

Izvještaj o promjenama kapitala za 2022.

mr. sc. Zdravko Baica

U ovom članku dat ćemo prikaz iskazivanja o promjenama kapitala prema MRS 1 – Presentiranje financijskih izvještaja. Istovremeno ćemo istaknuti i odredbe koje se nalaze u točkama 36. do 40. HSFI 1 – Financijski izvještaji i odredbe u HSFI 12 – Kapital u vezi izvještavanja o promjenama kapitala koje vrijede za poduzetnike koji primjenjuju HSFI-e.

1. Uvod

Većina teksta u **MRS 1-Presentiranje financijskih izvještaja**, u vezi izvještavanja o promjenama kapitala, nisu odredbe već objašnjenja, obrazloženja i smjernice odredbi pa se mogu i trebaju primjenjivati i na poduzetnike koji primjenjuju **HSFI-e**. Poduzetnici koji primjenjuju **HSFI-e**, ako u **HSFI-a** nemaju odredbu kako postupiti kod izvještavanja o promjenama kapitala, u tom slučaju mogu primijeniti odredbe iz **točaka 17. i 18. HSFI 3-Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške**. Naime, prema odredbama **točaka 17. i 18. HSFI 3**, u slučaju kada ne postoji **HSFI** primjenjiv na transakciju i druge događaje, menadžment će pri sastavljanju i primjenjivanju računovodstvenih politika prosuditi i izabrati one računovodstvene politike koje su najbolje za poduzetnika vodeći računa da se osiguraju informacije navedene u **točki 17. HSFI 3**, a pri tom prosuđivanju mogu se primijeniti zahtjevi i upute sadržane u **MSFI-a** i **MRS-a**. Iz navedenog proizlazi da poduzetnici koji primjenjuju **HSFI-e** mogu odlukom primijeniti i određenu odredbu iz **MSFI-a** odnosno **MRS-a** (ako takvu ili sličnu odredbu nemaju u **HSFI-ima**), ali mogu postupiti i drukčije prema svome nahodanju.

2. Osnovne odredbe o izvještaju o promjenama kapitala

Prema čl. **19. st. 2. Zakona o računovodstvu** (Nar. nov., br.78/2015, 134/2015, 120/2016, 116/2018, 42/2020 i 47/2020 - u daljnjem tekstu **ZOR**), godišnje financijske izvještaje čine:

- 1) izvještaj o financijskom položaju (bilanca),
- 2) račun dobiti i gubitka,
- 3) izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti
- 4) izvještaj o novčanim tokovima,
- 5) **izvještaj o promjenama kapitala**,
- 6) bilješke uz financijske izvještaje.

Prema čl. **19. st. 3. ZOR-a**, mali i mikro poduzetnici (bez obzira da li primjenjuju **HSFI-e** ili **MRS-ove**), nisu dužni sastavljati izvještaj

o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, **izvještaj o promjenama kapitala** i izvještaj o novčanom toku.

Prema čl. **2. st. 2. Pravilnika o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja** (Nar. nov. br.95/2016 i 144/2020 - u daljnjem tekstu **Pravilnik**), srednji poduzetnici (čl.5. st.4. **ZOR-a**), veliki poduzetnici (čl.5. st.5. **ZOR-a**), poduzetnici koji prema odredbi čl.23. **ZOR-a** podliježu obveznoj konsolidaciji, subjekti od javnog interesa iz čl. 3. st.1. točke 1. **ZOR-a** i poduzetnici koji se ne mogu razvrstati sukladno odredbama čl.5. **ZOR-a**, dužni su uz izvještaj o financijskom položaju (bilancu), račun dobiti i gubitka i bilješke uz financijske izvještaje sastaviti i:

- 1) izvještaj o novčanim tokovima po indirektnoj ili direktnoj metodi i

2) izvještaj o promjenama kapitala.

Izvještaj o promjenama kapitala za svoje interne potrebe (što je preporučljivo) mogu sastavljati i poduzetnici koji to nisu obvezni prema navedenim propisima.

“Novoosnovani poduzetnici i poduzetnici sa statusnim promjenom razvrstavaju se u skladu sa stavcima 2., 3., 4. i 5. ovoga članka na temelju pokazatelja za razdoblje od datuma osnivanja, odnosno statusne promjene do kraja njihove prve poslovne godine, odnosno na zadnji dan tog razdoblja. Za potrebe razvrstavanja poduzetnici iz ovoga stavka iznos prihoda preračunavaju na godišnju razinu.” (čl.5. st.6. **ZOR-a**).

“Strukturu i sadržaj financijskih izvještaja propisuje ministar financija na prijedlog **Odbora za standarde financijskog izvještavanja** i objavljuju se u »Narodnim novinama«.” (**HSFI 1.41.**).

U prilogu Pravilnika dan je obrazac Izvještaj o promjenama kapitala.

Prema čl. **3. st. 1. Pravilnika**, podaci u **Izvještaju o promjenama kapitala** iskazuju se za tekuću i prethodnu godinu u kunama.

Prema čl. **3. st. 2. Pravilnika**, prava na nekretnine i ostala slična prava iskazuju se u bilanci na poziciji zemljište ili građevinski objekti.

Prema čl. **5. Pravilnika, Izvještaj o promjenama kapitala** poduzetnici sastavljaju prema strukturi i sadržaju koji je naveden u pri-



logu **Pravilnika** sukladno odredbama **Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja** (koji su dužni primjenjivati te standarde) odnosno sukladno **Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja** (koji su dužni primjenjivati te standarde).

3. Svrha i način sastavljanja izvještaja o promjenama kapitala

“Izveštaj o promjenama kapitala prikazuje sve promjene na kapitalu koje su se dogodile između dva datuma bilance.” (HSFI 1.9.).

“Poduzetnik sastavlja **Izveštaj o promjenama kapitala** na način da prikaže promjene svih komponenata kapitala između dva datuma bilance.” (HSFI 1.36.).”

“**Izveštaj o promjenama kapitala** sadržava promjene:

- uloženog kapitala
- zarađenog kapitala - izravne promjene u kapitalu (mimo računa dobiti i gubitka).” (HSFI 1.37.).

“Pozicije u **Izveštaju o promjenama kapitala**, a odnose se na uloženi i zarađeni kapital sadržane su u pasivi bilance u pozicijama kapitala.” (HSFI 1.38.).

“Pozicije **Izveštaja o promjenama kapitala** koje izravno utječu na promjenu vrijednosti kapitala su:

- revalorizacija dugotrajne nematerijalne imovine
- revalorizacija dugotrajne materijalne imovine
- rezerve fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju
- tekući i odgođeni porezi (dio)
- učinkovita zaštita novčanog toka
- promjene računovodstvenih politika
- ispravak značajnih pogrešaka prethodnog razdoblja
- tečajna razlika s naslova neto ulaganja u inozemno poslovanje
- ostale promjene kapitala.” (HSFI 1.39.).

“Pozicije **Izveštaja o promjenama kapitala** koje se odnose na izravne promjene vrijednosti kapitala sukladne su HSFI 12 – Kapital.” (HSFI 1.40.).

