

Konsolidacija financijskih izvještaja na primjeru poduzeća Ivkom d.d. Ivanec

Rogina, Anja

Master's thesis / Diplomski rad

2017

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University North / Sveučilište Sjever**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:122:236706>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-11-20**



Repository / Repozitorij:

[University North Digital Repository](#)



SVEUČILIŠTE SJEVER
SVEUČILIŠNI CENTAR VARAŽDIN



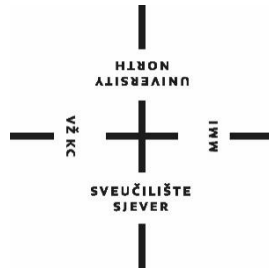
DIPLOMSKI RAD br. 161/PE/2017

KONSOLIDACIJA FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA
NA PRIMJERU PODUZEĆA IVKOM D.D.,
IVANEC

Anja Rogina

Varaždin, ožujak 2017.

SVEUČILIŠTE SJEVER
SVEUČILIŠNI CENTAR VARAŽDIN
Studij POSLOVNA EKONOMIJA



DIPLOMSKI RAD br. 161/PE/2017

KONSOLIDACIJA FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA
NA PRIMJERU PODUZEĆA IVKOM D.D.,
IVANEC

STUDENTICA:

Anja Rogina, 0292/336D

MENTOR:

Izv. prof.dr.sc. Ante RONČEVIĆ

Varaždin, ožujak 2017.

Prijava diplomskog rada

studenta IV. semestra diplomskog studija
Poslovna ekonomija

IME I PREZIME STUDENTA	Anja Rogina	MATIČNI BROJ	0292/336D
NASLOV RADA	Konsolidacija financijskih izvještaja na primjeru poduzeća Ivkom d.d., Ivanec		
NASLOV RADA NA ENGL. JEZIKU	Consolidation of financial reports on case of company Ivkom d.d., Ivanec		
KOLEGIJ	Računovodstvo i financije		
MENTOR	izv. prof. dr. sc. Ante Rončević		
ČLANOVI POVJERENSTVA	1. izv. prof. dr. sc. Goran Kozina, predsjednik 2. izv. prof. dr. sc. Anica Hunjet, član 3. izv. prof. dr. sc. Ante Rončević, mentor 4. doc. dr. sc. Darijo Čerepinko, zamjenski član		

Zadatak diplomskog rada

BROJ	161/PE/2017
OPIS	

Na kraju poslovne godine svako poduzeće dužno je sastaviti temeljne financijske izvještaje. Temeljni financijski izvještaji predstavljaju podlogu i polaznu osnovu za analizu poslovanja poduzeća kako bi se dobile potrebne informacije o njemu. Financijski izvještaji moraju pružiti istinit i objektivan prikaz financijskog položaja i uspješnosti poslovanja poduzeća. Poslovnim spajanjem koje se naziva akvizicija poduzeće koje u grupi predstavlja maticu postaje obveznikom sastavljanja i konsolidiranih financijskih izvještaja. Konsolidirani financijski izvještaji su izvještaji grupe koji prikazuju stanje imovine, obveza, kapitala, prihoda i rashoda kao da se radi o jednom poduzeću. Iz tog razloga je potrebno sve financijske izvještaje poduzeća unutar grupe konsolidirati u jedan izvještaj. Kod sastavljanja konsolidiranih financijskih izvještaja potrebno je sve istovjetne stavke u financijskim izvještajima zbrojiti, a s obzirom da konsolidirani financijski izvještaji prikazuju grupu poduzeća kao da se radi o jednom subjektu potrebno je sva ulaganja, potraživanja i obveze, prihode i rashode i manjinske udjele eliminirati iz konsolidiranih financijskih izvještaja. Nakon operacije zbrajanja i eliminacije dolazi se do konsolidirane bilance, konsolidiranog računa dobiti i gubitka, konsolidiranog izvještaja o novčanom tijeku i konsolidiranom izvještaju o promjenama glavnice koje je društvo matica obvezno dostaviti FINI kako bi se mogli objaviti u Registru godišnjih financijskih izvještaja i tako postati javno dostupni.

U radu je potrebno:

-definirati pojmove temeljnih financijskih izvještaja, konsolidacije financijskih izvještaja te sve te izvještaje obuhvatiti na stvarnom primjeru poduzeća

U VARAŽDINU, DANA

08. 03. 2017



POTPIS MENTORA

DIR 01 PE

ZAHVALA

Zahvaljujem se svojem mentoru izv. prof. dr. sc. Anti Rončević koji je svojim stručnim preporukama pridonio izradi ovog diplomskog rada. Izv. prof. dr. sc. Ante Rončević je primjer profesora i mentora kojim se Sveučilište Sjever može ponositi.

Veliko hvala mojim roditeljima, bratu, baki i djedu na podršci i razumijevanju tijekom mog cijelog studiranja. Također, hvala mojem dečku Marku koji mi je bio velika podrška tijekom studiranja, koji je svojim strpljenjem, razumijevanjem, ljubavi i podrškom pridonio uspješnosti mog obrazovanja.

I na kraju, veliko hvala svim mojim dragim prijateljima i kolegama s posla koji su bili uz mene u lijepim, ali i u teškim trenucima. Također, hvala svim djelatnicima Sveučilišta Sjever.

POPIS KRATICA

KFI – Konsolidirani financijski izvještaji

RH – Republika Hrvatska

HSFI – Hrvatski standardi financijskog izvještavanja

MSFI – Međunarodni standardi financijskog izvještavanja

SAŽETAK

Temeljni financijski izvještaji u RH sastavljaju se na kraju svake poslovne godine. Predstavljaju podlogu i polaznu osnovu za analizu poslovanja poduzeća kako bi se dobile potrebne informacije o njemu. Oni moraju pružiti istinit i objektivan prikaz financijskog položaja i uspješnosti poslovanja poduzeća.

Računovodstveni tretman poslovnih spajanja je uređen Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja za velike poduzetnike i poduzeća koja kotiraju na burzi te Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja koja se odnose na srednja i malo poduzeća. Kada matica ostvari kontrolu nad nekim poduzećem dužna je sastavljati konsolidirane financijske izvještaje. Konsolidacijom financijskih izvještaja se eliminiraju transakcije koje su se dogodile između matice i ovisnih društava kako bi se prikazali financijski izvještaji kao da se radi o jednom poduzeću. Procesom konsolidacije se istovrsne stavke unutar financijskih izvještaja zbrajaju, ali je potrebno eliminirati međusobna potraživanja i obveze, prihode i rashode te dobitke i gubitke.

Cilj ovog rada je literaturni pregled analize financijskih izvještaja. Sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja, odnosno metode i postupci konsolidacije te na primjeru prikazati proces konsolidacije i način izrade konsolidiranih financijskih izvještaja.

Ključne riječi: temeljni financijski izvještaji, poslovno spajanje, matica, ovisno društvo, konsolidacija i konsolidirani financijski izvještaji

ABSTRACT

The fundamental financial reports in Republic of Croatia composes on the end of every business year. Report represent base and a starting basis for analysis of company business to get needed information about it. They must offer true and objective picture of financial position and success of company business.

Financial accounting for business mergers is regulated eith International Financial Reporting Standards for large companies and companies that are listed on capital markets. Finacial reporting in small and medium enterprises is regulated by Croatian Financial Reporting Standards. As soon the parent company gains control over another enterprise, or more enterprises, the parent company must prepare consolidated financial statements in which will merge their financial statements and the financial statements of its subsidiaries. In the process of consolidation it is important to eliminate transactions that occurred between the parent and its subsidiaries in order to achieve view of the group's business as one. In the process of consolidation it is first necessary to sum up identical items and then eliminate receivables and liabilities, revenues and expenses, gains and losses between consolidating entities.

The aim of this work is a literatur review of financial reports analysis. Complaining of consolidated financial reports, respectively methods and procedures of consolidation and on an example show process and the way of the production of consolidated financial reports.

Key words: fundamental financial report, business combinations, parent company, subsidiaries, consolidation and consolidated financial statements

SADRŽAJ

1. UVOD	1
1.1. Predmet i cilj rada.....	1
1.2. Izvori podataka i metode prikupljanja.....	1
1.3. Sadržaj i struktura rada.....	1
2. TEMELJNI FINACIJSKI IZVJEŠTAJI	3
2.1. Bilanca	4
2.1.1. Imovina, kapital i obveze	5
2.1.2. Vrste bilanci.....	9
2.1.3. Bilančne promjene	11
2.2. Račun dobiti i gubitka	12
2.2.1. Prihodi, rashodi i finacijski rezultat.....	12
2.3. Izvještaj o novčanom tijeku	13
2.4. Izvještaj o promjenama glavnice.....	15
2.5. Bilješke uz finacijske izvještaje	16
3. KONSOLIDACIJA FINACIJSKIH IZVJEŠTAJA	18
3.1. Obveznici konsolidacijskih izvještaja.....	18
3.2. Nedostaci konsolidiranih finacijskih izvještaja	22
3.3. Konsolidacijski postupci i proces konsolidacije	23
3.4. Eliminacija učinaka međukompanijskih transakcija unutar grupe	28
3.4.1. Eliminacija međukompanijskih potraživanja i obveza	29
3.4.2. Eliminacija međukompanijskih dobitaka i gubitaka.....	30
4. KONSOLIDIRANI FINACIJSKI IZVJEŠTAJI DRUŠTVA IVKOM D.D. IVANEC 32	
4.1. Opći podaci o društvu	32
4.2. Finacijski izvještaji društva Ivkom d.d. i Ivkom-Plin d.o.o.....	35
4.3. Konsolidirani finacijski izvještaji Ivkom d.d.-Grupa Ivanec.....	42
4.2.1. Konsolidirani finacijski izvještaj - Bilanca.....	43
4.2.2. Konsolidirani finacijski izvještaj – Račun dobiti i gubitka.....	47
4.2.3. Konsolidirani finacijski izvještaj – Izvještaj o novčanom tijeku.....	51
4.2.4. Konsolidirani finacijski izvještaj – Izvještaj o promjeni glavnice	56
4.2.5. Bilješke uz finacijske izvještaje Ivkom d.d. Grupa Ivanec	58
5. ZAKLJUČAK	62
6. LITERATURA	64

1. UVOD

1.1. Predmet i cilj rada

Predmet analize ovog diplomskog rada su temeljni financijski izvještaji i metode i postupci konsolidacije prema Međunarodnim i Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja. Konsolidirane financijske izvještaje sastavljaju samo poduzeća koja stječu udjele ili dionice drugih poduzeća u većinskom vlasništvu ili zadovoljavaju kriterije ostvarivanja kontrole. Konsolidacija financijskih izvještaja je proces koji se sastoji od velikog broja operacija a kojima je cilj prikazati financijske izvještaje pojedinačnih poduzeća unutar konsolidirane grupe kao jedan cjeloviti izvještaj. Cilj rada je da nakon literaturnog pregleda financijskih izvještaja, analize procesa i metoda konsolidacije, na primjeru financijskih izvještaja poduzeća matice Ivkom d.d. i ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o. koji čine grupu sastaviti konsolidirane financijske izvještaje.

1.2. Izvori podataka i metode prikupljanja

Za potrebe izrade ovog diplomskog rada korišteni su razni izvori podataka kako bi se što sveobuhvatnije obradila tema diplomskog rada. Korišteni su domaći izvori literature od knjiga, stručnih članaka i internetskih izvora ali je rad većinom baziran na Međunarodnim i Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja i relevantnim zakonima. Razlog tome je što se standardi koji definiraju ovo područje konstantno mijenjaju i nema novije stručne literature koja je aktualna.

1.3. Sadržaj i struktura rada

Rad se sastoji od pet poglavlja, osim uvoda i zaključka rad se sastoji od 3 poglavlja pri čemu se u prvom poglavlju obrađuje tematika temeljnih financijskih izvještaja, a druga dva poglavlja se odnose na proces konsolidacije financijskih izvještaja. Na početku rada se pojmovno obrađuju temeljni financijski izvještaji, bilanca, račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanom toku, izvještaj o promjenama glavnice i bilješke uz financijske izvještaje. Drugi dio rada se odnosi na konsolidaciju

financijskih izvještaja te se prvo literaturno prikazuje to područje da bi se zatim na stvarnom promjeru prikazao sam proces, postupci i metode konsolidacije.

2. TEMELJNI FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI

Financijski izvještaji predstavljaju temeljnu podlogu i polaznu točku za analizu poslovanja poduzeća. Oni pružaju informacije o poduzeću, i to o njegovoj imovini, obvezama, glavnici, prihodima i rashodima (financijskom rezultatu), ostalim promjenama glavnice te novčanim tijekovima. Zadatak računovodstva kao uslužne funkcije prijeko potrebne za upravljanje poduzećem jest „prikupljanje i obrada podataka financijske prirode te prezentiranje dobivenih informacija zainteresiranim korisnicima.“¹ Kao sredstvo informiranja koriste se financijski izvještaji. Temeljni financijski izvještaji su:²

1. Bilanca
2. Račun dobiti i gubitka
3. Izvještaj o novčanom tijeku
4. Izvještaj o promjenama glavnice
5. Bilješke uz financijske izvještaje.

Bilanca je financijski izvještaj koji daje informacije o financijskom stanju poduzeća. Financijski izvještaj koji pruža informacije o financijskom rezultatu poduzeća naziva se račun dobiti i gubitka. Izvještaj o novčanom tijeku je financijski izvještaj koji prikazuje izvore pribavljanja i način uporabe novca. Izvještaj o promjenama glavnice daje informacije o politici raspodjele zarada na dio koji se isplaćuje vlasnicima i dio koji ostaje poduzeću.

Financijski izvještaj koji pruža dodatne informacije i detaljnija objašnjenja pojedinih pozicija temeljnih financijskih izvještaja naziva se bilješke uz financijske izvještaje.

¹ Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S.(2008.); Žager, L.: Analiza financijskih izvještaja, Masmedia d.o.o., Zagreb, str.52.

² Zakon o računovodstvu, članak 15., Narodne novine, br. 109/07

2.1. Bilanca

Bilanca se ubraja u temeljne financijske izvještaje. Poduzeća imaju obvezu sastavljanja bilance krajem svake poslovne godine, a ona se većinom poklapa s kalendarskom godinom.

Riječ bilanca potječe od latinske riječi „bi-lanx“, gdje se „bi“ prevodi kao dvostruki, a „lanx“ kao zdjelica vage što u konačnici označava dvije zdjelice. Vaga je simbol ravnoteže, a temeljno pravilo svake bilance je da ukupna vrijednost aktive mora biti jednaka ukupnoj vrijednosti pasive. Ova jednakost poznata je kao načelo bilančne ravnoteže.

Bilanca je financijski izvještaj koji pokazuje financijski položaj poduzeća na određeni nadnevak, odnosno ona je „sustavni pregled imovine, obveza i kapitala na određeni datum.“³

Struktura bilance prikazana je sljedećom slikom.

Slika 1. Prikaz strukture bilance

AKTIVA	PASIVA
A. Potraživanja za upisani, a ne uplaćeni kapital	A. Kapital i rezerve
B. Dugotrajna imovina	B. Rezerviranja
C. Kratkotrajna imovina	C. Dugoročne obveze
D. Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i obračunati prihodi	D. Kratkoročne obveze
E. Ukupna aktiva	E. Odgođeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja
F. Izvanbilančni zapisi	F. Ukupna pasiva
	G. Izvanbilančni zapisi

Izvor: izrada autora prema: Belak, V. i suradnici: Računovodstvo poduzetnika, RRIP Plus d.o.o., Zagreb, 2011., str.49.

