pralina i ručno rađenih poklon pakiranja tradicija je Kraš trgovine“.⁷⁶

Zahvaljujući suvremenim tehnološkim mogućnostima u kombinaciji sa znanjem i dugogodišnjim iskustvom stručnjaka, „Kraš“ d.d. je svoj položaj izgradio na proizvodnji visokokvalitetnih slastica i njegovanju originalnih brandova. Kraševi najjači brandovi „vremenom su se mijenjali, prilagođavali i dobivali nova ruha, uz stalnu brigu o zadržavanju povezanost s krajnjim potrošačem i njegovim potrebama“.⁷⁷

⁷³ <https://www.kras.hr/hr/o-nama/o-nama>

⁷⁴ <https://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=15>

⁷⁵ https://sudreg.pravosudje.hr/registar/f?p=150:28:0::NO:28:P28_SBT_MBS:080005858

⁷⁶ <https://www.kraschocobar.com/hr/o-nama>

⁷⁷ <https://www.kras.hr/hr/o-nama/o-nama>

4.2. Bilanca društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu

Poduzeće „Kraš“ d.d.
Bilanca na dan 31.12.2017. godine

Pozicija	31.12.2017. godina	31.12.2016. godina
	(tisuće kuna)	(tisuće kuna)
IMOVINA		
Dugotrajna imovina		
Nematerijalna imovina	1.188	523
Nekretnine, postrojenja i oprema	520.681	551.752
Ulaganje u nekretnine	20.960	21.297
Biološka imovina	3.077	3.609
Financijska imovina	100.926	87.975
Odgođena porezna imovina	2.590	2.626
Ukupna dugotrajna imovina	649.422	667.782
Kratkotrajna imovina		
Zalihe	159.787	151.176
Biološka imovina	722	383
Potraživanja od kupaca	250.618	291.897
Potraživanja od zaposlenika i članova poduzetnika	1.214	1.785
Potraživanja od države i drugih institucija	11.913	10.725
Ostala potraživanja	34.784	6.008
Financijska imovina	15.386	20.420
Novac u banci i blagajni	84.679	54.619
Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	2.247	5.562
Ukupna kratkotrajna imovina	561.350	542.575

UKUPNA IMOVINA	1.210.772	1.210.357
Izvanbilančni zapisi	20.729	24.231

Pozicija	31.12.2017. godina	31.12.2016. godina
	(tisuće kuna)	(tisuće kuna)

KAPITAL I OBVEZE

Kapital

Upisani kapital	549.448	549.448
Kapitalne rezerve	(15.041)	(13.913)
Rezerve iz dobiti	29.727	11.852
Revalorizacijske rezerve	(5.896)	(4.486)
Zadržana dobit	54.836	44.939
Dobit tekuće godine	29.308	24.565
Kapital pripisan vlasnicima matice	642.382	612.405
Manjinski udjeli	23.430	22.291
Ukupno kapitala	665.812	634.696

Obveze prema bankama	164.927	177.962
Ostale dugoročne obveze	1.492	1.862
Odgođena porezna obveza	6.954	6.546
Ukupne dugoročne obveze	173.373	186.370

Obveze za zajmove i depozite	1.467	5.003
Obveze prema bankama	203.098	215.692
Obveze prema dobavljačima	119.171	114.850
Obveze prema zaposlenicima	12.470	11.757
Obveze za poreze i doprinose	17.659	20.567
Obveze s osnove udjela u rezultatu	530	664
Ostale kratkoročne obveze	8.613	9.612
Odgođeno plaćanje troškova i prihoda budućeg razdoblja	8.579	11.146
Ukupne kratkoročne obveze	371.587	389.291

UKUPNO KAPITALA I OBVEZA**1.210.772****1.210.357**

Izvanbilančni zapisi

20.729

24.231

Tablica 8. *Bilanca društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu*

Pojedinačno nabavljena nematerijalna imovina vrednuje se po trošku nabave. Korisni vijek trajanja nematerijalne imovine može biti ograničen ili neograničen. Nematerijalna imovina koja ima ograničeni korisni vijek trajanja amortizira se tijekom svog korisnog vijeka trajanja te se ocjenjuje eventualno umanjene vrijednosti te imovine kada god se pojavi indikacija da vrijednost te imovine može biti umanjena, dok se nematerijalna imovina s neograničenim korisnim vijekom trajanja se ne amortizira, ali se testira na umanjene vrijednosti najmanje jednom godišnje, bilo individualno ili na razini jedinice koja stvara novac. Iz tablice je razvidno da je poduzeće u 2017. godini povećalo svoju nematerijalnu imovinu za 665 tisuća u odnosu na 2016. godinu.