“Subjekt je dužan prezentirati izvještaj o promjenama vlasničkog kapitala kako je to propisano točkom 10. Izveštaj o promjenama vlasničkog kapitala koje uključuje sljedeće podatke:

(a) ukupni sveobuhvatni prihod za razdoblje u kojem se posebno prikazuju ukupni iznosi koji se mogu pripisati vlasnicima vladajućeg društva i nekontroliranim udjelima;

(b) za svaki sastavni dio vlasničkog kapitala, naknadne učinke uporabe ili naknadne promjene koje su prepoznate u skladu s MRS-om 8; i

(d) za svaku komponentu vlasničkog kapitala, usklađenje knjigovodstvene vrijednosti na početku i na kraju razdoblja, pri čemu se odvojeno prikazuju (najmanje) promjene koje proizlaze iz:

- i) dobiti ili gubitka;
- ii) ostale sveobuhvatne dobiti i
- iii) transakcija s vlasnicima u njihovu svojstvu vlasnika, pri čemu se odvojeno prikazuju doprinosi vlasnika, raspodjele vlasnicima te promjene vlasničkih udjela u ovisnim subjektima koje nemaju za posljedicu gubitak kontrole.” (MRS 1. točka 106.).

“Za svaki sastavni dio vlasničkog kapitala subjekt predstavlja, ili u izjavi o promjenama vlasničkog kapitala ili u napomenama, analizu drugog sveobuhvatnog prihoda po stavkama (vidjeti odlomak 106. točku (d) podtočku ii.).” (MRS 1. točka 106.A).

“Subjekt predstavlja, ili u izjavi o promjenama vlasničkog kapitala ili u napomenama, iznose dividendi isplaćene vlasnicima tijekom razdoblja te vezane iznose dividendi po udjelu.” (MRS 1. točka 107.).

“Sastavnice kapitala iz točke 106. uključuju primjerice sve kategorije uplaćenog kapitala, ukupni iznos svake kategorije ostale sveobuhvatne dobiti i zadržanu dobit.” (MRS 1. točka 108.).

“Promjene subjektova kapitala između početka i kraja izvještajnog razdoblja odražavaju povećanje ili smanjenje njegove neto imovine tijekom razdoblja. Osim promjena koje proizlaze iz transakcija s vlasnicima u njihovom svojstvu vlasnika (poput uplate kapitala, otkup subjektivih vlastitih vlasničkih instrumenata i dividendi) te transakcijskih troškova koji su izravno povezani s takvim transakcijama, ukupna promjena kapitala tijekom razdoblja predstavlja ukupni iznos prihoda i rashoda, uključujući dobitke i gubitke koji proizlaze iz poslovanja subjekta tijekom tog razdoblja.” (MRS 1. točka 109.).

“MRS-om 8 nalaže se retroaktivno usklađivanje za učinke promjena u računovodstvenim politikama, u mjeri u kojoj je to izvedivo, osim ako se prijelaznim odredbama nekog drugog MSFI-ja nalaže drukčije. MRS-om 8 se, u mjeri u kojoj je to izvedivo, također nalaže retroaktivno prepravljanje radi ispravljanja pogrešaka. Retroaktivno usklađivanje i retroaktivno prepravljanje nisu promjene kapitala nego usklađivanje početnog stanja zadržane dobiti, osim ako se odredbama MSFI-a nalaže retroaktivno usklađivanje neke druge sastavnice kapitala. U točki 106. stavku (b) nalaže se da se u izvještaju o promjenama kapitala objavi ukupan iznos usklađivanja za svaku sastavnicu kapitala tako da se ona usklađivanja koja proizlaze iz promjena računovodstvenih politika prikažu odvojeno od onih usklađivanja koja proizlaze iz ispravaka pogrešaka. Ta se usklađivanja objavljuju za svako prethodno razdoblje i početak razdoblja.” (MRS 1. točka 110.).

“Subjekt objavljuje informacije koje korisnicima financijskih izvještaja omogućuju ocjenjivanje ciljeva, politika i postupaka upravljanja kapitalom subjekta.” (MRS 1. točka 134.).

“Radi postupanja u skladu s točkom 134., subjekt objavljuje sljedeće:

(a) kvalitativne informacije o svojim ciljevima, politikama i postupcima upravljanja kapitalom, uključujući:

- i) opis onoga čime se upravlja kao kapitalom;
- ii) kada se na subjekt primjenjuju izvana nametnuti kapitalni zahtjevi, narav takvih zahtjeva i način na koji su uključeni u upravljanje kapitalom; te
- iii) način na koji ispunjava svoje ciljeve upravljanja kapitalom;

(b) sažete kvantitativne informacije o onome čime se upravlja kao kapitalom. Neki subjekti određene financijske obveze (npr. određene oblike podređenih obveza) smatraju dijelom kapitala. Drugi subjekti iz kapitala isključuju određene sastavnice kapitala (npr. sastavnice koje proizlaze iz zaštite novčanog toka);

(c) sve promjene u točki (a) i (b) u odnosu na prethodno razdoblje;

(d) je li tijekom razdoblja postupao u skladu s izvana nametnutim kapitalnim zahtjevima kojima podliježe;

(e) ako nije postupao u skladu s izvana nametnutim kapitalnim zahtjevima, posljedice takve neusklađenosti.

Subjekt ove informacije zasniva na podacima koji se interno dostavljaju ključnim osobama na rukovodećim položajima.” (MRS 1. točka 135.).

“Subjekt može upravljati kapitalom na različite načine i na njega se mogu primjenjivati različiti kapitalni zahtjevi. Primjerice, konglomerat može obuhvaćati subjekte koji se bave osiguravajućom i bankovnom djelatnošću i ti subjekti mogu poslovati u različitim nadležnostima. Kada sažeto objavljivanje kapitalnih zahtjeva i načina na koji se upravlja kapitalom ne bi davalo korisne informacije ili bi iskrivilo razumijevanje korisnika financijskih izvještaja o kapitalnim resursima



subjekta, subjekt odvojeno objavljuje informacije za svaki kapitalni zahtjev kojem subjekt podliježe.” (MRS 1. točka 136.)

Iz navedenih odredbi proizlazi da je glavna svrha izvještaja o promjenama kapitala davanje korisnicima financijskih izvještaja informacije o promjenama kapitala (o ulaganjima, o dobiti i gubicima, o isplata dividendi odnosno udjela u dobiti i o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti) između 1. siječnja i 31. prosinca odnosno između dva datuma bilance ako se bilanca ne sastavlja za kalendarsku godinu.

4. Sadržaj izvještaja o promjenama kapitala

Poduzetnici koji primjenjuju **MSFI-e** i poduzetnici koji primjenjuju **HSFI-e**, prema članku 5. **Pravilnik o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja**, sastavljaju **Obrazac POD-PK - Izvrještaj o promjenama kapitala** (kojeg je izradila **FINA**) sukladno odgovarajućim odredbama **MSFI-a** odnosno **HSFI-a**. U navedenom obrascu iskazuje se dobitak/gubitak tekuće godine kao i sve ostale stavke sveobuhvatnog dobitka pojedinačno.