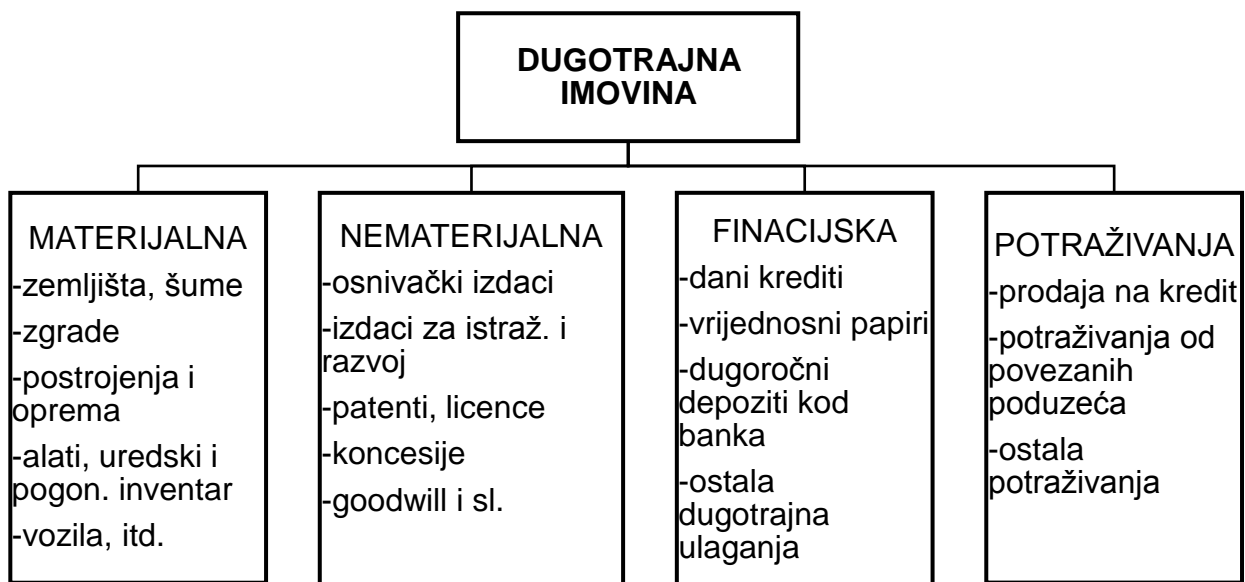
³ Hrvatski standardi financijskog izvještavanja 1 – Financijski izvještaji, članak 1.7, Narodne novine, br. 30/08

Iz slike 1 vidljiva je struktura bilance te se ona sastoji od dva dijela. Lijeva strana bilance odnosno aktiva predstavlja imovinu kojom poduzeće raspolaže, a desna strana odnosno pasiva predstavlja izvore financiranja. Imovina se dijeli na dugotrajnu i kratkotrajnu, a izvori financiranja imovine na kapital i obveze. Navedeni elementi bilance objašnjeni su u daljnjem tekstu.

2.1.1. Imovina, kapital i obveze

Imovina podrazumijeva „resurs koji je pod kontrolom poduzeća te koji proizlazi iz prošlih događaja i od kojeg se očekuje buduće ekonomske koristi.“⁴ Imovina poduzeća dijeli se na dugotrajnu i kratkotrajnu. Dugotrajna imovina je imovina čiji je vijek trajanja dulji od jedne godine. To je onaj dio imovine koji se pretvara u novčani oblik u razdoblju dužem od jedne godine. Za potrebe sastavljanja bilance uobičajeno se prikazuje u četiri osnovna podoblika, a to su: materijalna imovina, nematerijalna imovina, financijska imovina i dugotrajna potraživanja.

Slika 2. Oblici dugotrajne imovine



Izvor: izrada autora prema: Žager, K., Žager, L.: Analiza financijskih izvještaja, Masmedia d.o.o., Zagreb, str.37.

⁴ Žager, K.; Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L.(2008.): Analiza financijskih izvještaja, Masmedia d.o.o., Zagreb, str. 53.

Dugotrajna materijalna imovina je onaj dio imovine koji ima materijalni, fizički oblik. Prirodna bogatstva, zgrade, oprema, postrojenja, transportna sredstva, namještaj, krupni alati i sl.

Nematerijalna imovina je dio stalne imovine koja nema materijalni, dodirljivi oblik, ali od koje poduzeće očekuje neku ekonomsku korist. To su specifična ulaganja, npr. osnivački izdaci, izdaci za istraživanje i razvoj, patenti, licence, koncesije, goodwill i tome sl.

Financijska imovina je onaj vid imovine koji nastaje ulaganjem slobodnih novčanih sredstava na rok duži od jedne godine. Najčešći oblici dugotrajne financijske imovine pojavljuju se prilikom ulaganja novca u dugoročne vrijednosne papire te posuđivanjem novca, odnosno davanjem kredita drugim privrednim subjektima. Kao posljedica takvog ulaganja pojavljuje se pored povrata sredstava i određena naknada, a to je najčešće kamata ili dividenda.

Potraživanja u okviru stalne, dugotrajne imovine uglavnom se odnose na potraživanja od kupaca za prodanu robu na kredit duži od jedne godine te na potraživanja od povezanih poduzeća. To je imovina u obliku prava, tj. nalaze se u prijelaznom obliku između stvari (materijalne imovine) i novca.

Kratkotrajnu imovinu čini onaj dio ukupne imovine za koji se očekuje da će se pretvoriti u novčani oblik u razdoblju kraćem od jedne godine. Kapital investiran u tu vrstu imovine neprekidno mijenja svoj oblik: raspoloživa platežna sredstva koriste se za kupovinu sirovina i isplatu plaća, sirovine postaju u procesu proizvodnje poluproizvodi ili gotovi proizvodi, prodajom gotovih proizvoda nastaju potraživanja i ona se konačno pretvaraju u gotovinu na računu i u blagajni.⁵

⁵ Žager, K., Lajoš, Ž.(1999.): Analiza financijskih izvještaja, Masmedia d.o.o., Zagreb, str. 35.

Slika 3. Oblici kratkotrajne imovine



Izvor: izrada autora prema: Žager, K., Žager, L.: Analiza financijskih izvještaja, Masmedia d.o.o., Zagreb, str.36.

Financijska imovina u osnovi su plasmani novca na rok kraći od jedne godine. Plasman novca kao kratkotrajna financijska imovina najčešće se ostvaruje davanjem kredita drugim poduzećima i kupnjom, u pravilu, kratkoročnih vrijednosnih papira.

Potraživanja za koja se očekuje da će biti naplaćena u kraćem roku (do 1 godine) uobičajeno su potraživanja od zaposlenih, od državnih organa za određene premije, kompenzacije, za više plaćene poreze i sl.

Zalihe su materijalni oblik tekuće imovine. Kao najčešći pojavnici zaliha pojavljuju se zalihe sirovina i materijala, zalihe proizvodnje, nedovršenih proizvoda, zalihe gotovih proizvoda i zalihe trgovačke robe.⁶

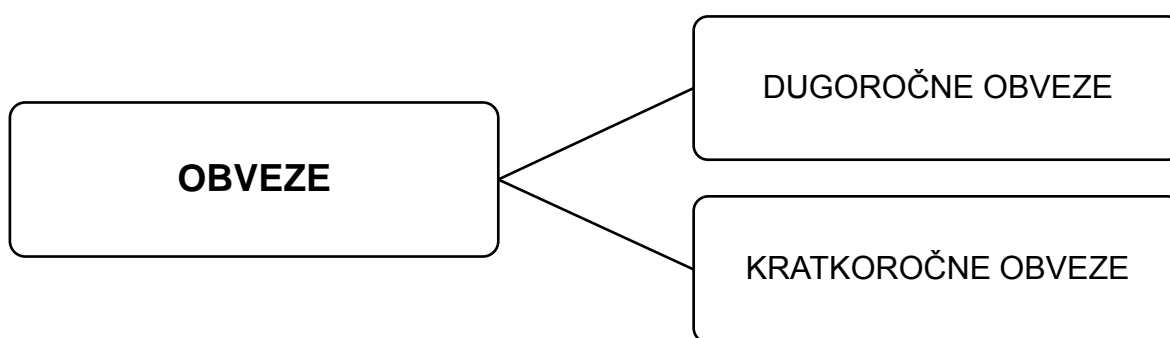
Kapital se definira kao ostatak imovine nakon odbitka svih njegovih obveza. Sastoji se od sredstava koja uloži vlasnik ili vlasnici u poduzeće. Razlika između

⁶ Žager, K., Lajoš, Ž.(1999.): Analiza financijskih izvještaja, Masmedia d.o.o., Zagreb, str. 35.

vrijednosti ukupne imovine i ukupne vrijednosti obveza predstavlja kapital. Prilikom naplate potraživanja vjerovnici imaju pravo prvenstva te ono što preostane nakon povećanja ili smanjenja kapitala. Kapital se povećava prilikom ulaganja vlasnika te zadržavanjem zarada iz profitabilnog poslovanja (zadržana dobit). Povlačenje novca i druge imovine iz poduzeća od strane vlasnika, kao i ostvarivanje gubitaka iz neprofitabilnog poslovanja rezultirat će smanjenjem kapitala.

Sljedeći izvor financiranja imovine jesu obveze. Obveze jesu „dugovi poduzeća koji su proizašli iz prošlih događaja za čije se podmirenje očekuje smanjenje resursa koji utjelovljuju ekonomske koristi“.⁷ Podjela obveza prema ročnosti prikazana je slikom 4.

Slika 4. Obveze prema ročnosti



Izvor: izrada autora prema: Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L.(2008.): Analiza financijskih izvještaja, Masmedia d.o.o., Zagreb, str.54.

Iz slike 4 uočljivo je da se obveze prema roku dospijea dijele na dugoročne obveze i kratkoročne obveze. Dugoročne obveze imaju rok dospijea duži od godine dana, a kratkoročne obveze su obveze s rokom dospijea do godine dana.

Dugoročne obveze čine:⁸

- a) Obveze za primljene dugoročne financijske i robne zajmove

⁷ Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L.(2008.): Analiza financijskih izvještaja, Masmedia d.o.o., Zagreb, str. 53.

⁸ Crnković, L., Martinović, J., Mijoč, I.(2008.): Financijsko računovodstvo, Ekonomski fakultet u Osijeku, Osijek, str. 147.

- b) Obveze za primljene dugoročne kredite banaka i drugih kreditnih institucija
- c) Obveze za emitirane dugoročne obveznice.

Suprotnost dugoročnim obvezama jesu kratkoročne obveze. Njihova struktura je navedena u daljnjem tekstu.

U kratkoročne obveze spadaju:⁹

- a) Obveze po vrijednosnim papirima (čekovi, mjenice, obveznice, komercijalni zapisi i ostali vrijednosni papiri)
- b) Obveze prema dobavljačima (za nematerijalna i materijalna ulaganja, ostale namjene, za nefakturiranu robu)
- c) Obveze prema povezanim društvima i iz zajedničkih poslova (za nabavke od povezanih društava, prema povezanim društvima za dividende i udjele u dobiti i sl.)
- d) Obveze na osnovi kratkoročnih zajmova, kredita, predujmova, depozita i jamstava
- e) Obveze za bruto plaće, nadnice i naknade i dohotke zaposlenika po drugim osnovama i dr.

S obzirom na to da postoje različite vrste bilanci, u daljnjem tekstu su navedene i objašnjenje iste.

2.1.2. Vrste bilanci

Razlikujemo nekoliko vrsta bilanci ovisno o karakteru vremena, formi ili razlogu njihova sastavljanja. U praksi se obično susreću ove vrste bilanci:¹⁰

- 1) početna bilanca
- 2) zaključna bilanca
- 3) pokusna bilanca
- 4) konsolidirana bilanca
- 5) zbrojna bilanca
- 6) diobena i fuzijska bilanca

⁹ Ibidem, str. 148.

¹⁰ Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L.(2008.): Analiza financijskih izvještaja, Masmedia d.o.o., Zagreb, str. 65.-66.

- 7) sanacijska bilanca
- 8) likvidacijska bilanca

Navedene vrste bilanci ukratko su objašnjene kako bi se dobio uvid u njih.

Bilanca koja se sastavlja prilikom osnivanja poduzeća, tj. početkom njegova osnivanja je početna bilanca. Ona se sastavlja na 01.01. tekuće godine, a ulazni podaci za njezino sastavljanje uzimaju se iz zaključne bilance 31.12. prethodne godine.

Pokusna bilanca je bilanca koja se sastavlja radi kontrole, odnosno provjere ispravnosti provedenih knjiženja. Uobičajena je praksa da se sastavlja jednom mjesečno (po potrebi i češće), a obavezno se sastavlja prije sastavljanja i prezentiranja bilo koje od navedenih bilanci.¹¹

Konsolidacijska bilanca sastavlja se kao prikaz vrijednosti aktive i pasive samostalnih društava međusobno povezanih zajedničkim interesom. Temelj za njezino sastavljanje čine pojedinačne bilance samostalnih društava kao članica zajedničkog interesa.

Zbrojna bilanca je bilanca koja se također sastavlja za složena poduzeća, ali se kod nje zbrajaju istovrsne stavke iz bilance samostalnih poduzeća.

Diobena bilanca podrazumijeva bilancu koja se sastavlja prilikom razdvajanja gospodarskog subjekta, ili pak u slučaju razdvajanja nekog njegovog dijela.

Fuzijska bilanca nastaje u slučaju integriranja dva ili više samostalnih poduzeća u jedno novo poduzeće. Ona nastaje zbrajanjem istovrsnih stavki bilance integriranih poduzeća.

Sanacijska bilanca, kao što sam naziv govori, sastavljanja se prilikom sanacije poduzeća. Njezinim sastavljanjem utvrđuju se nastali gubitci u poslovanju te služi kao mjera za njihovo rješavanje. „Ako postupak sanacije ne uspije, pokreće se stečajni postupak.“¹²

Likvidacijska bilanca je bilanca koja se sastavlja kao prikaz vrijednosti aktive i pasive u trenutku prestanka rada poduzetnika. Na taj se način utvrđuje kojom se

¹¹ Ibidem, str. 66.

¹² Ibidem, str. 67.

imovinom raspolaže, kolike su obveze i prema kome i kojim će se redom one likvidirati iz likvidacijske mase.

Prilikom obavljanja poslovnog procesa u poduzeću se pojavljuju mnogobrojne poslovne transakcije te tom prilikom svaka od njih uzrokuje različite promjene u bilanci poduzeća. Bilančne promjene su navedene i objašnjene u sljedećem dijelu.

2.1.3. Bilančne promjene

Bilančne promjene nastaju pod utjecajem poslovnih događaja koji dovode do promjene stanja pojedinih stavki u bilanci. Iako postoji velik broj poslovnih događaja koji uzrokuje promjene vrijednosti imovine, kapitala i obveza, bilančne promjene se mogu razvrstati na četiri vrste. Osnovne vrste bilančnih promjena su:¹³

- a) centripetalne promjene,
- b) centrifugalne promjene,
- c) koncentrične promjene,
- d) periferijske promjene.

Centripetalne promjene uzrokuju povećanje aktive i pasive za isti iznos, a samim time zbroj bilance se povećava za istu svotu. Primjerice, nabava sirovina i materijala od dobavljača, posuđivanje novca od banke u obliku zajma.

Centrifugalne promjene nastaju bilježenjem poslovne promjene koja uvjetuje smanjenje aktive i pasive kao i zbroja bilance za isti iznos. Primjerice, plaćanje dobavljača putem žiroračuna, otplata kredita banci.

Koncentrične promjene nastaju bilježenjem poslovne promjene pri čemu se mijenja struktura aktive, tj. jedna stavka aktive se povećava, a druga stavka aktive se smanjuje za isti iznos. Zbroj bilance pri tome ostaje nepromijenjen. Primjerice, naplata potraživanja od kupaca.

Periferijske promjene nastaju bilježenjem poslovne promjene što za posljedicu ima promjenu strukture pasive, odnosno jedna stavka pasive se povećava, a druga

¹³ Belak, V. I suradnici (2011.): Računovodstvo poduzetnika, RRIF Plus d.o.o., Zagreb, str. 111.

stavka pasive se smanjuje za isti iznos. Zbroj bilance ostaje nepromijenjen. Primjerice, plaćanje dobavljača sredstvima stečenim iz kredita banke.

Račun dobiti i gubitka je drugi financijski izvještaj koji je objašnjen u ovom radu.

2.2. Račun dobiti i gubitka

Financijski izvještaj kojim se utvrđuje financijski rezultat poslovanja poduzeća za određeno razdoblje naziva se račun dobiti i gubitka. On pokazuje uspješnost poslovanja poduzeća i koristi se kao glavni pokazatelj profitabilnosti poduzeća. Pod uspješnosti poslovanja podrazumijeva se sposobnost ostvarivanja određenih ciljeva, prvenstveno se ističe cilj profitabilnost poslovanja. Račun dobiti i gubitka može se definirati kao „financijski izvještaj koji prikazuje koliko je prihoda i rashoda ostvareno u određenom vremenu i kolika je ostvarena dobit (gubitak).“¹⁴ Sučeljavanje prihoda i rashoda ostvarenih u obračunskom razdoblju dobiva se uvid u ostvareni financijski rezultat, a upravo to omogućava račun dobiti i gubitka. Navedeni elementi objašnjeni su u nastavku.

