

Računovodstveni obuhvat nematerijalne imovine

Brezak, Lucija

Undergraduate thesis / Završni rad

2019

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Pula / Sveučilište Jurja Dobrile u Puli**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:137:343574>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-19**



Repository / Repozitorij:

[Digital Repository Juraj Dobrila University of Pula](#)



Sveučilište Jurja Dobrile u Puli
Fakultet ekonomije i turizma
„Dr. Mijo Mirković“

LUCIJA BREZAK

**RAČUNOVODSTVENI OBUHVAT
NEMATERIJALNE IMOVINE**

Završni rad

Pula, 2019.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli
Fakultet ekonomije i turizma
„Dr. Mijo Mirković“

LUCIJA BREZAK

**RAČUNOVODSTVENI OBUHVAT
NEMATERIJALNE IMOVINE**

Završni rad

JMBAG: 0303066267, redovita studentica

Studijski smjer: Financijski management

Predmet: Financijsko računovodstvo

Znanstveno područje: Društvene znanosti

Znanstveno polje: Ekonomija

Znanstvena grana: Računovodstvo

Mentor: izv.prof.dr.sc. Ksenija Černe

Pula, srpanj 2019.



IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, dolje potpisani Lucija Brezak, kandidat za prvostupnika ekonomije/poslovne ekonomije, smjera Financijski management, ovime izjavljujem da je ovaj Završni rad rezultat isključivo mogega vlastitoga rada, da se temelji na mojim istraživanjima te da se oslanja na objavljenu literaturu kao što to pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da niti jedan dio Završnog rada nije na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz kojega necitiranog rada, te da ikoji dio rada krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za koji drugi rad pri bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili radnoj ustanovi.

Student

U puli, 18.srpnja, 2019. godine



IZJAVA

o korištenju autorskog djela

Ja, Lucija Brezak dajem odobrenje Sveučilištu Jurja Dobrile u Puli, kao nositelju prava iskorištavanja, da moj završni rad pod nazivom „Računovodstveni obuhvat nematerijalne imovine“ koristi na način da gore navedeno autorsko djelo, kao cjeloviti tekst trajno objavi u javnoj internetskoj bazi Sveučilišne knjižnice Sveučilišta Jurje Dobrila u Puli te kopira u javnu internetsku bazu završnih radova Nacionalne i sveučilišne knjižnice (stavljanje na raspolaganje javnosti), sve u skladu s Zakonom o autorskom pravu i drugim srodnim pravima i dobrom akademskom praksom, a radi promicanja otvorenog, slobodnog pristupa znanstvenim informacijama.

Za korištenje autorskog djela na gore navedeni način ne potražujem naknadu.

U Puli, 18. srpnja 2019. (datum)

Potpis

Sadržaj

1. Uvod	1
2. Računovodstvo nematerijalne imovine	2
2.1. Pojam i definicija nematerijalne imovine	2
2.2. Struktura nematerijalne imovine u bilanci	4
2.3. Priznavanje nematerijalne imovine	6
2.4. Amortizacija nematerijalne imovine	8
3. Klasifikacija nematerijalne imovine	10
3.1. Osnivački izdaci	11
3.2. Izdaci za istraživanje i razvoj	12
3.3. Patenti.....	13
3.4. Licencije i franšize	14
3.5. Koncesije	15
3.6. Goodwill	16
4. Računovodstvena regulativa nematerijalne imovine	17
4.1. Međunarodni računovodstveni standard 38	17
4.2. Hrvatski standard financijskog izvještavanja 5.....	18
5. Analiza nematerijalne imovine poslovnog subjekta „Kraš“ d.d.	19
5.1. Povijest društva „Kraš“ d.d.	19
5.2. Dugotrajna imovina društva „Kraš“ d.d.	21
5.3. Nematerijalna imovina društva „Kraš“ d.d.	22
6. Zaključak	26
Literatura	27
Popis tablica	29
Sažetak	30

1. Uvod

Imovinu predstavljaju sva pokretna i nepokretna dobra ili prava vlasništva pravne ili fizičke osobe, koja se mogu izraziti u novcu, odnosno sva sredstva koja se koriste u poslovanju poslovnog subjekta. U ovom radu, naglasak će biti na nematerijalnoj imovini i njezinim karakteristikama što će detaljnije biti i pojašnjeno u drugom poglavlju. Prema revidiranom Međunarodnom računovodstvenom standardu 38 nematerijalna imovina je sredstvo koje se može identificirati kao nenovčano i bez fizičkih obilježja. Može se podijeliti na više elemenata, npr. osnivački izdaci, koncesije, patenti, licence i ostali, što će detaljnije biti razrađeni u trećem poglavlju. Kako bismo identificirali nematerijalnu imovinu, primjenjuju se dva kriterija. Prvi od kriterija odnosi se na odvojivost, odnosno da se nematerijalna imovina može odvojiti od subjekta i prodati, prenijeti, licencirati, iznajmiti ili zamijeniti pojedinačno ili zajedno s pripadajućim ugovor, materijalnom imovinom ili obvezom. Drugi kriterij odnosi se na nastanak iz ugovornih ili zakonskih prava, bez obzira na činjenicu jesu li ta prava odvojiva ili prenosiva od subjekta ili od drugih prava odnosno obveza. Glede korisnog vijeka trajanja nematerijalne imovine utvrđene na temelju ugovornih ili zakonskih prava određenih na ograničeno vrijeme, standardi propisuju da vijek trajanja ne može biti dulji od toga ograničenog vremena, a da se eventualno produženje roka korištenja može uzeti u obzir samo ako ne zahtijeva nove troškove društva. Računovodstveni postupci s nematerijalnom imovinom regulirani su Međunarodnim računovodstvenim standardom 38 te Hrvatskim standardom financijskog izvješćivanja 5 koji će biti detaljnije razrađeni u četvrtom poglavlju kao računovodstvena regulativa nematerijalne imovine. U posljednjem dijelu rada odabrani je poslovni subjekt „Kraš“ čiji su financijski izvještaji javno dostupni, kako bi se nematerijalna imovina mogla analizirati. To je jedan od najvećih poslovnih subjekata jugoistočne Europe čija godišnja proizvodnja prelazi trideset i tri tisuće tona proizvoda. Generacije potrošača već cijelo stoljeće uživaju u bogatoj ponudi raznovrsnih Kraševih slatkih proizvoda. Svrha ovog rada je pobliže objasniti nematerijalnu imovinu, sam pojam i strukturu. Cilj rada je da se ukaže na njen značaj u svakom poslovnom subjektu i na sve elemente koji su s njom povezani, a koristiti ćemo se podacima iz relevantnih knjiga i članaka koji će nam pomoći da razaznamo što je to nematerijalna imovina te analiziramo nematerijalnu imovinu poslovnog

subjekta „Kraš“ d.d. U radu su korištene metode: analitičko sintetičke, apstrakcije i konkretizacije, generalizacije, klasifikacije, deskripcije i analize sadržaja.

2. Računovodstvo nematerijalne imovine

Kao što je već rečeno, nematerijalna imovina je dio imovine poslovnog subjekta koja nema materijalni, odnosno fizički oblik i ona spada u skupinu stalnih sredstava, odnosno fiksne imovine. Najčešće nema određenu realno ostvarivu utrživu vrijednost kao što to imaju ostali oblici imovine. U ovom dijelu biti će objašnjeni pojam i definicija nematerijalne imovine, njena struktura u bilanci, kako se ona knjigovodstveno priznaje te amortizacija nematerijalne imovine. ¹

2.1. Pojam i definicija nematerijalne imovine

Ukupnu imovinu prema pojavnom obliku možemo klasificirati na materijalnu, koja ima supstancijski sadržaj, i nematerijalnu imovinu, koja je bez supstancijskog sadržaja. Materijalnu imovinu koja se iskazuje u bilanci kao dugotrajna imovina čine zemljišta, građevinski objekti, oprema, osnovno stado i ostalo. ²

Nematerijalna imovina ima šire i uže značenje. U širem smislu ona predstavlja cjelokupnu imovinu društva koja nema supstancijskog sadržaja, dok u užem smislu uključuje samo dugotrajnu imovinu kao što su osnivački izdaci, izdaci za istraživanje i razvoj, patenti, licencije, koncesije, goodwill i ostala prava. U širem smislu u nematerijalnu imovinu se uključuje financijska imovina, potraživanja i novac. ³

¹ Poslovni dnevnik, Dostupno na: <http://www.poslovni.hr/leksikon/nematerijalna-neopipljiva-imovina-1446> (Pristupljeno: 6.4.2019.)

² Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 57.

³ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 57.

Za računovodstvenu praksu u Republici Hrvatskoj relevantan je Zakon o računovodstvu⁴ (u daljnjem tekstu ZOR) i Međunarodni računovodstveni standardi⁵ (u daljnjem tekstu MRS). U opisu stavki bilance u članku 19. ZOR-a⁶ nedodirljiva imovina se u okviru dugotrajne imovine označava pojmom nematerijalna imovina.⁷

Nematerijalna dugotrajna imovina jest imovina bez fizičke supstance za korištenje u poslovanju i za koju se očekuje da će se koristiti više od jedne godine i koju trgovačko društvo posjeduje za svoju upotrebu u proizvodnji roba ili isporuci usluga, za unajmljivanje drugima ili za administrativne svrhe.⁸

Za nematerijalnu imovinu najčešće se navode sljedeća obilježja:

- to je imovina bez fizičke supstance,
- ona posjeduje buduću ekonomsku korist koju je teško izmjeriti,
- njen vijek uporabe je teško utvrditi, i
- općenito se stječe za korištenje u poslovanju.⁹

Prvo obilježje svojstveno je samo za nematerijalnu imovinu dok su ostala tri svojstvena i za materijalnu imovinu. Međutim, buduća ekonomska korist kao i koristan vijek uporabe teže su mjerljivi kod nematerijalne imovine u odnosu na materijalnu imovinu. Računovodstva trgovačkih društava, kada je u pitanju

⁴ Zakon o računovodstvu, pročišćeni tekst zakona, NN 78/15, 134/15, 120/16, 116/18, Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-ra%C4%8Dunovodstvu> (pristupljeno: 5.7.2019.)

⁵ https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/1993_04_36_672.html, NN 36/1993 (pristupljeno: 5.7.2019.)

⁶ Zakon o računovodstvu, pročišćeni tekst zakona, NN 120/16, Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-ra%C4%8Dunovodstvu> (pristupljeno: 5.7.2019.)

⁷ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 57.

⁸ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 57.

⁹ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 57.

nematerijalna imovina, imaju problema i prilikom utvrđivanja troška nabave nematerijalne imovine kao i kod obračuna amortizacije.¹⁰

Sam računovodstveni tretman ove imovine ovisi o načinu na koji je ova imovina nabavljena (kupnja, interni razvoj, stjecanje prilikom poslovnih spajanja, primitak državne potpore). Najčešći oblik nabave ove imovine svakako je kupnja.¹¹

2.2. Struktura nematerijalne imovine u bilanci

Struktura nematerijalne imovine u bilancama trgovačkih društava iskazuje se ovisno o potrebi pojedinog računovodstvenog subjekta. Prema čl. 19. ZOR-a¹² u kojem se definira minimalni sadržaj bilance utvrđene su osnovne stavke nematerijalne imovine:

- osnivački izdaci,
- izdaci za istraživanje i razvoj,
- patenti, licencije, koncesije, zaštitni znaci i ostala slična prava,
- goodwill,
- predujmovi za nematerijalnu imovinu.¹³

Prema svojim potrebama svaki subjekt može dalje raščlaniti navedene stavke nematerijalne imovine. Kao najčešći oblik dugotrajne nematerijalne imovine javljaju

¹⁰ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 57.

¹¹ Mamić Sačer, I., Sever Mališ, S., Tušek B., Žager K., Žager L.(2016): „*Računovodstvo I, računovodstvo za neračunovođe*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 158

¹² Zakon o računovodstvu, pročišćeni tekst zakona, NN 120/16, Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-ra%C4%8Dunovodstvu> (pristupljeno: 5.7.2019.)

¹³ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 58.

se i prava na tuđim sredstvima koja su najčešće posljedica ulaganja na sredstvima na kojima računovodstveni subjekt nema pravo vlasništva.¹⁴

Svu navedenu nematerijalnu imovinu može se sistematizirati prema još nekoliko kriterija i to:

- načinu stjecanja,
- ustanovljivosti ili prepoznatljivosti,
- razmjernosti, i
- očekivanom razdoblju pružanja koristi.¹⁵

Prema načinu stjecanja nematerijalna imovina dijeli se na onu koja se kupuje od drugih trgovačkih društava i institucija (patenti, licencije, franšize, koncesije) te na interno razvijene pozicije nematerijalne imovine (izdaci za patente, izdaci za razvoj, trgovačko ime).

Nematerijalna imovina koja se stječe od drugih prema MRS-u 38 dijeli se na nematerijalnu imovinu koja se zasebno stječe, nematerijalnu imovinu koja se stječe kao dio poslovnih spajanja, nematerijalnu imovinu koja se stječe pomoću državnih potpora te nematerijalnu imovinu koja se stječe razmjenom za drugu imovinu.¹⁶

Najčešće se nematerijalna imovina sistematizira prema kriteriju ustanovljivosti ili prema prepoznatljivosti. Po ovom kriteriju nematerijalna imovina dijeli se na razdvojivu i nerazdvojivu. Razdvojiva nematerijalna imovina obuhvaća pozicije koje se mogu promatrati odvojeno od trgovačkih društava kao cjeline, a to je sva

¹⁴ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 58.

¹⁵ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 58.

¹⁶ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 58.

nematerijalna imovina osim goodwill-a. Jedino se goodwill ne može posebno izdvojiti, a to znači stjecati ili prodavati odvojeno od trgovačkog društva kao cjeline.¹⁷

Prema kriteriju razmjernosti nematerijalna imovina dijeli se na utrživu i neutrživu. Utrživa je ona imovina koja se može stjecati ili prodavati odvojeno od trgovačkog društva kao cjeline, dok je neutrživa ona imovina koja se ne može disponirati bez prodaje ili kupnje društva kao cjeline. U ovom drugom slučaju radi se o goodwill-u.¹⁸

Prema kriteriju razdoblja očekivanja koristi nematerijalna imovina se dijeli na imovinu s definiranim vijekom uporabe i bez definiranog vijeka uporabe. U pravilu se za svu nematerijalnu imovinu može pouzdano procijeniti vijek uporabe osim za goodwill.¹⁹

2.3. Priznavanje nematerijalne imovine

Praćenje stjecanja nematerijalne imovine usko je povezano s priznavanjem nematerijalne imovine. Stavke nematerijalne imovine priznaju se i evidentiraju kao nematerijalna imovina prema MRS-u 38, toč. 19 i to ako je vjerojatno da će buduće ekonomske koristi koje se mogu pripisati sredstvu pritijecati u društvo i ako se trošak nabave tog sredstva može pouzdano utvrditi. Za računovodstveni tretman nematerijalne imovine potrebno je razmotriti računovodstvena načela koja se odnose na nematerijalnu imovinu.²⁰

Dakle, za priznavanje dugotrajne nematerijalne imovine ova dva uvjeta moraju biti ispunjena kumulativno. 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

¹⁷ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 58.

¹⁸ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 58.

¹⁹ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 58.

