

Mira Dimitrić · Marija Horvatić-Kapelac · Miran Novokmet

RAČUNOVODSTVO 3

RAČUNOVODSTVO PROIZVODNJE I TRGOVINE

udžbenik za III. razred srednje strukovne škole

zanimanje: ekonomistica/ekonomist

Za izdavača:

Đurđica Salamon Padjen, dipl. ing.

Autori:

Prof. dr. sc. Mira Dimitrić
Marija Horvatić-Kapelac, dipl. oec.
Miran Novokmet, dipl. oec.

Recenzenti:

mr. sc. Anastazija Vinković Kravaica
Davorka Skuhala, dipl. oec.

Lektorica:

Ana Horvat

Grafička urednica:

Eleni Papulkas

Naslovnica:

www.shutterstock.com

Upotrebu ovog udžbenika odobrilo je stručno povjerenstvo
Ministarstva znanosti i obrazovanja Republike Hrvatske u 2019. godini

CIP zapis je dostupan u računalnome katalogu Nacionalne i
sveučilišne knjižnice u Zagrebu pod brojem 001030802.

ISBN 978-953-294-207-1

Nijedan dio ove knjige ne smije
se umnožavati ni preslikavati bez
pismene suglasnosti nakladnika.

Izdavač:

Alka script d. o. o.
Zagreb, Nehajska 42
tel. 01/30 13 530
www.alkascript.hr

Tisak

Mediaprint – tiskara Hrastić

Mira Dimitrić · Marija Horvatić-Kapelac · Miran Novokmet

RAČUNOVODSTVO 3

RAČUNOVODSTVO PROIZVODNJE I TRGOVINE

udžbenik za III. razred srednje strukovne škole
zanimanje: ekonomistica/ekonomist

drugo izmijenjeno izdanje
Zagreb, 2019.



SADRŽAJ

TROŠKOVI POSLOVANJA	9
1. TROŠKOVI POSLOVANJA	10
1.1. Pojam i vrste troškova poslovanja	10
1.2. Materijalni troškovi.....	12
1.3. Troškovi usluga.....	15
1.4. Amortizacija.....	16
1.5. Naknade troškova i materijalnih prava zaposlenika	22
1.6. Plaće	27
1.6.1. Obračun plaće i analitičko knjigovodstvo.....	29
1.7. Ostali troškovi poslovanja.....	38
Zadatci za vježbu	40
OBRAČUN PROIZVODNJE I GOTOVIH PROIZVODA.....	43
2. OBRAČUN PROIZVODNJE I GOTOVIH PROIZVODA.....	44
2.1. Pojam proizvodnje i vrste troškova u proizvodnoj djelatnosti	44
2.2. Obračun troškova proizvodnje po troškovnim mjestima	48
2.2.1. Pojam i vrste troškovnih mjesta.....	48
2.2.2. Raspoređivanje troškova prema troškovnim mjestima	49
2.3. Obračun troškova prema troškovnim nositeljima	52
2.4. Djelidbene kalkulacije troškova proizvoda	54
2.4.1. Čista (jednostavna) djelidbena kalkulacija	54
2.4.2. Djelidbena kalkulacija s ekvivalentnim brojevima	54
2.4.3. Djelidbena kalkulacija vezanih proizvoda	55
2.5. Dodatna kalkulacija troškova proizvoda	56
2.6. Računovodstveni instrumenti za obračun proizvodnje i gotovih proizvoda	64
2.7. Evidencija promjena proizvodnje i gotovih proizvoda.....	67
2.8. Analitičko knjigovodstvo gotovih proizvoda	82
2.9. Složeni primjer promjena proizvodnje i gotovih proizvoda	88
2.10. Utjecaj proizvodnje i gotovih proizvoda na ekonomske kategorije.....	94
Zadatci za vježbu	97

ROBA	101
3. ROBA	102
3.1. Osnovni pojmovi trgovinske djelatnosti.....	102
3.2. Kalkulacije nabavne cijene robe	103
3.3. Kalkulacije cijene robe u trgovini na veliko i na malo	105
3.4. Računovodstveni instrumenti u poslovanju s robom	109
3.5. Nabava robe za trgovinu na veliko.....	116
3.6. Prodaja robe na veliko	120
3.7. Nabava robe za trgovinu na malo	127
3.8. Prodaja robe na malo	129
3.9. Složeni primjer nabave i prodaje robe.....	135
3.10. Uvoz	140
3.10.1. Kalkulacija nabavne cijene robe iz uvoza	144
3.10.2. Evidencija uvoza robe.....	145
3.11. Izvoz	149
3.11.1. Kalkulacija cijene proizvoda za izvoz.....	150
3.11.2. Evidencija izvoza gotovih proizvoda.....	150
3.12. Utjecaj zaliha robe na promjene ekonomskih kategorija.....	153
Zadatci za vježbu	155
LITERATURA	161
POJMOVNIK	164

PREDGOVOR

Udžbenik Računovodstvo 3 namijenjen je učenicima trećeg razreda ekonomske škole. Sadržaji propisani Strukovnim kurikulumom za stjecanje kvalifikacije ekonomist objavljenog 2017. godine izloženi su u tri poglavlja:

1. Troškovi poslovanja
2. Obračun proizvodnje i gotovih proizvoda
3. Roba

Prvo poglavlje sadrži teorijsko objašnjenje i primjerima prikazane evidencije Troškova poslovanja s pripadajućim obračunima. Drugo poglavlje Obračun proizvodnje i gotovih proizvoda obrađuje dio internih obračuna, kao područje poslovnih događaja od ulaska inputa poslovnog procesa u proizvodnju, do izlaska konačnih učinaka iz trgovačkog društva. Osim evidentiranja poslovnih događaja u financijskom knjigovodstvu, sadržaji poglavlja su obrađeni i kroz interna analitička knjigovodstva kratkotrajnih materijalnih resursa razreda 6. U trećem poglavlju, Roba, obrađeni su temeljni pojmovi o trgovini, na primjerima izloženi načini izračuna nabavne, prodajne i maloprodajne cijene robe, te evidentiranje nabave i prodaje robe u poslovnim knjigama. U okviru ovog poglavlja obrađeni su i sadržaji uvoza robe i izvoza proizvoda s kalkulacijama cijena.

Učenici će steći sljedeće ishode učenja: prikazati obračune i nastanak troškova poslovanja, provesti izračune troškova proizvodnje, prikazati obračune proizvodnje i gotovih proizvoda, izračunati cijene trgovačke robe, prikazati nabavu i prodaju trgovačke robe, izvesti izračune i promjene zaliha u međunarodnoj trgovini.

Nastavni program obrađen je bez ponavljanja sadržaja na primjerima koji su objašnjeni u udžbenicima prvog i drugog razreda, a da se pritom omogući povezivanje nastavnih tema u cjelinu podsjetnik u uvodnom dijelu svakog poglavlja navodi učenike na prethodno usvojene sadržaje. Obrada nastavnih sadržaja je metodički ujednačena na način da su najprije predstavljeni osnovni teorijski pojmovi povezani s temom pojedinih poglavlja, zatim načini evidentiranja osnovnih poslovnih promjena povezanih s obrađenim sadržajima i pripadajućim izračunima. Prezentirani primjeri aktualizirani su i usklađeni s poreznim propisima radi evidentiranja u financijskom knjigovodstvu, i konačno, radi iskazivanja u bilanci te računu dobiti i gubitka.

U svakom su poglavlju uvodno naznačeni elementi u kojima se sadržaj nadograđuje na prethodne sadržaje izložene u prvom i drugom razredu, kao svojevrsni podsjetnik na već poznati sadržaj, a učenike se podsjeća i na sadržaje drugih nastavnih predmeta u kojima su se susreli s kategorijalnim aparatom predmetnog poglavlja. U prezentiranju primjera evidentiranja poslovnih događaja dosljedno je poštivana postupnost u uvođenju učenika u razumijevanje primjera uz analizu svake pojedinačne poslovne promjene. Ovakvim smo pristupom doprinijeli sustavnosti izloženih sadržaja, razvoju učeničkih kompetencija, a što nam je bio osobiti cilj.

Vodeći računa o broju nastavnih sati obrade i vježbe, za pojedinu nastavnu temu istaknuti su ključni pojmovi, pitanja za ponavljanje i zadatci za vježbu čime smo željeli olakšati učenicima usvajanje sadržaja kroz njegovu sintezu, mogućnost samovrednovanja, primjenu usvojenih programskih sadržaja i suradnju u nastavnom procesu. Iz metodičkih razloga za svako poglavlje udžbenika dodani su zadatci za vježbu i samostalni rad učenika.

Autori

1. TROŠKOVI POSLOVANJA

- 1.1. *Pojam i vrste troškova poslovanja*
 - 1.2. *Materijalni troškovi*
 - 1.3. *Troškovi usluga*
 - 1.4. *Amortizacija*
 - 1.5. *Naknade troškova i materijalnih prava zaposlenika*
 - 1.6. *Plaće*
 - 1.7. *Ostali troškovi poslovanja*
- Zadatci za vježbu

1. TROŠKOVI POSLOVANJA

U ovom ćete poglavlju naučiti kako se razvrstavaju i evidentiraju troškovi u knjigovodstvu. Naučit ćete da kontni plan razvrstava troškove po prirodnim vrstama, detaljnije ćete se upoznati s materijalnim troškovima i troškovima vanjskih usluga, obračunom amortizacije, naknadama troškova zaposlenicima i obračunom plaće.