2.2.1. Prihodi, rashodi i financijski rezultat

Prema Odboru za standarde financijskog izvještavanja¹⁵, prihod se definira kao povećanje ekonomske koristi tijekom obračunskog razdoblja u obliku priljeva ili povećanja imovine ili smanjenja obveza što ima za posljedicu povećanje kapitala, osim onog u vezi s uplatom od strane sudionika u kapitalu. Sukladno tome, oni se knjiže prilikom ispostave fakture kupcima bez obzira na to što naplata slijedi naknadno.

Nasuprot prihodima postoje i rashodi. Oni predstavljaju smanjenje ekonomske koristi u obračunskom razdoblju te se smatraju odljevima koji dovode do smanjenja imovine. Priznavanje rashoda vrši se prema načelu sučeljavanja prihoda i rashoda, tj. pridruživanjem nastalih troškova prihodima kod kojih su nastali.

¹⁴ Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L.(2008.): Analiza financijskih izvještaja, Masmedia d.o.o., Zagreb, str. 67.

¹⁵ Odbor za standarde financijskog izvještavanja; Odluka o objavljivanju hrvatskih standard financijskog izvještavanja, 2008. Preuzeto s: www.osfi.hr. (29.01.2017.)

Financijski rezultat se računa kao razlika između prihoda i rashoda. On može biti pozitivan i negativan. Ako su prihodi veći od rashoda tada je ostvareni pozitivan financijski rezultat, tj. dobit. U obrnutom slučaju, kada su rashodi veći od prihoda tada je ostvaren negativan financijski rezultat, tj. gubitak.

Slijedi objašnjenje izvještaja o novčanom tijeku, koji je jedan od temeljnih financijskih izvještaja.

2.3. Izvještaj o novčanom tijeku

Financijski izvještaj koji pokazuje izvore pribavljanja i način uporabe novca je izvještaj o novčanom tijeku. Vlasnike poduzeća kao i ostale korisnike zanima iz kojih izvora stiže novac i u koje se svrhe troši. On omogućava utvrđivanje viška ili nedostatka novčanih sredstava.

„Da bi se došlo do informacija koliko je poduzeće sposobno stvarati novac iz redovitih aktivnosti i je li to dovoljno za odvijanje normalnih djelatnosti, primici i izdaci novca razvrstavaju se u tri vrste aktivnosti:

- 1) poslovne aktivnosti,
- 2) investicijske aktivnosti i
- 3) financijske aktivnosti.¹⁶

Poslovne aktivnosti su glavne aktivnosti kojima se poduzeće bavi i koje stvaraju prihod te je njihov utjecaj na financijski rezultat poduzeća najznačajniji. Novčani primici stečeni iz ovih aktivnosti u većini slučajeva odnose se na: novčane primitke po osnovi prodaje robe ili pružanja usluga, novčane primitke od naknada, novčane primitke od osiguravajućih društava i sl. S druge strane, najčešći novčani izdaci iz poslovnih aktivnosti jesu: novčani izdaci dobavljačima, novčani izdaci za zaposlene, novčani izdaci za porez na dobit i sl.

Investicijske aktivnosti većinom se vežu uz promjene na dugotrajnoj imovini. Već je spomenuto da se dugotrajna imovina sastoji od: nematerijalne imovine, materijalne imovine, financijske imovine te potraživanja koja imaju rok dospijanja dulji od godine dana. „Primici i izdaci novca na osnovi investicijskih aktivnosti mogu se pojaviti kao:

¹⁶ Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L.(2008.): Analiza financijskih izvještavanja, Masmedia d.o.o., Zagreb, str. 82.

- a) novčani primici od prodaje nekretnina, oprema i druge materijalne i nematerijalne imovine,
- b) novčani primici od povrata danih kredita drugima,
- c) novčani primici od prodaje dionica, obveznica drugih poduzeća,
- d) novčani izdaci za nabavu nekretnina, opreme i druge materijalne i nematerijalne imovine,
- e) novčani izdaci na osnovi kredita danih drugima,
- f) novčani izdaci za kupovinu dionica ili obveznica drugih subjekata itd.¹⁷

Nakon objašnjenja poslovnih i investicijskih aktivnosti potrebno je upoznati se s financijskim aktivnostima. To slijedi.

Aktivnosti koje su vezane uz financiranje poslovanja poduzeća nazivaju se financijske aktivnosti. Kada se govori o njima uglavnom se misli na promjene koje su vezane uz strukturu obveza i kapitala. Ove aktivnosti obuhvaćaju novčane primitke stečene, primjerice, emisijom dionica, emisijom obveznica i ostalih vrijednosnih papira te od primljenih zajmova. Novčani izdaci na osnovi financijskih aktivnosti odnose se na: novčane izdatke otkupa vlastitih dionica, novčane izdatke za kamate, dividende te novčane izdatke za otplatu zajma itd.

Kada se govori o izvještaju o novčanom tijeku potrebno je spomenuti metode kojima on može biti sastavljen. Postoje dvije metode njegova sastavljanja, a o njima će biti riječi u nastavku.

Izvještaj o novčanom tijeku može se sastaviti primjenom:¹⁸

- 1) direktne metode – ova metoda prikazuje bruto novčane primitke i bruto novčane izdatke novca zasebno za svaku aktivnost (poslovne, investicijske, financijske), ili
- 2) indirektno metode – ova metoda novčani tok od poslovnih aktivnosti prikazuje kao usklađenje dobiti ili gubitka za nenovčane rashode i nenovčane prihode, te promjene u kratkotrajnoj imovini (osim novca i novčanih ekvivalenata) i kratkoročnim obvezama.

¹⁷ Ibidem, str. 84.

¹⁸ Odbor za standarde financijskog izvještavanja: Odluka o objavlivanju hrvatskih standarda financijskog izvještavanja, 2008. Preuzeto s: www.osfi.hr. (29.01.2017.)

Novčani tok od investicijskih i financijskih aktivnosti prikazuje primitke i izdatke po ovim aktivnostima (i identičan je novčanom toku koji se utvrđuje po direktnoj metodi).

Slijedi objašnjenje financijskog izvještaja koji pokazuje promjene sastavnica glavnice koje su se dogodile između dva obračunska razdoblja, a to je izvještaj o promjenama glavnice.

2.4. Izvještaj o promjenama glavnice

Izvještaj o promjenama vlasničke glavnice jedan je od temeljnih financijskih izvještaja. On treba prikazati promjene komponenata glavnice koje su se dogodile između dva obračunska razdoblja. Prema Hrvatskom standardu financijskog izvještavanja ¹⁹ (u daljnjem tekstu HSFI), izvještaj o promjenama glavnice sadržava promjene uloženog kapitala, zarađenog kapitala i izravne promjene u kapitalu (mimo računa dobiti i gubitka). Uloženi kapital i zarađeni kapital čine kapital poduzeća, a ukupni kapital poduzeća se dijeli na šest potpozicija.

Potpozicije ukupnog kapitala su: ²⁰

- I. Upisani kapital
- II. Premije na emitirane dionice (kapitalni dobitak)
- III. REVALORIZACIJSKA REZERVA
- IV. REZERVE
 1. Zakonske rezerve
 2. Rezerve za vlastite dionice
 3. Statutarne rezerve
 4. Ostale rezerve
- V. ZADRŽANA DOBIT ILI PRENESENI GUBITAK
- VI. DOBIT ILI GUBITAK TEKUĆE GODINE

Informacije o politici raspodjele zarada na dio koji se isplaćuje vlasnicima i dio koji ostaje u poduzeću (zadržana dobit) daje izvještaj o promjenama glavnice. U bilanci poduzeća na srani pasive iskazuje se stanje glavnice koja predstavlja neto vrijednost imovine. Budući da u razdoblju od početka (01.01.) do kraja obračunskog razdoblja

¹⁹ Ibidem

²⁰ Žager, K., Mamić, Sačer, I., Sever, S., Žager, L.

(31.12.) nastaju poslovni događaji koji uzrokuju povećanje i smanjenje salda kapitala, investitore zanima koji su događaji uzrokovali povećanje i smanjenje salda kapitala, investitore zanima koji su događaji uzrokovali promjene komponenata kapitala, a u pravo to prikazuje izvještaj o promjenama glavnice.

2.5. Bilješke uz financijske izvještaje

Posljednji financijski izvještaj koji su poduzetnici obvezni izraditi za poslovnu godinu uz bilancu, račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanom tijeku i izvještaj o promjenama glavnice jesu bilješke uz financijske izvještaje. „One dodatno pojašnjavaju strukturu, vrijednost i obilježja nekih pozicija u tim izvještajima. Tako, primjerice u bilješkama trebaju biti prikazane metode procjene bilančnih pozicija, eventualna odstupanja od postavljenih metoda s razlozima odstupanja i kvantifikacijom učinaka tih odstupanja.“²¹

Bilješke daju tekstualne opise ili podzbrojeve stavki objavljenih u temeljnim financijskim izvještajima te informacije o stavkama koje ne ispunjavaju uvjete za priznavanje u tim izvještajima. Informacije prikazane u bilješkama nisu prikazane ni u kojem drugom financijskom izvještaju, a nužne su za razumijevanje ostalih financijskih izvještaja i ocjenu poslovanja te omogućuju dodatne analize poslovanja poduzeća koje su neophodne za istinito i fer izvještavanje.

Prema Međunarodnom računovodstvenom standardu 1, u bilješkama se:²²

- a) Prezentiraju informacije o osnovi za sastavljanje financijskih izvještaja i određenim računovodstvenim politikama
- b) Objavljuju informacije koje nalažu Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (u daljnjem tekstu MSFI), a koje nisu prikazane drugdje u financijskim izvještajima i
- c) Pružaju dodatne informacije koje nisu prezentirane drugdje u financijskim izvještajima, ali su važne za razumijevanje bilo kojeg sastavnog dijela financijskih izvještaja.

²¹ Ibidem, str. 89.

²² <http://www.osfi.hr/Uploads/1/2/21/46/100/Odluka.pdf> (29.01.2017.)

U daljnjem tekstu bi će riječi o konsolidaciji financijskih izvještaja, korisnicima financijskih izvještaja, nedostacima i potrebi za njima, te proces i postupci konsolidacije.

3. KONSOLIDACIJA FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

Prema MSFI 10 Konsolidirani financijski izvještaji su financijski izvještaji grupe u kojima se imovina i obveze, prihodi i rashodi te novčani tokovi matice i njezinih ovisnih društava prikazuju kao da pripadaju jednom gospodarskom subjektu.

Zakon o računovodstvu i Hrvatski standardi financijskog izvještavanja definiraju konsolidirane financijske izvještaje grupe poduzetnika u kojoj određeni poduzetnik odnosno matično društvo ima nad jednim ili više ovisnih društava pravo upravljanja financijskim i poslovnim politikama tako da od njih ostvaruje koristi (kontrola), a prikazani su kao jedinstveni.

Konsolidirani izvještaji se mogu izrađivati na dan i nakon dana poslovnog spajanja.²³ Konsolidacija na dan spajanja je jednostavnija jer se konsolidira samo bilanca dok je kod konsolidacije financijskih izvještaja nakon poslovnog spajanja složeniji proces. Razlog za to su različite unutar grupne transakcije i njihova posljedična salda koja treba eliminirati iz konsolidiranih izvještaja.

3.1. Obveznici konsolidacijskih izvještaja

Obveznici izrade konsolidacijskih izvještaja su definirani Zakonom o računovodstvu²⁴ Narodne novine 121/14 koji nalaže da je konsolidirane financijske izvještaje dužan sastavljati poduzetnik koji u grupi poduzetnika predstavlja matično društvo. Matičnim društvom prema Zakonu o računovodstvu se smatra poduzetnik koji ispunjava jedan od sljedećih uvjeta:²⁵

- ima većinsko vlasništvo dionica ili udjela koji daju pravo glasa drugom poduzetniku,
- ima pravo imenovati odnosno opozvati većinu članova uprave ili nadzornog odbora drugog poduzetnika,
- ima pravo značajnog utjecaja nad drugim poduzetnikom na temelju ugovora ili drugog pravnog odnosa,

²³ Pervan, I.(2012.): Računovodstvo poslovnih spajanja, RRIF, Zagreb, str. 163.

²⁴ Zakon o računovodstvu. Preuzeto sa: <http://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-računovodstvu> (29.01.2017)

²⁵ Ibidem, čl.16.

- ako je većina članova uprave ili nadzornog odbora ovisnog poduzetnika, koji su tu funkciju obavljali u prošloj poslovnoj godini i još uvijek je obavljaju do sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja, bila imenovana isključivo radi ostvarenja prava glasa matičnog društva,
- ima udio ili pravo u odlučivanju u ovisnom poduzetniku na temelju dogovora s drugim imateljima udjela ili prava u odlučivanju na način da nadzire većinu prava glasa u ovisnom poduzetniku.

Postoje određene razlike u definiranju obveznika sastavljanja konsolidiranih izvještaja između hrvatskih i međunarodnih standarda financijskog izvještavanja. Hrvatski standardi financijskog izvještavanja ne definiraju obveznika konsolidacije ali definiranju kontrolu iz koje zatim slijedi obveza konsolidacije a kontrola se prema HSFI-u stječe jednim od pet uvjeta.²⁶

- ima većinsko vlasništvo dionica ili udjela koji daju pravo glasa u drugom poduzetniku,
- ima pravo imenovati odnosno opozvati većinu članova uprave ili nadzornog odbora drugog poduzetnika,
- ima pravo značajnog utjecaja nad drugim poduzetnikom na temelju ugovora ili drugog pravnog odnosa,
- ako je većina članova uprave ili nadzornog odbora ovisnog poduzetnika, koji su tu funkciju obavljali u prošloj poslovnoj godini i još uvijek je obavljaju do sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja, bila imenovana isključivo radi ostvarenja prava glasa matičnog društva,
- ima udio ili pravo u odlučivanju u ovisnom poduzetniku na temelju dogovora s drugim imateljima udjela ili prava u odlučivanju na način da nadzire većinu prava glasa u ovisnom poduzetniku.

Kao što je vidljivo u uvjetima za stjecanje kontrole prema HSFI-u su jednaki uvjetima za određivanje matičnog društva prema Zakonu o računovodstvu. Razlog tome je što se zakon i hrvatski standardi dopunjuju.

²⁶ HSFI 2 Konsolidirani financijski izvještaji, točka 2.33. Preuzeto sa: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2008_03_30_992.html (29.01.2017.)

Dok Međunarodni računovodstveni standardi definiraju maticu kao obveznika konsolidacije uz uvjet da matica ima kontrolu nad ovisnim društvima. Matica kontrolira neki subjekt ukoliko zadovoljava sva tri navedena uvjeta:²⁷

- moć raspolaganja tim subjektom,
- izloženost ili prava u odnosu na varijabilni prinos na svoje sudjelovanje u tom subjektu,
- sposobnost primjene svojih ovlasti u subjektu na način da utječe na visinu svog prinosa.

Ulagatelj ima moć raspolaganja subjektom kad ima postojeća prava koja mu u sadašnjosti omogućuju vođenje relevantnih poslova koji utječu na prinos samog subjekta. Ako dva ili više ulagatelja imaju postojeća prava temeljem kojih svaki od njih ima jednostranu sposobnost voditi različite relevantne poslove, ulagatelj koji ima sadašnju sposobnost vođenja onih poslova koji imaju najbitniji utjecaj na prinos subjekta, ima moć raspolagati tim subjektom.²⁸

Ulagatelj je izložen varijabilnom prinosu temeljem svog sudjelovanja u subjektu koji je predmet njegovog ulaganja, odnosno ima pravo na prinos kad njegov prinos temeljem sudjelovanja može varirati zavisno od uspješnosti poslovanja toga subjekta. Prinos ulagatelja može biti samo pozitivan, samo negativan ili pozitivan i negativan.²⁹

Ulagatelj kontrolira neki subjekt koji je predmet ulaganja ako ima ne samo moć raspolaganja subjektom i izložen je ili ima pravo na varijabilni prinos temeljem svog sudjelovanja u njemu nego i sposobnost primijeniti svoju moć raspolaganja na način da utječe na svoj prinos temeljem svog sudjelovanja u subjektu.³⁰

Kao što se pojavljuju razlike kod definiranja obveznika konsolidacije tako postoje i razlike kod definiranja stjecatelja koji nisu obveznici konsolidacije.

