



# Promjene amortizacijskih stopa

mr. Zdravko Baica, Neven Baica, mag. oec.

U ovom članku pojašnjavamo mogućnost promjena amortizacijskih stopa te koje obveze proizlaze u slučaju kada dođe do navedenih promjena.

## 1. Uvod

Izbor amortizacijskih stopa u današnje vrijeme često je pojednostavljen i svodi se na razvrstavanje sredstva u kategorije propisane poreznim propisom, te dodjeljivanjem maksimalno dozvoljene amortizacijske stope. S vremenom, mnogi porezni obveznici zanemarili su činjenicu da je određivanje amortizacijskih stopa propisano računovodstvenim propisima. Porezna praksa pokazuje da ovakvo zanemarivanje računovodstvenih pravila **uglavnom nije predmetom pojačane pažnje nadzora ako se tako dodijeljene amortizacijske stope ostavljaju neizmijenjenima tijekom** čitavog korisnog vijeka uporabe imovine.

Međutim, **ukoliko se amortizacijska stopa mijenja tijekom korisnog vijeka uporabe** imovine, veće su šanse da nadzorna tijela zatraže pojašnjenja za takva postupanja. Iz tog razloga u ovom članku bavimo se detaljima povezanim s promjenom načina obračuna amortizacije tijekom korisnog vijeka uporabe imovine, te ističemo opasnosti pogreški u razumijevanju ovih računovodstvenih postupaka.

Prije nego pojasnim postupke povezane s promjenom amortizacijskih stopa, ukratko ćemo pojasniti osnove ispravnog početnog određivanja amortizacijskih stopa, te ćemo pojasniti kakva se pojednostavljena postupanja primjenjuju u praksi.

## 2. Početno određivanje amortizacijskih stopa

Koja će se amortizacijska stopa dodijeliti nekoj imovini propisano je računovodstvenim propisima. No, danas se primjenjuje pojednostavljeni pristup dodjeljivanju stopa tako da se konzultiraju propisi koji reguliraju porez na dobit.

Detaljno o početnom određivanju amortizacijskih stopa, poreznom aspektu troška amortizacije, te evidentiranju obračuna amortizacije temeljem odredbi računovodstvenih standarda detaljno smo pisali u članku **"Obračun amortizacije" koji je objavljen u RiPup-u br. 10/2023**. U ovom poglavlju naglasit ćemo razliku između zahtjeva koji po pitanju određivanja amortizacijskih stopa imaju računovodstveni propisi u odnosu na pojednostavljena postupanja u praksi,

te dati procjenu kako na takva pojednostavljenja reagiraju nadzorna tijela.

## 2.1. Računovodstveni pristup

Prema odredbama Hrvatskih računovodstvenih standarda (u daljnjem tekstu: HSFI-a) i Međunarodnih računovodstvenih standarda **za svaku dugotrajnu imovinu treba ocijeniti da li ima ograničeni korisni vijek uporabe, i ako ima, procijeniti njegov korisni vijek uporabe (iskazan u godinama)**. Godišnja amortizacijska stopa izračunava se iz procijenjenog korisnog vijeka uporabe primjenom slijedeće formule

$$\text{Godišnja amortizacijska stopa} = \frac{100}{\text{vijek uporabe (u godinama)}}$$

Točkom HSFI-a 6.41. izričito se zahtijeva da se **svaki dio pojedinog predmeta dugotrajne materijalne imovine** s troškom nabave koji je značajan u odnosu na ukupnu vrijednost pojedinog predmeta dugotrajne materijalne imovine **treba amortizirati zasebno**.