Ishodi učenja:

- prikazati obračune troškova poslovanja
- provesti evidencije nastanka troškova poslovanja.

Podsjetite se što znate o troškovima. U čemu je sličnost i razlika između troškova i rashoda? Što je izdatak?

Troškovi se poduzimaju radi ostvarivanja učinaka. Proizlaze iz trošenja sirovina, materijala, opreme, plaća zaposlenika, raznih vanjskih usluga neophodnih za poslovanje. Kada se troškovi zaračunaju prodanim učincima postaju rashodi. Rashodi se suprotstavljaju prihodima radi utvrđivanja financijskog rezultata.

Postoje različita smanjenja ekonomskih koristi koja se ne poduzimaju u svrhu stvaranja učinaka, pa nisu troškovi, ali jesu rashodi poduzeća.

Izdatci mogu i ne moraju biti povezani s troškovima, a kada su povezani s njima mogu nastati istovremeno, prije ili nakon troška.

1.1. Pojam i vrste troškova poslovanja

Troškovi su temeljna ekonomska kategorija koja se izučava s različitih stajališta. Knjigovodstvo se bavi troškovima na sljedeći način:

1. Obuhvaća troškove po **prirodnim vrstama** određenima kontnim planom trgovačkog društva. Troškovi se uobičajeno grupiraju u sljedeće prirodne vrste: materijalni troškovi, troškovi usluga, amortizacija, troškovi i naknade troškova zaposlenicima, rezerviranja troškova i rizika, financijski troškovi uključeni u troškove proizvoda i ostali troškovi poslovanja.
2. Prati troškove na mjestima nastanka te ih prema kriteriju uzročnosti i povezanosti organizacijskih dijelova poduzeća raspoređuje na pojedine organizacijske dijelove ili troškovna mjesta. Tu se troškovi prate kao **primarni**, kada se evidentiraju prvi put u poduzeću obuhvaćeni po prirodnim vrstama, i kao **sekundarni**, kada u internom obračunu prelaze između troškovnih mjesta.

3. Raspoređuje troškove na učinke poduzeća, odnosno vrednuje učinke. Tu se javljaju **izravni ili direktni** troškovi koji se mogu mjeriti po jedinici učinka (primjerice utrošene sirovine i materijal u proizvodnji učinka) i **neizravni ili indirektni** (opći, režijski) troškovi koji se ne mogu mjeriti po jedinici učinka jer su zajednički za više učinaka te se mjere na mjestu nastanka. Neizravni se troškovi primjenom određenih postupaka i metoda mogu rasporediti na učinke te postati dio vrijednosti učinka. Izravni i neizravni troškovi koji se raspoređuju na učinke nazivaju se i **proizvodnim troškovima**. Troškovi koji se ne zaračunavaju učincima nazivaju se i **troškovima razdoblja**.

Računovodstvo kao pojam širi od knjigovodstva bavi se troškovima i sa stajališta računovodstvene analize i računovodstvenog planiranja.

U analizi troškova se:

- ⇒ Utvrđuju **troškovi pojedinih poslovnih funkcija** – troškovi proizvodnje, nabave, prodaje, administracije itd.
- ⇒ Prati se njihovo reagiranje na intenzitet proizvodnje (iskorištenost kapaciteta ili stupanj zaposlenosti). Tu se mjere **fiksni i varijabilni troškovi**. Fiksni se ne mijenjaju pri promjeni količine proizvodnje, a varijabilni reagiraju na tu promjenu – rastu i padaju s rastom i padom proizvodnje. Troškovi se u analizi prate kao **ukupni, prosječni (jedinični) i marginalni (granični)**.
Prisjetite se gdje ste učili o tim troškovima.

Analiza troškova je podloga za njihovo planiranje i za poslovno odlučivanje. **Planski troškovi** su dio planskih računovodstvenih izvještaja ili predračuna. Utvrđuju se na temelju planiranih poslovnih aktivnosti, planirane proizvodnje i normativa te analize ostvarenih troškova iz prošlih razdoblja.

Osnovne vrste troškova prikazane su u sljedećoj tablici:

PREMA PRIRODNIM VRSTAMA	MATERIJALNI TROŠKOVI
	TROŠKOVI USLUGA
	AMORTIZACIJA
	NAKNADE TROŠKOVA ZAPOSLENICIMA
	PLAĆE
	OSTALI TROŠKOVI
PREMA ULAGANJU U PROIZVODNI PROCES	PRIMARNI TROŠKOVI
	SEKUNDARNI TROŠKOVI
PREMA ISKORIŠTENJU KAPACITETA	FIKSNI
	VARIJABILNI
PREMA USPOREDBI I PREDVIĐANJU	STVARNI TROŠKOVI
	PLANSKI TROŠKOVI

1.2. Materijalni troškovi

Materijalni troškovi trgovačkog društva nastaju trošenjem materijalnih resursa. U prethodnom smo poglavlju naučili kako se evidentira nabava i utrošak kratkotrajnih materijalnih resursa – sirovina, materijala, sitnog inventara i ambalaže. Njihovim trošenjem u poslovnom procesu razdužuju se zalihe razreda 3 i zadužuju odgovarajući računi u razredu 4, koji je prema našem kontnom planu određen za evidentiranje troškova poslovanja.

Evidentiranje poslovnih događaja preko računa materijalnih troškova i troškova usluga u razredu 4 može se prikazati:

Poslovni događaj	Isprava	Duguje	Potražuje
Nastanak troška	Zbirnici o utrošenim resursima Obračuni otpisa	Materijalni troškovi – 40	Zalihe – 3
	Ulazna faktura	Troškovi usluga – 41, 42 Potraživanja za pretporez – 18	Dobavljači – 22

Knjigovodstveno evidentiranje razreda 4 prethodno je prikazano na način da poduzeće sve troškove i rashode evidentira kroz razred 4. Kako se formiranje financijskog rezultata evidentira u razredu 7, troškovi razdoblja se preko konta rasporeda – 491 prenose na račune rashoda u razred 7. Poduzeća mogu troškove razdoblja u cijelosti ili djelomično evidentirati i direktno u razredu 7.

Primjeri evidentiranja materijalnih troškova i troškova usluga

Primjer 1. Materijalni troškovi



Početna stanja na kontima glavne knjige poduzeća PIN d. o. o. Imotski jesu:

- Žiroračun 56.000,00 kn
- Zalihe materijala 35.000,00 kn
- Zalihe goriva i maziva 18.000,00 kn
- Zalihe uredskog materijala 6.000,00 kn
- Zalihe materijala za čišćenje 7.500,00 kn
- Zalihe sitnog inventara 24.000,00 kn
- Temeljni kapital ?

Poslovni događaji:

1. U proizvodnji je izdano materijala u vrijednosti 23.000,00 kn.
2. Prema zbirniku utrošenoga goriva u obračunskom je razdoblju potrošeno 6.500,00 kn.
3. Utrošeno je uredskog materijala 2.800,00 kn.
4. Stigao je račun za potrošenu električnu energiju na 6.250,00 kn (PDV je uračunan i iznosi 1.250,00 kn).
5. Utrošeno je materijala za čišćenje 3.200,00 kn.
6. Izdano je u upotrebu sitnog inventara 2.200,00 kn uz 100 % otpis.
7. Knjižiti otpis sitnog inventara.

Nalog za knjiženje

Redni broj	Naziv konta i opis poslovnog događaja	Broj konta	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1.	Utrošeni materijal Zalihe sirovina i materijala <i>Za utrošeni materijal prema zbirniku</i>	4000 3100	23.000,00	23.000,00
2.	Utrošeno gorivo Zalihe goriva <i>Za utrošeno gorivo</i>	4002 3102	6.500,00	6.500,00
3.	Utrošeni uredski materijal Zalihe uredskog materijala <i>Za utrošeni uredski materijal</i>	4004 3104	2.800,00	2.800,00
4.	Utrošena električna energija Pretporez Dobavljači <i>Račun za utrošenu električnu energiju</i>	4010 1810 2210	5.000,00 1.250,00	6.250,00
5.	Utrošeni materijal za čišćenje Zalihe materijala za čišćenje i održavanje <i>Za utrošeni materijal za čišćenje</i>	4003 3108	3.200,00	3.200,00
6.	Sitni inventar u upotrebi Sitni inventar na zalihi <i>Za izdani sitni inventar u upotrebu</i>	351 350	2.200,00	2.200,00
7.	Troškovi otpisa sitnog inventara u upotrebi Ispravak vrijednosti sitnog inventara <i>Za 100 %-tni otpis sitnog inventara</i>	4050 3570	2.200,00	2.200,00