U **Obrascu POD-PK** u stupcima 4. do 16. stanje 1. siječnja i to za prethodno razdoblje na AOP-u 01 (i na AOP-u 04 nakon ispravka zbog promjena računovodstvenih politika na AOP-u 02 i ispravaka pogreški na AOP-u 03), a za tekuće razdoblje na AOP-u 27 (i na AOP-u 30 nakon ispravka zbog promjena računovodstvenih politika na AOP-u 28 i ispravaka pogreški na AOP-u 29) i stanje 31. prosinca i to za prethodno razdoblje na AOP-u 23 a za tekuće razdoblje na AOP-u 49), prikazuju se podaci iz Obrasca **Bilance** o stanju kapitala i rezerve iskazanih na rednim brojevima od A.I. do A.VII., a to su:

- Temeljni (upisani) kapital,
- Kapitalne rezerve,
- Zakonske rezerve,
- Rezerve za vlastite dionice,
- Vlastite dionice i udjeli (odbitna stavka),
- Statutarne rezerve,
- Ostale rezerve,
- Revalorizacijske rezerve,
- Fer vrijednost financijske imovine kroz ostalu sveobuhvatnu dobit (raspoložive za prodaju,
- Učinkoviti dio zaštite novčanih tokova,
- Učinkoviti dio zaštite neto ulaganja u inozemstvo,
- Ostale rezerve fer vrijednosti,
- Tečajne razlike iz preračuna inozemnog poslovanja
- Zadržanu dobit/preneseni gubitak i
- Dobit/gubitak poslovne godine.

U stupcu 21. **Obrasca POD-PK - Izvrještaj o promjenama kapitala** stanje na prvi dan prethodnog razdoblja na AOP-u 01 (i na AOP-u 04 nakon ispravka zbog promjena računovodstvenih politika na AOP-u 02 i ispravaka pogreški na AOP-u 03), a za tekuće razdoblje na AOP-u 28 (i na AOP-u 31 nakon ispravka zbog promjena računovodstvenih politika na AOP-u 29 i ispravaka pogreški na AOP-u 30) i stanje na zadnji dan prethodnog razdoblja na AOP-u 24 a za tekuće razdoblje na AOP-u 51), iskazuje se podatak o ukupnom iznosu kapitala i rezerve iz rednog broja A. **Bilance**.

U stupcu 20. **Obrasca POD-PK - Izvrještaj o promjenama kapitala** (stanje na prvi dan prethodnog razdoblja na AOP-u 01 (i na AOP-u 04 nakon ispravka zbog promjena računovodstvenih politika na AOP-u 02 i ispravaka pogreški na AOP-u 03), a za tekuće razdoblje na AOP-u 28 (i na AOP-u 31 nakon ispravka zbog promjena računovodstvenih politika na AOP-u 29 i ispravaka pogreški na AOP-u 30) i stanje na zadnji dan prethodnog razdoblja na AOP-u 24 a za tekuće razdoblje na AOP-u 51), iskazuje se podatak o iznosu manjinskog

(nekontrolirajućeg) interesa iz rednog broja A. VIII (AOP 089) **Bilance**. Manjinski (nekontrolirajući) interes predstavlja udjel u vlasničkom kapitalu ovisnog društva i iskazuje se samo kod sastavljanja konsolidirane bilance.

Na rednim brojevima od 5. do 23. **Obrasca POD-PK - Izvrještaj o promjenama kapitala** (za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca prethodnog razdoblja na AOP-u 05 do 23, a za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca tekućeg razdoblja na AOP-u 32 do 50), iskazuju se promjene na kapitalu i na rezervama. Na navedenim redcima iskazuju se dobiti/gubici razdoblja te ostale transakcije koje imaju direktan utjecaj na kapital odnosno neto imovinu poduzetnika.

Na AOP-u od 25. do 27. **Obrasca POD-PK - Izvrještaj o promjenama kapitala** (za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca prethodnog razdoblja) i na AOP-u 52 do 54 (za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca tekućeg razdoblja) iskazuju se dodatni podaci izvještaju o promjenama kapitala koje popunjava samo poduzetnik koji je obveznik primjene **MSFI-a**.

5. Primjer sastavljanja izvještaja o promjenama kapitala

Da bi mogli sastaviti izvještaj o promjenama kapitala potrebno je imati:

- 1) Bilancu za kapital i rezerve
- 2) Bruto analitičku bilancu za kapital i rezerve koja mora sadržavati za svaki analitički konto:
 - početno stanje na dan 1. 1.,
 - dugovni promet tekuće godine,
 - potražni promet tekuće godine i
 - zaključno stanje na dan 31. 12.

**Objavite svoje
financijske izvještaje
u RiPup-u**

Cijena: **980⁰⁰ kn + PDV**
T: **01 / 49 21 737**



Tablica 1. BILANCA - Kapital i rezerve

PASIVA		1.1.2021.	31.12.2021.	1.1.2022.	31.12.2022.
A.	KAPITAL I REZERVE (A.I. do A.8.)	1.182.713	1.186.474	1.186.474	1.289.117
A.I.	TEMELJNI (UPISANI) KAPITAL	647.100	647.100	647.100	647.100
A.II.	KAPITALNE REZERVE	2.713	2.713	2.713	5 2.713
A.III.	REZERVE IZ DOBITI (1. do 5.)	115.400	115.400	115.400	115.400
1.	Zakonske rezerve	-	-	-	-
2.	Rezerve za vlastite dionice	-	-	-	32.355
3.	Vlastite dionice i udjeli (odbitna stavka)	-	-	-	-32.355
4.	Statutarne rezerve	-	-	-	-
5.	Ostale rezerve	115.400	115.400	115.400	115.400
A.IV.	REVALORIZACIJSKE REZERVE	-	-	-	2.788
A.V.	REZERVE FER VRIJEDNOSTI I OSTALO (1. do 5.)	-	-	-	2.460
1.	Fer vrijednosti financijske imovine kroz ostalu sveobuhvatnu dobit (odnosno raspoložive za prodaju)	-	-	-	2.460
2.	Učinkoviti dio zaštite novčanih tokova	-	-	-	-
3.	Učinkoviti dio zaštite neto ulaganja u inozemstvu	-	-	-	-
4.	Ostale rezerve fer vrijednosti	-	-	-	-
5.	Tečajne razlike iz preračuna inozemnog poslovanja (konsolidacija)	-	-	-	-
A.VI.	ZADRŽANA DOBIT ILI PRENESENI GUBITAK	417.500	417.500	421.261	385.124
1.	Zadržana dobit	417.500	417.500	421.261	385.124
2.	Preneseni gubitak	-	-	-	-
A.VII.	DOBIT ILI GUBITAK POSLOVNE GODINE	-	3.761	-	83.532
1.	Dobit poslovne godine	-	3.761	-	83.532
2.	Gubitak poslovne godine	-	-	-	-
A.VIII.	MANJINSKI (NEKONTROLIRAJUĆI) INTERES				

BESPLATNO ZA PRETPLATNIKE ČASOPISA RiPup SVAKODNEVNO KORIŠTENJE STRUČNE TELEFONSKE KONZULTANTSKE SLUŽBE!