Nekretnine, postrojenja i oprema iskazuju se po trošku nabave umanjenom za akumuliranu amortizaciju i trajna umanjena vrijednosti. U 2017. godini vrijednost nekretnina, postrojenja i opreme poduzeća pala je za 4,65% u odnosu na 2016. godinu.

Ostala dugotrajna imovina poduzeća kao što su ulaganje u nekretnine, biološka imovina i odgođena porezna imovina bilježila je u 2017. godini pad vrijednosti u odnosu na 2016. godinu, dok je financijska imovina bilježila porast vrijednosti za 12.941 tisuću kuna.

Zalihe se iskazuju po trošku kupnje ili neto prodajnoj vrijednosti, ovisno o tome koja je od vrijednosti niža. Poduzeće je vrijednost svojih zaliha u 2017. godinu povećalo za 8.611 tisuća kuna te je na kraju razdoblja vrijednost zaliha iznosila 159.787 tisuća kuna u odnosu na 2016. godinu kada je vrijednost zaliha iznosila 151.176 tisuća kuna.

Novac i novčani ekvivalenti u izvještaju o financijskom položaju uključuju novac u blagajnama, depozite po viđenju, kratkoročne depozite kod banaka s ugovorenim dospijecem do 3 mjeseca i sredstva na računima banaka. U 2017. godini poduzeće je novac u banci i blagajni povećalo za 5,35% što predstavlja povećanje vrijednosti od 30.060 tisuća kuna u odnosu na 2016. godinu te vrijednost novca u banci i blagajni na kraju razdoblja iznosi 84.679 tisuća kuna.

Ostala kratkotrajna imovina kao što su biološka imovina, potraživanja o države i drugih institucija i ostala potraživanja bilježila su porast vrijednosti, dok su potraživanja od kupaca,

potraživanja od zaposlenika i članova poduzetnika, financijska imovina i planirani troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi bilježili pad vrijednosti u odnosu na 2016. godinu.

Ukupna aktiva odnosno ukupna imovina na kraju 2017. godine iznosila je 1.210 tisuća kuna od kojih se 649.422 tisuća kuna odnosilo na ukupnu dugotrajnu imovinu, a 561.350 tisuća kuna na ukupnu kratkotrajnu imovinu te je razvidno da se imovina u odnosu na 2016. godinu povećala za oko 415 tisuća kuna.

Kapital predstavlja vlastita trajna sredstva za poslovanje. Obuhvaća temeljnu dioničku glavnica zajedno sa kapitalnim rezervama koje su proizašle iz dokapitalizacije poduzeća, zatim rezervama iz dobiti koje se sastoje od obveznih zakonskih rezervi koje čine pet posto temeljnog kapitala te ostalih rezervi, revalorizacijskim rezervama i zadržanom dobiti. Zadržana dobit i ostale pričuve su kategorije raspoložive za raspodjelu dioničarima društva. Upisani kapital (dionička glavnica) u sudskom registru iznosi 599.448 tisuća kuna.

Ukupni kapital na kraju 2017. godine je iznosio 665.812 tisuća kuna što je za 1.04% odnosno za 31.116 tisuća kuna više nego na kraju 2016. godine. Društvo je svoj ukupni kapital povećala tako što je povećala svoje stavke kao što su rezerve iz dobiti, zadržana dobit, dobit tekuće godine, kapital pripisan vlasnicima matice i manjinski udjeli.

Ukupne dugoročne obveze društva sastoje se od obveza prema bankama, odgođenih poreznih obveza i ostalih dugoročnih obveza te je vrijednost tih obveza na kraju 2017. godine iznosila 173.373 tisuća kuna što je za 12.997 tisuća kuna manje nego u 2016. godini.