Glavna knjiga

1000 – Žiroračun		3100 – Zalihe materijala	
S° 56.000,00		S° 35.000,00	23.000,00 (1)
3102 – Zalihe goriva		3104 – Zalihe uredskog materijala	
S° 18.000,00	6.500,00 (2)	S° 6.000,00	2.800,00 (3)
3108 – Zalihe materijala za čišćenje		350 – Zalihe sitnog inventara	
S° 7.500,00	3.200,00 (5)	S° 24.000,00	2.200,00 (5)
910 – Temeljni kapital		4000 – Utrošeni materijal	
	146.500,00 S°	1) 23.000,00	
4002 – Utrošeno gorivo		4004 – Utrošeni uredski materijal	
2) 6.500,00		3) 2.800,00	
4010 – Troškovi električne energije		2210 – Dobavljači	
4) 5.000,00			6.250,00 (4)
1810 – Pretporez		4003 – Utrošeni materijal za čišćenje	
4) 1.250,00		5) 3.200,00	
351 – Sitni inventar u upotrebi		4050 – Otpis sitnog inventara	
6) 2.200,00		7) 2.200,00	
3570 – Ispravak vrijednosti sitnog inventara u upotrebi			
	2.200,00 (7)		

1.3. Troškovi usluga

Usluge nisu materijalni resurs čija bi se nabava evidentirala putem zaliha, već se njihovom nabavom uobičajeno istodobno evidentira nastali trošak. Usluge se mogu neposredno koristiti u proizvodnom procesu, kao tzv. proizvodne usluge, a mogu omogućavati ili dopunjavati poslovne aktivnosti, npr. prijevozne, poštanske, telekomunikacijske, usluge održavanja. Usluge mogu biti povezane s prijenosom znanja, npr. usluge istraživanja, obrade podataka i neki oblici promidžbe, a mogu utjecati na uvjete izvođenja poslovnog procesa, npr. usluge tehničkih pregleda i slične usluge institucija iz okruženja.

Primjer 1. Troškovi usluga

1. Trgovačko društvo Kamen d. o. o. Benkovac je primilo račun za transportne usluge na 30.000,00 kn (usluga 24.000,00 kn, PDV 6.000,00 kn).
2. Stigao je račun dimnjačara za usluge čišćenja dimnjaka 2.400,00 kn. Dimnjačar nije u sustavu PDV-a.
3. Stigao je račun za usluge čišćenja poslovne zgrade na 1.250,00 kn (PDV je uračunat u iznosu 250,00 kn).



Nalog za knjiženje

Redni broj	Naziv konta i opis poslovnog događaja	Broj konta	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1.	Troškovi prijevoznih usluga	410	24.000,00	30.000,00
	Pretporez	1810	6.000,00	
	Dobavljači	2210		
	<i>Račun za prijevozne usluge</i>			
2.	Troškovi dimnjačarskih usluga	4181	2.400,00	2.400,00
	Dobavljači	2210		
	<i>Račun za dimnjačarske usluge</i>			
3.	Troškovi usluga čišćenja	4292	1.000,00	1.250,00
	Pretporez	1810	250,00	
	Dobavljači	2210		
	<i>Račun za usluge čišćenja</i>			

Glavna knjiga

410 – Troškovi prijevoznih usluga	2210 – Dobavljači
1) 24.000,00	30.000,00 (1)
	2.400,00 (2)
	1.250,00 (3)

1810 – Pretporez	4181 – Dimnjačarske usluge
1) 6.000,00	2) 2.400,00
3) 250,00	
4292 – Troškovi usluga čišćenja	
3) 1.000,00	

KLJUČNI POJMOVI

- *troškovi*
- *troškovi prema prirodnim vrstama*
- *materijalni troškovi*
- *troškovi usluga*

Pitanja za ponavljanje:



1. Što su troškovi?
2. Koji su troškovi prema prirodnim vrstama?
3. Koji troškovi su obuhvaćeni pojmom materijalnih troškova?
4. U čemu su razlike materijalnih troškova i troškova usluga?
5. Što su fiksni i varijabilni troškovi?
6. Na temelju čega se utvrđuju planski troškovi i dio su kojeg računovodstvenog izvještaja?
7. Pojasnite razliku između materijalnih troškova i troškova usluga.
8. Na osnovi kojih isprava se knjiže materijalni troškovi?
9. Na temelju koje isprave knjižimo nastanak troškova usluga?

1.4. Amortizacija

Trošak amortizacije izražava trošenje dugotrajne imovine. Pod dugotrajnom imovinom smatramo strojeve, zgrade, opremu i druge materijalne i nematerijalne resurse koje očekujemo koristiti dulje od godinu dana i koji svoju supstancu u poslovnom procesu ne transformiraju u konačne učinke, kao što je to slučaj s kratkotrajnim resursima. Dugotrajna sredstva su sredstva za rad ili osnovna sredstva koja omogućuju poslovne procese, a troše se upotrebom i zastarijevanjem – fizičkim, tehničkim ili ekonomskim. Njihov koristan vijek trajanja određen je mogućnošću fizičkog korištenja, ali i tehničkog i ekonomskog zastarijevanja. Tehničko starenje ovisi o tehničkom napretku koji će stvoriti suvremenija sredstva za obavljanje određene aktivnosti ili proizvodne operacije, a ekonomsko starenje o napretku koji mijenja svrhe i potrebe za određenim aktivnostima i operacijama

koje vršimo dugotrajnim sredstvima *Razmislite o primjerima fizičkog, tehničkog i ekonomskog zastarijevanja.*

U korisnom vijeku trajanja potrebno je uložena sredstva u nabavku dugotrajnog resursa nadoknaditi, kako bi se takav, odnosno suvremeniji resurs mogao ponovo nabaviti. Svrha amortizacije nije samo iskazivanje trošenja dugotrajnih resursa, već i nadoknađivanje tog trošenja.

Knjigovodstveni postupak iskazivanja troška amortizacije je **otpis vrijednosti** dugotrajnog resursa u korisnom vijeku trajanja. Kako se u korisnom vijeku trajanja dugotrajnim resursom omogućuje ostvarivanje ekonomskih koristi kroz prihode, otpisom vrijednosti se iskazuju sukladni rashodi, te se tako iskazuje realan rezultat. Kada ne bi bilo otpisa vrijednosti dugotrajnih resursa, rashod bi se iskazao samo u razdoblju u kojem je resurs nabavljen i u cijeloj svoti nabavne vrijednosti, a u kasnijim razdobljima korištenja tog resursa i ostvarivanja ekonomskih koristi tim korištenjem ne bi bilo iskazanih rashoda. Bilo bi narušeno računovodstveno načelo sučeljavanja prihoda s rashodima – koje smo naučili u prethodnom poglavlju.

Stopa amortizacije, odnosno otpisa vrijednosti ovisi o korisnom vijeku trajanja dugotrajnog resursa, jer u tom vijeku resurs treba biti u cijelosti amortiziran.

Metode amortizacije kojima je određena dinamika otpisa ovisi o procijenjenoj dinamici ostvarivanja ekonomskih koristi upotrebom dugotrajnog resursa, te mogu biti vrlo različite. Računovodstveni standardi dopuštaju sljedeće metode:

- ⇒ linearnu (pravocrtnu) metodu – otpis je ravnomjeran tijekom korisnog vijeka resursa
- ⇒ degresivnu metodu – otpis je na početku najveći, a zatim se smanjuje, polazeći od pretpostavke da se takvom dinamikom kreće i ostvarivanje ekonomske koristi od resursa
- ⇒ funkcionalnu metodu – otpis se dovodi u vezu s ostvarenim učincima.

a) Pojašnjenje linearne metode amortizacije

- ⇒ Pod pretpostavkom da je nabavna vrijednost dugotrajnog resursa 100.000,00 kn i vijek trajanja 4 godine:

$$\text{Godišnja stopa amortizacije} = 100\% : \text{vijek upotrebe (broj godina ili korisni vijek trajanja)} = 100 : 4 = 25\%$$

Godišnji iznos amortizacije = nabavna vrijednost · stopa amortizacije : 100

Mjesečni iznos amortizacije = godišnji iznos : 12 (broj mjeseci u godini)

$$\text{Godišnji iznos amortizacije} = 100.000,00 \cdot 25 : 100 = 25.000,00 \text{ kn}$$

$$\text{Iznos amortizacije za obračunsko razdoblje unutar godine} = \text{broj mjeseci upotrebe} \cdot \text{mjesečni iznos amortizacije}$$

b) Pojašnjenje degresivne metode amortizacije

Degresivna metoda primjenjuje se na dva načina:

1. primjenom različitih opadajućih amortizacijskih stopa na fiksnu osnovicu, tj. nabavnu vrijednost dugotrajnog resursa
2. primjenom fiksnih amortizacijskih stopa na knjigovodstvenu vrijednost dugotrajnog resursa koja je iz godine u godinu sve manja.

Primjer izračuna amortizacije primjenom opadajućih amortizacijskih stopa:

Godina	Stopa amortizacije	Godišnji iznos amortizacije	Akumulirana amortizacija	Sadašnja vrijednost
1.	40 %	40.000,00	40.000,00	60.000,00
2.	30 %	30.000,00	70.000,00	30.000,00
3.	20 %	20.000,00	90.000,00	10.000,00
4.	10 %	10.000,00	100.000,00	
UKUPNO		100.000,00		

c) Pojašnjenje funkcionalne metode amortizacije

⇒ Pod pretpostavkom da je nabavna vrijednost dugotrajnog resursa (stroja) 100.000,00 kn, a maksimalno moguća proizvodnja tim strojem je 50.000 komada proizvoda; u obračunskom razdoblju proizvedeno je 20.000 komada.