Porezni i pravni stručnjaci,
svakim radnim danom,
neograničeno, bez naplate
telefonskih impulsa!

RAČUNOVODSTVO
i POREZI u praksi



21
godinu
rješavamo vaše
poslovne izazove
iz područja računovodstva,
poreza, plaća i naknada,
radnih odnosa i
trgovačkog prava

www.racunovodstvo-porezi.hr

Stručno, praktično,
brzo i točno!
01 49 21 739
01 48 36 046
(temeljem PIN-a)

IZVJEŠTAJ O PROMJENAMA KAPITALA za razdoblje od 1.1.2022. do 31.12.2022.

Opis pozicija	AOP oznaka	Rbr. bilješke		Raspodjeljivo imateljima kapitala matice																		
		2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	
1				Temeljni upisani kapital	Kapitalne rezerve	Zakonske rezerve	Rezerve za vlastite dionice	Vlastite dionice i udjeli (odbitna stavka)	Staturarne rezerve	Ostale rezerve	Revalorizacijske rezerve	Fer vrijednosti financijske imovine kroz ostalu sveobuhvatnu dobit (aspoloživ za prodaju)	Učinkoviti dio zaštite novčanih tokova	Učinkoviti dio zaštite neto ulaganja u inozemstvo	Ostale rezerve fer vrijednosti	Tečajna razlika iz preračuna inozemnog poslovanja	Zadržana dobit / preneseni gubitak	Dobitak / gubitak poslovne godine	Ukupno raspodjeljivo imateljima kapitala matice	Manjinski (nekontrolirajući) interes	Ukupno kapital i rezerve	
Prethodno razdoblje				647.100	2.713	-	-	-	-	115.400	-	-	-	-	-	417.500	-	-	1.182.713	-	1.182.713	
1. Stanje na prvi dan prethodnog razdoblja	01	5	5	647.100	2.713	-	-	-	-	115.400	-	-	-	-	-	417.500	-	-	1.182.713	-	1.182.713	
2. Promjene računovodstvenih politika	02																					
3. Ispravak pogreški	03																					
4. Stanje na prvi dan prethodnog razdoblja (AOP 01 do 03)	04	5	5	647.100	2.713	-	-	-	-	115.400	-	-	-	-	-	417.500	-	-	1.182.713	-	1.182.713	
5. Dobit/gubitak razdoblja	05	22																3.761	3.761			3.761
6. Tečajne razlike iz preračuna inozemnog poslovanja	06																					
7 Promjene revalorizacijskih rezervi: dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine	07																					
8. Dobitak ili gubitak s osnovne naknadnog vrednovanja financijske imovine prema fer vrijednosti kroz ostalu sveobuhvatnu dobit (raspoloživa za prodaju)	08																					
9. Dobitak ili gubitak s osnovne učinkovite zaštite novčanog toka	09																					
10. Dobitak ili gubitak s osnovne učinkovite zaštite neto ulaganja u inozemstvo	10																					
11. Udio u ostaloj sveobuhvatnoj dobiti/gubitku društava povezanih sudjeljujućim interesom	11																					
12. Aktuarski dobiti/gubici po planovima definiranih primanja	12																					
13. Ostale neklasificirane promjene kapitala	13																					
14. Porez na transakcije priznate direktno u kapitalu	14																					



Opis pozicija	AOP oznaka		Raspodjeljivo imateljima kapitala matice																		
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	
			Temeljni upisani kapital	647.100	2.713	-	-	-	115.400	-	-	-	-	-	417.500	3.761	1.186.474	1.186.474		1.186.474	
			Rbr. bilješke																		
			15. Smanjenje temeljnog (upisanog) kapitala (osim u postupku predstećane nagodbe i nastalog reinvestiranjem dobiti)																		
			16. Smanjenje temeljnog (upisanog) kapitala u postupku predstećajne nagodbe																		
			17. Smanjenje temeljnog (upisanog) kapitala nastalog reinvestiranjem dobiti																		
			18. Otkup vlastitih dionica/udjela																		
			19. Uplate članova/ dioničara																		
			20. Isplata udjela u dobiti/dividende																		
			21. Ostale raspodjele i isplate članovima/ dioničarima																		
			22. Prijenos po godišnjem rasporedu																		
			23. Povećanje rezerv i u postupku predstećajne nagodbe																		
			24. Stanje na zadnji dan prethodnog razdoblja (AOP 04 do 23)	647.100	2.713	-	-	-	115.400	-	-	-	-	-	417.500	3.761	1.186.474	1.186.474		1.186.474	
			25. I. OSTALA SVEDBUHVATNA DOBITI PRETHODNOG RAZDOBLJA, UMANJENJE NO ZA POREZE (AOP 06 do 14)																		
			26. II. SVEDBUHVATNA DOBIT ILI GUBITAK PRETHODNOG RAZDOBLJA (AOP 05 + 25)															3761	3761		3761
			27. III. TRANSAKCIJE S VLASNICIMA PRETHODNOG RAZDOBLJA PRIZNATE DIREKTNO U KAPITALU (AOP 15 do 23)																		

DODATAK IZVJEŠTAJU O PROMJENAMA KAPITALA (popunjava poduzetnik obveznik primjene MSFI-a)

Opis pozicija	25	26	27
I. OSTALA SVEDBUHVATNA DOBITI PRETHODNOG RAZDOBLJA, UMANJENJE NO ZA POREZE (AOP 06 do 14)			
II. SVEDBUHVATNA DOBIT ILI GUBITAK PRETHODNOG RAZDOBLJA (AOP 05 + 25)		3761	3761
III. TRANSAKCIJE S VLASNICIMA PRETHODNOG RAZDOBLJA PRIZNATE DIREKTNO U KAPITALU (AOP 15 do 23)			

5.1. Obrazloženja vrste kapitala i iskazivanja transakcija promjena kapitala po pojedinim stupcima Obrasca POD-PK - Izvršaj o promjenama kapitala

O kapitalu poduzetnika odnosno o odredbama **HSFI 12-Kapital** detaljno smo pisali u članku "Računovodstvo kapitala - primjena **HSFI 12**", koji je objavljen u našem časopisu RIPUP br. 3/2009 na str.58.

1) Stupac 4. – Temeljni (upisani) kapital

"Upisani ili temeljni kapital je novčano izražena vrijednost onoga što ulagatelj unosi u trgovačko društvo, a registrirano je na sudu." (**HSFI 12.6.**).

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 15. predviđeno je iskazivanje smanjenja temeljnog (upisanog) kapitala (osim u postupku predstečajne nagodbe i nastalog reinvestiranjem dobiti).

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 16. predviđeno je iskazivanje smanjenja temeljnog (upisanog) kapitala u postupku predstečajne nagodbe.