Ukupne kratkoročne obveze društva sastoje se od obveza za zajmove i depozite, obveza prema bankama, obveza prema dobavljačima, obveza prema zaposlenicima, obveza za poreze i doprinose, obveza s osnova udjela u rezultatu, odgođenog plaćanja troškova i prihoda budućeg razdoblja i ostalih kratkoročnih obveza čije je vrijednost u 2017. godini iznosila 371.587 tisuća kuna, dok je u 2016. godini iznosila 389.291 tisuća kuna te je iz tog odnosa razvidno da je društvo svoje kratkoročne obveze smanjilo za 17.704 tisuća kuna.

Ukupna pasiva odnosno ukupan iznos kapitala i obveza jednak je aktivni poduzeća odnosno imovini i iznosi 1.210 tisuća kuna, a iz čega je na kraju razvidno da su se povećanjem imovine i kapitala poduzeća smanjile obveze.

4.3. Račun dobiti i gubitka društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu

Poduzeće „Kraš“ d.d.

Račun dobiti i gubitka za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2017. godine

Pozicija	2017. godina	2016. godina
	(tisuće kuna)	(tisuće kuna)
POSLOVNI PRIHODI		
Prihodi od prodaje	1.023.704	1.008.737
Ostali prihodi	8.991	10.176
Ukupni poslovni prihodi	1.032.695	1.018.913
POSLOVNI RASHODI		
Promjene vrijednosti zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda	9.004	3.583
Troškovi sirovina i materijala	(452.513)	(453.100)
Trošak prodane robe	(40.449)	(42.410)
Ostali vanjski troškovi	(121.018)	(128.234)
Trošak osoblja	(271.035)	(259.375)
Amortizacija	(49.427)	(47.825)
Vrijednosno usklađenje	(1.247)	(775)
Ostali troškovi poslovanja	(52.782)	(49.276)
Ukupni poslovni rashodi	(979.467)	(977.412)
Financijski prihodi	2.847	5.946
Financijski rashodi	(16.999)	(14.740)
UKUPNI PRIHODI	1.035.542	1.024.859
UKUPNI RASHODI	(996.466)	(992.152)
Dobit prije oporezivanja	39.076	32.707
Porez na dobit	(8.629)	(7.063)

DOBIT TEKUĆE GODINE**30.447****25.644**

Tablica 9. Račun dobiti i gubitka društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu

Prihodi od prodaje poslovanja u 2017. godini iznosili su oko 1.023 tisuća kuna, što predstavlja rast od 1,45% u odnosu na prošlu godinu. Dobra likvidnost na početku godine pozitivno je utjecala na razinu zaliha gotovih proizvoda, a i na rezultate prodaje ostvaren u prvih šest mjeseci. Ostali prihodi u 2017. godini iznosili su 8.991 tisuća kuna, dok su u 2016. godini iznosili 10.176 tisuća kuna što predstavlja razliku u iznosu od 1.185 tisuća kuna u odnosu na prethodnu godinu odnosno smanjenje ostalih prihoda. Ukupni poslovni prihodi u 2017. godini iznosili su oko 1.032 tisuća kuna što je u odnosu na prošlu godinu bilo povećanje poslovnih prihoda za 13.782 tisuća kuna što je rezultiralo povećanju od 1,33% zbog povećanja likvidnosti.

Ukupni rashodi društva sastoje se od promjena na vrijednostima zaliha proizvodnje i gotovih proizvoda u iznosu od 9.004 tisuća kuna, troškova sirovina i materijala koje iznose 452.513 tisuća kuna, troškova prodane robe koje iznose 40.449 tisuća kuna, ostalih vanjskih troškova koji iznose 121.018 tisuća kuna, troškova osoblja koje iznose 271.035 tisuća kuna, amortizacije koja iznosi 49.427 tisuća kuna, vrijednosnog usklađenja koja iznosi 1.247 tisuća kuna te ostalih troškova poslovanja koji iznose 52.782 tisuća kuna. Treba napomenuti da su poslovni rashodi u odnosu na 2016. godinu porasli za 2.055 tisuća kuna te se na temelju naprijed prikazanih rashoda može utvrditi da je društvo u 2017. godini poslovalo sa dobitkom.

Financijski prihodi su u 2017. godini bili znatno manji nego u 2016. godini i iznosili su 2.847 tisuća kuna odnosno smanjili su se za 3.099 tisuća kuna, dok su financijski rashodi u 2017. godini bili znatno veći nego u 2016. godini i iznosili su 16.999 tisuća kuna odnosno povećali su se za 2.259 tisuća kuna.