Prema Zakonu o računovodstvu matično društvo koje ima samo ovisna društva čiji pojedinačni i skupni financijski položaj i uspješnost nisu značajni za istinitost i

²⁷ Međunarodni standard financijskog izvještavanja 10 Konsolidirani financijski izvještaji, točka 7. Preuzeto sa: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2013_04_45_877.html (29.01.2017.)

²⁸ Međunarodni standard financijskog izvještavanja 10 Konsolidirani financijski izvještaji, točka 10. Preuzeto sa: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2013_04_45_877.html (29.01.2017.)

²⁹ Ibidem, točka 15.

³⁰ Ibidem, točka 17.

objektivnost prikaza financijskog položaja i uspješnosti poslovanja grupe, nisu dužni sastavljati konsolidirane financijske izvještaje.³¹

HSFI 2 navodi kako matrica nije dužna sastavljati konsolidirane financijske izvještaje ukoliko su zadovoljena sljedeća dva kriterija:³²

- matrica, ulagatelj ili pothvatnik je u 90%-tnom ili većem vlasništvu drugog poduzetnika, a preostali dioničari uključujući i one koji inače nemaju glasačka prava su obaviješteni o tome da matrica neće prikazati konsolidirane financijske izvještaje i o tome se ne protive,
- krajnji ili bilo koji posredni vlasnik matrice sastavlja konsolidirane financijske izvještaje raspoložive za javnu upotrebu u skladu s Hrvatskim računovodstvenim standardima ili Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja.

Standard također navodi da ovisno društvo ne mora biti uključeno u konsolidirane izvještaje ukoliko.³³

- dugoročna ograničenja sprječavaju maticu u upravljanju poduzetnikom,
- podaci neophodni za sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja se ne mogu dobiti bez disproporcionalnog troška i nerazmjernog kašnjenja,
- dionice ili udjeli u tom poduzetniku se drže isključivo s namjerom njihove naknade preprodaje.

Međunarodni standardi financijskog izvještavanja navode sasvim druge razloge zbog kojih matrica nije dužna sastavljati konsolidirane izvještaje. Razlog tome je što su oni namijenjeni velikim poduzetnicima i poduzetnicima koji kotiraju na tržištu kapitala pa su i razlozi ne provođenja konsolidacije više vezani uz taj djelokrug.

MSFI 10 navodi sljedeće situacije u kojima matrica nije dužna sastaviti konsolidirane financijske izvještaje:

- ovisno društvo je u potpunom ili djelomičnom vlasništvu nekog drugog subjekta i svih njegovih drugih vlasnika, što uključuje one koji inače nemaju

³¹ Zakon o računovodstvu, čl.16. Preuzeto sa: <http://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-računovodstvu> (29.01.2017.)

³² HSFI 2 Konsolidirani financijski izvještaji, točka 2.46. Preuzeto sa: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2008_03_30_992.html (29.01.2017.)

³³ HSFI 2 Konsolidirani financijski izvještaji, točka 2.47. Preuzeto sa: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2008_03_30_992.html (29.01.2017.)

pravo glasa, koji su obaviješteni da matica ne prezentira konsolidirane financijske izvještaje i tome se ne protive,

- matičnim dužničkim ili glavničkim instrumentima se ne trguje na javnom tržištu,
- matica podnosi ili je u postupku podnošenja (konsolidiranih) financijskih izvještaja komisiji za vrijednosne papire ili nekoj drugoj regulatornoj agenciji radi izdavanja bilo koje klase instrumenata na javnom tržištu,
- matična krajnja ili posredna matica izrađuje konsolidirane financijske izvještaje koji su dostupni javnosti i sukladni su MSFI-jevima.

Matica koja ne provodi postupak konsolidacije financijskih izvještaja obvezna je sastaviti odvojene financijske izvještaje kao jedine financijske izvještaje.³⁴

Na datum gubitka kontrole prestaje obveza konsolidacije financijskih izvještaja ovisnog društva. Matica gubi kontrolu kad izgubi moć kontroliranja financijskih i poslovnih politika poduzetnika u kojeg investira te dobivanja koristi iz njegovih aktivnosti.³⁵

3.2. Nedostaci konsolidiranih financijskih izvještaja

Prilikom korištenja konsolidiranih financijskih izvještaja potrebno je voditi računa o njihovim ograničenjima.

Neka od tih ograničenja potrebno je posebno istaknuti i to sljedeća:

- a) financijski rezultat i financijska situacija članova grupe nisu objavljeni u konsolidiranim financijskim izvještajima. Tako loši ili dobri rezultati i financijska situacija jednih poduzeća mogu se skrivati iza rezultata ili financijske situacije drugih;
- b) konsolidirani zadržani dobiti iz konsolidirane bilance nisu u cijelosti raspoloživi za raspodjelu dividendi jer dio može predstavljati udio matice u neraspodijeljenim dobitima podružnice;

³⁴ Gulin, D.: Konsolidacija financijskih izvještaja – kriteriji (ne)provođenja konsolidacije, Računovodstvo financije, Zagreb, str. 35.

³⁵ HSF1 2 Konsolidirani financijski izvještaji, točka 2.83. Preuzeto sa: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2008_03_30_992.html (29.01.2017.)

- c) pokazatelji financijske analize izračunati na temelju konsolidiranih financijskih izvještaja su agregatni pokazatelji koji ne predstavljaju pojedine podružnice kao niti maticu;
- d) pojedina konta poduzeća čiji se financijski izvještaji konsolidiraju nisu uvijek usporediva;
- e) konsolidirani financijski izvještaji nemaju dodatnih informacija neophodnih za vršenje kontrole pojedine članice grupe. Takve informacije mogu se naći samo u bilješkama uz temeljne financijske izvještaje pojedinih članova grupe.³⁶

3.3. Konsolidacijski postupci i proces konsolidacije

Postupak konsolidacije financijskih izvještaja matica provodi u radnim bilješkama za konsolidaciju. Kako su matica i ovisna društva koji čine grupu odvojeni pravni subjekti koji imaju svoje vlastite poslovne knjige, a na razini grupe se ne vode poslovne knjige već se uzimaju temeljni financijski izvještaji matice i ovisnih društava i pomoću konsolidacijskih postupaka se sastavljaju konsolidirani financijski izvještaji.³⁷

Društva koja sudjeluju u konsolidaciji trebaju primjenjivati jednake računovodstvene politike za jednake transakcije i druge poslovne događaje u sličnim okolnostima odnosno jednaka pravila, metode i postupke pri procjenjivanju imovine, obveza, kapitala i rezultata poslovanja.³⁸ Prema MSFI-u i HSFI-u financijska izvješća koja se konsolidiraju trebaju se pripremiti na isti datum. Ukoliko to nije izvedivo, tada se financijska izvješća sastavljena s različitim izvještajnim datumima mogu koristiti ukoliko razlika između datuma s kojim su sastavljena financijska izvješća matice i povezanih društava nije veća od tri mjeseca. Ako datumi sastavljanja financijskih izvješća nisu isti, potrebna su usklađenja za najvažnije poslovne događaje i

³⁶ Gulin, D., Idžojtić, I., Novaković, Ž.(1999.): Konsolidacija financijskih izvještaja, Računovodstvo i financije, Zagreb, str. 10.

³⁷ Orsag, S., Gulin, D.(1996.): Poslovne kombinacije, Hrvatska zajednica računovođa I financijskih djelatnika, Zagreb, str. 336.

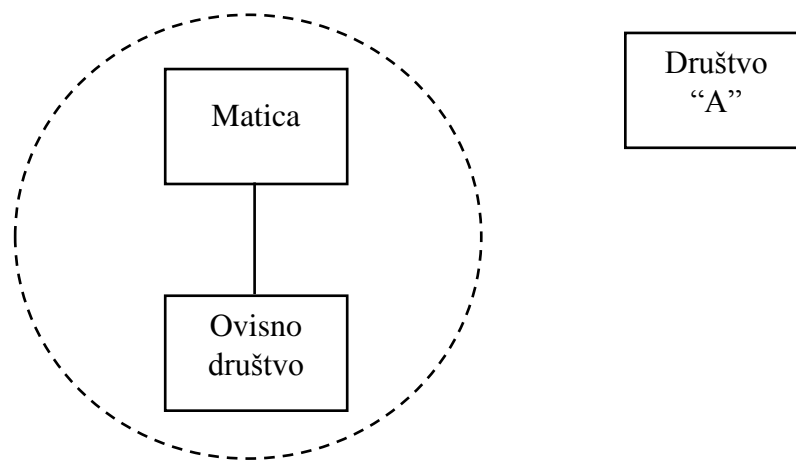
³⁸ MSFI 10 Konsolidirani financijski izvještaji, točka 19. Preuzeto sa: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2013_06_69_1376.html (29.01.2017.)

transakcije između datuma finansijskih izvješća ovisnih društava i finansijskih izvješća matice.³⁹

Cilj je pomoću konsolidacijskih postupaka spojiti finansijske izvještaje matice i njezinih ovisnih društava pri čemu se moraju eliminirati učinci međusobnih transakcija matice i ovisnih društava.

U nastavku je pomoću grafičkog primjera objašnjeno zašto se provode konsolidacijski postupci.

Slika 5. Konsolidacijski postupci



Izvor: Izrada autora

Kao što prikazuje slika 5. grupu čine matica i njezino ovisno društvo. I matica i ovisno društvo su zadržali svoju pravnu osobnost i vode zasebnu računovodstvenu evidenciju. Ali matica ima obvezu sastavljanja konsolidiranih finansijskih izvještaja te je potrebno spojiti zasebne finansijske izvještaje u jedno. Iz tog razloga maticu i ovisno društvo tada gledamo kao jedan subjekt što je na slici označeno isprekidanom crtom. Pri poslovanju i matica i ovisno društvo posluju međusobno ali i sa drugim poduzećima poput društva „A“. Pri spajanju pojedinačnih izvještaja je potrebno sve transakcije koje su nastale unutar grupe eliminirati, a istovrsne transakcije matice i ovisnog društva prema trećim društvima zbrojiti iz razloga što je cilj konsolidiranih izvještaja prezentiranje finansijskog položaja, uspješnosti poslovanja i novčanog toka matice i ovisnih društava zajedno kao da je riječ o jednome subjektu. Pa je na

³⁹ HSFI 2 Konsolidirani finansijski izvještaji, točka 2.53. Preuzeto sa: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2008_03_30_992.html (29.01.2017.)

primjer, ulaganje matice u ovisno društvo potrebno eliminirati jer ne može društvo ulagati u samoga sebe, a s druge strane je potrebno pogledati u zasebnu računovodstvenu evidenciju matice i ovisnog društva te vidjeti koliko je potraživanje od kupaca „A“, te ga zbrojiti jer se sve pozicije financijskih izvještaja promatraju iz perspektive jednog subjekta odnosno grupe.

Iz navedenog slijedi da su dvije osnovne operacije koje se provode u radnim bilješkama za konsolidaciju financijskih izvještaja: ⁴⁰

- dodavanje, odnosno zbrajanje,
- eliminacije.

Operacija dodavanja odnosno spajanja koristi se za zbrajanje istovrsnih stavki aktive, pasive, prihoda, rashoda i novčanih tokova matice s onima njegovih ovisnih subjekata. ⁴¹

Operacija eliminacije se koristi za eliminiranje učinaka međusobnih transakcija između društava unutar grupe. Razlog provođenja eliminacija je taj što konsolidirani financijski izvještaji odražavaju samo učinke poslovnih događaja i transakcija koje su članovi grupe ostvarili s trećim subjektima. Eliminacijska knjiženja se provode u radnim bilješkama koje su odvojene od računovodstvene evidencije te ona nemaju nikakav utjecaj na računovodstvene kategorije koje se iskazuju u pojedinačnim financijskim izvještajima. ⁴²

Predmetom eliminacijskih knjiženja su ulaganja, potraživanja i obveze te prihodi i rashodi odnosno dobiti i gubici proizašli iz međusobnih transakcija između društava unutar grupe. Kao što je već napomenuto, eliminacijska se knjiženja pojavljuju isključivo uz radne bilješke za konsolidaciju, a provode se na kraju računovodstvenog razdoblja prije sastavljanja radnih bilješki za konsolidaciju. ⁴³

⁴⁰ Orsag, S., Gulin, D.(1996.): Poslovne kombinacije, Hrvatska zajednica računovođa I financijskih djelatnika, Zagreb, str. 347.

⁴¹ Gulin, D., Perčević, H.(2013.): Financijsko računovodstvo: izabrane teme, Hrvatska zajednica računovođa I financijskih djelatnika, Zagreb, str. 239.

⁴² Ibidem, str. 239.

⁴³ Ibidem, str. 239.

Konsolidacija financijskih izvještaja se sastoji od sljedećih faza: ⁴⁴

- utvrđivanje troška ulaganja u dionice ovisnog društva,
- utvrđivanje knjigovodstvene vrijednosti stečenih dionica,
- utvrđivanje fer vrijednosti neto imovine stečenog društva,
- utvrđivanje razlike između troška ulaganja i fer vrijednosti neto imovine stečenog društva,
- evidentiranje transakcije stjecanja ovisnog društva u glavnoj knjizi matice,
- provođenje eliminacijskih knjiženja i evidentiranje razlike između troška stjecanja i fer vrijednosti neto imovine ovisnog društva,
- izrada radnih bilješki za konsolidaciju financijskih izvještaja,
- sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja.

U konsolidiranim financijskim izvješćima HSFI-u 2 te MSFI-u 3, sva poslovna spajanja (to uključuje i nastanak odnosa i matica – ovisno društvo) obračunavaju se primjenom metode kupnje. To znači da se prema metodi kupnje trošak stjecanja promatra s motrišta stjecatelja, a trošak stjecanja je prema MSFI-u 3 Poslovna spajanja, fer vrijednost dionica dok prema HSFI-u 2 trošak stjecanja dionica uključuje fer vrijednost na datum razmjene imovine, nastalih ili preuzetih obveza i vlasničkih instrumenata izdanih od stjecatelja u zamjenu za kontrolu nad stečnikom i svih troškova koji se mogu direktno povezati s poslovnim spajanjem.

Knjigovodstvena vrijednost stečenih dionica se utvrđuje u računovodstvenoj evidenciji ovisnog društva na temelju nominalne vrijednosti dionica, premije na emitirane dionice, zadržane dobiti, rezervi i dobiti tekućeg razdoblja te broja emitiranih dionica. ⁴⁵

Fer vrijednost neto imovine ovisnog društva se utvrđuje u slučaju kada imovine ili obveze ovisnog društva nisu iskazane po fer vrijednosti u računovodstvenoj evidenciji, već se utvrđena knjigovodstvena vrijednost iz računovodstvene evidencije korigira na fer vrijednost.

Razlika između troška ulaganja i fer vrijednosti neto imovine može biti pozitivna ili negativna. Pozitivna razlika se iskazuje kao goodwill i nastaje kada je trošak ulaganja

⁴⁴ Ibidem, str. 240.

⁴⁵ Gulin, D., Perčević, H.(2013.): Financijsko računovodstvo: izabrane teme, Hrvatska zajednica računovođa I financijskih djelatnika, Zagreb, str. 241.

u dionice veći od fer vrijednosti ovisnog društva. Negativni goodwill nastaje kada je fer vrijednost viša od troška ulaganja te se prema HSF1-u 2 priznaje odmah u prihode, dok se prema MSFI 3 Poslovna spajanja mora provesti procjena fer vrijednosti i ako i dalje postoji višak nad troškom stjecanja se priznaje u prihode.⁴⁶

Kod koraka evidentiranja transakcije stjecanja ulaganje u dionice ovisnog društva inicijalno se iskazuje po trošku ulaganja.⁴⁷ To znači da se ulaganje u poslovnim knjigama vodi prema vrijednosti koja je plaćena za to ulaganje u drugo društvo. Prihod od ulaganja (dividenda, udio u dobitku) priznaje se nakon stjecanja tog prihoda, tj. samo u mjeri u kojoj prima raspodjelu akumuliranog neto-dobitka društva u koje je uloženi novac.⁴⁸

Nakon toga slijedi faza provođenja eliminacijskih knjiženja i evidentiranje goodwilla. Kao što smo već naveli eliminacijska knjiženja se provode u odvojenoj evidenciji, odnosno u radnim bilješkama. Efekti provedenih eliminacijskih knjiženja utječu samo na konsolidirane financijske izvještaje i oni predstavljaju osnovu za sastavljanje konsolidiranih financijskih izvještaja.

U radnim bilješkama za konsolidaciju se zbrajaju istovrsne stavke financijskih izvještaja matice i ovisnih društava i prilagođavaju se za učinke provedenih eliminacijskih knjiženja.