$\begin{aligned} \text{Iznos amortizacije po 1 komadu proizvoda} &= \text{nabavna vrijednost} : \text{moguća proizvodnja} \\ &= 100.000,00 \text{ kn} : 50.000 \text{ kom} = 2,00 \text{ kn/kom} \end{aligned}$

U narednim obračunskim razdobljima stroj može proizvesti još 30.000 komada, iz čega proizlazi i amortizacija od 60.000,00 kn (30.000 kom · 2,00 kn). Nakon proizvodnje od 50.000 komada nabavna vrijednost stroja i njegova amortizirana vrijednost bit će izjednačene, što znači da se stroj može redovito rashodovati.

$\begin{aligned} \text{Iznos amortizacije} &= \text{količina dovršenih proizvoda} \cdot \text{amortizacija po 1 komadu} \\ &= 20.000 \text{ kom} \cdot 2,00 \text{ kn} = 40.000,00 \text{ kn} \end{aligned}$
--

Linearna i degresivna metoda su tzv. **vremenske metode**, jer otpis dovode u vezu s vremenom trajanja, odnosno vremenom upotrebe resursa.

Evidentiranje troška amortizacije u knjigovodstvu:

Poslovni događaj	Isprava	Duguje	Potražuje
Nastanak troška amortizacije	Obračun amortizacije	Amortizacija – 43	Ispravak vrijednosti – 009, 029

Poduzeće prema svojoj računovodstvenoj politici odabire neku od prethodno objašnjenih metoda amortizacije koje su dopuštene računovodstvenim

standardima. Odabir ovisi o procjeni poduzeća o intenzitetu korištenja dugotrajnog resursa i korisnom vijeku njegovog trajanja. O odabranoj metodi ovise i amortizacijske stope po kojima se otpisuju dugotrajna materijalna sredstva. No, pored amortizacijskih stopa uvjetovanih odabranom metodom amortizacije postoje **porezno dopuštene amortizacijske stope** koje se primjenjuju pri izračunu porezne osnovice za obračun poreza na dobit. Ako poduzeće obračunava amortizaciju različitu od porezno dopuštene, tada se u vijeku trajanja sredstva stvaraju tzv. vremenske razlike, pa je npr. u jednoj godini obračunana amortizacija viša od porezno dopuštene, a u drugoj niža. Tako se stvaraju odgođene porezne obveze ili unaprijed plaćen porez, što se također računovodstveno evidentira. U ukupnom vijeku trajanja sredstva unaprijed plaćeni porez se izjednačava s odgođenim poreznim obvezama. Poduzeće može odabrati upravo porezno dopuštene amortizacijske stope, odnosno primjenjivati linearnu metodu amortizacije, pa time ne obračunava vremenske razlike.

Godišnje amortizacijske stope koje se priznaju za utvrđivanje poreza na dobit

Naziv amortizacijske skupine	Redovan otpis		Ubrzani otpis	
	Stopa %	Koristan vijek	Stopa %	Koristan vijek
za građevinske objekte i brodove veće od 1000 BRT	5	20	10	10
za osnovno stado i osobne automobile	20	5	40	2,5
za nematerijalnu imovinu, opremu, vozila (osim osobnih automobila) te za mehanizaciju	25	4	50	2
za računala, računalnu opremu i programe, mobilne telefone i opremu za računalne mreže	50	2	100	1
za ostalu nespomenutu opremu	10	10	20	5

Izvor: Zakon o porezu na dobit, pročišćeni tekst zakona (NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18)

Propisima je predviđena mogućnost da se neka sredstva otpišu čak u jednoj godini. Visokim dopuštenim poreznim stopama amortizacije zakonodavac omogućuje poduzeću da u kratkom vremenu otpiše sredstva i tako stvara mogućnost njihove brze zamjene novim sredstvima. Time ujedno pogoduje poduzećima da iskazuju nižu poreznu osnovicu (zbog visokog troška amortizacije) i plaćaju niži porez na dobit. Tako država olakšava poslovanje poduzeća.

Amortizacija dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine se obračunava od početka sljedećeg mjeseca nakon što je imovina predana u uporabu.

Primjer 1. Troškovi amortizacije

Trgovačko društvo Lada d. o. o. Ploče na dan 1. siječnja 20xx. godine ima ovu dugotrajnu imovinu:



Vrsta dugotrajne imovine	Nabavna vrijednost	% amortizacije
Izdatci za istraživanje i razvoj	250.000,00	25
Licencije	100.000,00	25
Građevinski objekti	1.200.000,00	5
Strojevi	500.000,00	25
Transportna sredstva	900.000,00	25

1. Sastaviti proračun amortizacije te knjižiti amortizaciju za 1 mjesec.
2. Knjižiti amortizaciju za preostalih 11 mjeseci (u zbirnom iznosu).

Privremeni obračun amortizacije

Red. br.	Vrsta – skupina dugotrajne imovine	Nabavna vrijednost	% amortiz.	Godišnji iznos amortizacije
1.	Izdatci za istraživanje i razvoj	250.000,00	25	62.500,00
2.	Licencije	100.000,00	25	25.000,00
Ukupno nematerijalna imovina		350.000,00		87.500,00
3.	Građevinski objekti	1.200.000,00	5	60.000,00
4.	Strojevi	500.000,00	25	125.000,00
5.	Transportna sredstva	900.000,00	25	225.000,00
Ukupno materijalna imovina		2.600.000,00		410.000,00
Ukupno nematerijalna i materijalna imovina		2.950.000,00		497.500,00

Iznos amortizacije za 1 mjesec = godišnji iznos : 12 (broj mjeseci u godini)

Ukupan mjesečni iznos amortizacije = 497.500,00 : 12 = 41.458,33 kn

Mjesečni iznos amortizacije nematerijalne imovine = 87.500,00 : 12 = 7.291,67 kn

Mjesečni iznos amortizacije materijalne imovine = 410.000,00 : 12 = 34.166,67 kn

Iznos amortizacije nematerijalne imovine za 11 mjeseci = 7.291,67 · 11 = 80.208,33 kn

Iznos amortizacije materijalne imovine za 11 mjeseci = 34.166,67 · 11 = 375.833,33 kn

Nalog za knjiženje

Redni broj	Naziv konta i opis poslovnog događaja	Broj konta	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1.	Troškovi amortizacije	430	41.458,33	7.291,67
	Ispravak vrijednosti nematerijalne imovine	009		
	Ispravak vrijed. građ. objekata i opreme	029		
<i>Amortizacija za 1 mjesec</i>				
2.	Troškovi amortizacije	430	456.041,67	80.208,33
	Ispravak vrijednosti nematerijalne imovine	009		
	Ispravak vrijed. građ. objekata i opreme	029		
<i>Amortizacija za preostalih 11 mjeseci</i>				

Glavna knjiga

430 – Troškovi amortizacije		009 – Ispravak vrijednosti dugotrajne nematerijalne imovine	
1) 41.458,33			7.291,67 (1)
2) 456.041,67			80.208,33 (2)
029 – Ispravak vrijednosti građevinskih objekata i opreme			
		34.166,67 (1)	
		375.833,33 (2)	

Analiza promjena:

1., 2. Nastanak troškova poslovanja i povećanje ispravka vrijednosti dugotrajne imovine.

KLJUČNI POJMOVI

• **amortizacija**

• **linearna metoda obračuna amortizacije**

• **funkcionalna metoda obračuna amortizacije**

Pitanja i zadatci za ponavljanje:

1. Što je amortizacija?
2. O čemu ovisi stopa amortizacije?
3. Što je osnovica za obračun amortizacije?
4. Koje su metode amortizacije?
5. Pojasniti linearnu (pravocrtnu) metodu amortizacije.
6. Koji je postupak obračuna amortizacije primjenom funkcionalne metode?
7. Koje elemente sadrži proračun amortizacije?



1.5. Naknade troškova i materijalnih prava zaposlenika

Zaposlenici u procesu rada osim plaće ostvaruju razne troškove povezane s njihovim aktivnostima, npr. troškove povezane s službenim putovanjima, s prijevozom na posao i s posla i terenskim radom, kao i različita prava regulirana kolektivnim ugovorima sindikata s državnom vlasti, propisima ili internim aktima poduzeća. Ta su prava npr.: prigodne nagrade i darovi zbog ostvarenja određene duljine radnog staža, zbog posebnih zasluga, darovi djeci zaposlenika povodom blagdana, otpremnine, potpore zbog rođenja i smrti člana obitelji, dugotrajnih bolovanja, invalidnosti itd. Naknade troškova i materijalnih prava zaposlenika ne smatraju se njihovim dohotkom i uglavnom se ne oporezuju.

Kako su nadoknade troškova povezane s isplatama novca zaposlenicima, ovakve se transakcije reguliraju poreznim i drugim propisima, kako bi se spriječile moguće zloupotrebe i to na način:

- ⇒ da je određena najviša moguća visina nadoknada određenih troškova i isplata materijalnih prava, npr. visina dnevnica
- ⇒ da se za ostvarivanje prava i nadoknada troškova zahtijevaju propisani dokazi da su prava ili aktivnosti ostvareni, npr. hotelski račun sa službenog putovanja.

Isplate nadoknada i prava iznad propisane visine postaje oporezivo kao da je riječ o isplatama plaće, a isplate koje nisu odgovarajuće dokumentirane smatraju se prekršajem, te se i oporezuju i kažnjavaju.