²⁰ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 59.

korisnog vijeka upotrebe te imovine. Poduzetnik koristi prosudbu za procjenu stupnja izvjesnosti priljeva budućih ekonomskih koristi koji se mogu pripisati upotrebi neke imovine na temelju dokaza raspoloživih u vrijeme početnog priznavanja, s tim da se veće značenje pridaje vanjskim dokazima.²¹

Ako izdaci koji nastanu ne pruže buduću ekonomsku korist, odnosno ne utječu na buduće novčane priljeve, neće se priznati u bilanci kao nematerijalna imovina. Tipičan primjer takvog izdatka je izdatak za istraživanje. Drugi izdaci koji se ne priznaju kao nematerijalna imovina prema MRS-u 38, toč. 57 su:

- izdaci početnih aktivnosti (utemeljenje kao što su pravni i tajnički poslovi, odnosno istraživački izdaci),
- izdaci aktivnosti uvježbavanja osoblja,
- izdaci oglašavanja i promidžbe, i
- izdaci premještanja ili reorganizacije dijela ili cijelog društva.²²

Naknadni izdaci na nematerijalnoj imovini ne priznaju se u nematerijalnu imovinu osim ako (prema MRS-u 38, toč. 60) je vjerojatno da će izdatak omogućiti da sredstvo stvara buduće ekonomske koristi u izvršenju svog izvorno procijenjenog standarda uspješnosti te ako se ovaj izdatak može pouzdano utvrditi i pripisati tome sredstvu.²³

Poduzetnik može nematerijalnu imovinu steći na više načina (zasebno stjecanje, stjecanje pomoću državne potpore, interni razvoj, prilikom poslovnog spajanja i sl.). Upravo o načinu stjecanja nematerijalne imovine ovisi njezino početno priznavanje. Naime, poduzetnik će nematerijalnu imovinu na početku procijeniti po trošku nabave. U slučaju zasebnog stjecanja, u normalnim okolnostima, cijena koju poduzetnik

²¹ Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „*Računovodstvo i porezi za poduzetnike*“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 64

²² Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 59.

²³ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 59.

plaća odražava očekivanja o vjerojatnosti da će očekivane ekonomske koristi te imovine pritjecati poduzetniku. Prema tome, kriterij vjerojatnosti priznavanja se uvijek smatra kao zadovoljavajući za zasebno stečenu nematerijalnu imovinu.²⁴

U slučaju stjecanja nematerijalne imovine pomoću državne potpore, nematerijalna imovina može biti stečena bez naknade ili uz minimalnu naknadu. Poduzetnik u početku može odlučiti priznati nematerijalnu imovinu i potporu po fer vrijednosti. Ako poduzetnik odluči da u početku neće priznati imovinu po fer vrijednosti, poduzetnik početno priznaje imovinu po trošku nabave.²⁵

Kod poslovnih transakcija u svezi s nabavom nematerijalne imovine mogu se javiti predujmovi za nematerijalnu imovinu. Ako poslovni subjekt plaća unaprijed dobavljaču za nematerijalnu imovinu prije njezina preuzimanja, odnosno stjecanja, javljaju se predujmovi.²⁶

Valja pripomenuti da se kod nabave i izgradnje dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine obračunava i porez na dodanu vrijednost (PDV) koji se evidentira na posebnom kontu. Konkretno, na kontu dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine u pripremi ostaje isti iznos. Na dugovnoj strani konta potraživanja za porez na dodanu vrijednost evidentira se iznos PDV-a, a ukupan iznos (nematerijalna i materijalna imovina u pripremi uvećana za PDV) potražuje konto dobavljača.²⁷

2.4. Amortizacija nematerijalne imovine

Nematerijalna imovina s ograničenim korisnim vijekom trajanja se amortizira. Amortizacijski iznos neke nematerijalne imovine s ograničenim korisnim vijekom upotrebe treba se sustavno rasporediti tijekom procijenjenog vijeka upotrebe. Amortizacija treba započeti kada je imovina raspoloživa za upotrebu, tj. kada se

²⁴ Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „*Računovodstvo i porezi za poduzetnike*“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 64

²⁵ Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „*Računovodstvo i porezi za poduzetnike*“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 64

²⁶ Gulin, D., Spajić, F., Spremić I., Tadijančević S., Vašiček V., Žager K., Žager L.(2003.): „*Računovodstvo*“, Zagreb, str. 233

²⁷ Gulin, D., Spajić, F., Spremić I., Tadijančević S., Vašiček V., Žager K., Žager L.(2003.): „*Računovodstvo*“, Zagreb, str. 233

nalazi na lokaciji i u stanju potrebnom za funkcioniranje te imovine u skladu s namjerama menadžera. Amortizacija prestaje kada je imovina klasificirana u imovinu namijenjenu prodaji (ili je uvrštena u skupinu imovine za otuđenje namijenjenu prodaji) ili na dan prestanka priznavanja imovine, ovisno o tome koji je od tih dvaju datuma raniji.²⁸

Primijenjena metoda amortizacije treba odražavati model u kojem će poduzetnik koristiti očekivane buduće ekonomske koristi imovine. Ako se taj model ne može pouzdano odrediti, koristiti će se proporcionalna (linearna) metoda amortizacije. Trošak amortizacije za svako razdoblje će biti priznati u računu dobiti i gubitka, osim ako ovaj ili drugi standard to dopušta ili zahtijeva da bude uključen u knjigovodstvenu vrijednost druge imovine.²⁹

Posebno je za računovodstveno evidentiranje nematerijalne imovine važno načelo troška. Ovo načelo znači da se prilikom evidentiranja nematerijalne imovine trošak nabave sastoji od kupovne cijene uvećane za sve ostale troškove koji se odnose na postupak nabave. Ako se nematerijalna imovina stječe razmjenom za nenovčanu imovinu tada trošak nabave predstavlja tržišnu vrijednost nenovčane imovine ili financijskih instrumenata uvećanu za ovisne troškove nabave.³⁰

Također, trošak nabave je temelj za obračun troškova amortizacije koji se nadoknađuju iz prihoda razdoblja u kojima se očekuje ekonomska korist nematerijalne imovine. Trošak nabave nematerijalne imovine osnovica je obračuna troška amortizacije. Obračun amortizacije započinje onda kada je sredstvo raspoloživo za uporabu. Amortizacijski iznos nematerijalne imovine treba sustavno rasporediti tijekom procijenjenog vijeka uporabe. Kod određivanja vijeka uporabe nematerijalne imovine treba uzeti u obzir sljedeće (prema MRS-u 38, toč. 80):

²⁸ Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „*Računovodstvo i porezi za poduzetnike*“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 67

²⁹ Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „*Računovodstvo i porezi za poduzetnike*“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 67

³⁰ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „*Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 59.

- očekivanu uporabu sredstava, te može li sredstvom učinkovito upravljati drugi poslovodni tim,
- tipični proizvodni ciklus sredstava i javne informacije o procjenama vijeka uporabe sličnih vrsta sredstava koja se koriste na sličan način, te
- tehničke, tehnološke i druge vrste zastarijevanja i druge čimbenike.³¹

Za razliku od dugotrajne nematerijalne imovine s ograničenim vijekom uporabe, nematerijalna imovina s neodređenim vijekom upotrebe se ne amortizira. U tom slučaju poduzetnik testira nematerijalnu imovinu s neodređenim vijekom upotrebe za umanjene uspoređujući iznos imovine koji se može nadoknaditi s knjigovodstvenom vrijednošću imovine godišnje i kad postoji naznaka da se nematerijalna imovina može umanjiti. Korisni vijek upotrebe nematerijalne imovine koja nije amortizirana treba se provjeravati u svakom razdoblju da bi se odredilo da li događaj i okolnosti i dalje podupiru procijenjeni neodređeni vijek upotrebe imovine. Ako ne podupiru, promjena procijenjenog korisnog vijeka upotrebe iz neodređenog u određeni se iskazuje kao promjena računovodstvene procjene.³²

3. Klasifikacija nematerijalne imovine

Nematerijalna imovina, kao što je već rečeno, ima nenovčana obilježja i bez fizičkih karakteristika. Ponekad nematerijalna imovina može biti sadržana u fizičkom obliku, pravnom obliku, a može biti i materijalizirana. Zbog toga se može pojaviti dvojba spada li neka imovina u materijalnu ili nematerijalnu pa se primjenjuje pravilo pretežitosti odnosno značajnosti i vrijednosti pojedinog oblika.³³ Oblici nematerijalne imovine koji su klasificirani u bilanci su osnivački izdaci, izdaci za istraživanje i razvoj, patenti, licencije i franšize, koncesije i goodwill, a u ovom dijelu ćemo svaki element i zasebno objasniti.

³¹ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 59.

³² Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „Računovodstvo i porezi za poduzetnike“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 67

³³Moje računovodstvo, Dostupno na: <https://mojeracunovodstvo.com/pojam-i-vrste-nematerijalne-iovine/> (pristupljeno: 7.4.2019.)