No, točkom HSFI-a 6.43 **određivanje amortizacijskih stopa olakšano je otvaranjem mogućnosti da se dugotrajna imovina može grupirati u grupe ili skupine**:

*"Značajan dio predmeta dugotrajne materijalne imovine može imati jednak vijek upotrebe i metodu amortizacije kao neki drugi značajni dio predmeta dugotrajne materijalne imovine. Takvi značajni dijelovi predmeta imovine mogu se grupirati zajedno u svrhu utvrđivanja iznosa amortizacije."*

Navedenom odredbom omogućeno je da poduzetnik određivanje korisnog vijeka uporabe obavi na slijedeći način:

- 1) utvrdi nazive i karakteristike svake skupine dugotrajne imovine,
- 2) na temelju procjene za čitavu skupinu odredi korisni vijek uporabe, a time i amortizacijsku stopu, te
- 3) za svaku dugotrajnu imovinu odredi kojoj amortizacijskoj skupini pripada.



Ako je dugotrajna imovina, temeljem njezinih značajki, razvrstana u ispravnu skupinu, obračun amortizacije obavljat će se prema korisnom vijeku uporabe koji smo procijenili da vrijedi za čitavu amortizacijsku skupinu, čime su ispoštovani zahtjevi računovodstvenih standarda.

Smatramo da poduzetnik, vrste amortizacijskih skupina s razradom njezinih karakteristika i procjenom korisnog vijeka uporabe skupine treba obaviti **ugrađivanjem pravila u neki postojeći interni akt ili treba za te potrebe donijeti zasebni interni akt**. Tako navedena pravila, primjerice, mogu biti:

- ugrađena u odredbe **Pravilnika o računovodstvu**
- ugrađena u odredbe **Pravilnika o amortizaciji** ili
- □ donesena u zasebnom internom aktu: primjerice **Odlukom o razvrstavanju imovine u amortizacijske skupine**.

**ističemo...**

Pravila o obračunu amortizacije poduzetnik treba odrediti vlastitim internim aktom.

**Osim određivanja amortizacijskih skupina internim aktom trebalo bi odrediti pravila i za sve druge čimbenike bitne za obračun amortizacije**, kao što je izbor metode obračuna amortizacije, pravila početka i prestanka obračuna amortizacije, obvezu ponovnog procjenjivanja korisnog vijeka uporabe, kao i postupke u slučaju potrebe za izmjenom amortizacijske stope.

Obzirom da kod određivanja korisnog vijeka uporabe i drugih čimbenika bitnih za obračun amortizacije uvijek postoje određena neizvjesnost, **računovodstvenim propisima ova pravila smatraju se dijelom računovodstvenih procjena, a ne dijelom računovodstvenih politika**. Detaljnije o računovodstvenoj procjeni pišemo u poglavlju 3.4. ovog članka.

**2.2. Današnja praksa**

Pravila priznavanja troška amortizacije u smislu utvrđivanja osnove poreza na dobit propisana su odredbama:

- **članka 12. Zakona o porezu na dobit** (Nar. nov., br., 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 114/22 i 114/23; u daljnjem tekstu: *Zakon*)
- **članka 22. Pravilnika o porezu na dobit** (Nar. nov., br., 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14, 137/15, 1/17, 2/18, 1/19, 1/20, 59/20, 1/21, 156/22, 156/23 i 16/25; u daljnjem tekstu *Pravilnik*)

Tako su **odredbama članka 12. stavka 5. i 6. Zakona**, predmeti dugotrajne imovine podijeljeni na skupine, a svakoj skupini je dodijeljen korisni vijek uporabe i amortizacijska stopa. Primjenom tih amortizacijskih stopa i drugih pravila iz ostalih odredbi *Zakona* i *Pravilnika*, dobijamo maksimalni iznos troška amortizacije koji može biti priznati trošak u jednom poreznom razdoblju. **No, navedene odredbe ne treba promatrati kao ograničenje u smislu izbora stope i metode obračuna amortizacije koje najbolje odražavaju trošenje imovine**. Poreznim propisima samo se utvrđuje koji iznos troška amortizacije je porezno priznat, a za koji dio troška amortizacije treba uvećati osnovicu poreza na dobit, bilo privremeno ili trajno. Obzirom da poduzetnici nastoje izbjeći obračunavanje amortizacije iznad porezno dozvoljenih iznosa, dugotrajnoj imovini amortizacijska stopa dodjeljuje se najčešće tako da se:

- 1) dugotrajna imovina prema karakteristikama rasporedi u neku od skupina određenih člankom 12. st. 5. *Zakona* te

- 2) dodijeli stopa koja je jednaka ili niža od maksimalno dopuštene stope za skupinu u koju je razvrstana (prema čl. 12. st. 5. i 6. *Zakona*).