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 17. predviđeno je iskazivanje smanjenja temeljnog (upisanog) kapitala nastalog reinvestiranjem dobiti.

U našem primjeru stanje temeljnog kapitala na dan 1. siječnja 2021. iznosi 647.100,00 kuna i nije bilo ni povećanja ni smanjenja do 31. prosinca 2022.

2) Stupac 5. - Kapitalne rezerve

"Kapitalne rezerve su dio kapitala kojeg poduzetnik ostvaruje: realizacijom dionica, odnosno udjela iznad nominalne vrijednosti upisanog kapitala odnosno iznad troška stjecanja trezorskih dionica (udjela), kao i dodatno uplaćen kapital i sve ostalo prema odredbama Zakona o trgovačkim društvima." (**HSFI 12.7.**).

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 13. predviđeno je iskazivanje povećanje-smanjenje kapitalnih rezervi (ostale nevladničke promjene kapitala).

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 22. predviđeno je iskazivanje povećanja kapitalnih rezervi po godišnjem rasporedu.

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 23. predviđeno je iskazivanje povećanja kapitalnih rezervi u postupku predstečajne nagodbe.

U našem primjeru kapitalne rezerve na dan 1. siječnja 2021. iznose su 2.713,00 kuna. Došlo je do povećanja kapitalnih rezervi u 2022. u iznosu od 50.000,00 kuna na temelju ugovora između trgovačkog društva i člana društva o trajnom ulaganju novčanih sredstava u kapitalne rezerve trgovačkog društva u skladu s člankom 10. **Pravilnika o porezu na dobit** (NN 95/05 do 156/22). Novčana sredstva su i uplaćena na žiro-račun trgovačkog društva tijekom 2022. Obzirom da su navedena ulaganja u kapitalne rezerve trgovačkog društva od strane člana trgovačkog društva uložena trajno prema navedenoj odredbi na ta ulaganja ne plaća se porez na dobit.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Uplata člana trgovačkog društva kao trajno ulaganje u kapitalne rezerve	50.000,00	1000	911

1000 - Žiro-račun za redovno poslovanje

911 - Ulaganja u neupisani kapital

3) Stupac 6. - Zakonske rezerve

"Rezerve iz dobiti su dio kapitala koje se formiraju iz dobiti poduzetnika, a sastoje se od: zakonskih rezervi, statutarne rezervi, rezervi za otkup vlastitih dionica (udjela) i ostalih rezervi." (**HSFI 12.8.**).

Prema odredbi čl.222. st.1. ZTD-a, dioničko društvo je dužno u **zakonske rezerve** unositi dvadeseti dio dobiti tekuće godine umanjene za iznos gubitka iz prethodne godine sve dok te rezerve zajedno s **rezervama kapitala (vezane rezerve)** ne dosegnu visinu od pet posto (5%) temeljnoga kapitala društva ili statutom određen veći dio toga kapitala.

Prema odredbi čl.390.a. st.5. ZTD-a, jednostavno društvo s ograničenom odgovornošću mora imati zakonske rezerve u koje mora unijeti četvrtinu iznosa dobiti društva iskazane u godišnjim financijskim izvještajima umanjene za iznos gubitka iz prethodne godine.

Društvo s ograničenom odgovornošću nema zakonske rezerve.

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 22. predviđeno je iskazivanje povećanje rezervi iz dobiti po godišnjem obračunu (uključujući i zakonske rezerve).

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 23. predviđeno je iskazivanje povećanja rezervi u postupku predstečajne nagodbe (uključujući i zakonske rezerve).

U našem primjeru nema zakonskih rezervi.

4) Stupac 7. - Rezerve za vlastite dionice

"Rezerve iz dobiti su dio kapitala koje se formiraju iz dobiti poduzetnika, a sastoje se od: zakonskih rezervi, statutarne rezervi, rezervi za otkup vlastitih dionica (udjela) i ostalih rezervi," (**HSFI 12.8.**).

Rezerve za vlastite dionice i udjele mogu se oblikovati i iz ostalih slobodnih rezervi.

Rezerve za vlastite dionice mogu imati dionička društva, a rezerve za vlastite udjele mogu imati društva s ograničenom odgovornošću.

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 18. predviđeno je iskazivanje otkupa vlastitih dionica/udjela.

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 22. predviđeno je iskazivanje povećanje rezervi iz dobiti po godišnjem obračunu (uključujući i rezerve za vlastite dionice/udjele).

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 23. predviđeno je iskazivanje povećanja rezervi u postupku predstečajne nagodbe (uključujući i rezerve za vlastite dionice/udjele).

U našem primjeru u 2022. iz zadržane dobiti izdvojena su sredstva za otkup vlastitih udjela u iznosu od 32.355,00 kuna. Zbog navedenog u 2022. povećale su se rezerve za vlastite udjele za 32.355,00 kuna, a smanjio se zadržani dobitak za 32.355,00 kuna.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Iz zadržane dobiti izdvojena su sredstva za otkup vlastitih udjela	32.355,00	940	9211

940 - Zadržana dobit

9211 - Rezerve za vlastite udjele

5) Stupac 8. - Vlastite dionice i udjeli (odbitna stavka)

Na ovoj poziciji iskazuje se vrijednost otkupljenih vlastitih dionica ili udjela trgovačkog društva.

Vlastite dionice su dionice trgovačkog društva koje je društvo otkupilo od svojih članova (fizičkih ili pravnih osoba) zbog raznih razloga s krajnjim ciljem da ih ponovo proda svojim ostalim članovima (fizičkim ili pravnim osobama).



Vlastiti udjeli su udjeli trgovačkog društva koje je društvo otkupilo od svojih članova (fizičkih ili pravnih osoba) koji ne žele biti članovi društva ili su isključeni iz društva na temelju odredbi društvenog ugovora, a ostali članovi ne žele otkupiti njihove udjele, a društvo ne želi, ne može ili neće prodati novom članu društva.

Prema članku 233. stavku 4. ZTD-a, na vlastite dionice stečene na temelju ovlasti glavne skupštine i na vlastite dionice stečene bez ovlasti glavne skupštine navedene u **točkama 1., 2., 3., 5. i 8.**, zajedno s vlastitim dionicama koje društvo već ima ne smije otpasti više od deset posto (10%) temeljnog kapitala društva. Takvo je stjecanje nadalje dopušteno samo onda ako društvo stvori propisane rezerve za te dionice tako da neto aktiva društva iskazana u financijskim izvještajima za posljednju poslovnu godinu zbog stjecanja vlastitih dionica ne postane manja od iznosa temeljnog kapitala i rezerve koje po zakonu ili po statutu ono mora imati a koje se ne smije koristiti za isplate dioničarima. U tu svrhu treba iznos temeljnog kapitala računski umanjiti za iznos za koji taj kapital još nije uplaćen ako taj iznos nije iskazan na aktivnoj strani izvještaja o financijskom poslovanju.

Za društva s ograničenom odgovornošću navedena ograničenja ne vrijede.