Knjigovodstveno evidentiranje naknada troškova i materijalnih prava zaposlenika, u knjigovodstvu, te najvažnijih s njima povezanih poslovnih događaja, može se prikazati:

Poslovni događaj	Isprava	Duguje	Potražuje
Nastanak obveze prema zaposlenicima za naknade troškova i prava	Obračun Putni nalog	Naknade troškova radnika i izdatci za prava – 44	Obveze prema zaposlenicima za naknade troškova i prava – 263
Izvršenje nastale obveze	Izvadak žiroračuna Blagajnički izvještaj Blagajnička isplatnica	Obveze prema zaposlenicima za naknade troškova i prava – 263	Novčani računi – 10

Primjeri evidentiranja materijalnih troškova i troškova usluga

Primjer 1. Troškovi službenog puta u inozemstvo

1. Trgovačko društvo Lađa d. o. o. Crikvenica iz devizne blagajne isplaćuje predujam za službeni put u inozemstvo djelatniku Danijelu Novaku u iznosu 1.700,00 EUR-a (tečaj 1,00 EUR = 7,50 HRK).
2. Po povratku s puta Danijel Novak podnosi putni obračun: 4 dnevnice po 80,00 EUR-a , troškovi prijevoza na službenom putu 950,00 EUR-a, troškovi noćenja 400 EUR-a.
3. Zaključiti konto predujam za službeni put u inozemstvo (Danijel Novak vraća neutrošenu svotu na deviznu blagajnu).



Nalog za knjiženje

Redni broj	Naziv konta i opis poslovnog događaja	Broj konta	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1.	Predujam za službeni put u inozemstvo Devizna blagajna <i>Isplaćeno 1.700,00 EUR-a u gotovini</i>	1651 1050	12.750,00	12.750,00
2.	Dnevnicke za službeni put u inozemstvo Troškovi prijevoza na služb. putu u inoz. Troškovi noćenja na službenom putu Predujam za službeni put u inozemstvo <i>Obračun putnog naloga</i>	4401 4421 4425 1651	2.400,00 7.125,00 3.000,00	12.525,00
3.	Devizna blagajna Predujam za službeni put u inozemstvo <i>Za povrat neutrošenih 30,00 EUR-a</i>	1050 1651	225,00	225,00

Glavna knjiga

1050 – Devizna blagajna		1651 – Predujam za službeni put u inozemstvo	
S ^o x	12.750,00 (1)	1) 12.750,00	12.525,00 (2)
3) 225,00			225,00 (3)
4401 – Dnevnicke za službeni put u inozemstvo		4421 – Troškovi prijevoza na službenom putu u inozemstvo	
2) 2.400,00		2) 7.125,00	
4425 – Troškovi noćenja na službenom putu			
2) 3.000,00			



Primjer 2. Troškovi prijevoza na posao i s posla

1. Gotovinom su isplaćeni zaposlenicima troškovi prijevoza na posao i s posla 14.500,00 kn.
2. Stigao je račun prijevozničke tvrtke za međumjesni prijevoz za 3 radnika 6.250,00 kn (PDV je uračunan i iznosi 1.250,00 kn).
3. Prema izvatku sa žiroračuna račun prijevozničke tvrtke je podmiren.

Nalog za knjiženje

Redni broj	Naziv konta i opis poslovnog događaja	Broj konta	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1.	Troškovi prijevoza na posao i s posla	443	14.500,00	14.500,00
	Glavna blagajna	1020		
	<i>Gotovinska isplata troškova prijevoza</i>			
2.	Troškovi prijevoza na posao i s posla	443	5.000,00	6.250,00
	Pretporez	181	1.250,00	
	Dobavljači	221		
	<i>Račun za međumjesni prijevoz</i>			
3.	Dobavljači	221	6.250,00	6.250,00
	Žiroračun	1000		
	<i>Isplata računa za međumjesni prijevoz</i>			

Glavna knjiga

1020 – Glavna blagajna		443 – Troškovi prijevoza na posao i s posla	
S° x	14.500,00 (1)	1) 14.500,00	
		2) 5.000,00	
1810 – Pretporez		2210 – Dobavljači	
2) 1.250,00		3) 6.250,00	6.250,00 (2)
1000 – Žiroračun			
S° x	6.250,00 (3)		

Primjer 3. Potpore i nagrade djelatnicima



1. Obračunata je pomoć radnicima zbog bolovanja dužeg od 90 dana 2.500,00 kn.
2. Obračunat je regres za godišnji odmor djelatnika 12.500,00 kn.
3. Prema izvatku sa žiroračuna potpore i nagrade radnicima su isplaćene.

Nalog za knjiženje

Redni broj	Naziv konta i opis poslovnog događaja	Broj konta	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1.	Potpore radnicima za bolovanje – duža bol. Obveze prema djelatnicima za potpore <i>Obrač. potpore za bol. duže od 90 dana</i>	4450 26330	2.500,00	2.500,00
2.	Nagrade djelatnicima – regres za godišnji odmor Obveze prema djelatnicima za nagrade <i>Obračun regresa za godišnji odmor</i>	4464 26331	12.500,00	12.500,00
3.	Obveze prema djelatnicima za potpore Obveze prema djelatnicima za nagrade Žiroračun <i>Isplata potpora i nagrada djelatnicima</i>	26330 26331 1000	2.500,00 12.500,00	15.000,00

Glavna knjiga

4450 – Potpore radnicima za bolovanja duža od 90 dana	26330 – Obveze prema djelatnicima za potpore
1) 2.500,00	3) 2.500,00 2.500,00 (1
4464 – Nagrade djelatnicima – regres za godišnji odmor	26331 – Obveze prema djelatnicima za nagrade
2) 12.500,00	3) 12.500,00 12.500,00 (2
1000 – Žiroračun	
S° x	15.000,00 (3

Primjer 4. Troškovi stručnog osposobljavanja i usavršavanja djelatnika

1. Primljen je račun Ekonomske škole Karlovac za informatičko obrazovanje djelatnika na 6.800,00 kn.
2. Gotovinom je plaćena kotizacija za stručni seminar pravniku tvrtke Ivanu Dobriniću u iznosu 1.200,00 kn.
3. Prema izvratku sa žiroračuna Ekonomskoj školi je plaćeno 6.800,00 kn.



Nalog za knjiženje

Redni broj	Naziv konta i opis poslovnog događaja	Broj konta	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1.	Troš. obrazovanja i stručnog usavršavanja Dobavljači koji nisu u sustavu PDV-a <i>Račun za informatičko obrazovanje</i>	444 2211	6.800,00	6.800,00
2.	Troš. obrazovanja i stručnog usavršavanja Glavna blagajna <i>Plaćena kotizacija za seminar iz blagajne</i>	444 1020	1.200,00	1.200,00
3.	Dobavljači koji nisu u sustavu PDV-a Žiroračun <i>Plaćen je račun za obrazovanje</i>	2211 1000	6.800,00	6.800,00

Glavna knjiga

444 – Troškovi obrazovanja i stručnog usavršavanja		2211 – Dobavljači koji nisu u sustavu PDV-a	
1) 6.800,00		3) 6.800,00	6.800,00 (1)
2) 1.200,00			
1020 – Glavna blagajna		1000 – Žiroračun	
S° x	1.200,00 (2)	S° x	6.800,00 (3)

KLJUČNI POJMOVI

• **naknade troškova zaposlenicima**
• **dnevnice**

• **prijevoz na posao i s posla**

• **stručno usavršavanje**

Pitanja za ponavljanje:



1. Što se smatra troškom dnevnica u zemlji i inozemstvu?
2. Koja su materijalna prava djelatnika?
3. Koje vrste nagrada i potpora mogu biti isplaćene djelatnicima?
4. Što se podrazumijeva pod troškovima stručnog usavršavanja djelatnika?

1.6. Plaće

Rad je **usluga zaposlenika** koja se vrijednosno iskazuje kroz plaće. Plaće su umnožak utroška rada i satnice ili tarife, a mogu biti definirane i u ukupnoj svoti.

Razlikujemo **plaću za izvršeni rad i nadoknade plaće za neizvršeni rad** (godišnji odmori, blagdani, bolovanja i sl.).

Također, sa **stajališta vrste troška** razlikujemo:

⇒ trošak plaće – bruto plaća zaposlenika iz koje se obračunava i isplaćuje doprinos za mirovinsko osiguranje, te porez iz plaće i prirez na porez, a ostatak čini neto za isplatu zaposleniku

⇒ trošak rada – bruto plaća uvećana za doprinose na plaću koji su trošak poslodavca.

U proizvodnim poduzećima plaće zaposlenika koji rade izravno u proizvodnji terete proizvodnju u tijeku, odnosno oblikuju vrijednost proizvodnje, a po završetku proizvodnje prenose se na zalihe gotovih proizvoda. Prijenos tih troškova u rashode uslijedit će postupno, kada se proizvodi sa zaliha prodaju. Ostale, neizravne plaće, predstavljaju rashod u razdoblju obračuna. U ostalim poduzećima svi troškovi plaća terete rashode u razdoblju u kojem su obračunati. Evidentiranje plaća i naknada plaća zaposlenika u knjigovodstvu, te najvažnijih s njima povezanih poslovnih događaja, može se prikazati:

Poslovni događaj	Isprava	Duguje	Potražuje
Nastanak obveze za plaću i naknade plaća zaposlenika	Obračun	Troškovi osoblja – 47	Obveze za plaću i naknade plaća – 27, 26
Izvršenje nastale obveze	Izvadak žiroračuna	Obveze za plaću i naknade plaća – 27, 26	Novčani računi – 10

Obračun plaće zasnovan je na propisima kojima su definirani doprinosi iz i na plaću, te porez i prirez.