**Uobičajena praksa je da se nekim od internih akata koje smo prije naveli utvrde ista pravila kakva su propisana i odredbama Zakona**. Time se osigurava da iznos obračunate amortizacije prema računovodstvenim pravilima nije veći od iznosa utvrđenog prema članku 12. *Zakona*, pa će ukupan iznos godišnje amortizacije biti trajno porezno priznat.

Međutim, upravo je ovaj pristup zaslužan za **pogrešnu predodžbu da amortizacijske stope po računovodstvenim pravilima smiju biti ograničene**, odnosno da ne postoji potpuna sloboda u procjeni korisnog vijeka uporabe. To dovodi do situacije da:

- poduzetnici ne promišljaju da li amortizacijska stopa "prepisana iz poreznih propisa" odgovara očekivanom korisnom vijeku uporabe određene dugotrajne imovine te
- niti ne utvrđuju vlastita pravila obračuna amortizacije nekim od gore navedenih internih akata.

**ističemo...**

Poduzetnici često dugotrajnoj imovini dodjeljuju najvišu dopuštenu amortizacijsku stopu koja je dozvoljena člankom 12. stavkom 6. *Zakona*, pri čemu ne razmatraju pravila koja su propisana računovodstvenim standardima.

**Ovakva postupanja treba smatrati propustima smislu provedbi računovodstvenih propisa**. U nastavku dajemo promišljanja o mogućem postupanju nadzornih tijela u svezi navedenih propusta.

**2.3. Moguća postupanja poreznog nadzora**

"Prepisivanjem" najviše dopuštenih amortizacijskih stopa iz *Zakona* poduzetnici postižu da ne nastaju privremeno nepriznati troškovi po osnovi izabrane stope i metode obračuna amortizacije koja je različita od onih iz poreznih propisa, zanemarujući da pri tome možda ne ispunjavaju zahtjeve odredbi računovodstvenih propisa. U poglavljima koja slijede dajemo svoje iskustvene spoznaje i pretpostavke o mogućim postupanjima nadzornih tijela u slučaju kada amortizacijske stope nisu utvrđene prema računovodstvenim pravilima ili se uvažavanje računovodstvenih pravila ne može dokazati.

**2.3.1. Što kada interni akt o obračunu amortizacije nije donesen?**

U slučaju kada poduzetnik u potpunosti zanemari postojanje računovodstvenih pravila, događa se da se amortizacijske stope dodjeljuju temeljem odredbi poreznih propisa bez da se donese interni akt u kojem će takva pravila biti barem prepisana.

Ovakvo postupanje poduzetnika smatramo opasnim, jer proizlazi da nema temelja za određivanje amortizacijskih stopa obzirom da to pitanje nije uređeno niti jednim internim aktom. Premda praksa poreznog nadzora pokazuje da ovakvi propusti prolaze nezamijećeno, ovdje se radi o propustu koji omogućuje zaključak da računovodstvene procjene nisu niti obavljene, što je evidentan propust u smislu osiguranja vjerodostojnosti financijskih izvještaja, te mogućnost aktiviranja prekršajnih odredbi temeljem *Zakona* o računovodstvu ne treba u potpunosti isključiti.