3.1. Osnivački izdaci

Osnivački izdaci javljaju se kao nematerijalna imovina kada je poslovni subjekt ili pogon u izgradnji. Dobivaju obilježje imovine jer se smatra da će u budućnosti dati određene koristi. Kada se proces u svezi osnivanja završi, provodi se postupak aktiviranja osnivačkih izdataka te se putem amortizacije ti izdaci prenose na troškove. Osnivački izdaci priznaju se i vrednuju po trošku nabave.³⁴

Do objave MRS-a 38 (1998. Godine) osnivački izdaci bili su jedna od stavki nematerijalne imovine koja je navedena u bilanci čl. 19. ZOR-a³⁵. Objavom MRS-a 38 toč. 57.a, osnivački izdaci nisu više nematerijalna imovina. Ovdje se radi o interno nastalim troškovima koji se često u stručnoj literaturi nazivaju organizacijski troškovi. Terminološki, često se koristi izraz izdatak kao financijska kategorija, a označava novčani odljev koji se prizna kao trošak u trenutku nastanka izdatka.³⁶

U osnivačke izdatke ili izdatke početnih aktivnosti najčešće se ubrajaju: izdaci za studije i istraživanja u svezi s osnivanjem pravne osobe, organizacijskog dijela ili pogona, razna projektna dokumentacija povezana s osnivanjem, razni izdaci za stručno osposobljavanje i usavršavanje kadrova povezani s osnivanjem trgovačkog društva ili dijelova postojećeg društva i ostali izdaci povezani s osnivanjem. To mogu biti i kamate na kredite za razdoblje osnivanja, premije osiguranja u razdoblju osnivanja i sl. Svi ovi izdaci kada nastanu jesu izdaci početnih aktivnosti ili izdaci utemeljenja pravnog subjekta i priznaju se kao rashod u razdoblju kada su nastali.³⁷

³⁴ Gulin, D., Spajić, F., Spremić I., Tadijančević S., Vašiček V., Žager K., Žager L.(2003.): „Računovodstvo“, Zagreb, str. 231

³⁵ Zakon o računovodstvu, pročišćeni tekst zakona, NN 120/16, Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-ra%C4%8Dunovodstvu> (pristupljeno: 5.7.2019.)

³⁶ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 60.

³⁷ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 60.

3.2. Izdaci za istraživanje i razvoj

Izdaci za razvoj priznaju se kao imovina, sasvim općenito rečeno, ako je vjerojatno da će buduće ekonomske koristi pritijecati u poslovni subjekt i ako se trošak nabave može pouzdano izmjeriti. U ostalim slučajevima izdaci za razvoj dobivaju obilježje rashoda u razdoblju kada su nastali.³⁸

Po novom MRS-u 38 izdaci za istraživanje ne mogu se priznati kao nematerijalna imovina. Za fazu istraživanja u MRS-u 38 (toč. 42) stoji: „nema nematerijalnog sredstva koje nastaje iz istraživanja (ili iz faze istraživanja internog projekta) da bi se priznalo kao sredstvo. Izdaci kod istraživanja (ili kod faze istraživanja internog projekta) trebaju se priznati kao rashodi kada nastanu.“³⁹

Primjeri aktivnosti istraživanja jesu po ovome standardu sljedeći (MRS 38, toč.44):

- aktivnosti koje za cilj imaju stjecanje novih spoznaja,
- iznalaženje ocjena i konačnog izbora primjene istraživačkih nalaza i drugih znanja,
- iznalaženje alternativa za materijale, pronalaskes, proizvode, postupke, sustave ili usluge i
- oblikovanje, dizajn, ocjenjivanje i konačan izbor mogućih alternativa novih ili poboljšanih materijala, pronalazaka, proizvoda, postupaka, sustava ili usluga.⁴⁰

Nematerijalna imovina može nastati iz faze razvoja i priznati se jedino ako se mogu dokazati sljedeći uvjeti MRS-a 38 (toč. 45):

³⁸ Gulin, D., Spajić, F., Spremić I., Tadijančević S., Vašiček V., Žager K., Žager L.(2003.): „Računovodstvo“, Zagreb, str. 232

³⁹ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 60.

⁴⁰ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 61.

- tehnička provedivost nematerijalnog sredstva koji se dovršava je takva da će biti raspoloživo za uporabu ili prodaju,
- postoji namjera dovršenja nematerijalnog sredstva te njegova uporaba ili prodaja,
- postoji mogućnost uporabe ili prodaje nematerijalnog sredstva,
- nematerijalno sredstvo će davati vjerojatno buduće ekonomske koristi. Trgovačko društvo treba dokazati postojanje tržišta za proizvodnju nematerijalnog sredstva ili ako će se koristiti interno da postoji korisnost nematerijalnog sredstva.,
- postoji raspoloživost odgovarajućih tehničkih, financijskih i drugih resursa da se dovrši razvoj i da se uporabi ili proda nematerijalno sredstvo,
- moguće je pouzdano utvrditi izdatak koji se može pripisati nematerijalnom sredstvu tijekom njegova razvoja.⁴¹

3.3. Patenti

Patent je ekskluzivno pravo izumitelja čija je registracija zaštićena znakom. Vlasnik patenta zadržava isključivo ovlaštenje korištenja, proizvodnje, ponude i prodaje patentiranog izuma. Trgovačka društva patente najčešće stječu kupnjom izvana, ali ih mogu i interno razvijati. Trošak nabave patenta određen je sukladno načelu troška, a to znači da sadrži iznos kupovne cijene uvećan za ovisne troškove potrebne do primjene. Od ovisnih troškova nabave najvažniji su troškovi registracije patenata te eventualne druge sudske ili administrativne naknade.⁴²

⁴¹ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 61.

⁴² Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 63.

Prema Zakonu o patentu⁴³, patent je isključivo pravo koje štiti nositelja patenta u pogledu gospodarskog iskorištavanja izuma. Za zaštitu izuma i oblika patenta na području Republike Hrvatske nadležan je Državni zavod za intelektualno vlasništvo koji vodi registar patenata od drugih poslovnih subjekata.⁴⁴

3.4. Licencije i franšize

U najširem smislu riječi radi se o ekskluzivnim pravima i dozvolama koje se kupuju za točno definirano vrijeme i svrhu. Kupnja licencije znači kupnju prava proizvodnje nekog proizvoda za određeno vrijeme.⁴⁵ Ugovorom o licenci, koji je pravno uređen Zakonom o obveznim odnosima⁴⁶, potrebno je utvrditi predmet, opseg, naknadu i trajanje licence kao i druga relevantna pitanja između davatelja i primatelja licence.⁴⁷

Franšiza je pravo koje se stječe kada jedno društvo plaća drugom naknadu za određeno poslovanje za točno definirano vrijeme, svrhu i područje. Tipičan primjer franšiza jesu u fast-food industriji.⁴⁸ Franšiza uobičajeno uključuje pravo prodaje određenih proizvoda ili pružanja usluga uz korištenje zaštitnog znaka i prodaje, odnosno poslovanja pod određenim poslovnim imenom, organizacijom i tehnologijom. Najčešće se plaća za više godina, odnosno razdoblja unaprijed i tada se računovodstveno tretira kao oblik nematerijalne imovine.⁴⁹

⁴³ Zakon o patentu, pročišćeni tekst zakona, NN 173/03, 87/05, 76/07, 30/09, 128/10, 49/11, 76/13, 46/18, Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/121/Zakon-o-patentu> (pristupljeno: 5.7.2019.)

⁴⁴ Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „Računovodstvo i porezi za poduzetnike“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 72

⁴⁵ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 63.

⁴⁶ Zakon o obveznim odnosima, pročišćeni tekst zakona, NN 35/05, 41/08, 125/11, 78/15, 29/18, Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/75/Zakon-o-obveznim-odnosima> (pristupljeno: 5.7.2019.)

⁴⁷ Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „Računovodstvo i porezi za poduzetnike“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 72

⁴⁸ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 63.