Primjer radnih bilješki za konsolidaciju financijskih izvještaja:

Slika 6. Zaglavlje radnih bilješki za konsolidaciju

Rb. pozicija	Matica „A“	Ovisno društvo „B“	Eliminacije		Konsolidirano
			Duguje	Potražuje	

Izvor: Orsag, S., Gulin, D.: Poslovne kombinacije, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb 1996., str.337.

Na slici 6 može se vidjeti zaglavlje radnih bilješki za konsolidaciju financijskih izvještaja.

⁴⁶ MSFI 3 Poslovna spajanja. Preuzeto sa: http://www.srr-fbih.org/MSFI_MRS/32_MSFI_3.html (29.01.2017.)

⁴⁷ Ibid, str. 241.

⁴⁸ Guzić, Š.(2014.): Konsolidacija financijskih izvješća, Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb, 6/14, str. 51.

3.4. Eliminacija učinaka međukompanijskih transakcija unutar grupe

Najvažniji i najsloženiji korak pri konsolidaciji financijskih izvještaja je eliminacija međukompanijskih transakcija unutar grupe. To je iznimno složen proces u koje je potrebno naći sve transakcije unutar grupe i postupkom eliminacije poništiti tu transakciju između poduzeća. Ne treba ni napominjati da što su poduzeća veća i što je veći broj transakcija između subjekata, postupak je složeniji. Također, veliki problem se veže uz eliminaciju učinaka kupoprodaje zaliha kada se zalihe u potpunosti ne realiziraju prema trećim subjektima te u njima ostaje nerealizirana dobit koja se mora eliminirati za potrebe konsolidacije financijskih izvještaja.

Predmetom eliminacijskih knjiženja su:⁴⁹

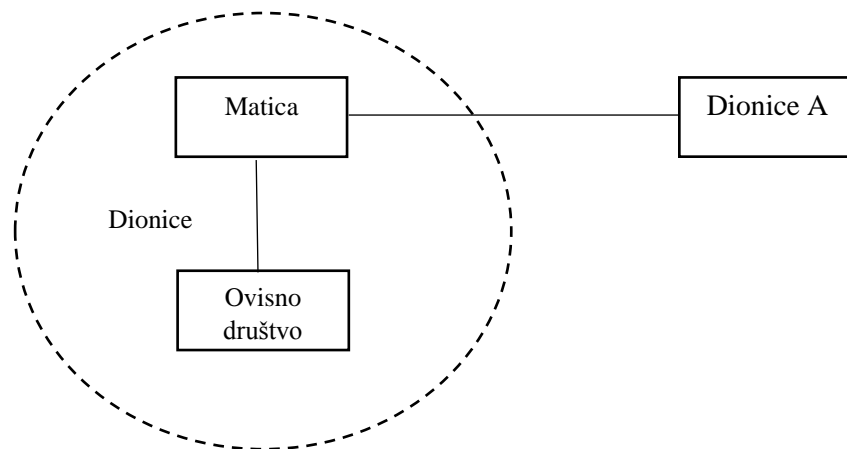
- međukompanijska ulaganja,
- međukompanijska potraživanja i obveze,
- međukompanijski dobiti i gubici.

Pod međukompanijskim ulaganjima se podrazumijevaju ulaganja matice u vlasničke dionice ili udjele ovisnog društva. Sva međusobna ulaganja između članova grupe tretiraju se kao interna ulaganja koja nemaju efekte prema trećim osobama pa se iz tog razloga ne prikazuje u konsolidiranim izvještajima.

U konsolidiranoj bilanci prikazat će se samo redovne dionice matice kao glavne dionice grupe, a vlasničke dionice ovisnih društava (dionice B) eliminirat će se s ulaganjima u dionice evidentirane u glavnoj knjizi matice jer matica ne može u financijskom izvještaju iskazati ulaganja u sebe.

⁴⁹ Ibidem, str. 337.

Slika 7. Odnos dionica matice i ovisnog društva



Izvor: Orsag, S., Gulin, D.: *Poslovne kombinacije, Hrvatska zajednica računovođa i finansijskih djelatnika, Zagreb 1996., str.335.*

Zadržana dobit i zakonske rezerve matice bit će iskazani u konsolidiranom finansijskom izvještaju, dok se zadržana dobit ovisnog društva u konsolidiranim izvješćima ne prikazuje jer predstavljaju vlasnički udjel zadržan unutar grupe. Zadržana dobit matice se iskazuje u konsolidiranom izvještaju zbog toga što je to iznos neraspodijeljene dobiti iz prethodnih razdoblja grupe koja se može raspodijeliti vanjskim dioničarima grupe.⁵⁰

3.4.1. Eliminacija međukompanijskih potraživanja i obveza

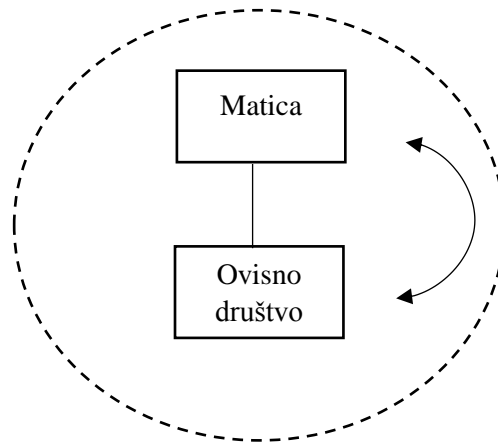
Međukompanijska potraživanja i obveze su međusobna potraživanja i obveze između matice i njezinih ovisnih društava.

Eliminacija međukompanijskih potraživanja i obveza temelji se na činjenici da neko poduzeće ne može dugovati samo sebi, odnosno ne može potraživati od samog sebe. I sa stajališta grupe ta međusobna potraživanja i obveze ne postoje i poništavaju se.

⁵⁰ Orsag, S., Gulin, D.

Međukompanijska ulaganja mogu se ilustrirati na sljedeći način:

Slika 8. Međukompanijska potraživanja i obveze



Izvor: Izrada autora

3.4.2. Eliminacija međukompanijskih dobitaka i gubitaka

Svi dobiti (prihodi) i gubici (rashodi) nastali između matice i ovisnih društava prodajom zaliha, dugotrajne imovine ili drugim transakcijama ne uključuju se u konsolidirane financijske izvještaje i predmetom su eliminacijskih knjiženja.

Eliminacija međukompanijskih dobitaka na razini financijskog izvještaja grupa temelji se na činjenici da jedno poduzeće ne može ostvariti i iskazivati dobit ili gubitak u svom financijskom izvještaju kada se zalihe kreću unutar subjekta. Matica u transakciji sa ovisnim društvom ostvaruje razliku između prihoda i troška prodanih zaliha. Ta transakcija je unutar grupe i njezini učinci se ne prikazuju u konsolidiranim financijskim izvještajima te je potrebno pomoću eliminacijskih knjiženja za iznos utvrđene dobiti od prodaje umanjiti vrijednost zaliha i zadržanu dobit.

Dobit nastala prodajom zaliha između matice i ovisnog društva se naziva međukompanijskom dobiti koje je potrebno eliminirati iz konsolidacijskih financijskih izvještaja. Međukompanijska dobit postaje realizirana onog trenutka kada se te zalihe

prodaju trećim subjektima izvan grupe. Ovo su najkompleksija eliminacijska knjiženja zbog problema utvrđivanja iznosa nerealizirane dobiti koju treba eliminirati iz zaliha i mogućih situacija u kojima su zalihe djelomično prodane subjektima izvan konsolidacijske grupe.⁵¹

⁵¹ Gulin, D, Petrečević, H.(2013.): Financijsko računovodstvo: izabrane teme, Hrvatska zajednica računovođa I financijskih djelatnika, Zagreb, str. 248.

4. KONSOLIDIRANI FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI DRUŠTVA IVKOM D.D. IVANEC

U nastavku rada će na primjeru društva Ivkom d.d., Ivanec biti prikazan proces i koraci konsolidacije.

Detaljno će se prikazati konsolidacija financijskih izvještaja matice Ivkom d.d., Ivanec i ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec. Društvo matica u svom portfelju ima samo jedno ovisno društvo nad kojim ostvaruje kontrolu te je obvezna sastavljati konsolidirane financijske izvještaje.

U nastavku se nalaze odvojeni financijski izvještaji matice i financijski izvještaji njezinog ovisnog društva preuzeto sa službene stranice društva Ivkom d.d., Ivanec i iz internih podataka poduzeća.

Matica nad ovisnim društvom ostvaruje kontrolu i iz tog razloga je prema Zakonu o računovodstvu obavezna sastavljati konsolidirane izvještaje.

4.1. Opći podaci o društvu

Ivkom – Grupnu čine dva pravna subjekta i to Ivkom d.d., Ivanec – matica i Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec – ovisno društvo u 100% -tnom vlasništvu matice.

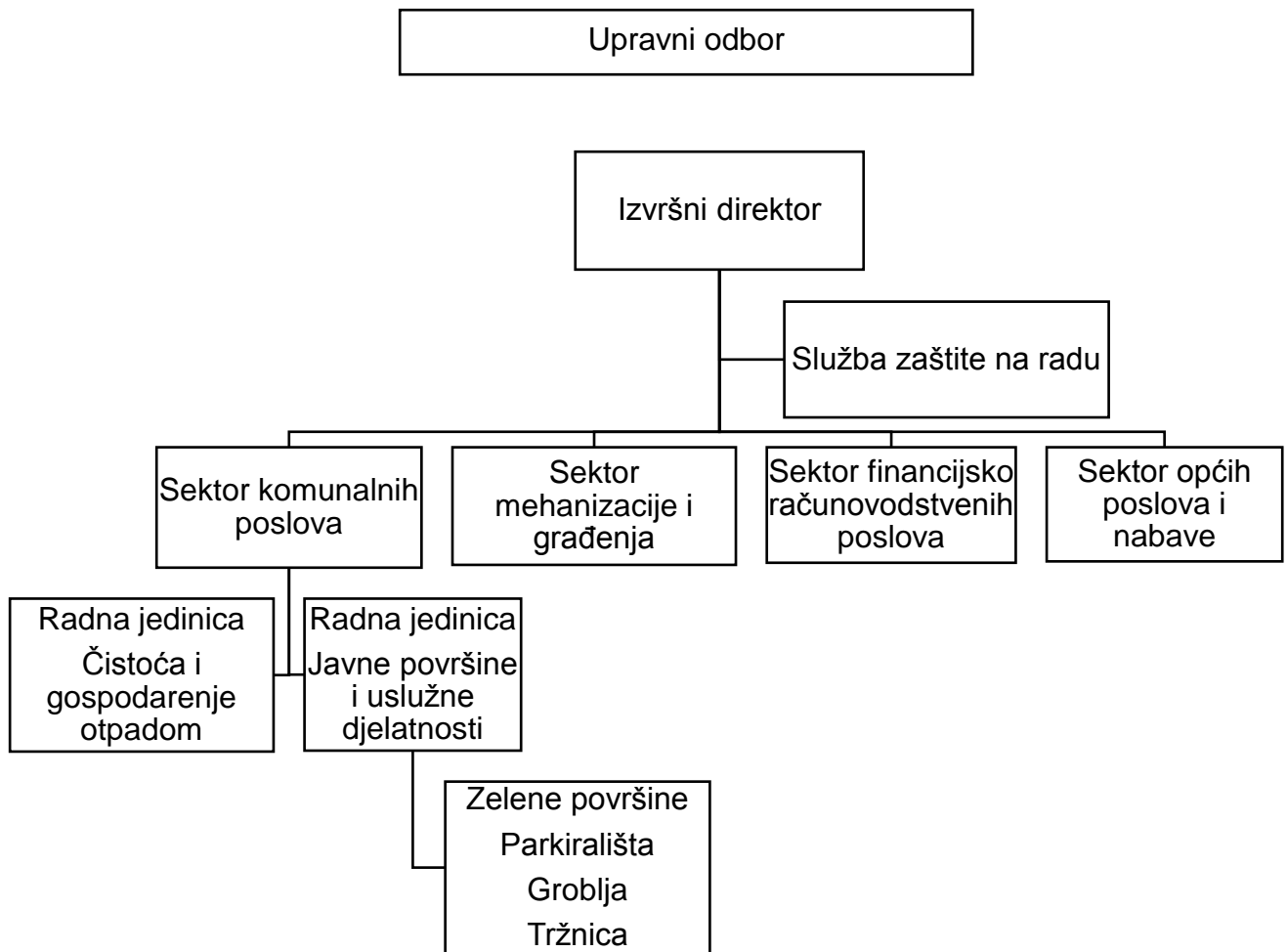
Ivkom d.d., Ivanec je dioničko društvo sa sjedištem u Ivancu, kojem je osnovna djelatnost gospodarenje komunalnim i neopasnim proizvodnim otpadom, održavanje čistoće javnih površina, naplata usluge parkiranja, održavanje groblja te obavljanje pogrebnih poslova, tržnica na malo, proizvodnja metalnih konstrukcija i dijelova, održavanje i popravak motornih vozila, održavanje nerazvrstanih cesta, prometnica, izgradnja vodovoda i kanalizacije, prijevoz robe (tereta) za vlastite potrebe, građenje, projektiranje i nadzor nad gradnjom, računovodstveni poslovi, uredski i administrativni poslovi i pomoćne djelatnosti.

Ivkom d.d., Ivanec ima tradiciju dugu 48 godina. Tijekom tih godina Ivkom d.d., Ivanec je gradio svoj identitet pouzdanog i kvalitetnog partnera svim korisnicima usluga uz prihvatljivu cijenu i društvenu odgovornost. Svoju djelatnost Ivkom d.d.,

Ivanec obavlja na području gradova Ivanca i Lepoglave te općina Maruševac, Bednja, Donja Voća i Klenovnik na čijem području živi više od 38.000 stanovnika.

U 100 %-tnom vlasništvu Ivkom d.d., Ivanec ima društvo Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec koje se bavi distribucijom i opskrbom prirodnog plinom.⁵²

Slika 9. Organizacijska struktura društva



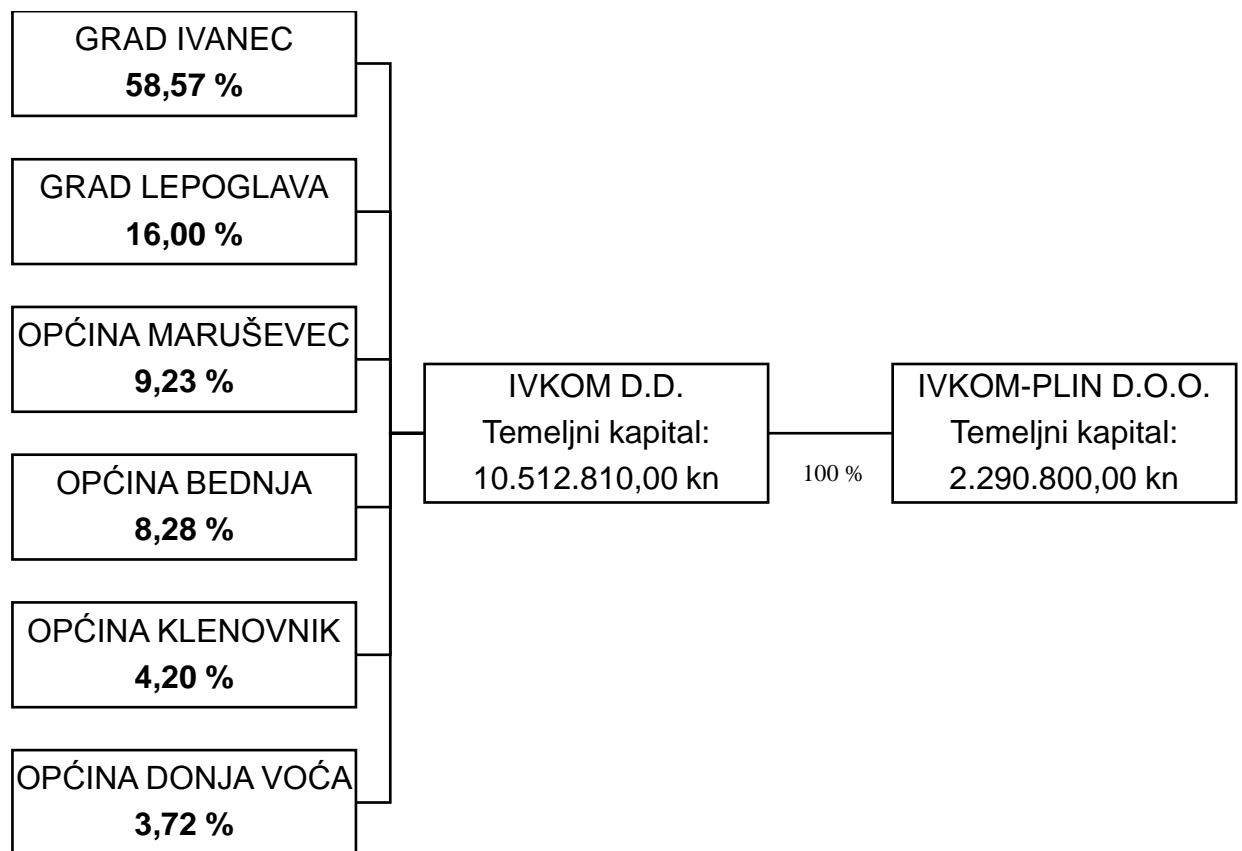
Izvor: izrada autora

Tijekom 2014. i 2015. godine prihvaćena je nova organizacijska struktura Ivkom-a d.d., Ivanec, glavni razlog za promjenu organizacijske strukture je postizanje bolje povezanosti između pojedinih djelatnosti, a sve u cilju kako bi se poslovni procesi obavljali brže i učinkovitije.