### 2.3.2. "Prepisivanje" poreznih pravila u interni akt

U najvećem broju slučajeva poduzetnici ne promišljaju o vlastitim pravilima za obračun amortizacije kojima bi nastojali, sukladno odredbama računovodstvenih propisa, dati vlastitu procjenu korisnog vijeka uporabe dugotrajne imovine koju koriste za poslovanje. Takvi poduzetnici u interni akt prepisuju pravila poreznih propisa, s osnovnim ciljem da spriječe nastanak nepriznatih troškova amortizacije u poreznim razdobljima. To dovodi do automatizma gdje se dugotrajnoj imovini dodjeljuju maksimalno dozvoljene porezne stope i u slučajevima kada je moguće procijeniti znatno duži korisni vijek uporabe, odnosno znatno nižu poreznu stopu.

**Premda bi prema logici računovodstvena procjena trebala biti potkrijepljena barem nekakvim projekcijama, praksa poreznog nadzora pokazuje da se nadzorna tijela rijetko bave ocjenom kvalitete poduzetnikove procjene korisnog vijeka uporabe, te nam nisu poznati slučajevi prigovora u slučaju kada je određena amortizacijska stopa jednaka ili niža od udvostručeni propisanih stopa.** Opušteni pristup ovoj problematici ogleda se i u postojanju odredbe koja omogućuje primjenu podvostručene stope amortizacije od one propisane za određenu amortizacijsku skupinu.

Smatramo da je glavni razlog "opuštenog" pristupa nadzornih tijela kod utvrđivanja vijeka trajanja kompleksnost same procjene vijeka trajanja. Naime, procjena vijeka trajanja ovisi o karakteristikama svake dugotrajne imovine, karakteristikama i intenzitetu poslovnih procesa u koje je imovina uključena, ali i procjeni njezine korisnosti u smislu njezinog tehnološkog zastarijevanja ili samih promjena u potražnji proizvoda i usluga u čijoj proizvodnji imovina sudjeluje. Nadzorna tijela zasigurno nemaju dovoljno vremena, niti stručnog kadra koji bi se mogao baviti ovim pitanjima za svaki predmet dugotrajne imovine kod subjekta nad kojim provodi nadzor.

No jedan od razloga opuštenog pristupa sigurno je i činjenica da ubrzana amortizacija imovine gledano kroz više poreznih razdoblja ne umanjuje ukupno plaćenu poreznu obvezu, već njezino plaćanje samo odgađa. Dodatno, mnogi poduzetnici nisu svjesni da bi u slučaju prijenosa poreznog gubitka nastalog zbog previsoko utvrđene amortizacije šestu godinu životnog vijeka poreznog obveznika mogao dovesti ukupno i do većeg poreznog opterećenja u tih šest godina, od poreznog opterećenja koje bi nastalo da se trošak amortizacije rasporedio na veći broj poreznih razdoblja, te je moguće da je u promišljanjima nadzornih postupanja uključena i takva kalkulacija.

No, ne to ne znači da nadzorna tijela neće obraćati pažnju na ispravnost dodijeljenih amortizacijskih stopa u smislu izbora amortizacijske skupine iz čl. 12. Zakona.



#### ističemo...

Iz toga proizlazi da poduzetnici koji su "prepisali" porezna pravila u interni akt mogu biti relativno mirni u pogledu procjene nadzornih tijela o ispravnosti procjene korisnog vijeka uporabe, ukoliko je imovina ispravno razvrstana u pripadajuću amortizacijsku skupinu.

Ovakav pristup smatramo vjerojatnim u slučaju da se početno utvrđena amortizacijska stopa ne mijenja u tijeku korisnog vijeka uporabe dugotrajne imovine. No, smatramo da ova razmatranja nisu relevantna ukoliko u tijeku vijeka trajanja dugotrajne imovine dođe do promjene procijene vijeka uporabe dugotrajne imovine, promijene u primjeni metode amortizacije koje utiču na promjenu visine troška

amortizacije u odnosu na pravila obračuna amortizacije utvrđene na početku korištenja imovine. U narednim poglavljima pojašnjavam sam postupak promjene amortizacijskih stopa, a na kraju dajem procjenu postupanja nadzornih tijela u slučaju kada uoče promjene u visini obračunate amortizacije u različitim poreznim razdobljima.