Doprinosi iz plaće izdvajaju se za mirovinsko osiguranje zaposlenika koje je:

⇒ obvezno

⇒ dobrovoljno.

Obvezno osiguranje ima dva dijela ili tzv. stupa. Sredstva koja se izdvajaju u prvi stup, za tzv. generacijsku solidarnost služe za isplatu mirovina sadašnjih umirovljenika. Generacijska solidarnost očituje se upravo u tome što sadašnji zaposlenici izdvajanjem mirovinskog doprinosa u taj stup osiguravaju sredstva za mirovine sadašnjih umirovljenika.

Drugi dio obveznog mirovinskog osiguranja predstavlja štednju sadašnjih zaposlenika za vlastitu buduću mirovinu. Sredstva koja mirovinski fond prikupi

iz tog dijela doprinosa vode se na individualnim računima osiguranika, pri čemu svaki osiguranik zna koliko je sredstava na taj način izdvojio i koliko je fond ta sredstva uvećao (kapitalizirao) svojim ulaganjem. Dio mirovine kojeg će osiguranik ostvariti iz tog dijela ovisi o dobi umirovljenja i procijenjenom trajanju života umirovljenika određene životne dobi.

Treći dio mirovinskog osiguranja je također individualna kapitalizirana štednja, ali dobrovoljna, po izboru osiguranika. Ova je štednja vrlo slična određenim oblicima životnog osiguranja i bankovnoj štednji, te ima značajne povoljnosti, jer se sredstva koja osiguranik prikupi tom štednjom mogu naslijediti, a i država potiče dobrovoljnu mirovinsku štednju kroz porezne olakšice i dodavanje određenih sredstava na individualne račune, čime se povećava njihova ukupna konačna vrijednost

Doprinosi na plaću za koje je već navedeno da ih snosi poslodavac i da nisu dio bruto plaće, također su regulirani propisima i u Hrvatskoj je to: doprinos za zdravstveno osiguranje.

Izdvajanjem doprinosa za mirovinsko osiguranje iz bruto plaće ostaje **dohodak** zaposlenika iz kojeg se na temelju propisa obračunava i izdvaja porez i prirez. Postoji dio dohotka koji je neoporeziv (tzv. osobni odbitak), jer se smatra minimumom potrebnim za egzistenciju, a koji ovisi o tome koliko članova obitelji zaposlenik uzdržava. Samac logično ima niži osobni odbitak nego zaposlenik s četvero uzdržavane djece, a koji je uz to još i invalid.

Na razliku od osobnog odbitka do dohotka plaća se porez po više stopa, a što ovisi o visini dohotka. Na ovaj način se u poreznom sustavu želi postići pravednost, da zaposlenici s višim dohotkom budu više porezno opterećeni (po višoj poreznoj stopi) od onih s nižim dohotkom.

Obračunani porez je osnovica za obračun i izdvajanje tzv. prireza. Stopu prireza određuju gradovi i općine, a ta sredstva služe za unapređenje života u lokalnim zajednicama u kojima zaposlenici žive.

BRUTO PLAĆA			+	DOPRINOSI NA PLAĆU
DOPRINOSI IZ PLAĆE	DOHODAK			
	POREZ NA DOHODAK + PRIREZ	NETO PLAĆA ZA ISPLATU		

BRUTO PLAĆA + DOPRINOSI NA PLAĆU = TROŠAK PLAĆE
TROŠAK PLAĆE = NOVČANA SREDSTVA POTREBNA ZA ISPLATU PLAĆE

U nastavku su prikazane zakonske odredbe o obračunu plaće:

Doprinosi iz plaće	Doprinosi na plaću 16,5 %
<ul style="list-style-type: none"> • mirovinsko I. stup 15 % • mirovinsko II. stup 5 % 	<ul style="list-style-type: none"> • zdravstvo 16,5 %

Porez na dohodak

- osnovni osobni mjesečni odbitak 3.800,00 kn
- mjesečna osnovica osobnog odbitka 2.500,00 kn

Stopa poreza na dohodak	Osnovica za porez na dohodak
24 %	do 30.000,00 kn mjesečno
36 %	iznad 30.000,00 kn mjesečno

- porezni odbitci

osobni	1,00	3.800,00 kn
uzdržavani član obitelji	0,70	1.750,00 kn
1. dijete	0,70	1.750,00 kn
2. dijete	1,00	2.500,00 kn
3. dijete	1,40	3.500,00 kn
4. dijete	1,90	4.750,00 kn
5. dijete	2,50	6.250,00 kn
uzdržavani član obitelji – invalid	0,40	1.000,00 kn
uzdržavani član obitelji – 100 % invalid	1,50	3.750,00 kn

1.6.1. Obračun plaće i analitičko knjigovodstvo

Obračun plaće povezan je s knjigovodstvenim ispravama u analitičkom knjigovodstvu, s pratećim poslovnim knjigama kao uređenim evidencijama o plaćama, te s obrascima koje zahtijevaju porezna uprava i mirovinska društva radi vođenja svojih evidencija i nadzora nad ispravnošću obračuna poreza i doprinosa povezanih s plaćom.

Osnovna knjigovodstvena isprava u vezi s plaćama je:

- ⇒ Mjesečni obračunski list po zaposlenicima – kao podloga za izradu isplatnih (platnih) lista, odnosno obračuna plaća – koji sadrži sve podatke za pojedinačni obračun plaće.

Na osnovi mjesečnih obračunskih listova sastavljaju se isplatne liste koje sadrže zbirne podatke o elementima obračuna plaća.

Poslovne knjige u vezi plaća u analitičkom računovodstvu su:

- ⇒ dnevnik plaća – služi za kronološki unos podataka
- ⇒ kartoteka plaća po zaposlenicima – sadrži podatke o izvršenim satima rada, prekovremenim, noćnim, neizvršenim, satima bolovanja, norma satima, obračunanim i isplaćenim plaćama po svakom zaposleniku.

Za prikupljanje podataka o ukupno ostvarenim primitcima za svakog poreznog obveznika, zaposlenika, a koji su potrebni raznim institucijama (poreznoj upravi i mirovinskim društvima), koristi se obrazac **JOPPD (Izvjješće o primitcima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obavezna osiguranja)**. Nazivi i sadržaj takvih izvještajnih obrazaca često se mijenjaju.

Poduzeća s proizvodnom djelatnošću posebno obračunavaju rad zaposlenika povezan s proizvodnjom – tzv. izravne ili direktne plaće. Za analitičko praćenje plaća u proizvodnji koriste se interne knjigovodstvene isprave:

- ⇒ u vezi s izvršenjem određenog radnog naloga – radni list (za neposredni proizvodni posao, za opći posao, za uklanjanje nedostataka i grešaka u proizvodnji, za noćni rad, za prekovremeni rad itd.) – ispostavlja evidentičar radnih naloga, a potvrđuje tehnološki kontrolor ili voditelj mjesta na kojem se određeni posao izvršava
- ⇒ pregled (zbornik) izvršenog rada u određenom razdoblju – veza s financijskim računovodstvom
- ⇒ pregled izvršenog rada po troškovnim mjestima – veza s računovodstvom proizvodnje.

Primjeri evidentiranja plaća

Primjer 1. Obračun i knjiženje plaće



1. Trgovačko društvo Jasen d. o. o. Sisak sastavlja obračun plaće za mjesec siječanj 20xx. godine za 4 djelatnika:
 - a) IA ima bruto plaću od 44.500,00 kn, samac je i plaća prirez 12 %.
 - b) SC ima bruto plaću određenu na 12.500,00 kn, uzdržava 3 djece i plaća prirez 8 %.
 - c) NO ima bruto plaću u iznosu od 8.800,00 kn, uzdržava 1 dijete i plaća prirez 10 %.
 - d) KK ima bruto plaću 9.000,00 kn, uzdržava suprugu invalida, prirez je 6 %.
Knjižiti trošak neto plaće.
2. Knjižiti doprinose iz plaće.
3. Knjižiti porez i prirez.

4. Knjižiti obračun doprinosa na plaću.
5. Prema izvratku žiro računa podmireni su doprinosi iz plaće, doprinosi na plaću, porezi i prirez.
6. Neto plaće su isplaćene na tekuće račune djelatnika.

OBRAČUNSKI LIST za siječanj 20xx. godine			
Djelatnik:	IA		
1.	Bruto plaća		44.500,00
2. (1*15 %)	Doprinos za MIO I. stup	15 %	6.675,00
3. (1*5 %)	Doprinos za MIO II. stup	5 %	2.225,00
4. (2 + 3)	Ukupno doprinos iz plaće		8.900,00
5. (1 – 4)	DOHODAK		35.600,00
6.	Osobni odbitak		3.800,00
7. (5 – 6)	Porezna osnovica		31.800,00
8.	Porez 24 %	30.000,00	7.200,00
9.	Porez 36 %	1.800,00	648,00
10. (8 + 9)	Ukupno porez		7.848,00
11. (10 * % prireza)	Prirez	12 %	941,76
12. (10 + 11)	Ukupno porez i prirez		8.789,76
13. (1 – 4 – 12)	Neto plaća		26.810,24
14. (1*% doprinosa)	Doprinosi na plaću:		7.342,50
	za zdravstveno osiguranje	16,50 %	7.342,50
15. (1 + 14)	Ukupan trošak plaće		51.842,50

Izračun osobnog odbitka i poreznih osnovica za pojedine porezne stope:

Iznos osobnog odbitka djelatnika je 3.800,00 kn.