⁵² <http://www.ivkom.hr/opce-informacije.html> (29.01.2017.)

U nastavku će biti prikazana vlasnička struktura društva.

Slika 10. Vlasnička struktura društva



Izvor: izrada autora

Ivkom-Plin je društvo s ograničenom odgovornošću za distribuciju plina. Osnivač i član društva je Ivkom d.d. iz Ivanca.

Osnovne djelatnosti temeljem upisa u Trgovačkom sudu jesu:

- opskrba plinom
- održavanje sistema za distribuciju plina
- montažerski radovi na distribucijskom sistemu
- ispitivanje plinonepropusnosti
- uvođenje instalacija plina
- građenje, projektiranje i nadzor nad gradnjom
- trgovina plinom distribucijskom mrežom
- kupnja i prodaja robe

- obavljanje trgovačkog posredovanja na domaćem i inozemnom tržištu
- distribucija plina

Društvo zastupa pojedinačno i samostalno direktor.

4.2. Financijski izvještaji društva Ivkom d.d. Ivanec i Ivkom-Plin d.o.o. Ivanec

U nastavku je u tablicama prikazana bilanca i račun dobiti i gubitka matice Ivkom d.d., Ivanec.

Tablica 1. Bilanca matice Ivkom d.d. Ivanec

BILANCA

stanje na dan 31.12.2015.

Naziv pozicije	AOP oznaka	Prethodna godina 2014.	Tekuća godina 2015.
AKTIVA			
A) POTRAŽIVANJA ZA UPISANI A NEUPLAĆENI KAPITAL	001		
B) DUGOTRAJNA IMOVINA	002	18.602.403	20.778.233
I. NEMATERIJALNA IMOVINA	003	1.073.634	1.039.734
1. Koncesije, patenti, licencije, robne i uslužne marke, softver i ostala prava	005	11.341	7.880
2. Ostala nematerijalna imovina	009	1.062.293	1.031.854
II. MATERIJALNA IMOVINA	010	15.236.893	17.446.623
1. Zemljište	011	22.817	22.817
2. Građevinski objekti	012	2.420.703	2.339.523
3. Postrojenja i oprema	013	430.951	811.646
4. Alati, pogonski inventar i transportna imovina	014	3.488.881	4.102.843
5. Materijalna imovina u pripremi	017	8.873.541	10.169.794
III. DUGOTRAJNA FINACIJSKA IMOVINA	020	2.291.876	2.291.876
1. Udjeli (dionice) kod povezanih poduzetnika	021	2.291.876	2.291.876
IV. POTRAŽIVANJA	029	0	0
C) KRATKOTRAJNA IMOVINA	034	8.889.333	10.268.124

I. ZALIHE	035	311.451	321.066
1. Sirovine i materijal	036	272.880	281.583
2. Trgovačka roba	039	38.571	39.483
II. POTRAŽIVANJA	043	4.086.	3.321.390
1. Potraživanja od povezanih poduzetnika	044	1.396.914	523.512
2. Potraživanja od kupaca	045	2.097.361	1.726.244
3. Potraživanja od države i drugih institucija	048	13.860	20.888
4. Ostala potraživanja	049	578.626	1.050.746
III. KRATKOTRAJNA FINANCIJSKA IMOVINA	050	0	0
IV. NOVAC U BANCI I BLAGAJNI	058	4.491.121	6.625.668
D) PLAĆENI TROŠKOVI BUDUĆEG RAZDOBLJA I OBRAČUNATI PRIHODI	059	40.787	27.986
E) UKUPNO AKTIVA	060	27.532.523	31.074.343
F) IZVANBILANČNI ZAPISI	061	10.512.810	10.512.810
PASIVA			
A) KAPITAL I REZERVE	062	14.041.804	14.121.107
I. TEMELJNI (UPISANI) KAPITAL	063	10.512.810	10.512.810
III. REZERVE IZ DOBITI	065	2.942.503	2.944.260
1. Zakonske rezerve	066	46.309	48.066
2. Ostale rezerve	070	2.896.194	2.896.194
IV. REVALORIZACIJSKE REZERVE	071	348.367	348.367
V. ZADRŽANA DOBIT ILI PRENESENI GUBITAK	072	202.987	236.368
1. Zadržana dobit	073	202.987	236.368
VI. DOBIT ILI GUBITAK POSLOVNE GODINE	075	35.137	79.302
1. Dobit poslovne godine	076	35.137	79.302
B) REZERVIRANJA	079	0	0
C) DUGOROČNE OBVEZE	083	0	0
D) KRATKOROČNE OBVEZE	093	1.789.207	3.283.829
1. Obveze prema bankama i drugim financijskim institucijama	096	125.973	
2. Obveze za predujmove	097	1.593	
3. Obveze prema dobavljačima	098	857.008	2.700.497
4. Obveze prema zaposlenima	101	354.807	344.696
5. Obveze za poreze, doprinose i slična davanja	102	430.661	221.742
6. Ostale kratkoročne obveze	105	19.165	16.894

E) ODGOĐENO PLAĆANJE TROŠKOVA I PRIHOD BUDUĆEG RAZDOBLJA	106	11.701.512	13.669.407
F) UKUPNO – PASIVA	107	27.532.523	31.074.343
G) IZVANBILANČNI ZAPISI	108	10.512.810	10.512.810

Izvor: Izrada autora

Sljedeća tablica prikazuje račun dobiti i gubitka matice Ivkom d.d., Ivanec.

Tablica 2. Račun dobiti i gubitka matice Ivkom d.d., Ivanec.

RAČUN DOBITI I GUBITKA

za razdoblje 01.01.2015. do 31.12.2015.

Naziv pozicije	AOP oznaka	Prethodna godina 2014.	Tekuća godina 2015.
I. POSLOVNI PRIHODI	111	11.405.704	11.773.262
1. Prihodi od prodaje	112	10.410.412	11.121.434
2. Ostali poslovni prihodi	113	995.292	651.828
II. POSLOVNI RASHODI	114	11.570.772	11.877.559
1. Materijalni troškovi	116	3.212.226	3.312.031
a) Troškovi sirovina i materijala	117	1.567.085	1.460.987
b) Troškovi prodane robe	118	338.033	413.371
c) Ostali vanjski troškovi	119	1.307.108	1.437.673
3. Troškovi osoblja	120	5.509.260	5.227.846
a) Neto plaće i nadnice	121	3.522.063	3.382.782
b) Troškovi poreza i doprinosa iz plaća	122	1.198.180	1.077.836
c) Doprinosi na plaće	123	789.017	767.228
4. Amortizacija	124	753.950	830.163
5. Ostali troškovi	125	1.584.132	1.516.011
6. Vrijednosno usklađivanje	126	432.513	966.180
a) Kratkotrajne imovine (osim financijske imovine)	128	432.513	966.180
7. Ostali poslovni rashodi	130	78.691	25.328
III. FINANCIJSKI PRIHODI	131	216.023	210.383
1. Kamate, tečajne razlike, dividende i slični prihodi iz odnosa s povezanim	132	78.016	90.559

poduzetnicima			
2. Kamate, tečajne razlike, dividende, slični prihodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama	133	138.007	119.824
IV. FINANCIJSKI RASHODI	137	11.102	2.197
1. Kamate, tečajne razlike i drugi rashodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama	139	11.102	2.197
VII. IZVANREDNI – OSTALI PRIHODI	144	14.100	
IX. UKUPNI PRIHODI	146	11.635.827	11.983.645
X. UKUPNI RASHODI	147	11.581.874	11.879.756
XI. DOBIT ILI GUBITAK PRIJE OPOREZIVANJA	148	53.953	103.889
1. Dobit prije oporezivanja	149	53.953	103.889
2. Gubitak prije oporezivanja	150	0	0
XII. POREZ NA DOBIT	151	18.816	24.587
XIII. DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA	152	35.137	79.302
1. Dobit razdoblja	153	35.137	79.302
2. Gubitak razdoblja	154	0	0
DODATAK RDG-u (popunjava poduzetnik koji sastavlja konsolidirani godišnji financijski izvještaj)			
XIV. DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA			
I. DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA	157	0	0
II. OSTALA SVEOBUH VATNA DOBIT/GUBITAK PRIJE POREZA	158	0	0
III. POREZ NA OSTALU SVEOBUH VATNU DOBIT RAZDOBLJA	166	0	0
IV. NETO OSTALA SVEOBUH VATNA DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA	167	0	0
V. SVEOBUH VATNA DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA	168	0	0

Izvor: Izrada autora

U tablici 1. prikazana je bilanca matice Ivkom d.d., Ivanec, a u tablici 2. račun dobiti i gubitka matice Ivkom d.d., Ivanec.

U slijedećim tablicama biti će prikazana bilanca i račun dobiti i gubitka ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec.

Tablica 3. Bilanca ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec

BILANCA

stanje na dan 31.12.2015.

Naziv pozicije	AOP oznaka	Prethodna godina 2014.	Tekuća godina 2015.
PASIVA			
A) POTRAŽIVANJA ZA UPISANI A NEUPLAĆENI KAPITAL	001		
B) DUGOTRAJNA IMOVINA	002	12.861.224	12.433.205
I. NEMATERIJALNA IMOVINA	003	91.788	166.242
1. Koncesije, patentni, licencije, robne i uslužne marke, softver i ostala prava	005	45.771	40.103
2. Ostala nematerijalna imovina	009	46.017	126.139
II. MATERIJALNA IMOVINA	010	12.769.436	12.266.963
1. Građevinski objekti	012	12.111.258	11.706.073
2. Pstrojenja i oprema	013	510.619	436.837
3. Alati, pogonski inventar i transportna imovina	014	147.559	124.053
III. DUGOTRAJNA FINACIJSKA IMOVINA	020	0	0
IV. POTRAŽIVANJA	029	0	0
C) KRATKOTRAJNA IMOVINA	034	4.128.409	3.641.728
I. ZALIHE	035	158.720	162.079
1. Sirovine i materijal	036	158.720	162.079
II. POTRAŽIVANJA	043	2.967.820	2.767.667
1. Potraživanja od kupaca	045	2.669.178	2.581.722
2. Potraživanja od države i drugih institucija	048	298.642	185.945
III. KRATKOTRAJNA FINACIJSKA IMOVINA	050	0	0

IV. NOVAC U BANCI I BLAGAJNI	058	1.001.869	711.982
D) PLAĆENI TROŠKOVI BUDUĆEG RAZDOBLJA I OBRAČUNATI PRIHODI	059	7.359	5.675
E) UKUPNO AKTIVA	060	16.996.992	16.080.608
F) IZVANBILANČNI ZAPISI	061	2.291.800	2.291.800
PASIVA			
A) KAPITAL I REZERVE	062	2.872.364	2.924.144
I. TEMELJNI (UPISANI) KAPITAL	063	2.291.800	2.291.800
II. KAPITALNE REZERVE	064	0	0
III. REZERVE IZ DOBITI	065	26.738	29.100
1. Zakosnke rezerve	066	26.662	29.024
2. Ostale rezerve	070	76	76
IV. REVALORIZACIJSKE REZERVE	071	0	0
V. ZADRŽANA DOBIT ILI PRENESENI GUBITAK	072	506.575	551.463
1. Zadržana dobit	073	506.575	551.463
VI. DOBIT ILI GUBITAK POSLOVNE GODINE	075	47.251	51.781
1. Dobit poslovne godine	076	47.251	51.781
B) REZERVIRANJA	079	0	0
C) DUGOROČNE OBVEZE	083	0	0
D) KRATKOROČNE OBVEZE	093	3.094.234	2.621.662
1. Obveze prema povezanim poduzetnicima	094	424.247	98.194
2. Obveze prema dobavljačima	098	2.510.032	2.365.098
3. Obveze prema zaposlenicima	101	99.272	100.662
4. Obveze za poreze, doprinose i slična davanja	102	60.683	57.708
E) ODGOĐENO PLAĆANJE TROŠKOVA I PRIHODA BUDUĆEG RAZDOBLJA	106	11.030.394	10.534.802
F) UKUPNO – PASIVA	107	16.996.992	16.080.608
G) IZVANBILANČNI ZAPISI	108	2.291.800	2.291.800

Izvor: Izrada autora

Slijedeća tablica prikazuje račun dobiti i gubitka ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec.

Tablica 4. Račun dobiti i gubitka ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec.

RAČUN DOBITI I GUBITKA

za razdoblje 01.01.2015.do 31.12.2015.

Naziv pozicije	AOP oznaka	Prethodna godina 2014.	Tekuća godina 2015.
I. POSLOVNI PRIHODI	111	15.971.865	16.622.787
1. Prihodi od prodaje	112	14.981.027	15.889.546
2. Ostali poslovni prihodi	113	990.838	733.241
II. POSLOVNI RASHODI	114	15.966.429	16.547.971
1. Materijalni troškovi	116	12.607.203	13.165.422
a) Troškovi sirovina i materijala	117	12.305.299	12.755.705
b) Ostali vanjski troškovi	119	301.904	409.717
2. Troškovi osoblja	120	1.763.890	1.747.431
a) Neto plaće i nadnice	121	1.034.620	1.034.320
b) Troškovi poreza i doprinosa iz plaća	122	476.998	456.662
c) Doprinosi na plaće	123	252.272	256.449
3. Amortizacija	124	711.411	744.911
4. Ostali troškovi	125	384.178	346.887
4. Vrijednosno usklađenje	126	495.121	540.971
a) kratkotrajne imovine (osim financijske imovine)	128	495.121	540.971
6. Ostali poslovni rashodi	130	4.626	2.349
III. FINANCIJSKI PRIHODI	131	131.514	76.585
1. Kamate, tečajne razlike, dividende, slični prihodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama	133	131.514	76.585
IV. FINANCIJSKI RASHODI	137	78.053	90.560
1. Kamate, tečajne razlike i drugi rashodi s povezanim poduzetnicima	138	78.016	90.559
2. Kamate, tečajne razlike i drugi rashodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama	139	37	1
IX. UKUPNI PRIHODI	146	16.103.379	16.699.372
X. UKUPNI RASHODI	147	16.044.482	16.638.531

XI. DOBIT ILI GUBITAK PRIJE OPOREZIVANJA	148	58.897	60.841
1. Dobit prije oporezivanja	149	58.897	60.841
2. Gubitak prije oporezivanja	150	0	0
XII. POREZ NA DOBIT	151	11.646	9.060
XIII. DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA	152	47.251	51.781
1. Dobit razdoblja	153	47.251	51.781
2. Gubitak razdoblja	154	0	0

Izvor: Izrada autora

U tablici 3. prikazana je bilanca ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec, a u tablici 4. račun dobiti i gubitka ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec..

Na temelju ovih odvojenih izvještaja izrađuju se konsolidirani financijski izvještaji matice Ivkom d.d., Ivanec i ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec kao Ivkom d.d. Grupa Ivanec.

Osim tih izvještaja korišteni su i analitički izvještaji jer je pri konsolidaciji potrebno imati analitičke podatke gdje se vidi točno u kojem iznosu ovisno društvo ima potraživanja ili obveze prema matici.