Prihod se priznaje samo u visini priznatih rashoda koji su nadoknadivi, dok se rashodi priznaju prema stupnju dovršenosti u obračunskom razdoblju u kojem su nastali ako je ishod ugovora moguće pouzdano procijeniti. Ukupni prihodi na kraju 2017. godine iznosili su oko 1.035 tisuća kuna, a rashodi 996.466 tisuća kuna te je ukupna dobit prije oporezivanja iznosila 39.076 tisuća kuna. Dobit prije oporezivanja predstavlja dobit od razlike između ukupnih prihoda i ukupnih rashoda. Porez na dobit obračunat je sukladno zakonskim propisima na osnovicu koju čini razlika ostvarenih prihoda nad rashodima obračunskog razdoblja za koje se porezna osnovica utvrđuje.

Na kraju razdoblja 2017. godine utvrđena je dobit tekuće godine koja je iznosila 30.447 tisuća kuna i predstavljala je porast dobiti poduzeća za 4.803 tisuće kuna u odnosu na 2016. godinu.

Neovisno o uspješnosti poslovanja daljnji razvoj poslovanja temeljen je na srednjoročnom planu održivosti s određenim investicijskim ulaganjem u proizvodnu opremu čime bi se povećala efikasnost poslovanja i time poboljšala konkurentnost na domaćem te znatno povećala konkurentnost na inozemnim tržištima gdje uprava društva vidi puno potencijala za rast i razvoj.

Razvojne aktivnosti temeljene su na pretpostavkama zadržavanja vodeće pozicije na tržištu regije, širenje na nova inozemna tržišta, ulazak u segment proizvodnje privatne robne marke za retail kupce uz rast prihoda, optimalizacije poslovnih procesa i smanjenje troškova što bi rezultiralo rastom dobiti društva.

4.4. Izvještaj o sveobuhvatnosti dobiti društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu

Poduzeće „Kraš“ d.d.

Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2017. godine

Pozicija	31.12.2017. godina	31.12.2016. godina
	(tisuće kuna)	(tisuće kuna)
DOBIT RAZDOBLJA		
Pripisana imateljima kapitala matice	29.308	24.565
Pripisana manjinskom interesu	1.139	1.079
Ostala sveobuhvatna dobit		
Tečajne razlike iz preračuna inozemnog poslovanja	(1.574)	(3.065)
Dobit (gubitak) s osnove ponovnog vrednovanja financijske imovine	204	(261)
Ukupne stavke koje će se prenijeti u račun dobiti i gubitka	(1.370)	(3.326)
Porez na ostalu sveobuhvatnu dobit	(40)	(10)

Neto ostala sveobuhvatna dobit	(1.410)	(3.336)
UKUPNA SVEOBUH VATNA DOBIT	29.037	22.308
Zarada po dionici	21,05	18,31
Sveobuhvatna dobit ili gubitak razdoblja		
Pripisana imateljima kapitala matice	27.898	21.229
Pripisana manjinskom interesu	1.139	1.079

Tablica 10. *Izveštaj o sveobuhvatnosti dobiti društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu*

Poduzeće „Kraš“ d.d. je obveznik sastavljanja izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti zbog primjene Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja. Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti je sastavni dio računa dobiti i gubitka koji ima za cilj ukazati na dio dobiti koji je posljedica specifičnih procjena pozicija financijskih izvještaja, a ne rezultat uobičajenih transakcija. Iz izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti poduzeća može se vidjeti da je dobit za 2017. godinu u odnosu na 2016. godinu povećana za 6.729 tisuća kuna.

Prihod se vrednuje prema fer vrijednosti primljene naknade ili naknade koja će biti primljena, umanjene za diskonte, popuste i poreze. Financijska imovina po fer vrijednosti kroz račun dobiti i gubitka uključuje financijsku imovinu koja se drži radi trgovanja i financijsku imovinu koja je prilikom priznavanja klasificirana po fer vrijednosti te se iskazuje po fer vrijednosti s neto promjenama. Nakon priznavanja ulaganje raspoloživih sredstava za prodaju se naknadno vrednuju po fer vrijednosti s nerealiziranim dobitima ili gubicima priznatim kao ostala sveobuhvatna dobit u rezervama sve do trenutka prestanka priznavanja, kada se kumulativni dobiti ili gubici priznaju u okviru ostalih prihoda ili kada je utvrđeno da je došlo do umanjenja vrijednosti ulaganja.