⁴⁹ Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „Računovodstvo i porezi za poduzetnike“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 72

3.5. Koncesije

Koncesija je u najširem smislu riječi akt kojim država, lokalna uprava i samouprava daje određenoj pravnoj ili fizičkoj osobi ovlaštenje za obavljanje određenih poslovnih aktivnosti za određeno vrijeme. Koncesija se dodjeljuje ugovorom koji se sklapa između državnog tijela, odnosno lokalne uprave i samouprave s jedne strane i primatelja koncesije s druge strane.⁵⁰

Koncesije se obično dijele na one koje se odnose na javne koristi (npr. izgradnja pruga, cesta, luka i sl.) i na one koje se odnose na iskorištavanje prirodnih bogatstava (ruda, nafte, plina, mora, soli, šljunka i sl.). Primatelj koncesije obvezuje se, u pravilu, ugovorno, da će državi, lokalnoj upravi ili samoupravi platiti određenu naknadu bilo višekratno bilo jednokratno.⁵¹

Ugovor o koncesiji za gospodarsko korištenje općeg ili drugog dobra jest ugovor čiji je predmet korištenje općeg ili drugog dobra za koje je zakonom određeno da je dobro od interesa za Republiku Hrvatsku. Ugovor o koncesiji za javne radove jest ugovor istovjetan ugovoru o javnim radovima, a razlikuje se samo u činjenici da se naknada za radove koji će se izvesti sastoji samo od prava na iskorištavanje tih radova ili od tog prava zajedno s plaćanjem od strane davatelja koncesije.⁵²

Ugovor o koncesiji za javne usluge jest ugovor istovjetan ugovoru o javnim uslugama, a razlikuje se samo u činjenici da se naknada za pružene usluge sastoji samo od prava na iskorištavanje tih usluga ili od tog prava zajedno s plaćanjem od strane davatelja koncesije.⁵³

⁵⁰ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 65.

⁵¹ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 65.

⁵² Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „Računovodstvo i porezi za poduzetnike“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 70

⁵³ Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „Računovodstvo i porezi za poduzetnike“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 70

3.6. Goodwill

Goodwill (dobar glas, ugled) kao nematerijalna imovina proizlazi kao posljedica poslovnih spajanja kada se pri tome koristi metoda kupnje. Ako su troškovi stjecanja (naknada za kupnju i izdaci koju su s tim u svezi) veći od fer vrijednosti neto imovine, razlika predstavlja goodwill. Dakle, u slučaju da je stjecatelj spreman platiti veći iznos od fer vrijednosti neto imovine (razlika između imovine i obveza), javlja se goodwill od kojeg se očekuju buduće ekonomski koristi. Goodwill, kao i druga nematerijalna imovina, amortizira se u predviđenom korisnom vijeku u skladu s računovodstvenom politikom. Pri tome valja uzeti u obzir da se vijek korištenja goodwilla može vrlo teško točno predvidjeti.⁵⁴

Interno razvijeni goodwill je nerazdvojiva imovina od trgovačkog društva i njegova vrijednost se ne može utvrditi bez prodaje društva kao cjeline. Takav interno razvijeni goodwill ne predstavlja posebnu stavku bilance. Jedino stečeni goodwill može se iskazati u aktivi bilance onog društva koje je steklo društvo koje je razvilo interni goodwill (reputaciju, dobar glas ili ugled).⁵⁵

Goodwill na svaki datum izvještavanja treba mjeriti u skladu s HSFI-om 2. Naime, u slučaju nastanka nematerijalne imovine prilikom poslovnog spajanja, u visini razlike između troška i stjecateljevog udjela u neto fer vrijednosti odredive imovine, obveza i nepredviđenih obveza, identificira se goodwill. Stjecatelj mora, na datum stjecanja, priznati goodwill stečen u poslovnom spajanju kao imovinu ili početno vrednovati taj goodwill po trošku stjecanja, kao višak troška u odnosu na stjecateljev udio u neto fer vrijednosti odredive imovine, obveza i nepredviđenih obveza. Na svaki datum izvještavanja, poduzetnik treba ocijeniti postoji li pokazatelj da neka imovina može biti umanjena. Ako takav pokazatelj postoji, poduzetnik treba procijeniti nadoknativ iznos imovine.⁵⁶

⁵⁴ Gulin, D., Spajić, F., Spremić I., Tadijančević S., Vašiček V., Žager K., Žager L.(2003.): „Računovodstvo“, Zagreb, str. 233

⁵⁵ Gulin, D., Idžojtić, I., Sirovica, K., Spajić, F., Vašiček, V., Žager, L.(2001.): „Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa“, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 58.

⁵⁶ Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „Računovodstvo i porezi za poduzetnike“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 68

4. Računovodstvena regulativa nematerijalne imovine

Problematiku priznavanja, vrednovanja i objavljivanja većine stavki koje se klasificiraju kao dugotrajna nematerijalna imovina obrađuje HSFI-a 5- *Dugotrajna nematerijalna imovina* za poduzetnike koji vode poslovne knjige i sastavljaju financijske izvještaje na temelju HSFI-a, odnosno MRS-a 38- *Nematerijalna imovina* za obveznike primjene MSFI-a.⁵⁷

Cilj ovih standarda je propisati računovodstveni postupak za nematerijalnu imovinu koji nije posebno obrađen drugim standardima. Uspoređujući ova dva standarda može se zaključiti da postoji visok stupanj podudarnosti i usuglašenosti najznačajnijih odrednica ovih standarda i to posebice po pitanju kriterija priznavanja, mjerenja i objavljivanja dugotrajne nematerijalne imovine.⁵⁸

4.1. Međunarodni računovodstveni standard 38

Cilj ovog standarda je da propiše računovodstveni tretman za nematerijalnu imovinu kojom se ni jedan drugi standard ne bavi posebno. Ovaj standard zahtijeva da subjekt nematerijalnu imovinu prizna onda kada su zadovoljeni navedeni kriteriji. Ovaj standard također propisuje način mjerenja knjigovodstvene vrijednosti nematerijalne imovine i zahtijeva objavljivanje navedenih informacija o nematerijalnoj imovini.⁵⁹

Ovaj standard trebaju primijeniti svi subjekti u računovodstvu za nematerijalnu imovinu, osim:

- nematerijalne imovine koju obuhvaća drugi Međunarodni računovodstveni standard,
- financijske imovine, kao što je definirano MRS-om 39 Financijski instrumenti: priznavanje i vrednovanje i

⁵⁷ Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „*Računovodstvo i porezi za poduzetnike*“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 63

⁵⁸ Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „*Računovodstvo i porezi za poduzetnike*“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 63

⁵⁹ <https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/dodatni/129188.pdf> (str. 275), NN 140/2006. (pristupljeno: 4.5.2019.)

- mineralna prava i izdatke za istraživanje ili razvoj i vađenje minerala, nafte, prirodnog plina i sličnih neobnovljivih resursa.⁶⁰

Ovaj se standard ne primjenjuje na:

- nematerijalnu imovinu koja se drži radi prodaje u redovnom tijeku poslovanja,
- odgođene poreze na imovinu,
- najmove koji potpadaju u djelokrug MRS-a 17 Najmovi,
- imovinu koja proizlazi iz naknada zaposlenicima,
- financijsku imovinu kao što je definirano MRS-om 39,
- goodwill koji nastane iz poslovnih spajanja,
- odgođene troškove stjecanja i nematerijalnu imovinu koja proizlazi iz osiguravateljevih ugovornih prava iz ugovora o osiguranju, definiranih MSFI-om 4 Ugovori o osiguranju i
- dugotrajnu nematerijalnu imovinu namijenjenu prodaji u skladu s MSFI-om 5 Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prestanak poslovanja.⁶¹

4.2. Hrvatski standard financijskog izvještavanja 5

Hrvatski standardi financijskog izvještavanja su računovodstvena načela i pravila priznavanja, mjerenja i klasifikacije poslovnih događaja te sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja koje donosi Odbor za standarde financijskog izvještavanja u skladu s ovim Zakonom i objavljuju se u „Narodnim novinama“.⁶²

HSFI 5 zahtijeva da poduzetnik prizna neku nematerijalnu imovinu samo ako su ispunjeni određeni kriteriji. Standard također uređuje kako treba utvrditi

⁶⁰ <https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/dodatni/129188.pdf> (str. 275), NN 140/2006. (pristupljeno: 4.5.2019.)