Nema uzdržavanih članova obitelji.

Porezna osnovica od 31.800,00 kn razvrstava se na poreznu osnovicu za stopu od 24 % u iznosu od 30.000,00 kn, a dobiveni ostatak od 1.800,00 kn je veći od 30.000,00 kn pa se na iznos porezne osnovice primjenjuje porezna stopa 36 %.

OBRAČUNSKI LIST za siječanj 20xx. godine			
Djelatnik:	SC		
1.	Bruto plaća		12.500,00
2. (1*15 %)	Doprinos za MIO I. stup	15 %	1.875,00
3. (1*5 %)	Doprinos za MIO II. stup	5 %	625,00
4. (2 + 3)	Ukupno doprinos iz plaće		2.500,00
5. (1 – 4)	DOHODAK		10.000,00
6.	Osobni odbitak		11.550,00
7. (5 – 6)	Porezna osnovica		-
8.	Porez 24 %	-	-
9.	Porez 36 %	-	-
10. (8 + 9)	Ukupno porez		-
11. (10 * % prireza)	Prirez	8 %	-
12. (10 + 11)	Ukupno porez i prirez		-
13. (1 – 4 – 12)	Neto plaća		10.000,00
14. (1* % doprinosa)	Doprinosi na plaću:		2.062,50
	za zdravstveno osiguranje	16,50 %	2.062,50
15. (1 + 14)	Ukupan trošak plaće		14.562,50

Izračun osobnog odbitka:

Iznos odbitka za djelatnika	3.800,00
Prvo dijete	0,70
Drugo dijete	1,00
<u>Treće dijete</u>	<u>1,40</u>
Ukupno	3,10

Odbitak za uzdržavane članove = faktor odbitka za djecu · zakonska osnovica =
 $3,10 \cdot 2.500,00 = 7.750,00 + 3.800,00 = 11.550,00$ kn

Djelatnica nema poreznu osnovicu iz razloga što je njen osobni odbitak veći od dohotka pa prema tome ne plaća ni porez ni prirez.

OBRAČUNSKI LIST za siječanj 20xx. godine			
Djelatnik:	NO		
1.	Bruto plaća		8.800,00
2. (1*15 %)	Doprinos za MIO I. stup	15 %	1.320,00
3. (1*5 %)	Doprinos za MIO II. stup	5 %	440,00
4. (2 + 3)	Ukupno doprinos iz plaće		1.760,00
5. (1 – 4)	DOHODAK		7.040,00
6.	Osobni odbitak		5.550,00
7. (5 – 6)	Porezna osnovica		1.490,00
8.	Porez 24 %	1.490,00	357,60
9.	Porez 36 %	-	-
10. (8 + 9)	Ukupno porez		357,60
11. (10 * % prireza)	Prirez	10 %	35,76
12. (10 + 11)	Ukupno porez i prirez		393,36
13. (1 – 4 – 12)	Neto plaća		6.646,64
14. (1* % doprinosa)	Doprinosi na plaću:		1.452,00
	za zdravstveno osiguranje	16,50 %	1.452,00
15. (1 + 14)	Ukupan trošak plaće		10.252,00

Izračun osobnog odbitka:

Iznos vlastitog osobnog odbitka 3.800,00 kn

Udržavano 1 dijete 0,70

Ukupno $0,70 \cdot 2.500,00 = 1.750,00$ kn

Iznos osobnog odbitka = $3.800,00 + 1.750,00 = 5.550,00$ kn.

Porezna osnovica od 1.490,00 kn je iznos manji od 30.000,00 kn pa se primjenjuje porezna stopa od 24 %.

OBRAČUNSKI LIST za siječanj 20xx. godine			
Djelatnik:	KK		
1.	Bruto plaća		9.000,00
2. (1*15 %)	Doprinos za MIO I. stup	15 %	1.350,00
3. (1*5 %)	Doprinos za MIO II. stup	5 %	450,00
4. (2 + 3)	Ukupno doprinos iz plaće		1.800,00
5. (1 – 4)	DOHODAK		7.200,00
6.	Osobni odbitak		6.650,00
7. (5 – 6)	Porezna osnovica		550,00
8.	Porez 24 %	550,00	132,00
9.	Porez 36 %	-	-
10. (8 + 9)	Ukupno porez		132,00
11. (10 * % prireza)	Prirez	6 %	7,92
12. (10 + 11)	Ukupno porez i prirez		139,92
13. (1 – 4 – 12)	Neto plaća		7.060,08
14. (1* % doprinosa)	Doprinosi na plaću:		1.485,00
	za zdravstveno osiguranje	16,50 %	1.485,00
15. (1 + 14)	Ukupan trošak plaće		10.485,00

Izračun osobnog odbitka:

Iznos vlastitog osobnog odbitka 3.800,00 kn

Uzdržavani član obitelji 0,70

Invalidnost uzdržavanog člana obitelji 0,40

Ukupno $1,10 \cdot 2.500,00 = 2.750,00$ kn

Iznos osobnog odbitka = $3.800,00 + 2.750,00 = 6.550,00$ kn

Porezna osnovica od 550,00 kn je iznos manji od 30.000,00 kn pa se primjenjuje porezna stopa od 24 %.

Isplatna lista za siječanj 20xx.						
Red. broj	OPIS	Djelatnik IA	Djelatnik SC	Djelatnik NO	Djelatnik KK	UKUPNO
1.	Bruto plaća	44.500,00	12.500,00	8.800,00	9.000,00	74.800,00
2.1.	Doprinos za MIO I stup	15%	1.875,00	1.320,00	1.350,00	11.220,00
2.2.	Doprinos za MIO II stup	5%	625,00	440,00	450,00	3.740,00
3.	Ukupno doprinos iz plaće	8.900,00	2.500,00	1.760,00	1.800,00	14.960,00
4.	DOHODAK	35.600,00	10.000,00	7.040,00	7.200,00	59.840,00
5.	Osobni odbitak	3.800,00	11.550,00	5.550,00	6.650,00	27.550,00
6.	Porezna osnovica	31.800,00	-	1.490,00	550,00	33.840,00
7.1.	Porez 24 %	7.200,00	-	357,60	132,00	7.689,60
7.2.	Porez 36 %	648,00	-	-	-	648,00
8.	Ukupno porez	7.848,00	-	357,60	132,00	8.337,60
9.	Prirrez	941,76	-	35,76	7,92	985,44
10.	Ukupno porez i prirrez	8.789,76	-	393,36	139,92	9.323,04
11.	Neto plaća	26.810,24	10.000,00	6.646,64	7.060,08	50.516,96
12.	Doprinosi na plaću:	7.342,50	2.062,50	1.452,00	1.485,00	12.342,00
12.1.	za zdravstvo	16,50%	2.062,50	1.452,00	1.485,00	12.342,00
13.	Ukupan trošak plaće	51.842,50	14.562,50	10.252,00	10.485,00	87.142,00

Nalog za knjiženje

Redni broj	Naziv konta i opis poslovnog događaja	Broj konta	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1.	Neto plaća djelatnika Obveze za neto plaću djelatnika <i>Obračun neto plaće</i>	4700 2710	50.516,96	50.516,96
2.	Doprinosi iz plaće Obveza za mirovinsko osiguranje 1. stup Obveza za mirovinsko osiguranje 2. stup <i>Obračun doprinosa iz plaće</i>	4701 2720 2721	14.960,00	11.220,00 3.740,00
3.	Porez i prirez na dohodak iz plaće Obveza za porez iz plaće Obveza za prirez iz plaće <i>Obračun poreza i prireza</i>	4702 2730 2740	9.323,04	8.337,60 985,44
4.	Doprinos na plaću za zdravstvo Obveza za doprinos za zdravstvo <i>Obračun doprinosa na plaću za zdravstvo</i>	4720 2640	12.342,00	12.342,00
5.	Obveza za mirovinsko osiguranje 1. stup Obveza za mirovinsko osiguranje 2. stup Obveza za porez iz plaće Obveza za prirez iz plaće Obveza za doprinos za zdravstvo Transakcijski račun <i>Podmirenje doprinosa iz plaće, na plaću, poreza i prireza</i>	2720 2721 2730 2740 2640 1000	11.220,00 3.740,00 8.337,60 985,44 12.342,00	36.625,04
6.	Obveze za neto plaću djelatnika Transakcijski račun <i>Isplata neto plaće</i>	2710 1000	50.516,96	50.516,96

Glavna knjiga

4700 – Neto plaća djelatnika		2710 – Obveze za neto plaću djelatnika	
1) 50.516,96		6) 50.516,96	50.516,96 (1)
4701 – Doprinosi iz plaće		2720 – Obveze za doprinos za mirovinsko osiguranje prvi stup	
2) 14.960,00		5) 11.220,00	11.220,00 (2)
2730 – Obveze za doprinos za mirovinsko osiguranje drugi stup		4702 – Porez i prirez na dohodak iz plaće	
2) 3.740,00	3.740,00 (2)	5) 9.323,04	
2730 – Obveza za porez na dohodak iz plaće		2740 – Obveza za prirez poreza na dohodak iz plaće	
5) 8.337,60	8.337,60 (3)	5) 985,44	985,44 (3)
4720 – Doprinos za obvezno zdravstveno osiguranje		2640 – Obveza za doprinos za zdravstveno osiguranje	
4) 12.342,00		5) 12.342,00	12.342,00 (4)
1000 – Transakcijski račun			
S ^o x	36.625,04 (5)		
	50.516,96 (6)		

KLJUČNI POJMOVI

- *plaća*
- *doprinosi iz plaća*
- *doprinosi na plaće*

- *porez na dohodak*
- *prirez*

- *porezni odbitci*
- *trošak rada*

Pitanja za ponavljanje:

1. Što je plaća?
2. Koja je struktura bruto plaće?
3. Koji doprinosi se obračunavaju iz plaće, a koji na plaću?
4. Na koju se osnovicu računa porez na dohodak?
5. Što je osnovica za izračun prireza?
6. Kada nastaje trošak plaća?