## 3. Promjene amortizacijskih stopa

Čak i u slučaju kada je poduzetnik vrlo ozbiljno pristupio početnom određivanju korisnog vijeka uporabe, u tijeku vijeka uporabe mogu nastati potrebe za promjenom amortizacijske stope, odnosno metode obračuna amortizacije. Navedeno proizlazi iz zahtjeva točke HSFI-a 6.46.

*"Korisni vijek upotrebe imovine treba preispitati barem jednom na kraju svakog izvještajnog razdoblja te ako se očekivanja razlikuju od prethodnih procjena, promjene se priznaju kao promjene u računovodstvenim procjenama, a u skladu s HSFI-om 3—Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške."*

Dakle, korisni vijek upotrebe treba preispitati svake godine, te u slučaju kada je došlo do promjene okolnosti koje su uticale na procjenu kojom je dodijeljena aktualna stopa amortizacije, procjenu treba prilagoditi. U tom slučaju može doći do promjene u procjeni korisnog vijeka uporabe, a time i do promjene amortizacijske stope. Detaljnije o primjeni navedenog pravila u potpoglavljima koje slijede.

### 3.1. Smiju li se mijenjati amortizacijske stope?

Dakle, prema točki HSFI-a 6.46. svake godine poduzetnik je dužan provjeravati da li je dugotrajnoj imovini ispravno procijenjen koristan vijek uporabe, te u slučaju kada se utvrdi da su se promijenile okolnosti, korisni vijek uporabe potrebno je ponovno procijeniti, a na temelju toga izračunava se i nova amortizacijska stopa.



#### ističemo...

Iz navedenog proizlazi da računovodstveni propisi zahtijevaju da se amortizacijska stopa izmijeni čim su se značajno izmijenile okolnosti koje utiču na procjenu korisnog vijeka uporabe neke imovine.

#### 3.1.1. Može li amortizacijska stopa može biti nula?

Amortizacijska stopa dodjeljuje se temeljem procijenjenog korisnog vijeka uporabe. To znači da u svim slučajevima kada je procijenjeno da dugotrajna imovina ima ograničeni vijek uporabe, amortizacijska stopa ne može biti nula jer to ne dozvoljavaju matematička pravila (vidi formulu u poglavlju 2.1. ovog članka).

U slučajevima kada dugotrajna imovina ima neograničen vijek uporabe matematički proizlazi da takva imovina ima dodijeljenu stopu amortizacije od 0%. No, obzirom da računovodstvena pravila u takvim slučajevima zabranjuju obračun amortizacije, u suštini smatra se da amortizacijska stopa takvoj imovini nije dodijeljena.



#### ističemo...

Iz svega navedenog proizlazi da dugotrajnoj imovini ne može biti dodijeljena amortizacijska stopa od 0%.



Zbog zavedenog, u slučaju kada se imovini koja ima ograničen vijek uporabe dodijeli amortizacijska stopa 0% može se smatrati da je poduzetnik prestao s obračunom amortizacije. U tom slučaju nadzorna tijela provjerit će da li su zadovoljeni uvjeti za prestankom obračuna amortizacije. Prema računovodstvenim pravilima s obračunom amortizacije prestaje se:

- kada je dugotrajna imovina u cijelosti otpisana,
- kada se dugotrajna imovina otuđi,
- kada je dugotrajna imovina postala neupotreblija za poduzetnika i namjerava se prodati (s trenutkom klasificiranja u dugotrajnu imovinu namijenjenu prodaji), te
- kada dugotrajnu imovinu ponovno treba prilagođavati za namjeravanu uporabu (primjerice promjena u procesu proizvodnje koji imovinu u postojećem stanju čini potpuno neprikladnom za namjeravanu upotrebu te su potrebni značajni zahvati da se imovina tome prilagodi).

Detalnije o prestanku obračuna amortizacije pisali smo u članku "Obračun amortizacije" koji je objavljen u RiPup-u br. 10/2023.