Ostali sveobuhvatni gubitak iskazan u 2017. godini u iznosu od 1.370 tisuća kuna (u 2016. godini u iznosu 3.326 tisuća kuna) odnosi se na gubitak s osnove tečajne razlike iz preračuna inozemnog poslovanja u iznosu od 1.574 tisuće kuna umanjeno za ponovno vrednovanje financijske imovine raspoložive za prodaju u iznosu od 204 tisuće kuna.

Na kraju izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti rezultat je neto sveobuhvatna dobit ili gubitak. U 2017. godini društvo je ostvarilo sveobuhvatni neto dobitak u iznosu od 29.037 tisuća kuna te je i u 2016. godini ostvarilo neto sveobuhvatni dobitak u iznosu od 22.308 tisuća

kuna, te se može zaključiti da je društvo u 2017. godinu ostvarilo rast od čak 6.729 tisuća kuna u odnosu na prošlu godinu.

Analizom izvještaja utvrđeno je da je društvu „Kraš“ d.d. uspješnost poslovanja u razdoblju od jedne godine znatno poraslo te je evidentno da su prihodi u tom razdoblju drastično porasli što je rezultiralo većom dobiti nego prethodnih godina.

4.5. Izvještaj o novčanom toku društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu

Poduzeće „Kraš“ d.d.

Izvještaj o novčanom toku za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2017. godine

Pozicija	31.12.2017. godina	31.12.2016. godina
	(tisuće kuna)	(tisuće kuna)
POSLOVNE AKTIVNOSTI		
Dobit prije poreza	30.076	32.707
Amortizacija	49.427	47.825
Vrijednosna usklađenja	1.247	775
Prihodi od kamata	(2.264)	(2.079)
Rashodi od kamata	11.698	14.738
Dobici od otuđenja dugotrajne imovine	(1.590)	(423)
Prihodi od dividendi i udjela u dobiti	(3)	(1)
Povećanje zaliha	(8.950)	(2.046)
Smanjenje potraživanja od kupaca	40.032	6.579
Povećanje (smanjenje) potraživanja od zaposlenika	571	(1.080)
Povećanje (smanjenje) od države i drugih institucija	(1.188)	2.709
Povećanje (smanjenje) ostalih potraživanja	(28.776)	3.305
Smanjenje plaćenih troškova budućih razdoblja	3.315	6.365
Povećanje (smanjenje) obveza prema dobavljačima	4.321	(30.9429)

Povećanje (smanjenje) obveza prema zaposlenicima	713	(261)
Povećanje (smanjenje) obveza za poreze i doprinose	(2.908)	1.796
Povećanje (smanjenje) ostalih kratkoročnih obveza	(999)	662
Povećanje (smanjenje) odgođenog plaćanja troškova	(2.567)	4.381
Plaćene kamate	(11.698)	(14.738)
Neplaćene kamate	2.264	2.079
Primici od dividendi i udjela u dobiti	3	1
Plaćeni porez na dobit	(7.153)	(6.777)
Novčani tok od poslovnih aktivnosti	84.571	65.576
INVESTICIJSKE AKTIVNOSTI		
Primici		
Povrat danih zajmova	13.353	8.681
Primici od prodaje dugotrajne imovine	1.590	423
Izdaci		
Izdaci za dane depozite	(12.070)	0
Ostali izdaci za financijsku imovinu	(719)	0
Izdaci za nabavu dugotrajne materijalne imovine	(19.536)	(39.017)
Novčani tok od investicijskih aktivnosti	(17.382)	(29.913)
FINANCIJSKE AKTIVNOSTI		
Primici		
Prodaja trezorskih dionica	7.336	209
Primljeni zajmovi i krediti	149.920	202.944
Izdaci		
Stjecanje trezorskih dionica	(7.073)	(48.642)
Izdaci za isplatu dividendi	(10.201)	(22)

Otplata kredita	(177.110)	(172.206)
Novčani tok od financijskih aktivnosti	(37.129)	(17.717)
Neto novčani tok	30.060	17.946
Novac na početku godine	54.619	36.673
Novac na kraju godine	84.679	54.619
Povećanje (smanjenje) novca	30.060	17.946