⁶¹ <https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/dodatni/129188.pdf> (str. 275), NN 140/2006. (pristupljeno: 4.5.2019.)

⁶² Zakon o računovodstvu, Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-ra%C4%8Dunovodstvu> (pristupljeno: 4.5.2019.)

knjigovodstvenu vrijednost nematerijalne imovine (početno i naknadno) te zahtijeva određena objavljivanja o nematerijalnoj imovini. U točki 5.2. HSFI-a 5 se ističe da je taj standard u skladu s Direktivom 2013/34/EU.⁶³

Cilj ovog standarda je propisati računovodstveni postupak za nematerijalnu imovinu koji nije posebno obrađen drugim Standardom. Ovaj Standard zahtijeva da poduzetnik prizna neku nematerijalnu imovinu samo ako su ispunjeni određeni kriteriji. Standard također uređuje kako treba mjeriti knjigovodstvenu vrijednost nematerijalne imovine i zahtijeva određeno objavljivanje o nematerijalnoj imovini.⁶⁴

5. Analiza nematerijalne imovine poslovnog subjekta „Kraš“ d.d.

Kraš d.d. je prehrambena industrija i najveća tvrtka u Republici Hrvatskoj koja se bavi proizvodnjom sve tri grupe konditorskih proizvoda: kakao proizvoda, keksa i vafla te bombonskih proizvoda. Njena misija je uživajući višegodišnje povjerenje zajednice, tradicijom, kvalitetom i znanjem radnika stvoriti nezaboravne slatke trenutke zadovoljstva.

Suvremeno je organizirana kompanija koja se uspješno prilagođava izazovima tržišta. Cjelokupna proizvodnja organizirana je sukladno svjetskim konditorskim standardima, pri čemu se primjenjuju najstroži zahtjevi za postizanje visoke kvalitete.⁶⁵

Za potrebe rada analizira se nematerijalna imovina ovog društva i to isključivo iz javno dostupnih izvora.

5.1. Povijest društva „Kraš“ d.d.

Sve je počelo u Zagrebu 1911. godine kada su Julije König, svojim znanjem i iskustvom u proizvodnji slastica i Slavoljub Deutsch, svojim kapitalom, osnovali tvrtku Union. Već 1920. godine počela je proizvodnja mekih karamela, kao i deserata, u

⁶³ Rakijašić, J., Slovinac, I., Zaloker, D.(2017.): „Računovodstvo i porezi za poduzetnike“, TEB-poslovno savjetovanje, Zagreb, str. 64

⁶⁴ Odluka o objavljivanju Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja, N. N. br. 30/2008. https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2008_03_30_992.html (pristupljeno: 4.5.2019.)

⁶⁵ Kraš, Dostupno na: <https://www.kras.hr/hr/o-nama/o-nama/kras-grupa> (pristupljeno: 7.5.2019.)

čijem je odjeljenju radio i majstor Paul Eksner. U to doba već je postojao i nougat proizvod iz kojega se kasnije razvila poznata Bajadera.⁶⁶

Tridesete godine 20. stoljeća obilježila je modernizacija pogona čokolade i ulaganje u nove strojeve za proizvodnju bombona. Union počinje slijediti trendove i pišu se prvi slogani. Tako je primjerice, 1935. godine, poznati dječji pisac Ratko Zvrko, tada učenik, osmislio poznati sloga za Ki-Ki „Bilo kuda Ki-Ki svuda“. Slogan je i danas popularan u cijeloj regiji.⁶⁷

Drugi svjetski rat utjecao je na promjenu asortimana. Tvornica Bizjak radila je neprekidno te je proizvodila posebno za potrebe pučanstva i potrebe vojske. Nakon toga, Union, Bizjak i ostali manji proizvođači ujedinjuju se pod zajedničkim imenom antifašističkog borca i sindikata Josipa Kraša. Šezdesete godine obilježilo je nastojanje da se poveća kvaliteta proizvoda. Tvornica keksa i vafla preselila se na zagrebačke Ravnice te je počela proizvodnja na novim, modernijim strojevima.⁶⁸

Tokom 1970.-ih Kraševi proizvodi dobivaju brojne medalje na brojnim sajmovima. Stiglo je i međunarodno priznanje za kvalitetu proizvoda. Osamdesetih godina prošlog stoljeća, Kraš se transformirao u suvremenu i tržišno orijentiranu tvrtku kakvu poznajemo i danas. Kraš se 1992. godine iz društvenog poduzeća transformirao u dioničko društvo te se počeo razvijati kao suvremena i tržišno orijentirana kompanija. Proizvodnja, koja je bila rascjepkana po Zagrebu, 1999. objedinjava se na jednom mjestu- zagrebačkim Ravnicama.⁶⁹

Osim na domaćem tržištu, brandovi poput Griotte i Bajadere, Dorina čokolade, Životinjskog carstva, Napolitanki, Domaćice i Petit Beurre keksa, Ki-Ki i Bronhi bombona, od 2000. godine, omiljena su poslastica brojnih potrošača širom svijeta. Kraj Batine se 2010. godine otvara Krašograd, veliki ekopark i izletišta u blizini

⁶⁶ Kraš, Dostupno na: <https://www.kras.hr/hr/o-nama/o-nama/povijest-krasa/1920> (pristupljeno: 7.5.2019.)

⁶⁷ Kraš, Dostupno na: <https://www.kras.hr/hr/o-nama/o-nama/povijest-krasa/1920> (pristupljeno: 7.5.2019.)

⁶⁸ Kraš, Dostupno na: <https://www.kras.hr/hr/o-nama/o-nama/povijest-krasa/1920> (pristupljeno: 7.5.2019.)

⁶⁹ Kraš, Dostupno na: <https://www.kras.hr/hr/o-nama/o-nama/povijest-krasa/1920> (pristupljeno: 7.5.2019.)

Zagreba. Kraš i dalje njeguje svoje originalne brandove i izvorne recepture, a briga o zadovoljstvu kupaca na prvom je mjestu.⁷⁰

5.2. Dugotrajna imovina društva „Kraš“ d.d.

Postrojenja i oprema iskazuju se po nabavnoj vrijednosti umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i/ili akumulirane gubitke od umanjena vrijednosti, a čine materijalnu imovinu ukoliko im je vijek trajanja duži od godine dana, a pojedinačna vrijednost veća od 3.500,00 kn na dan nabave. Nabavna vrijednost uključuje nabavnu cijenu, troška rezervnih dijelova postrojenja i opreme te ostale zavisne troškove i procijenjenu vrijednost budućih troškova demontaže ako su uvjeti priznavanja istih ostvareni.⁷¹

Zemljišta i nekretnine evidentiraju se po trošku umanjenom za akumuliranu amortizaciju nekretnina i gubitke od umanjena imovine. U slučaju kada je potrebno zamijeniti značajne dijelove nekretnina, postrojenja i opreme u intervalima, Grupa priznaje takve dijelove kao individualnu imovinu sa određenim vijekom trajanja i amortizacijom. Isto tako u slučaju većih kontrola ili održavanja, troškovi istih se priznaju u knjigovodstvenom iznosu postrojenja i opreme kao zamjena, ako su udovoljeni uvjeti priznavanja. Svi ostali troškovi popravaka i održavanja priznaju se u konsolidiranom računu dobiti i gubitka kako nastaju.⁷²

Amortizacija se obračunava tako da se nabavna vrijednost imovine, osim zemljišta i investicija u tijeku, otpisuje tijekom procijenjenog korisnog vijeka imovine primjenom pravocrtne metode. Obračun amortizacije obavlja se po pojedinačnim sredstvima do amortizirajućeg iznosa. Nekretnine, postrojenja i oprema i svaki njihov značajan dio prestaju se priznavati u trenutku otuđivanja ili kada se njihovim korištenjem ne očekuju buduće ekonomske koristi. Sadašnja vrijednost, korisni vijek trajanja i

⁷⁰ Kraš, Dostupno na: <https://www.kras.hr/hr/o-nama/o-nama/povijest-krasa/1920> (pristupljeno: 7.5.2019.)