Dakle, u slučaju kada se promijene okolnosti temeljem kojih je utvrđen korisni vijek uporabe, tada se ponovo procjenjuje korisni vijek uporabe, a izmijenjeni vijek uporabe mijenja i amortizacijsku stopu. Procjena vijeka uporabe dio je računovodstvenih procjena. Koje obveze nastaju u slučaju promjene računovodstvenih procjena pojašnjavamo u nastavku.

### 3.2. Obveza promjene računovodstvene procjene u slučaju potrebe za promjenom amortizacijske stope

Računovodstvenim standardima propisano je da se metode amortizacije trebaju dosljedno primjenjivati. To međutim ne znači da se ista metoda obračuna amortizacije treba primjenjivati na nekoj imovini od samog početka upotrebe pa do kraja amortizacijskog vijeka što proizlazi iz odredbi HSFI-a koji zahtijevaju da se izabrana stopa i metoda amortizacije preispituje barem na kraju svakog izvještajnog razdoblja.

Prema točki HSFI-a 3.24. kao rezultat nesigurnosti, velik broj stavaka u financijskim izvještajima nije moguće točno mjeriti. Pri tome su kao primjer u navedenoj točki HSFI-a navedene neke stavke a među njima i vijek upotrebe imovine. To znači da se **promjena vijeka upotrebe imovine (a time i amortizacijskih stopa) smatra promjenom računovodstvene procjene.**



#### ističemo...

Ako postoji značajna promjena očekivanog okvira trošenja budućih ekonomskih koristi u toj imovini, stopu amortizacije i metodu obračuna treba prilagoditi kako bi odražavala promjene okvira. **Takvu promjenu treba iskazati kao promjenu u računovodstvenim procjenama u skladu s HSFI-om 3 – Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške.**

Što je točno promjena računovodstvene procjene propisano je točkom HSFI-a 3.4.:

*"Promjene računovodstvene procjene – su usklađivanja knjigovodstvene vrijednosti neke imovine ili obveze, ili iznosa periodične potrošnje neke imovine nastalo procjenom sadašnjeg stanja i očekivanih budućih koristi i obveza povezanih s tom imovinom i obvezama. Promjene računovodstvenih procjena nastaju zbog novih informacija ili novih otkrića i u skladu s tim nisu ispravci pogrešaka."*

### 3.3. Dokazivanje razumnosti procjene kroz primjer

Točkom HSFI-a 5.19. propisano je da poduzetnik treba procijeniti vjerojatnost očekivanih budućih ekonomskih koristi **koristeći razumne i utemeljene pretpostavke koje predstavljaju najbolju procjenu menadžmenta o nizu ekonomskih uvjeta koji će postojati tijekom korisnog vijeka upotrebe te imovine.** U odredbi HSFI-a 3.24 koji obrazlaže u kojem slučaju poduzetnik koristi procjene ističemo slijedeću rečenicu:

*"To znači da je korištenje **razumnih procjena** bitan dio sastavljanja financijskih izvještaja i ne umanjuje njihovu pouzdanost."*

Dakle računovodstvene procjene ne smiju biti proizvoljne. Procjene korisnog vijeka uporabe možemo usporediti s vremenskom prognozom. Kao što se vremenske prognoze pojašnjavaju projekcijama satelitskih snimki, i poduzetnik mora moći braniti izabranu amortizacijsku stopu i metodu obračuna na najbolji mogući način. Na isti način, pa i detaljnije, braniti treba i svaku promjenu amortizacijske stope.

Pojam razumne procjene ne može se točno definirati, već se svaka promjena procjene i svako obrazloženje treba zasebno promatrati. U nastavku radi jasnoće dajemo primjer obrazloženja promjene računovodstvene procjene koju smatramo razumnom.