O vlastitim dionicama odnosno udjelima detaljno smo pisali u člancima:

- 1) "Vlastite (trezorske) dionice - pravni, porezni i računovodstveni aspekt", koji je objavljen u našem časopisu RIPUP br. 4/2015 i
- 2) "Vlastiti udjeli - računovodstvo stjecanja, prodaje i povlačenja", koji je objavljen u našem časopisu RIPUP br. 6/2020.

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 18. predviđeno je iskazivanje otkupa vlastitih dionica/udjela.

U našem primjeru u 2022. sa žiro-računa je isplaćeno članovima trgovačkog društva za otkup vlastitih udjela iznos od 32.355,00 kuna.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Sa žiro-računa je isplaćeno članovima trgovačkog društva za otkup vlastitih udjela	32.355,00	9221	1000

1000 - Žiro-račun za redovno poslovanje

9221 - Smanjenje kapitala za otkupljene vlastite udjele

6) Stupac 9. - Statutarne rezerve

"Rezerve iz dobiti su dio kapitala koje se formiraju iz dobiti poduzetnika, a sastoje se od: zakonskih rezervi, statutarne rezervi, rezervi za otkup vlastitih dionica (udjela) i ostalih rezervi." (HSFI 12.8.).

Odredbe o statutarim rezervama dioničkih društava nalaze se u čl.222.a st.3. i 4. ZTD-a.

"Predvidi li se statutom da društvo ima statutarne rezerve, statutom se mora odrediti:

- 1) visina tih rezervi u apsolutnom iznosu ili dijelom temeljnog kapitala ili ukupnoga vlastitog kapitala društva,
- 2) dio iznosa neto dobiti, umanjeno za iznos korišten za pokrivenje prenesenog gubitka, iznos unesen u zakonske rezerve i iznos unesen u rezerve za vlastite dionice ako ih društvo ima, koji se u pojedinoj poslovnoj godini namjenjuje za stvaranje statutarne rezervi,
- 3) namjene za koje se mogu koristiti te rezerve.

Statutarne rezerve mogu se koristiti samo za namjene određene statutom."

Prema odredbi čl.406.a st.5. ZTD-a, kod društava s ograničenom odgovornošću rezerve predviđene društvenim ugovorom smiju se koristiti samo za namjene određene tim ugovorom.

U našem primjeru nema statutarne rezervi.

7) Stupac 10. - Ostale rezerve

"Rezerve iz dobiti su dio kapitala koje se formiraju iz dobiti poduzetnika, a sastoje se od: zakonskih rezervi, statutarne rezervi, rezervi za otkup vlastitih dionica (udjela) i ostalih rezervi." (HSFI 12.8.).

Prema odredbi čl.222.a st.5. ZTD-a, ostale rezerve dioničko društvo može koristiti u bilo koju svrhu ako nisu korištene za rezerve za vlastite dionice i ako se statutom drukčije ne odredi.

Prema odredbi čl.406.a st.6. ZTD-a, ostale rezerve društvo s ograničenom odgovornošću može koristiti u bilo koju svrhu ako nisu korištene za rezerve za vlastite udjele i ako se društvenim ugovorom drukčije ne odredi.

Dioničko društvo može ostatak dobitka poslovne godine nakon izdvajanja u zakonske rezerve i statutarne rezerve rasporediti u svoti od polovine tog ostatka za unos u ostale rezerve. Statutom dioničkog društva može biti određeno da se u ostale rezerve izdvaja i više od polovine navedenog ostatka, dok te rezerve ne dosegnu visinu koja je jednaka polovici temeljnog kapitala.

Kod društva s ograničenom odgovornošću također se može ostatak dobitka poslovne godine nakon izdvajanja u statutarne rezerve izdvojiti u ostale rezerve i tu ne postoje ograničenja kao kod dioničkih društava.

U Obrascu POD-PK u red.br. 22. predviđeno je iskazivanje povećanje rezervi iz dobiti po godišnjem obračunu (uključujući i ostale rezerve).

U Obrascu POD-PK u red.br. 23. predviđeno je iskazivanje povećanja rezervi u postupku predstečajne nagodbe (uključujući i ostale rezerve).

U našem primjeru stanje ostalih rezervi na dan 1. siječnja 2021. iznosi 115.400,00 kuna i nije bilo ni povećanja ni smanjenja do 31. prosinca 2022.

8) Stupac 11. - Revalorizacijske rezerve

"Revalorizacijske rezerve su dio kapitala koje nastaju ponovnom procjenom imovine iznad troškova nabave (dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine)." (HSFI 12.9.).

"Kada je neka imovina revalorizirana, a ta revalorizacija se uključuje u poreznu osnovicu u nekom idućem razdoblju, poduzetnik treba iskazati odgođenu poreznu obvezu primjenjujući na tu revalorizacijsku rezervu propisanu stopu poreza na dobit. Ova odgođena porezna obveza iskazuje se kao smanjenje revalorizacijske rezerve. Isto se primjenjuje i za rezerve fer vrijednosti." (HSFI 12.41.).

Revalorizacijska rezerva uključena u kapital koja se odnosi na dugotrajnu materijalnu imovinu može se prenijeti u zadržanu dobit. Revalorizacijska rezerva može se prenijeti u zadržanu dobit kada je imovina povučena iz uporabe ili je otuđena. Međutim, neke se revalorizacijske rezerve mogu realizirati ako poduzetnik koristi imovinu. U tom slučaju iznos realizirane revalorizacijske rezerve je razlika između amortizacije zasnovane na revaloriziranom knjigovodstvenom iznosu imovine i amortizacije zasnovane na izvornom trošku imovine. Prijenos revalorizacijske rezerve u zadržanu dobit ne provodi se u računu dobiti ili gubitka.

O revalorizacijskim rezervama i o odgođenoj poreznoj obvezi smo pisali u članku "Revalorizacijska rezerva i odgođena porezna obveza", koji je objavljen u našem časopisu RIPUP br. 12/2020 na str.15.

U Obrascu POD-PK u red.br. 7. predviđeno je iskazivanje promjene revalorizacijskih rezervi dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine.

U Obrascu POD-PK u red.br. 14. predviđeno je iskazivanje odgođene porezne obveze.