⁷¹ Kraš, Godišnje izvješće i konsolidirani financijski izvještaji za 2017. g. Dostupno na: <https://www.kras.hr/datastore/filestore/17/Godisnje-izvjesce-2017.pdf> (pristupljeno: 8.5.2019.)

⁷² Kraš, Godišnje izvješće i konsolidirani financijski izvještaji za 2017. g. Dostupno na: <https://www.kras.hr/datastore/filestore/17/Godisnje-izvjesce-2017.pdf> (pristupljeno: 8.5.2019.)

metode amortizacije preispituju se na kraju svake financijske godine i usklađuju, ako je prikladno.⁷³

Tablica 1. Dugotrajna imovina „Kraš“ d.d. (u HRK 000)

AKTIVA	Razdoblje (31.12.2016.)		Tekuće razdoblje (31.12.2017.)		Indeks
Opis pozicija	Iznos	%	Iznos	%	2017/2016
Nematerijalna imovina	523	0,08	1.188	0,18	227,15
Nekretnine, postrojenja i oprema	551.752	82,62	520.681	80,18	94,37
Ulaganja u nekretnine	21.297	3,19	20.960	3,23	98,42
Biološka imovina	3.609	0,54	3.077	0,47	85,26
Financijska imovina	87.975	13,17	100.926	15,54	114,72
Odgođena porezna imovina	2.626	0,39	2.590	0,40	98,63
Ukupno dugotrajna imovina	667.782	100	649.422	100	97,25

Izvor: <https://www.kras.hr/datastore/filestore/17/Godisnje-izvjesce-2017.pdf>

Iz Tablice 1. se vidi da se dugotrajna imovina društva u 2017. godini najvećim dijelom sastoji od nekretnina, postrojenja i opreme (80,18 %) i financijske imovine (15,54 %). Financijska imovina i nematerijalna imovina su u porastu u 2017. godini u odnosu na prethodnu, 2016. godinu. Međutim, usprkos njihovom porastu, ukupna dugotrajna imovina se u 2017. godini u odnosu na 2016. godinu smanjila za 2,75% zbog smanjenja stavki nekretnine, postrojenja i oprema, ulaganja u nekretnine, biološke imovine te odgođene porezne imovine.

5.3. Nematerijalna imovina društva „Kraš“ d.d.

Nematerijalna imovina se odnosi na informatičke programe i ulaganja u tuđu imovinu koje se početno mjere po trošku nabave i amortiziraju se pravocrtnom metodom tijekom procijenjenog vijeka trajanja.⁷⁴

⁷³ Kraš, Godišnje izvješće i konsolidirani financijski izvještaji za 2017. g. Dostupno na: <https://www.kras.hr/datastore/filestore/17/Godisnje-izvjesce-2017.pdf> (pristupljeno: 8.5.2019.)

Nakon početnog priznavanja, nematerijalna imovina se evidentira po nabavnoj vrijednosti umanjenoj za troškove amortizacije i eventualne akumulirane gubitke od umanjena imovine. Nematerijalna imovina nastala vlastitom proizvodnjom, isključujući kapitalizirane troškove razvoja, ne kapitalizira se i troškovi se priznaju u konsolidiranom računu dobiti i gubitka u godini u kojoj su nastali. Vijek trajanja nematerijalne imovine se procjenjuje ili kao ograničeni ili kao neograničeni. ⁷⁵

Nematerijalna imovina sa određenim vijekom trajanja amortizira se tijekom procijenjenog vijeka trajanja i umanjuje se kada za to postoje uvjeti. Amortizacijski period i metoda amortizacije nematerijalne imovine sa određenim vijekom trajanja revidira se najmanje krajem svake financijske godine. Promjene u očekivanom vijeku trajanja ili očekivani obrazac korištenja budućih ekonomskih koristi uključenih u imovinu uračunavaju se promjenom amortizacijskog perioda i metode i tretiraju se kao promjene računovodstvenih procjena. Prosječni procijenjeni vijek trajanja nematerijalne imovine je pet godina. ⁷⁶

Trošak amortizacije nematerijalne imovine sa određenim vijekom trajanja priznaje se u konsolidiranom računu dobiti i gubitka kao trošak. Nematerijalna imovina sa neodređenim vijekom trajanja se ne amortizira, ali se procjenjuje za umanjenja na godišnjoj osnovi, ili pojedinačno ili na razini generiranja novca. ⁷⁷

Procjena neograničenog vijeka trajanja revidira se godišnje kako bi se odredilo da li i dalje postoji osnova za neograničeni vijek trajanja. U slučaju nepostojanja osnove, provodi se promjena vijeka trajanja iz neograničenog u ograničeni. ⁷⁸

⁷⁴ Kraš, Godišnje izvješće i konsolidirani financijski izvještaji za 2017. g. Dostupno na: <https://www.kras.hr/datastore/filestore/17/Godisnje-izvjesce-2017.pdf> (pristupljeno: 8.5.2019.)

⁷⁵ Kraš, Godišnje izvješće i konsolidirani financijski izvještaji za 2017. g. Dostupno na: <https://www.kras.hr/datastore/filestore/17/Godisnje-izvjesce-2017.pdf> (pristupljeno: 8.5.2019.)

⁷⁶ Kraš, Godišnje izvješće i konsolidirani financijski izvještaji za 2017. g. Dostupno na: <https://www.kras.hr/datastore/filestore/17/Godisnje-izvjesce-2017.pdf> (pristupljeno: 8.5.2019.)

⁷⁷ Kraš, Godišnje izvješće i konsolidirani financijski izvještaji za 2017. g. Dostupno na: <https://www.kras.hr/datastore/filestore/17/Godisnje-izvjesce-2017.pdf> (pristupljeno: 8.5.2019.)

⁷⁸ Kraš, Godišnje izvješće i konsolidirani financijski izvještaji za 2017. g. Dostupno na: <https://www.kras.hr/datastore/filestore/17/Godisnje-izvjesce-2017.pdf> (pristupljeno: 8.5.2019.)

Tablica 2. Nematerijalna imovina „Kraš“ d.d.

Opis pozicije	Iznos (2016.g.)	Iznos (2017.g.)
Nematerijalna imovina		
Izdaci za razvoj	0	0
Koncesije, patenti, licencije, robne i uslužne marke, softver i ostala prava	479.121	574.336
Goodwill	0	0
Predujmovi za nabavu nematerijalne imovine	0	0
Nematerijalna imovina u pripremi	0	584.080
Ostala nematerijalna imovina	43.339	29.708

Izvor: <http://www.zse.hr/userdocsimages/financ/KRAS-fin2017-4Q-NotREV-K-HR.pdf>

Iz Tablice 2. vidljivo je da u društvu „Kraš“ d.d. najveći dio nematerijalne imovine čine koncesije, patenti, licencije, robne i uslužne marke, softver i ostala prava. Ostatak nematerijalne imovine sačinjen je u 2017. godini od nematerijalne imovine u pripremi i ostale nematerijalne imovine. Nije zabilježeno učešće izdataka za razvoj, goodwilla, predujmova za nabavu nematerijalne imovine ni u jednoj godini, kao i nematerijalne imovine u pripremi u 2016. godini. Tablicom 3. u nastavku se prikazuje amortizacija u periodu od 2016. do 2017. godine.

Tablica 3. Amortizacija nematerijalne imovine

(u tisućama kuna)	Softveri
Nabavna vrijednost (na dan 1. siječnja 2016.)	17.212
Povećanja	16
Pripajanje	3
Smanjenje	(848)
Tečajna razlika	(26)
Nabavna vrijednost (na dan 31. prosinca 2016.)	16.357
Povećanja	958
Pripajanje	0
Smanjenje	(177)

<i>Tečajna razlika</i>	4
<i>Nabavna vrijednost (na dan 31. prosinca 2017.)</i>	17.142
<i>Ispravak vrijednosti (na dan 1.siječnja 2016.)</i>	16.385
<i>Amortizacija</i>	3
<i>Pripajanje</i>	316
<i>Smanjenje</i>	(848)
<i>Tečajna razlika</i>	(22)
<i>Ispravak vrijednosti (na dan 31. prosinca 2017.)</i>	15.834
<i>Amortizacija</i>	294
<i>Pripajanje</i>	0
<i>Smanjenje</i>	(177)
<i>Tečajna razlika</i>	3
<i>Ispravak vrijednosti (na dan 31. prosinca 2016.)</i>	15.954
<i>Sadašnja vrijednost</i>	
1. siječnja 2016.	827
31. prosinca 2016.	523
31. prosinca 2017.	1.188

Izvor: <https://www.kras.hr/datastore/filestore/17/Godisnje-izvjesce-2017.pdf>

Iz Tablice 3. vidljivi je, već spomenuti, informatički program u imovini društva i njegova nabavna vrijednost u periodu od 1. siječnja 2016. godine do 31. prosinca 2017. godine nakon svih povećanja i smanjenja. Također je prikazana i akumulirana amortizacija na informatički program u istom periodu te u konačnici sadašnja vrijednost programa nakon obračuna amortizacije.