#### Primjer 1.: Promjena amortizacijske stope za proizvodni stroj

Poduzetnik je 1. siječnja 2024. stavio u uporabu proizvodni stroj nabavne vrijednosti **50.000,00** eura. Stroj je tijekom 2024. godine korišten u dvije proizvodne smjene. Početna procjena korisnog vijeka uporabe stroja utvrđena je razvrstavanjem stroja u 3. amortizacijsku skupinu koja obuhvaća nematerijalnu imovinu, opremu, vozila (osim osobnih automobila) i mehanizaciju. Zbog zahtjevnog proizvodnog procesa proizvoda "A" procijenjeno je da je uporabni vijek stroja pod takvim proizvodnim opterećenjem dvije godine, što znači da godišnja amortizacijska stopa iznosi 50%.

S krajem 2024. godine društvo je prestalo s proizvodnjom proizvoda "A", te je odlučila uvesti novi proizvod "B" čija je proizvodnja manje zahtjevnja i manje opterećuje stroj. Iz sklopljenog ugovora razvidno je da kupac neće imati ujednačene narudžbe proizvoda "B", te se predviđa da će stroj u pojedinim razdobljima raditi u dvije ili tri smjene, dok pojedina razdoblja mogu biti i bez proizvodnje. Obzirom na nove okolnosti od stručne osobe zatražena je ponovna procjena vijeka trajanja stroja, te razmatranje izbora prikladnije metode obračuna amortizacije. Na temelju procjene stručnjaka uprava donosi slijedeću odluku o promjeni računovodstvene procjene:



Društvo XYZ d.o.o.  
 Dragutina Golika 15.  
 10.000 ZAGREB

Na temelju prijedloga *Komisije za popis dugotrajne imovine 2025* uprava donosi:

**Odluku br. 34**  
**o promjeni računovodstvene procjene**  
**za Stroj br. 26 (inventarni broj 765)**

**Točka 1.**

Dugotrajna imovina Stroj br. 26 inventarnog broja 765 započeo je s upotrebom u društvu XYZ d.o.o. 1. siječnja 2024. godine, a procijenjeni korisni vijek uporabe je dvije godine, te je u 2024. godini amortizacija obračunata po stopi od **50%**. Procijenjeni ostatak vrijednosti iznosi nula.

**Točka 2.**

Na prijedlog Komisije za popis dugotrajne imovine zbog izmijenjenih okolnosti uporabe imovine iz točke 1., od 1. siječnja 2025. obračun amortizacije obavlja se prema slijedećim pravilima:

- |  |            |
|--|------------|
| 3) za korištenje u tri proizvodne smjene tijekom radnog dana:      | <b>50%</b> |
| 4) za korištenje u dvije proizvodne smjene tijekom radnog dana:    | <b>40%</b> |
| 5) za korištenje u jednoj smjeni tijekom radnog dana:              | <b>30%</b> |
| 6) za radne dane kada se proizvodnja ne odvija te za neradne dane: | <b>10%</b> |

**Obrazloženje Točke 2.:**

Tijekom 2025. godine sklopljen je dugoročni ugovor s naručiteljem proizvoda "B", koja će započeti 1. siječnja 2026. a koji omogućuje neravnomjerne narudžbe proizvoda koje će u pojedinim razdobljima zahtijevati proizvodnju u dvije ili tri proizvodne smjene, dok će u pojedinim razdobljima stroj mirovati ili raditi samo u jednoj smjeni. Komisija za promjenu računovodstvene procjene utvrdila je da je da trošenje stroja treba uskladiti s novim okolnostima. Procijenjeno je da vrsta proizvoda koji stroj proizvodi neće biti konkurentna, te je utvrđeno da se stroj za 10 godina treba smatrati zastarjelim. Stoga se vremensko zastarijevanje stroja (kada ne obavlja proizvodnju) utvrđuje u visini od 10%. Prema procjeni rad u jednoj proizvodnoj smjeni od 8 sati povećava trošenje stroja godišnje za 20%, a svaka dodatna smjena povećava trošenje za dodatnih 10%. Smatra se da dosadašnja amortizacija odgovara procijenjenoj vrijednosti stroja pa se nova pravila primjenjuju na preostalu vrijednost stroja.