4.3. Konsolidirani financijski izvještaji Ivkom d.d.-Grupa Ivanec

Konsolidirani financijski izvještaji sastavljaju se i prezentiraju sukladno odredbama Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja koje donosi i objavljuje hrvatski Obor za standarde financijskog izvještavanja i sukladno Pravilniku o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještavanja temeljem odredbi Zakona o računovodstvu.

U nastavku će biti opisana eliminacija internih odnosa između matice Ivkom d.d., Ivanec i ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec i sastavljanje konsolidiranih godišnjih financijskih izvještaja bilanca, račun dobiti i gubitka i izvještaj o novčanom toku.

Sljedeća tablica prikazuje eliminaciju internih odnosa između matice i ovisnog poduzeća za sastavljanje konsolidiranog financijskog izvještaja bilanca.

4.2.1. Konsolidirani financijski izvještaj - Bilanca

Tablica 5. Eliminacija internih odnosa u bilanci

Tekuća godina 2015.				
Naziv pozicije	IVKOM D.D.	IVKOM- PLIN D.O.O.	INTERNI ODNOSI	IVKOM - GRUPA
AKTIVA				
DUGOTRAJNA IMOVINA	20.778.233	12.433.205	2.291.876	30.919.562
<i>NEMATERIJALNA IMOVINA</i>	1.039.734	166.242		1.205.976
Koncesije, patenti, licencije, robne i uslužne marke, softver i ostala prava	7.880	40.103		47.983
Ostala nematerijalna imovina	1.031.854	126.139		1.157.993
<i>MATERIJALNA IMOVINA</i>	17.446.623	12.266.963		29.713.586
Zemljište	22.817			22.817
Građevinski objekti	2.339.523	11.706.073		14.045.596
Postrojenja i oprema	811.646	436.837		1.248.483
Alati, pogonski inventar i transportna imovina	4.102.843	124.053		4.226.896
Materijalna imovina u pripremi	10.169.794			10.169.794
<i>DUGOTRAJNA FINANCIJSKA IMOVINA</i>	2.291.876		2.291.876	0
Udjeli (dionice) kod povezanih poduzetnika	2.291.876		2.291.876	0
KRATKOTRAJNA IMOVINA	10.268.124	3.641.728	98.194	13.811.658
<i>ZALIHE</i>	321.066	162.079		483.145
Sirovine i materijal	281.583	162.079		443.662
Trgovačka roba	39.483			39.483
<i>POTRAŽIVANJA</i>	3.321.390	2.767.667	98.194	5.990.863
Potraživanja od povezanih društava	523.512		98.195	425.318
Potraživanja od kupaca	1.726.244	2.581.722		4.307.966
Potraživanja od države i drugih institucija	20.888	185.945		206.833
Ostala potraživanja	1.050.746			1.050.746
<i>KRATKOTRAJNA FINANCIJSKA IMOVINA</i>	0	0	0	0
<i>NOVAC U BANCI I BLAGAJNI</i>	6.625.668	711.982		7.337.650

PLAĆENI TROŠKOVI BUDUĆEG RAZDOBLJA I OBRAČUNATI PRIHODI	27.986	5.675		33.661
UKUPNO AKTIVA	31.074.343	16.080.608	2.390.070	44.764.881
PASIVA				
KAPITAL I REZERVE	14.121.107	2.924.144	2.291.876	14.753.375
<i>UPISANI KAPITAL</i>	10.512.810	2.291.800	2.291.800	10.512.810
<i>REZERVE IZ DOBITI</i>	2.944.260	29.100	76	2.973.284
Zakonske rezerve	48.066	29.024		77.090
Ostale rezerve	2.896.194	76	76	2.896.194
<i>REVALORIZACIJSKE REZERVE</i>	348.367			348.367
<i>ZADRŽANA DOBIT</i>	236.368	551.463		787.831
<i>DOBIT (GUBITAK) POSLOVNE GODINE</i>	79.302	51.781		131.083
DUGOROČNE OBVEZE	0	0	0	0
KRATKOROČNE OBVEZE	3.283.829	2.621.662	98.194	5.807.297
Obveze prema povezanim društvima		98.194	98.194	0
Obveze prema dobavljačima	2.700.497	2.365.098		5.065.595
Obveze prema zaposlenima	344.696	100.662		445.358
Obveze za poreze, doprinose i slična davanja	221.742	57.708		279.450
ODGOĐENO PLAĆANJE TROŠKOVA BUDUĆEG RAZDOBLJA	13.669.407	10.534.802		24.204.209
UKUPNO – PASIVA	31.074.343	16.080.608	2.390.070	44.764.881
IZVANBILANČNI ZAPISI	10.512.810	2.291.800	2.291.800	10.512.810

Izvor: Izrada autora

Prema tablici eliminacije internih odnosa vidljivo je da u aktivi koja uključuje dugotrajnu imovinu, kratkotrajnu imovinu i plaćene troškove budućeg razdoblja i obračunate prihode, ima internih odnosa u vrijednosti od 2.390.070,00 kuna. Od toga udjeli odnosno dionice kod povezanih poduzetnika iznose 2.291.876,00 kuna, a potraživanja od povezanih društava 98.194,00 kuna.

U pasivi koja uključuje kapital i rezerve, dugoročne obveze, kratkoročne obveze i odgođeno plaćanje troškova budućeg razdoblja, interni odnosi iznose 2.390.070,00 kuna. Od čega upisani kapital iznosi 2.291.800,00 kuna, rezerve iz dobiti 76,00 kuna i obveze prema povezanim društvima 98.194,00 kuna.

Nakon eliminacije internih odnosa može se sastaviti konsolidirani financijski izvještaj bilanca.

Konsolidirani financijski izvještaj bilancu Ivkom d.d. Grupe Ivanec čine matica Ivkom d.d., Ivanec i ovisno društvo Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec.

Slijedeća tablica prikazuje konsolidirani financijski izvještaj bilancu.

Tablica 6. Konsolidirana bilanca

BILANCA

stanje na dan 31.12.2015.

Naziv pozicije	AOP oznaka	Prethodna godina 2014.	Tekuća godina 2015.
AKTIVA			
A) POTRAŽIVANJA ZA UPISANI A NEUPLAĆENI KAPITAL	001		
B) DUGOTRAJNA IMOVINA	002	29.171.751	30.919.562
I. NEMATERIJALNA IMOVINA	003	1.165.422	1.205.976
1. Koncesije, patenti, licencije, robne i uslužne marke, softver i ostala prava	005	57.112	47.983
2. Ostala nematerijalna imovina	009	1.108.310	1.157.993
II. MATERIJALNA IMOVINA	010	28.006.329	29.713.586
1. Zemljište	011	22.817	22.817
2. Građevinski objekti	012	14.531.961	14.045.596
3. Postrojenja i oprema	013	941.570	1.248.483
4. Alati, pogonski inventar i transportna imovina	014	3.636.440	4.226.896
5. Materijalna imovina u pripremi	017	8.873.541	10.169.794
III. DUGOTRAJNA FINANCIJSKA IMOVINA	020	0	0
IV. POTRAŽIVANJA	029	0	0
C) KRATKOTRAJNA IMOVINA	034	12.593.495	13.811.658
I. ZALIHE	035	470.171	483.145
1. Sirovine i materijal	036	431.600	443.662
2. Trgovačka roba	039	38.571	39.483
II. POTRAŽIVANJA	043	6.630.334	5.990.863

1. Potraživanja od povezanih poduzetnika	044	972.667	425.318
2. Potraživanja od kupaca	045	4.766.539	4.307.966
3. Potraživanja od države i drugih institucija	048	312.502	206.833
4. Ostala potraživanja	049	578.626	1.050.746
III. KRATKOTRAJNA IMOVINA	050	0	0
IV. NOVAC U BANCI I BLAGAJNI	058	5.492.990	7.337.650
D) PLAĆENI TROŠKOVI BUDUĆEG RAZDOBLJA I OBRAČUNATI PRIHODI	059	48.146	33.661
E) UKUPNO AKTIVA	060	41.813.392	44.764.881
F) IZVANBILANČNI ZAPISI	061	10.512.810	10.512.810
PASIVA			
A) KAPITAL I REZERVE	062	14.622.292	14.753.375
I. TEMELJNI (UPISANI) KAPITAL	063	10.512.810	10.512.810
II. KAPITAL I REZERVE	064	0	0
III. REZERVE IZ DOBITI	065	2.969.165	2.973.284
1. Zakonske rezerve	066	72.971	77.090
2. Ostale rezerve	070	2.896.194	2.896.194
IV. REVALORIZACIJSKE REZERVE	071	348.367	348.367
V. ZADRŽANA DOBIT ILI PRENESENI GUBITAK	072	709.562	787.831
1. Zadržana dobit	073	709.562	787.831
VI. DOBIT ILI GUBITAK POSLOVNE GODINE	075	82.388	131.083
1. Dobit poslovne godine	076	82.388	131.083
B) REZERVIRANJA	079	0	0
C) DUGOROČNE OBVEZE	083	0	0
D) KRATKOROČNE OBVEZE	093	4.459.194	5.807.297
1. Obveze prema bankama i drugim financijskim institucijama	096	125.973	
2. Obveze za predujmove	097	1.593	
3. Obveze prema dobavljačima	098	3.367.040	5.065.595
4. Obveze prema zaposlenicima	101	454.079	445.358
5. Obveze za poreze, doprinose i slična davanja	102	491.344	279.450
6. Ostale kratkoročne obveze	105	19.165	16.894
E) ODGOĐENO PLAĆANJE TROŠKOVA I PRIHOD BUDUĆEG RAZDOBLJA	106	22.731.906	24.204.209
F) UKUPNO – PASIVA	107	41.813.392	44.764.881

G) IZVANBILANČNI ZAPISI	108	10.512.810	10.512.810
DODATAK BILANCI (popunjavanje poduzetnik koji sastavlja konsolidirani godišnji financijski izvještaj)			
A) KAPITAL I REZERVE			
1. Pripisano imateljima kapitala matice	109	14.622.292	14.753.375

Izvor: Izrada autora

4.2.2. Konsolidirani financijski izvještaj – Račun dobiti i gubitka

Slijedeća tablica prikazuje eliminaciju internih odnosa zbog sastavljanja konsolidiranog financijskog izvještaja račun dobiti i gubitka između matice Ivkom d.d., Ivanec i ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec.

Tablica 7. Eliminacija internih odnosa u računu dobiti i gubitka

Tekuća godina 2015.				
Naziv pozicije	IVKOM D.D.	IVKOM- PLIN D.O.O.	INTERNI ODNOSI	IVKOM d.d. GRUPA
POSLOVNI PRIHODI	11.773.262	16.622.787	224.379	28.171.670
<i>Prihodi od prodaje</i>	11.121.434	15.889.546	104.379	26.906.601
<i>Ostali poslovni prihodi</i>	651.828	733.241	120.000	1.265.069
POSLOVNI RASHODI	11.877.559	16.547.971	224.379	28.201.151
<i>Materijalni troškovi</i>	3.312.031	13.165.422	224.379	16.253.074
a) Troškovi sirovina i materijala	1.460.987	12.755.705		14.216.692
b) Troškovi prodane robe	413.371			413.371
c) Ostali vanjski troškovi	1.437.673	409.717	224.379	1.623.011
<i>Troškovi osoblja</i>	5.227.846	1.747.431		6.975.277
a) Neto plaće i nadnice	3.382.782	1.034.320		4.417.102
b) Troškovi poreza i doprinosa iz plaća	1.077.836	456.662		1.534.498
c) Doprinosi na plaće	767.228	256.449		1.023.677
<i>Amortizacija</i>	830.163	744.911		1.575.074
<i>Ostali troškovi</i>	1.516.011	346.887		1.862.898
<i>Vrijednosno usklađenje</i>	966.180	540.971		1.507.151
a) kratkotrajne imovine (osim financijske imovine)	966.180	540.971		1.507.151
<i>Ostali poslovni rashodi</i>	25.328	2.349		27.677

FINANCIJSKI PRIHODI	210.383	76.585	90.559	196.409
<i>Kamate, tečajne razlike, dividende, slični prihodi iz odnosa s povezanim poduzetnicima</i>	90.559		90.559	0
<i>Kamate, tečajne razlike, dividende, slični prihodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama</i>	119.824	76.585		196.409
FINANCIJSKI RASHODI	2.197	90.560	90.559	2.198
<i>Kamate, tečajne razlike i drugi rashodi iz odnosa s povezanim poduzetnicima</i>	2.197	1		2.198
<i>Kamate, tečajne razlike i drugi rashodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama</i>		90.559	90.559	0
IZVANREDNI PRIHODI	0	0	0	0
IZVANREDNI RASHODI	0	0	0	0
UKUPNI PRIHODI	11.983.645	16.699.372	314.938	28.368.079
UKUPNI RASHODI	11.879.756	16.638.531	314.938	28.203.349
DOBIT PRIJE OPOREZIVANJA	103.889	60.841		164.730
<i>Porez na dobit</i>	24.587	9.060		33.647
DOBIT RAZDOBLJA	79.302	51.781		131.083

Izvor: Izrada autora

Prema tablici eliminacije internih odnosa u računu dobiti i gubitka vidljivo je da ukupni prihodi u internim odnosima iznose 314.938,00 kuna, a ukupni rashodi u internim odnosima isto iznose 314.938,00 kuna. Od toga poslovni prihodi kao i poslovni rashodi iznose 224.379,00 kuna, financijski prihodi kao i financijski rashodi 90.559,00 kuna.

Nakon eliminacije svi internih odnosa može se sastaviti godišnji konsolidirani financijski izvještaj račun dobiti i gubitka. Koji prikazuje sljedeća tablica.

Tablica 8. Konsolidirani financijski izvještaj račun dobiti i gubitka**RAČUN DOBITI I GUBITKA**

za razdoblje 01.01.2015. do 31.12.2015.

Naziv pozicije	AOP oznaka	Prethodna godina 2014.	Tekuća godina 2015.
I. POSLOVNI PRIHODI	111	27.182.612	28.171.670
1. Prihodi od prodaje	112	25.316.482	26.906.601
2. Ostali poslovni prihodi	113	1.866.130	1.265.069
II. POSLOVNI RASHODI	114	27.342.244	28.201.151
1. Materijalni troškovi	116	15.624.472	16.253.074
a) Troškovi sirovina i materijala	117	13.872.384	14.216.692
b) Troškovi prodane robe	118	338.033	413.371
c) Ostali vanjski troškovi	119	1.414.055	1.623.011
2. Troškovi osoblja	120	7.273.150	6.975.277
a) Neto nadnice	121	4.556.683	4.417.102
b) Troškovi poreza i doprinosa iz plaća	122	1.675.178	1.534.498
c) Doprinosi na plaće	123	1.041.289	1.023.677
3. Amortizacija	124	1.465.361	1.575.074
4. Ostali troškovi	125	1.968.310	1.862.898
5. Vrijednosno usklađivanje	126	927.634	1.507.151
a) kratkotrajne imvine (osim financijske imovine)	128	927.634	1.507.151
6. Ostali poslovni rashodi	130	83.317	27.677
III. FINANCIJSKI PRIHODI	131	269.521	196.409
1. Kamate, tečajne razlike, dividende, slični prihodi iz odnosa s povezanim poduzetnicima	133	269.521	196.409
IV. FINANCIJSKI RASHODI	137	11.139	2.198
1. Kamate, tečajne razlike i drugi rashodi iz odnosa s nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama	139	11.139	2.198
V. UDIO U DOBITI OD PRIDRUŽENIH PODUZETNIKA	142	0	0
VI. UDIO U GUBITKU OD PRIDRUŽENIH PODUZETNIKA	143	0	0
VII. IZVANREDNI – OSTALI	144	14.100	

PRIHODI			
VIII. IZVANREDNI – OSTALI RASHODI	145	0	0
IX. UKUPNI PRIHODI	146	27.466.233	28.368.079
X. UKUPNI RASHODI	147	27.353.383	28.203.349
XI. DOBIT ILI GUBITAK PRIJE OPOREZIVANJA	148	112.850	164.730
1. Dobit prije oporezivanja	149	112.850	164.730
2. Gubitak prije oporezivanja	150	0	0
XII. POREZ NA DOBIT	151	30.462	33.647
XIII. DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA	152	82.388	131.083
1. Dobit razdoblja	153	82.388	131.083
2. Gubitak razdoblja	154	0	0
DODATAK RDG-u (popunjavanje poduzetnik koji sastavlja konsolidirani godišnji financijski izvještaj)			
XIV. DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA			
1. Pripisana imateljima kapitala matice	155	82.388	131.083

Izvor: Izrada autora

Nakon računa dobiti i gubitka sastavlja se još i konsolidirani financijski izvještaj, izvještaj o novčanom toku.