Tablica 11. *Izveštaj o novčanom toku društva „Kraš“ d.d. za 2017. godišu*

Izveštaj o novčanom toku društva pruža informacije o novčanim primicima i izdacima tijekom obračunskog razdoblja te stanje novca i novčanih ekvivalenata na početku i kraju razdoblja. Ovaj izvještaj omogućuje menadžmentu procjenu uspješnosti upravljanja gotovinom kao i procjenu budućih tokova gotovine te također omogućuje utvrđivanje trenutno raspoloživih sredstava, jer postoji vremenski nesklad između prihoda i primitaka te rashoda i izdataka.

Novčani tokovi obuhvaćaju poslovne, investicijske i financijske aktivnosti, a promatrano poduzeće je prilikom sastavljanja izvještaja o novčanom toku koristilo indirektnu metodu. Prema direktnoj metodi objavljuju se ukupni primici i ukupni izdaci novca razvrstane poslovnim aktivnostima. U primjeru društva „Kraš“ d.d. promatrati će se razdoblje od 2016. i 2017. godine te će se napraviti usporedba.

Poslovne aktivnosti predstavljaju glavnu stavku u Izveštaju o novčanom toku koje stvaraju prihod i koje u osnovi imaju najznačajniji utjecaj na rezultat poslovanja poduzeća. Iz izvještaja je razvidno da je novčani tok od poslovnih aktivnosti za razdoblje 2017. godine iznosio 84.571 tisuća kuna, a 2016. godine 65.576 tisuća kuna što je porast za 18.995 tisuća kuna. Za očekivati je da poduzeće najviše novaca ostvaruje na osnovi redovnih, poslovnih aktivnosti jer je to najkvalitetniji izvor novca, a ukoliko to nije pravilo može doći do ozbiljnih problema u naplati što može imati posljedice na likvidnost i poziciju na tržištu.

Investicijske aktivnosti vezane su uz promjene na dugotrajnoj imovini. Promatrajući izvještaj razvidno je da izdaci veći od primitaka pa je stoga investicijski novčani tok negativan. Primici investicijskih aktivnosti od povrata danih zajmova i primici od prodaje dugotrajne imovine su u 2017. godini bili za 5.839 tisuća kuna veći nego prethodne godine. Izdaci investicijskih aktivnosti za dane depozite i ostali izdaci za financijsku imovinu su ukupno

iznosili 12.789 tisuća kuna, dok ih u 2016. godini nije bilo, a izdaci za nabavu dugotrajne materijalne imovine u 2017. godini iznosili su 19.536 tisuća kuna, a u 2016. godini su iznosili 39.017 tisuće kuna što je smanjenje izdataka za 19.481 tisuću kuna. Na kraju razdoblja 2017. godine novčani tok od investicijskih aktivnosti je negativan i iznosi 17.382 tisuće kuna.

Financijske aktivnosti su aktivnosti koje su vezane uz financiranje poslovanja i koje obuhvaćaju promjene vezane uz iznos odnosno strukturu obveza i kapitala. Ukupni primici od financijskih aktivnosti u 2017. godini od prodaje trezorskih dionica i primljenih zajmova i kredita iznosili su 157.256 tisuća kuna, dok su ukupni izdaci od financijskih aktivnosti u 2017. godini od stjecanja trezorskih dionica, izdataka za isplatu dividendi i otplate kredita iznosili 194.384 tisuće kuna. Na kraju 2017. godine novčani tok od financijskih aktivnosti je također negativan i iznosi 37.129 tisuća kuna predstavlja povećanje od 19.412 tisuće kuna u odnosu na razdoblje prethodne godine.

Neto novčani tok je razlika između ukupnih primitaka i ukupnih izdataka te iskazivanjem te razlike može se uočiti da li poduzeće više prima ili više troši novca po nekoj osnovi te kakav je odnos prema planiranim, očekivanim veličinama. Neto novčani tok promatranog poduzeća je u 2017. godini iznosio 30.060 tisuća kuna, a 2016. godine je iznosio 17.717 tisuća kuna što predstavlja znatno povećanje u 2017. godini za čak 12.343 tisuće kuna u odnosu na prošlu 2016. godinu. Neto novčani tok je također razlika novca na kraju godine koji je iznosio 84.679 tisuća kuna i novca na početku godine koji je iznosio 54.619 tisuća kuna, a rezultat te razlike iznosio je 30.060 tisuća kuna odnosno može se reći da je u razdoblju 2017. godine došlo do povećanja novca.