U Zagrebu, 6. veljače 2025. godine.

Odgovorna osoba:

Navedeno znači da će se amortizacija stroja u 2025. godini obavljati temeljem zapisnika o broju proizvodnih smjena u kojima je stroj sudjelovao. **Obzirom da stroj miruje tijekom 2025. godine jer proizvodnja proizvoda A je završena krajem 2024. a proizvodnja B počinje 1. siječnja 2026. za čitavu 2025. godinu stroj se amortizira samo po pravilu vremenskog zastarijevanja po stopi od 10%.**

To znači da će trošak amortizacije stroja za 2025. godinu umjesto **25.000,00** eura (50.000,00 eura x 50%), iznositi **2.500,00** eura (25.000,00 eura x 10%).

### 3.4. Obveza izvještavanja

Kao što smo pojasnili prethodnom poglavlju, svaka promjena amortizacijske stope i metode obračuna amortizacije smatra se promjenom računovodstvene procjene. Točkom HSFI-a 3.37 propisano je da poduzetnik treba **objaviti vrstu i iznos promjene računovodstvene procjene**, koja ima učinak na tekuće razdoblje ili za koju se očekuje da će imati učinak na buduća razdoblja.

Tako iz prethodnog primjera proizlazi da poduzetnik **u bilješkama uz financijske izvještaje mora objaviti slijedeće.**

**Bilješka br. C12:**

**Promjene računovodstvenih procjena korisnog vijeka uporabe dugotrajne imovine**

U 2025. godini izmijenjena je procjena korisnog vijeka uporabe dugotrajne imovine temeljem Odluke br. 345. koja je sastavni dio Bilješki uz financijske izvještaje (vidi Prilog 11.).

Razlike nastale zbog promjene računovodstvene procjene i primjene Odluke broj 345 prikazujemo tabelarno:

R.br.	Inv. br.	Naziv imovine	Trošak amortizacije za 2025.		
			Prije promjene	Nakon promjene	Razlika
1	765	Stroj br. 26	25.000,00	2.500,00	22.500,00

Društvo XYZ d.o.o. zbog promjene računovodstvene procjene korisnog vijeka uporabe donesene Odlukom broj 345 (vidi prilog 11. bilješki) ima u 2025. godini iskazan trošak po osnovi amortizacije manji za **22.500,00** eura u odnosu na trošak amortizacije kakav bi bio da nije došlo do promjene računovodstvene procjene.

### 4. Moguće posljedice nadzora izmijenjenih amortizacijskih stopa

Predmet nadzora poreznih tijela prvenstveno je ispravna primjena poreznih pravila pri utvrđivanju poreznih obveza za određeno porezno razdoblje. Kada govorimo o ispravnosti primjene pravila za izračun osnovice poreza na dobit, tada se nadzorom obuhvaćaju i računovodstvena pravila. Naime, u Obrascu PD polazišna točka za utvrđivanje porezne osnovice su računovodstvene veličine ukupnog prihoda i ukupnog rashoda ostvarene u poreznom razdoblju za koje se predaje prijava.

Prema računovodstvenim propisima očekuje se da su amortizacijske stope donesene temeljem računovodstvenih procjena korisnog vijeka uporabe, a za te procjene u samim standardima postavljeni su zahtjevi da moraju biti razumne.

Premda kod početne procjene korisnog vijeka uporabe porezni nadzor rijetko ulazi u ocjenjivanje razumnosti procjene, ne vjerujemo da će isti pristup biti i u slučaju kada se amortizacijske stope mijenjaju tijekom korisnog vijeka uporabe.



**ističemo...**

Smatramo da poduzetnik u slučaju potrebe za promjenom računovodstvenih stopa, treba poreznom nadzoru ponuditi **obrazloženja zbog čega su nastale promjene u obračunu amortizacije** koja porezni nadzor može prihvatiti kao razumna.