1.7. Ostali troškovi poslovanja

Ostali troškovi poslovanja su razne prirodne vrste troškova koje se uobičajeno javljaju u poslovanju trgovačkog društva, a nisu obuhvaćene zasebno imenovanim grupama računa. U vašem kontnom planu pogledajte na skupini računa 46 koji se troškovi smatraju ostalim troškovima poslovanja.

Kako su neki navedeni troškovi povezani s osobnim korištenjem (npr. trošak reprezentacije), odnosno isplatama pojedincima (npr. naknade članovima nadzornog odbora), postoje propisi koji reguliraju najviše dopuštene ovakve troškove ili njihovu proporciju koja se porezno priznaje. Ovdje zakonodavac polazi od pretpostavke da neki rashodi povezani s osobnim korištenjem i isplatama pojedincima nisu u funkciji ostvarivanja prihoda, pa zbog toga i kako bi se spriječile zloupotrebe posebno porezno regulira ovakve rashode.

Većina ostalih troškova poslovanja povezana je s raznim propisanim davanjima trgovačkog društva, pribavljanjem stručne literature, upravnim troškovima i sl. Njihova se evidencija u knjigovodstvu može prikazati:

Poslovni događaj	Isprava	Duguje	Potražuje
Nastanak troška	Ulazna faktura	Ostali troškovi – 46 Potraživanja za pretporez – 18	Dobavljači – 22
Plaćanje obveza	Izvadak žiroračuna Blagajnička isplatnica Blagajnički izvještaj	Dobavljači – 22	Novčana sredstva – 10

Primjeri evidentiranja ostalih troškova poslovanja



Primjer 1. Ostali troškovi poslovanja

1. Primljen račun za trošak reprezentacije na 2.500,00 kn (Iznos računa sadrži PDV od 25 %).
2. Stigao je račun za stručnu literaturu 3.150,00 kn (PDV je uračunan po stopi od 5 %).
3. Prema izvratku žiroračuna podmirene su fakture za troškove reprezentacije i troškove stručne literature.

50 % troškova reprezentacije s pripadajućim PDV-om je porezno priznata stavka, a 50 % troška s pripadajućim PDV-om je porezno nepriznata stavka što će uvećati računovodstveni dobitak kao osnovicu za porez na dobit. Pretporez (iznos 500,00 kn)

je porezno nepriznata stavka pa se u smislu zakona ne može iskazati kao pretporez, iskazuje se kao trošak.

Nalog za knjiženje

Redni broj	Naziv konta i opis poslovnog događaja	Broj konta	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1.	Troškovi reprezentacije – 50 % porezno priznat	46000	1.250,00	
	Troškovi reprezentacije – 50 % porezno nepriznat	46001	1.250,00	
	Dobavljači <i>Račun za reprezentaciju</i>	2210		2.500,00
2.	Troškovi stručne literature	4650	3.000,00	
	Pretporez	1810	150,00	
	Dobavljači <i>Račun za stručnu literaturu</i>	2210		3.150,00
3.	Dobavljači	2210	5.650,00	
	Transakcijski račun	1000		5.650,00

Glavna knjiga

46000 – Troškovi reprezentacije – porezno priznati		46001 – Troškovi reprezentacije – porezno nepriznati	
1) 1.250,00		1) 1.250,00	
2210 – Dobavljači		4650 – Troškovi stručne literature	
3) 6.250,00	2.500,00 (1) 3.150,00 (2)	2) 3.000,00	
1810 – Pretporez		1000 – Žiroračun	
1) 150,00		5° x	5.650,00 (3)

KLJUČNI POJMOVI

• ostali troškovi

• trošak reprezentacije

Pitanja za ponavljanje:

1. Koji su ostali troškovi poslovanja?
2. Što su troškovi reprezentacije?
3. Na temelju kojih se isprava evidentiraju ostali troškovi poslovanja?



Zadatci za vježbu

ZADATAK 1

Sastaviti nalog za knjiženje troškova materijala i usluga. Nakon knjiženja analizirati strukturu troškova poslovanja.

Poslovni događaji:

1. Prema računu dobavljača utrošen je materijal za održavanje u iznosu 2.500,00 kn, a usluge tekućeg održavanja iznose 3.700,00 kn. Na ukupnu vrijednost je dobavljač obračunao PDV.
2. Zaposlenik je dostavio gotovinski račun za plaćene troškove poštarine u iznosu 120,00 kn.
3. Primljen je račun dobavljača za premiju osiguranja imovine u iznosu 1.500,00 kn.
4. Poslovna banka je dostavila račun za troškove platnog prometa u iznosu 325,00 kn
5. Za troškove interneta primljen je račun dobavljača u iznosu 500,00 kn + PDV.

ZADATAK 2.

Izračunati amortizaciju dugotrajne imovine primjenom linearne metode za godinu dana i za tekuću godinu. Knjižiti obračun amortizacije za tekuću godinu u glavnoj knjizi.

Početna stanja 1. siječnja tekuće godine:

- Koncesije – nabavna vrijednost 150.000,00 kn, korisni vijek 4 godine.
- Licencije – nabavna vrijednost 180.000,00 kn, korisni vijek 4 godine.
- Građevinski objekt – nabavna vrijednost 400.000,00 kn, korisni vijek 20 godina.

Imovina predana u upotrebu tijekom tekuće godine

- 15. travnja uredska oprema nabavne vrijednosti 60.000,00 kn, korisni vijek 4 godine.
- 1. lipnja stroj nabavne vrijednosti 40.000,00 kn, korisni vijek 4 godine.
- 3. rujna namještaj nabavne vrijednosti 50.000,00 kn, korisni vijek 10 godina.
- 10. studenog dostavno vozilo nabavne vrijednosti 130.000,00 kn, korisni vijek 4 godine.
- 1. prosinca skladište nabavne vrijednosti 250.000,00 kn, korisni vijek 20 godina.

ZADATAK 3

Izračunati amortizaciju stroja primjenom funkcionalne metode i knjižiti obračun amortizacije za proizvedenu količinu proizvoda na kontima glavne knjige.

Nabavna vrijednost stroja iznosi 150.000,00 kn, procijenjeni korisni vijek je 30.000 jedinica proizvoda. Proizvedeno je 7.500 jedinica proizvoda.

Koliko će iznositi neto sadašnja vrijednost stroja nakon proizvedenih 31.000 jedinica proizvoda?

ZADATAK 4

Obračunati plaću i sastaviti nalog za knjiženje obračuna te isplate plaće sa žiro računa. Izračunati ukupan trošak plaće za mjesec rujan.

- Zaposlenik AB ima bruto plaću 14.300,00 kn., uzdržava dvoje djece i plaća prirez 12 %.
- Zaposlenik BC ima bruto plaću 44.000,00 kn, samac je i plaća prirez 8 %, vraća ratu potrošačkog kredita od 5.000,00 kn mjesečno.
- Zaposlenik CD ima bruto plaću 8.900,00 kn uzdržava jedno dijete invalida, plaća prirez 10 %.
- Zaposlenik EF ima bruto plaću od 8.200,00 kn uzdržava dvoje djece, u njegovu mjestu stanovanja nije uveden prirez.
- Zaposlenik NM ima bruto plaću od 11.000,00 kn, uzdržava suprugu 100 % invalida i plaća prirez 18 %.

Sastaviti obračunske liste prema važećim propisima. Napraviti isplatni listu i knjižiti:

1. Obračun troška neto plaće.
2. Knjižiti obveze za obustave iz neto plaće
3. Obračun troškova doprinosa iz plaće.
4. Obračun troškova poreza i prireza.
5. Obračun doprinosa na bruto plaću.
6. Knjižiti podmirenje doprinosa iz plaće.
7. Knjižiti podmirenje poreza i prireza.
8. Knjižiti podmirenje doprinosa na plaće.
9. Knjižiti podmirenje obveza za obustave iz neto plaće.
10. Neto plaće po odbitku obustava iz plaća su isplaćene na tekuće račune.