4.6. Izvještaj o promjenama kapitala društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu

Poduzeće „Kraš“ d.d.

Izvještaj o promjenama kapitala za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2017. godine

Pozicija	2017. godina (tisuće kuna)	2016. godina (tisuće kuna)
Upisani kapital	549.448	549.448
Kapitalne rezerve	(15.041)	(13.913)
Trezorske dionice	(37.418)	(50.826)

Rezerve iz dobiti	67.145	62.678
Revalorizacijske rezerve	(5.896)	(4.486)
Zadržana dobit	54.836	44.939
Dobit tekuće godine	29.308	24.565
Ukupno	642.382	612.405
Manjinski interes	23.430	22.291
Ukupno s manjinskim interesom	665.812	634.696

Tablica 12. *Izvještaj o promjenama kapitala društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu*

Izvještaj o promjenama kapitala pruža informacije o promjenama glavnice između promatranih godina. U izvještaju se trebaju detaljnije prikazati učinci transakcija koji su mijenjali bilo koju poziciju kapitala. U pravilu najznačajnija promjena u kapitalu vezana je uz rezultat poslovanja. Upisani kapital promatranog poduzeća se u razdoblju 2016. i 2017. godine nije mijenjao.

Iz izvještaja je razvidno da su kapitalne rezerve negativne i iznosile su 15.041 tisuća kuna, što je za 1.128 tisuća kuna više nego prethodne godine. Trezorske dionice su 2016. godine iznosile 50.826 tisuća kuna, a 2017. godine 37.418 tisuća kuna što je predstavljalo pad za čak 13.408 tisuća kuna. Negativnu stavku također su imale i revalorizacijske rezerve koje su u 2017. godini iznosile 5.896 tisuća kuna koje su uz trezorske dionice i kapitalne rezerve smanjivale vrijednost ukupnog kapitala.

Rezerve iz dobiti koje su iznosile 67.145 tisuća kuna, zadržana dobit koja je iznosila 54.836 tisuća kuna i dobit tekuće godine koja je iznosila 29.308 tisuća kuna, stavke su koje su vrijednost kapitala povećale u 2017. godini za čak 31.116 tisuća kuna u odnosu na 2016. godinu.

5. Zaključak

Prema Zakonu o računovodstvu poduzeća su dužna sastavljati temeljne financijske izvještaje prema Hrvatskim i Međunarodnim standardima izvještavanja. U temeljne financijske izvještaje ubrajamo bilancu, račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanom toku, izvještaj o promjenama kapitala i bilješke uz financijska izvješća.

Bilanca društva „Kraš“ d.d. prikazuje imovinu, obveze i kapital na određeni dan. Ukupna aktiva i pasiva u 2017. godini iznosile su 1.210 tisuća kuna, a iz čega je na kraju razvidno da su se povećanjem imovine i kapitala poduzeća smanjile obveze. Račun dobiti i gubitka prikazuje prihode i rashode te njihovu razliku (dobitak ili gubitak) u određenom vremenskom razdoblju. Na kraju razdoblja 2017. godine utvrđena je dobit tekuće godine koja je iznosila 30.447 tisuća kuna i predstavljala je porast dobiti poduzeća za 4.803 tisuće kuna u odnosu na 2016. godinu.

Izvještaj o novčanom toku prikazuje izvore pribavljanja i načina upotrebe novca. Neto novčani tok promatranog poduzeća je u 2017. godini iznosio 30.060 tisuća kuna, a 2016. godine je iznosio 17.717 tisuća kuna što predstavlja znatno povećanje u 2017. godini za čak 12.343 tisuće kuna u odnosu na prošlu 2016. godinu. Izvještaj o promjena glavnice prikazuje promjene koju su se na dogodile na kapitalu između dva obračunska razdoblja. U 2017. godini povećala se vrijednost kapitala za čak 31.116 tisuća kuna u odnosu na 2016. godinu. Bilješke uz financijske izvještaje dodatno pojašnjavaju strukturu, vrijednost i obilježja najvažnijih pozicija u temeljnim financijskim izvještajima

Ukupnom analizom temeljnih financijskih izvještaja može se zaključiti da se poslovanje poduzeća u 2017. godini značajno poboljšalo u odnosu na prethodnu 2016. godinu. Povećanje kapitalne vrijednosti omogućit će zadržavanje leaderskog položaja na tradicionalnim tržištima zemalja u regiji, a ujedno i ojačati konkurentnost na tržištima EU i u prekomorskim zemljama. Uz rast izvoza, na konačni rezultat utjecale su i razvojne aktivnosti s ciljem naglašavanja komparativnih prednosti Kraša u odnosu na konkurente te noviteti u asortimanu.