U našem primjeru u 2022. došlo je do revalorizacije dugotrajne materijalne imovine (strojeva za proizvodnju) i iskazana je revalo-

rizicijska rezerva u iznosu od 3.400,00 kune. Navedena revalorizacijska rezerva umanjena je za odgođenu poreznu imovinu (18% od 3.400,00 kune) u iznosu od 612,00 kuna.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Stanje strojeva za proizvodnju prije revalorizacije			
	■ nabavna vrijednost	60.000,00	0301	-
	■ ispravak vrijednosti (akumulirana amortizacija)	26.000,00	-	0321
2.	Revalorizacija strojeva, postrojenja za obradu i preradu:			
	■ revalorizacija nabavne vrijednosti	6.000,00	0301	-
	■ revalorizacije ispravka vrijednosti	2.600,00	-	0321
	■ revalorizacija knjigovodstvene (sadašnje) vrijednosti u korist revalorizacijske rezerve	3.400,00	-	9311
3.	Odgođena porezna obveza (18% od 3.400,00 kn)	612,00	9341	9891

0301 - Strojovi za proizvodnju

0321 - Ispravak vrijednosti strojeva za proizvodnju

9311 - Revalorizacijske rezerve materijalne dugotrajne imovine

9341 - Odgođena porezna obveza iz revalorizacijskih rezervi materijalne dugotrajne imovine (odbitna stavka)

9891 - Odgođena porezna obveza iz revalorizacijskih rezervi materijalne dugotrajne imovine

9) Stupac 12. - Fer vrijednost financijske imovine kroz ostalu sveobuhvatnu dobit (raspoloživa za prodaju)

“Rezerve fer vrijednosti su dio promjene fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju, učinkoviti dio zaštite novčanog toka i zaštita s osnovne ulaganja u inozemno poslovanje.” (HSFI 12.10.).

“Financijska imovina raspoloživa za prodaju je ona financijska imovina koja nije klasificirana kao:

- zajmovi i potraživanja,
- ulaganja koja se drže do dospelja ili
- financijska imovina čija se promjena fer vrijednosti priznaje u računu dobiti i gubitka.” (HSFI 12.18.).

“Promjene fer vrijednosti (dobitci ili gubici) financijske imovine raspoložive za prodaju priznaje se izravno u kapital do prestanka priznavanja financijske imovine kada se kumulativno dobiti ili gubici koji su prethodno priznati u kapitalu priznaju u računu dobiti i gubitka. Iznimka je gubitak od umanjene vrijednosti te dobiti i gubitak od tečajnih razlika.” (HSFI 12.35.).

“Ako je smanjenje fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju priznato izravno u kapital (rezerve fer vrijednosti) i ako postoji objektivan dokaz o umanjenju vrijednosti ove imovine kumulativni gubitak koji je izravno priznat u kapital (rezerve fer vrijednosti) uklanja se iz kapitala i priznaje u računu dobiti i gubitka čak ako se financijska imovina nije prestala priznavati.” (HSFI 12.36.).

“Kada je neka imovina revalorizirana, a ta revalorizacija se uključuje u poreznu osnovicu u nekom idućem razdoblju, poduzetnik treba iskazati odgođenu poreznu obvezu primjenjujući na tu revalorizacijsku rezervu propisanu stopu poreza na dobit. Ova odgođena porezna obveza iskazuje se kao smanjenje revalorizacijske rezerve. Isto se primjenjuje i za rezerve fer vrijednosti.” (HSFI 12.41.).

O rezervama fer vrijednosti i o odgođenoj poreznoj obvezi detaljno smo pisali u članku “Rezerva fer vrijednosti - primjena HSFI-a”, koji je objavljen u našem časopisu RIPUP br. 9/2022 na str. 38., u članku “Revalorizacijska rezerva i odgođena porezna obveza”, koji je objavljen u našem časopisu RIPUP br. 12/2020 na str. 15. i u članku “Revalorizacijska rezerva, rezerva fer vrijednosti i odgođena porezna obveza - primjena HSFI-a”, koji je objavljen u našem časopisu RIPUP br. 3/2017 na str. 40.

U Obrascu POD-PK u red.br. 8. predviđeno je iskazivanje promjene vrednovanja financijske imovine raspoložive za prodaju.

U Obrascu POD-PK u red.br. 14. predviđeno je iskazivanje odgođene porezne obveze.

U našem primjeru u 2022. došlo je do povećanja dionica koje se retiraju kao financijska imovina raspoloživa za prodaju. To povećanje dionica iskazano je kao rezerva fer vrijednosti u iznosu od 3.000,00 kune. Navedena rezerva fer vrijednosti umanjena je za odgođenu poreznu imovinu (18% od 3.000,00 kune) u iznosu od 540,00 kuna.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Izvod žiro-računa - društvo je kupilo dionice (300 kom x 1.500 kn)	45.000,00	0662	1000
2.	Izvod žiro-računa - plaćena naknada brokerima (45.000 x 3%)	1.350,00	0662	1000
3.	Povećanje vrijednosti dionica (10,00 x 300)	3.000,00	06692	935
4.	Odgođena porezna obveza (3.000,00 x 18%)	540,00	9390	9892

0662 - Dionice kod nepovezanih poduzetnika

1000 - Žiro-račun redovan konto

06692 - Vrijednosno usklađenje dionica kod nepovezanih poduzetnika

935 - Rezerve fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju

9390 - Odgođena porezna obveza iz rezerve fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju (odbitna stavka)

9892 - Odgođena porezna obveza iz rezerve fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju

10) Stupac 13. - Učinkoviti dio zaštite novčanih tokova

“Rezerve fer vrijednosti su dio promjene fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju, učinkoviti dio zaštite novčanog toka i zaštita s osnovne ulaganja u inozemno poslovanje.” (HSFI 12.10.).

“Zaštita novčanog toka predstavlja zaštitu izloženosti promjenama novčanog toka koje se odnose na određeni rizik koji je povezan s priznatom imovinom ili obvezom ili vrlo izvjesne predviđene transakcije, i koji može utjecati na dobit ili gubitak.” (HSFI 12.19.).

Dio dobitka ili gubitka od instrumenta zaštite novčanog tijekom kojih se priznaje u sklopu ostaloga sveobuhvatnog dobitka iskazuje se na ovoj poziciji.

U Obrascu POD-PK u red.br. 9. predviđeno je iskazivanje dobitka ili gubitka s osnovne učinkovite zaštite novčanog toka.

U Obrascu POD-PK u red.br. 14. predviđeno je iskazivanje odgođene porezne obveze.

U našem primjeru nema rezerve fer vrijednosti zbog učinkovite zaštite novčanog toka.

11) Stupac 14. - Učinkoviti dio zaštite neto ulaganja u inozemstvu

“Rezerve fer vrijednosti su dio promjene fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju, učinkoviti dio zaštite novčanog toka i zaštita s osnovne ulaganja u inozemno poslovanje.” (HSFI 12.10.).



“Neto ulaganje u inozemno poslovanje je iznos udjela izvještajnog poduzetnika u kapitalu tog poslovanja (Inozemno poslovanje je ovisno društvo, društvo povezano sudjelujućim interesom, zajednički pothvat ili podružnica izvještajnog poduzetnika čije je poslovanje utemeljeno ili se njime upravlja u zemlji ili valuti koja nije zemlja ili valuta izvještajnog poduzetnika).” (HSFI 12.20.).

Ako je zaštita učinkovita tada se na ovoj poziciji iskazuje dio dobiti ili gubitka od instrumenta zaštite neto ulaganja u inozemno poslovanje, uključujući zaštitu monetarne imovine koja se smatra dijelom neto ulaganja koje se priznaje u sklopu ostaloga sveobuhvatnog dobitka.

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 10. predviđeno je iskazivanje dobitka ili gubitka s osnove učinkovite zaštite neto ulaganja u inozemstvu.