6. Zaključak

Nematerijalna imovina je dio imovine poslovnog subjekta koji nema materijalni, odnosno fizički oblik i spada u skupinu stalnih sredstava. Najčešće nema određenu realno ostvarivu utrživu vrijednost kao što to imaju ostali oblici imovine. Prilikom identificiranja nematerijalne imovine, koriste se dva kriterija. Prvi od kriterija odnosi se na odvojivost, odnosno da se nematerijalna imovina može odvojiti od subjekta i prodati, prenijeti, licencirati, iznajmiti ili zamijeniti pojedinačno ili zajedno s pripadajućim ugovor, materijalnom imovinom ili obvezom. Drugi kriterij odnosi se na nastanak iz ugovornih ili zakonskih prava, bez obzira na činjenicu jesu li ta prava odvojiva ili prenosiva od subjekta ili od drugih prava odnosno obveza. Bitni elementi nematerijalne imovine su: osnivački izdaci, izdaci za istraživanje i razvoj, patenti, licencije i franšize, koncesije i goodwill. Goodwill kao nematerijalna imovina proizlazi kao posljedica poslovnih spajanja kada se pri tome koristi metoda kupnje. Ako su troškovi stjecanja veći od fer vrijednosti neto imovine, razlika predstavlja goodwill. Dakle, u slučaju da je stjecatelj spreman platiti veći iznos od fer vrijednosti neto imovine, javlja se goodwill od kojeg se očekuju buduće ekonomski koristi. Amortizacija dugotrajne nematerijalne imovine provodi se na isti način kao i amortizacija dugotrajne materijalne imovine. Problematiku priznavanja, vrednovanja i objavljivanja većine stavki koje se klasificiraju kao dugotrajna nematerijalna imovina obrađuju Hrvatski standardi financijskog izvješćivanja 5 i Međunarodni računovodstveni standardi 38. Cilj ovih dvaju standarda jest da propišu računovodstveni tretman za nematerijalnu imovinu kojom se ni jedan drugi standard ne bavi posebno. Ovi standardi zahtijevaju da subjekt nematerijalnu imovinu prizna onda kada su zadovoljeni navedeni kriteriji. Poslovni subjekt čija je nematerijalna imovina analizirana u radu je „Kraš“ d.d. To je prehrambena industrija i najveća tvrtka u Republici Hrvatskoj koja se bavi proizvodnjom sve tri grupe konditorskih proizvoda: kakao proizvoda, keksa i vafla te bombonskih proizvoda. U ovom poslovnom subjektu najveći dio nematerijalne imovine čine koncesije, patenti, licencije, robne i uslužne marke, softver i ostala prava. Ostatak nematerijalne imovine sačinjen je od nematerijalne imovine u pripremi i ostale nematerijalne imovine. Nije zabilježeno učešće izdataka za razvoj, goodwilla niti predujmova za nabavu nematerijalne imovine.

Literatura

a) Knjige:

1. Gulin, D. et al., *Računovodstvo*, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, 2003.
2. Gulin, D. et al., *Računovodstvo trgovačkih društava, uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda i poreznih propisa*, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, 2001.
3. Rakijašić, J., Slovinac, I. i D. Zaloker, *Računovodstvo i porezi, za poduzetnike*, Zagreb, TEB- poslovno savjetovanje d.o.o., 2017.
4. Žager, K. et al., *Računovodstvo I, računovodstvo za neračunovođe*, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, 2016.

b) Internet stranice:

1. Poslovni dnevnik, dostupno na: <http://www.poslovni.hr/leksikon/imovina-679> (pristupljeno: 5.4.2019.)
2. Moje računovodstvo, dostupno na: <https://mojeracunovodstvo.com/pojam-i-vrste-nematerijalne-imovine/> (pristupljeno: 5.4.2019.)
3. Poslovni dnevnik, dostupno na: <http://www.poslovni.hr/leksikon/nematerijalna-neopipljiva-imovina-1446> (pristupljeno: 6.4.2019.)
4. Zakon o računovodstvu- pročišćeni tekst zakona NN 78/15, 134/15, 120/16, 116/18, dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-ra%C4%8Dunovodstvu> (pristupljeno: 4.5.2019.)
5. Odluka o objavljivanju Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja, NN br. 140/2006., dostupno na: <https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/dodatni/129188.pdf> (pristupljeno: 4.5.2019.)
6. Odluka o objavljivanju Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja, NN br. 30/2008., dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2008_03_30_992.html (pristupljeno: 4.5.2019.)

7. Kraš, dostupno na: <https://www.kras.hr/hr> (pristupljeno: 7.5.2019.)
8. Kraš- godišnje izvješće i konsolidirani financijski izvještaji za 2017. godinu, dostupno na: <https://www.kras.hr/datastore/filestore/17/Godisnje-izvjesce-2017.pdf> (pristupljeno: 8.5.2019.)
9. Kraš- rezultati poslovanja za razdoblje I-XII 2017. godine, dostupno na: <http://www.zse.hr/userdocsimages/financ/KRAS-fin2017-4Q-NotREV-K-HR.pdf> (pristupljeno: 8.5.2019.)

Popis tablica

Tablica 1. Dugotrajna imovina „Kraš“ d.d. (u HRK 000).....	22
Tablica 2. Nematerijalna imovina „Kraš“ d.d.	24
Tablica 3. Amortizacija nematerijalne imovine.....	24

Sažetak

Imovinu predstavljaju sva pokretna i nepokretna dobra ili prava vlasništva pravne ili fizičke osobe, koja se mogu izraziti u novcu, odnosno sva sredstva koja se koriste u poslovanju poslovnog subjekta. Nematerijalna imovina je sredstvo koje se može identificirati kao nenovčano i bez fizičkih obilježja. Može se podijeliti na više elemenata, npr. osnivački izdaci, koncesije, patenti, licence, goodwill. Dugotrajna nematerijalna imovina koja ima ograničeni vijek trajanja se amortizira. Računovodstveni postupci s nematerijalnom imovinom uređeni su Međunarodnim računovodstvenim standardom 38 i Hrvatskih standardom financijskog izvješćivanja 5. U poslovnom subjektu „Kraš“ najveći dio čine koncesije, patenti, licencije, robne i uslužne marke, softver i ostala prava. Nije zabilježeno učešće izdataka za razvoj, goodwilla niti predujmova za nabavu nematerijalne imovine.

Ključne riječi: imovina, nematerijalna imovina, koncesije, patenti, licencije, goodwill, amortizacija, računovodstveni standardi, Kraš

Summary

Property is any movable and immovable goods or right of ownership of a legal or natural person, which can be expressed in money or all the means used in the business of a business entity. Intangible assets are an asset that can be identified as non-cash and non-physical. It can be divided into several elements, for example inventory expenses, concessions, patents, licenses, goodwill. Long-term intangible assets with a limited lifetime are amortized. Accounting procedures with intangible assets are regulated by International Accounting Standard 38 and the Croatian Financial Reporting Standard 5. In the business entity “Kraš“, most of it consists of concessions, patents, licenses, trademarks, service marks, software and other rights. There was no share of development expenditures, goodwill or advance payments for the acquisition of intangible assets.

Key words: property, intangible assets, concessions, patents, licenses, goodwill, amortization, accounting standards, Kraš