Popis literature:

- Žager, L. (2016) Računovodstvo I, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
- Spajić, F. (2001) Računovodstvo trgovačkih društava - uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
- Šarić, N., (2007) Temelji računovodstva i analitička knjigovodstva, III. izmijenjena i dopunjena naklada, Zagreb, RRiF-plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge
- Žager, L. (2008) Analiza financijskih izvještaja, 2. prošireno izdanje, Zagreb, Masmmedia
- Vinković Kravaica, A., Ribarić Aidone, E. i Krivačić, D. (2007) Abeceda Računovodstva - u teoriji i praksi, Rijeka – Karlovac, Veleučilište u Rijeci, Veleučilište u Karlovcu
- Žager, L. (2007.) Osnove računovodstva, Računovodstvo za neračunovođe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
- IASB (2010.) Međunarodni standardi financijskog izvještavanja, IFRS Foundation Publications Department
- Skendrović, Lj. i Javorović, M. (2016) Osnove računovodstva, Zagreb, Visoko učilište Effectus – visoka škola za financije i pravo
- Dečman, N. (2016.), Računovodstvo I, Priručnik za vježbe, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
- Gulin, D. (2018.) Računovodstvo II, Evidentiranje poslovnih procesa, Zagreb, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
- Deželjin, J. (1995.) Računovodstvo, Zagreb Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

Popis web stranica:

- http://www.osfi.hr/Uploads/1/2/136/137/Hrvatski_standardi_financijskog_izvjestavani_a.pdf (točka 15.3.)
- http://www.osfi.hr/Uploads/1/2/136/137/Hrvatski_standardi_financijskog_izvjestavani_a.pdf (točka 16.3.)
- <https://www.kras.hr/hr/o-nama/o-nama>
- <https://www.poslovni.hr/domace/o-krasu-168217>

- <https://www.hroug.hr/HrOUG-udrug/Clanovi/KRAS-prehrambena-industrija-d.d>
- <https://zse.hr/default.aspx?id=10006&dionica=15>
- https://sudreg.pravosudje.hr/registar/f?p=150:28:0::NO:28:P28_SBT_MBS:08000585

8

- <https://www.kraschocobar.com/hr/o-nama>

Popis slika:

Slika 1. Normativni okvir računovodstva	2
Slika 2. Ravnoteža između aktive i pasive	5
Slika 3. Oblici kratkotrajne imovine	6
Slika 4. Oblici dugotrajne imovine	7
Slika 5. Utvrđivanje i raspodjela dobiti	11
Slika 6. Vrste prihoda	11
Slika 7. Vrste rashoda	12
Slika 8. Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti	16
Slika 9. Struktura kapitala u Republici Hrvatskoj	20
Slika 10. Izvještaj o zadržanoj dobiti	20

Popis tablica:

Tablica 1. Obilježja izvora imovine	7
Tablica 2. Kriteriji sistematizacije pozicija bilance	9
Tablica 3. Shema bilance u Republici Hrvatskoj	9
Tablica 4. Struktura račun dobiti i gubitka – metoda ukupnih troškova	14
Tablica 5. Struktura računa dobiti i gubitka – metoda prodanih učinaka	14
Tablica 6. Izvještaj o novčanom toku – direktna metoda	18
Tablica 7. Izvještaj o novčanom toku – indirektna metoda	18
Tablica 8. Bilanca društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu	26
Tablica 9. Račun dobiti i gubitka društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu	29
Tablica 10. Izvještaj o sveobuhvatnosti dobiti društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu	31
Tablica 11. Izvještaj o novčanom toku društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu	34
Tablica 12. Izvještaj o promjenama kapitala društva „Kraš“ d.d. za 2017. godinu	36