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 14. predviđeno je iskazivanje odgođene porezne obveze.

U našem primjeru nema rezerve fer vrijednosti zbog učinkovite zaštite neto ulaganja u inozemstvu.

12) Stupac 15. - Ostale rezerve fer vrijednosti

Rezerve fer vrijednosti koje nisu iskazane u prethodnim stupcima iskazuju se na ovom stupcu. U našem primjeru nema ostalih rezervi fer vrijednosti.

13) Stupac 16. - Tečajne razlike iz preračuna inozemnog poslovanja

“Tečajne razlike koje proizlaze iz monetarne stavke koja je dio neto ulaganja izvještajnog subjekta u inozemno poslovanje (vidjeti točku 15.) priznaju se u račun dobiti i gubitaka u odvojenim financijskim izvještajima izvještajnog subjekta ili u pojedinačnim financijskim izvještajima inozemnog poslovanja, ovisno o tome što je primjerenije. U financijskim izvještajima koji uključuju inozemno poslovanje i izvještajni subjekt (npr. konsolidirani financijski izvještaji ako inozemno poslovanje predstavlja ovisni subjekt) takve se tečajne razlike početno priznaju u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti i prenose iz kapitala u dobit ili gubitak prilikom otuđenja neto ulaganja u skladu s točkom 48.” (Točka 32. MRS 21-Učinci promjena tečaja stranih valuta).

“Pri otuđenju inozemnog poslovanja, ukupan iznos tečajnih razlika u vezi s tim inozemnim poslovanjem priznatih u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti te kumulativno prikazanih u odvojenoj sastavnici kapitala prenosi se iz kapitala u dobit ili gubitak (kao reklasifikacijsko usklađenje) u trenutku priznavanja dobitka ili gubitka od otuđenja (vidjeti MRS 1-Prezentiranje financijskih izvještaja (kako je revidiran 2007.).” (Točka 48. MRS 21-Učinci promjena tečaja stranih valuta).

U našem primjeru nema tečajnih razlika iz preračuna inozemnog poslovanja.

14) Stupac 17. - Zadržana dobit/preneseni gubitak

“Zadržana dobit ili preneseni gubitak je dio dobiti prethodnih razdoblja koja ostaje poduzetniku nakon raspoređivanja u rezerve, isplate dividende ili udjela u dobiti umanjena za gubitke prethodnih razdoblja.” (HSFI 12.11.).

Dobit ili gubitak poslovne godine iduće godine poduzetnik 1. siječnja prenosi ili na zadržanu dobit ili na preneseni gubitak.

Istovremeno u Bilanci poduzetnika ne može biti iskazana zadržana dobit i preneseni gubitak.

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 18. predviđeno je iskazivanje otkupa vlastitih dionica/udjela.

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 20. predviđeno je iskazivanje isplate udjela u dobiti/dividende.

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 21. predviđeno je iskazivanje ostale raspodjele i isplate članovima/dioničarima.

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 22. predviđen je prijenos po godišnjem rasporedu (uključujući i ostale rezerve).

U našem primjeru zadržana dobit 1. siječnja 2021. i 31. prosinca 2021. iznosila je 417.500,00 kuna, a to znači da se tijekom 2021. iz zadržane dobiti nije ništa isplaćivalo vlasnicima a niti se prenosila navedena dobit u druge oblike kapitala.

U našem primjeru zadržana dobit 1. siječnja 2022. iznosila je 421.261,00 kuna, jer je povećana za dobit koja je ostvarena u 2022. u iznosu od 3.761,00 kuna (417.500,00 + 3.761,00).

U našem primjeru tijekom 2022. iz zadržane dobiti preneseno je u rezerve za vlastite udjele za otkup vlastitih udjela iznos od 32.355,00 kuna i isplaćeno je članovima trgovačkog društva učešće u dobiti u iznosu od 3.782,00 kune, pa iznos zadržane dobiti na dan 31. prosinca 2022. iznosi 385.124,00 kuna (421.261,00 - 32.355,00 - 3.782,00)

15) Stupac 18. - Dobit/gubitak poslovne godine

“Dobit ili gubitak tekućeg obračunskog razdoblja je dio kapitala kao rezultat viška prihoda nad rashodima, odnosno viška rashoda nad prihodima ostvarenih u tekućem obračunskom razdoblju nakon obračuna poreza na dobit.” (HSFI 12.12.).

Dobit tekuće godine odnosno neto dobit ostvarenu u poslovnoj godini, prema odredbi čl. 220. st. 1. ZTD-a, dioničko društvo je dužno najprije uporabiti redosljedom za namjene kako su navedene:

- 1) za pokriće gubitka prenesenog iz ranijih godina,
- 2) za unos u zakonske rezerve (do visine prema odredbi čl.222. ZTD-a),
- 3) za unos u rezerve za vlastite dionice, ako ih je društvo steklo ili ih namjerava steći,
- 4) za unos u statutarne rezerve (do visine utvrđene statutom društva), ako ih društvo ima.

Dobit tekuće godine odnosno neto dobit ostvarenu u poslovnoj godini, prema odredbi čl. 406. st. 1. ZTD-a, društvo s ograničenom odgovornošću može isplatiti članovima društva (kao učešće u dobiti) tek po umanjenju za gubitke iz ranijih godina.

Prema čl. 406.a st. 2. ZTD-a, kod društava s ograničenom odgovornošću u rezerve iz dobiti smiju se unositi samo iznos iz neto dobiti poslovne godine ili iz neto dobiti iz ranijih poslovnih godina, a u njih se ubrajaju rezerve za vlastite poslovne udjele, rezerve predviđene društvenim ugovorom i ostale rezerve.

U **Obrascu POD-PK** u red.br. 5. predviđeno je iskazivanje dobiti tekućeg razdoblja.

U našem primjeru u 2021. ostvarena je dobit u iznosu od 3.761,00 kune i iskazana je u Bilanci na dan 31. prosinca 2021. Navedena dobit iz 2021. nije raspoređena ni ulagačima ni u druge dijelove kapitala pa je prenesena u zadržanu dobit.

U našem primjeru u 2022. ostvarena je dobit u iznosu od 83.532,00 kune i iskazana je u Bilanci na dan 31. prosinca 2022.

16) Stupac 19. - Ukupno raspodjeljivo imateljima kapitala matice

Na ovoj poziciji iskazuje se ukupni iznos kapitala koji je raspodjeljiv imateljima kapitala matice.

17) Stupac 20. - Manjinski (nekontrolirajući) interes

“Manjinski interes je onaj dio dobiti ili gubitka i neto imovine ovisnog društva koji se može pripisati kapitalu koji nije vlasništvo matičnog društva, izravno ili neizravno kroz ovisna društva.” (HSFI 12.15.).

Ovu poziciju popunjavaju samo trgovačka društva koja su dužna sastavljati konsolidirane financijske izvještaje.

18) Stupac 21. - Ukupno kapital i rezerve

Na ovoj poziciji iskazuje se ukupni iznos kapitala i rezerve trgovačkog društva.