Slijedeće tablice prikazuju izvještaj o novčanom toku matice i ovisnog društva, te konsolidirani financijski izvještaj, izvještaj o novčanom toku Ivkom d.d. Grupe Ivanec.

4.2.3. Konsolidirani financijski izvještaj – Izvještaj o novčanom tijeku

Tablica 9. Izvještaj o novčanom tijeku Ivkom d.d., Ivanec i Ivkom-Plin d.o.o.,Ivanec

NAZIV POZICIJE	IVKOM D.D.		IVKOM – PLIN D.O.O.	
	PRIMICI	IZDACI	PRIMICI	IZDACI
POSLOVNE AKTIVNOSTI				
Novčani primici od kupaca	16.121.732,26		19.485.195,43	
-redovita potraživanja	12.215.085,99		19.433.920,69	
-kamate od povezanih poduzetnika	2.702.563,51		-	
-potraživ.od povezanih poduzetnika	213.413,70		-	
-kupci u sporu i stečaju	239.046,60		34.804,27	
-kamate	54.166,34		16.470,47	
-parkirne karte i kazne	697.456,12		-	
Ostala naplaćena potraživanja	140.083,16		26.726,21	
-Fond – bolov.preko 42 dana	97.675,10		4.804,48	
-Fond – poticajna sredstva	35.528,76		6.421,90	
-povrat više uplaćenog PDV-a	-		-	
-ostalo (npr.naknade za plin, opomene, sudski troškovi, prodaja udjela..)	6.879,30		15.499,83	
Novčani izdaci dobavljačima		4.832.745,73		17.158.682,54
-dobavljači		-		16.498.700,53
-povezani poduzetnici		-		659.982,01

Izdaci za zaposlene		4.547.650,77		1.197.757,66
-plaće i naknade		3.640.191,73		1.040.864,46
-naknade troškova zaposlenih		861.009,04		141.993,20
-ostali troškovi zaposlenih (otpremnina, regres, pomoći...)		46.450,00		14.900,00
Izdaci za poreze i doprinose		3.929.218,60		1.272.515,88
-porez na dohodak		237.001,75		159.612,84
-dopinosi iz i na plaću i naknade		1.776.787,31		555.496,08
-doprinosi za šume		3.789,32		5.393,65
-doprinos komorama		12.996,00		12.996,00
-plaćeni PDV		1.872.678,80		524.054,27
-porez iz dobiti		25.965,42		14.963,04
Izdaci za ostale troškove		-		11.386,28
Ukupno poslovne aktivnosti	16.261.815,42	13.309.615,10	19.511.921,64	19.640.342,36
INVESTICIJSKE AKTIVNOSTI				
Sredstva gradova i općina	12.072,08		-	
-Grad Ivanec	12.072,08		-	
Izdaci dobavljačima za investicije		885.865,10		96.966,36
Izdaci povezanih poduzetnika za investicije		-		-
Izdaci za ostale troškove		1.615,75		2.150,00
Ukupno investicijske aktivnosti	12.072,08	887.480,85	-	99.116,36
FINANCIJSKE AKTIVNOSTI				
Kamate	80.480,04	110,60	17.874,99	71,08
Kratkoročna	2.800.000,00	2.800.000,00	2.800.000,00	2.800.000,00

pozajmica (Ivkom-Plin d.o.o.)				
Nakn.za koncesiju, korištenje i zaštitu vode, dopinos za razvoj, dopin.za sanaciju, naknade za koriš. odlagališta i umanjenu vrijed.	25.696,34	27.194,13		77.286,91
Ostali izdaci		21.115,67		2.867,36
Ukupno financijske aktivnosti	2.906.176,38	2.848.420,40	2.817.874,99	2.880.225,35
UKUPNO PRIMICI	19.180.063,88		22.329.796,63	
UKUPNO IZDACI		17.045.516,35		22.619.684,07
STANJE NOVCA NA DAN 01.01.2015.	4.491.120,89		1.001.869,14	
STANJE NOVCA NA DAN 31.12.2015.	6.625.668,42		711.981,70	

Izvor: Izrada autora

Tablica 10. Konsolidirani izvještaj o novčanom toku

IZVJEŠTAJ O NOVČANOM TIJEKU – Direktna metoda

u razdoblju 01.01.2015. do 31.12.2015

Naziv pozicije	AOP oznaka	Prethodna godina 2014.	Tekuća godina 2015.
NOVČANI TIJEK OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI			
1. Novčani primici od kupaca	001	34.360.527	34.909.842
2. Ostali novčani primici	005	157.451	166.810
I. Ukupno novčani primici od poslovnih aktivnosti	006	34.517.978	35.076.652
1. Novčani izdaci dobavljačima	007	20.670.611	21.331.446

2. Novčani izdaci za zaposlene	008	5.984.670	5.745.408
3. Novčani izdaci za poreze	011	4.565.821	5.201.735
4. Ostali novčani izdaci	012	66.639	11.386
II. Ukupno novčani izdaci od poslovnih aktivnosti	013	31.287.741	32.289.975
A1) NETO POVEĆANJE NOVČANOG TIJEKA OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI	014	3.230.237	2.786.677
A2) NETO SMANJENJE NOVČANOG TIJEKA OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI	015	0	0
NOVČANI TIJEK OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI			
1. Ostali novčani primici od investicijskih aktivnosti	020	360.644	12.072
III. Ukupno novčani primici od investicijskih aktivnosti	021	360.644	12.072
1. Novčani izdaci za kupnju dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine	022	3.806.398	945.728
2. Ostali novčani izdaci od investicijskih aktivnosti	024	2.170	3.766
IV. Ukupno novčani izdaci od investicijskih aktivnosti	025	3.808.568	949.494
B1) NETO POVEĆANJE NOVČANO TIJEKA OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI	026	0	0
B2) NETO SMANJENJE NOVČANOG TIJEKA OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI	027	3.447.924	937.422
NOVČANI TIJEK OD FINACIJSKIH AKTIVNOSTI			
1. Ostali primici od finacijskih aktivnosti	030	89.333	124.051
V. Ukupno novčani primici od finacijskih aktivnosti	031	89.333	124.051
1. Ostali novčani izdaci od finacijskih aktivnosti	036	661.313	128.646
VI. Ukupno novčani izdaci od finacijskih aktivnosti	037	661.313	128.646
C1) NETO POVEĆANJE NOVČANOG TIJEKA OD FINACIJSKIH AKTIVNOSTI	038	0	0
C2) NETO SMANJENJE NOVČANOG TIJEKA OD	039	571.980	4.595

FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI			
Ukupno povećanje novčanog tijeka	040	0	1.844.660
Ukupno smanjenje novčanog tijeka	041	789.667	0
Novac i novčani ekvivalenti na početku razdoblja	042	6.282.657	5.492.990
Povećanje novca i novčanih ekvivalenata	043	0	1.844.660
Smanjenje novca i novčanih ekvivalenata	044	789.667	0
Novac i novčani ekvivalenti na kraju razdoblja	045	5.492.990	7.337.650

Izvor: Izrada autora

Još preostaje izvještaj o promjeni glavnice koji slijedi u nastavku.

4.2.4. Konsolidirani financijski izvještaj – Izvještaj o promjeni glavnice

Nakon sastavljanja, bilance, računa dobiti i gubitka, te izvještaja o novčanom toku, preostaje još izvještaj o promjenama glavnice, tj.kapitala.

U nastavku slijedi izvještaj o promjeni glavnice. Prvo su prikazani izvještaji o promjeni glavnice zasebno matice Ivkom d.d., Ivanec i ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec, a onda konsolidirani izvještaj o promjeni glavnice Ivkom d.d. Grupe Ivanec.

Tablica 11. Izvještaj o promjeni glavnice Ivkom d.d., Ivanec

IZVJEŠTAJ O PROMJENI GLAVNICE

od 01.01.2015. do 31.12.2015.

	<i>Temeljni (upisani kapital)</i>	<i>Revaloriza- cijske rezerve</i>	<i>Rezerve iz dobiti</i>	<i>Zadržana dobit</i>	<i>Dobit poslovne god.</i>	<i>Ukupno</i>
<i>Stanje 01.01.2015.</i>	10.512.810	348.367	2.942.503	202.987	35.137	14.041.804
<i>Povećanje -dobit poslovne god.</i>					79.302	79.302
<i>Transferi -raspored dobiti</i>			1.757	33.381	(35.137)	-
<i>Stanje 31.12.2015.</i>	10.512.810	348.367	2.944.260	236.368	79.302	14.121.106

Izvor: Izrada autora

Tablica 11 pokazuje izvještaj o promjeni glavnice matice Ivkom d.d., Ivanec.

Tablica 12. Izvještaj o promjeni glavnice Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec

IZVJEŠTAJ O PROMJENI GLAVNICE

od 01.01.2015. do 31.12.2015.

	<i>Temeljni (upisani kapital)</i>	<i>Revaloriza- cijske rezerve</i>	<i>Rezerve iz dobiti</i>	<i>Zadržana dobit</i>	<i>Dobit poslovne god.</i>	<i>Ukupno</i>
<i>Stanje 01.01.2015.</i>	2.291.800	-	26.738	506.575	47.251	2.872.364
<i>Povećanje -dobit poslovne god.</i>					51.781	51.781
<i>Transferi -raspored dobiti</i>			2.362	44.888	(47.251)	-
<i>Stanje 31.12.2015.</i>	2.291.800	-	29.100	551.463	51.781	339.015

Izvor: Izrada autora

Tablica 12 prikazuje izvještaj o promjeni glavnice ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec.

Tablica 13. Eliminacija internih odnosa u izvještaju o promjeni glavnice

<i>Naziv pozicije</i>	<i>Ivkom d.d.</i>	<i>Ivkom-Plin d.o.o.</i>	<i>Interno</i>	<i>Grupa</i>
<i>Temeljni (upisani) kapital</i>	10.512.810	2.291.800	2.291.800	10.512.810
<i>Revalorizacijske rezerve</i>	348.367	-	-	348.367
<i>Rezerve iz dobiti</i>	2.944.260	29.100	76	2.973.284
<i>Zadržana dobit</i>	236.368	551.463	-	787.831
<i>Dobit poslovne god.</i>	79.302	51.781	-	131.083
<i>Ukupno</i>	14.121.106	339.015	-	14.753.375

Izvor: Izrada autora

Tablica 14. Konsolidirani izvještaj o promjeni glavnice

IZVJEŠTAJ O PROMJENI GLAVNICE

od 01.01.2015. do 31.12.2015.

	<i>Temeljni (upisani kapital)</i>	<i>Revaloriza- cijske rezerve</i>	<i>Rezerve iz dobiti</i>	<i>Zadržana dobit</i>	<i>Dobit poslovne god.</i>	<i>Ukupno</i>
<i>Stanje 01.01.2015.</i>	10.512.810	348.367	2.969.165	709.562	82.388	14.622.292
<i>Povećanje -dobit poslovne god.</i>					131.083	131.083
<i>Transferi -raspored dobiti</i>			4.119	78.269	(82.388)	-
<i>Stanje 31.12.2015.</i>	10.512.810	348.367	1.973.284	787.831	131.083	14.753.375

Izvor: Izrada autora

Tablica 14 prikazuje konsolidirani izvještaj o promjeni glavnice koji se dobije eliminacijom internih odnosa između matice Ivkom d.d., Ivanec i ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec.

Na kraju kad se sastave svi izvještaji bilanca, račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanom tijeku i izvještaj o promjeni glavnice sastavljaju se bilješke uz financijske izvještaje gdje su objašnjene pozicije u izvještajima te na koji način se došlo do podataka.

U daljnjem tekstu će se govoriti o bilješkama uz financijske izvještaje Ivkom d.d. Grupe Ivanec.

4.2.5. Bilješke uz financijske izvještaje Ivkom d.d. Grupa Ivanec

Konsolidirani financijski izvještaji pripremaju su primjenom načela povijesnog troška izuzev određenih stavki dugotrajne materijale imovine koje su iskazane u revaloriziranom iznosu po fer vrijednosti u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja. Detaljna objašnjenja priznavanja pojedinačnih pozicija daju se u sklopu svake pojedinačne pozicije.

Konsolidirani financijski izvještaji pripremaju se na principu neograničenosti poslovanja.

Zbog potrebe korisnika financijskih izvještaja matice za informacijom o financijskom položaju, rezultatima poslovanja i promjenama u financijskom položaju grupe kao jedinice, dakle matice i ovisnih društava, temeljem Hrvatskog standarda financijskog izvještavanja 2 – Konsolidirani financijski izvještaji, sastavljaju su konsolidirani financijski izvještaji koji daju financijske informacije o matici i ovisnom društvu. Dakle o grupi kao da je jedno društvo, a svi iznosi koji se odnose na potraživanja, obveze, prihode, rashode, dobit i gubitak odražavaju vrijednosti transakcija i stanja pojedinih bilančnih pozicija koja su rezultat eksternih promjena.

Konsolidacijom odvojenih financijskih izvještaja matice Ivkom d.d., Ivanec i ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec izvršena je:

- eliminacija knjigovodstvenog iznosa matičnog ulaganja u ovisno društvo i matičnog dijela u glavnici ovisnog društva
- eliminacija unutar grupnih salda potraživanja i obveza
- eliminacija unutar grupnih transakcija koje uključuju prihode, rashode, dobitke i gubitke.

U daljnjem tekstu biti će prikazane bilješke uz bilancu.

Dugotrajna imovina u 2014. godini iznosila je 29.171.751,00 kuna dok u 2015. godini iznosi 30.919.562,00 kuna, što znači da je u 2015. godini bilo povećanje za 1.747.811,00 kuna.

Zalihe su u 2014. godini iznosile 470.171,00 kuna, dok u 2015. godini iznose 483.145,00 kuna, vidljivo je povećanje od 12.974,00 kuna.

Potraživanja od povezanih poduzetnika iznosi 425.318,00 kuna, a odnosi se na fakturirane usluge i to matičnog društva i Ivkom-Vode d.o.o.

Potraživanja od kupaca u zemlji u 2014. godini su iznosila 4.766.539,00 kuna, dok u 2015. godini iznose 4.307.966,00 kuna, što znači da je u 2015. godini vidljivo smanjenje za 458.573,00 kuna. Temeljem procjene mogućnosti naplate Društvo je provelo ispravak potraživanja kupaca u iznosu od 1.507.151,00 kuna.

Potraživanja od države i drugih institucija odnosi se na potraživanje za pretporez po računima, potraživanje za bolovanje preko 42 dana i potraživanje za plaćeni predujam poreza na dobit.

Ostala kratkoročna potraživanja u 2014. godini iznosila su 578.626,00 kuna, dok u 2015. godini iznose 1.050.746,00 kuna što znači da je u 2015. godini vidljivo povećanje za 472.120,00 kuna.

Stanje na računu i u blagajni u 2014. godini bilo je 5.492.990,00 kuna, a u 2015. godini 7.337.650,00 kuna iz čega je vidljivo povećanje u iznosu od 1.844.660,00 kuna.

Troškovi u iznosu od 33.661,00 kuna odnose se na premije osiguranja imovine i unaprijed plaćene troškove stručne literature.

Kapital i rezerve u 2014. godini su iznosili 14.622.292,00 kuna, a u 2015. godini iznose 14.753.375,00 kuna iz čega je vidljivo povećanje za 131.083,00 kuna.

Kratkoročne obveze su u 2014. godini iznosile 4.459.193,00 kuna, dok u 2015. godini iznose 5.807.297,00 kuna što je za 1.348.104,00 kuna više nego u 2014. godini.

Obveze prema dobavljačima su u 2014. godini iznosile 3.367.040,00 kuna, dok u 2015. godini iznose 5.065.595,00 kuna, vidljivo je povećanje za 1.698.555,00 kuna.

Obveze prema zaposlenima su u 2014. godini iznosile 454.079,00 kuna, dok u 2015. godini iznose 445.358,00 kuna, vidljivo je smanjenje za 8.721,00 kuna.

Obveze za poreze, doprinose i slična davanja su u 2014. godini iznosile 491.344,00 kune, a u 2015. godini iznose 279.450,00 kuna, vidljivo je smanjenje za 211.894,00 kune.

Ostale kratkoročne obveze su u 2014. godini iznosile 19.165,00 kuna, a u 2015. godini iznose 16.894,00 kune iz čega je vidljivo smanjenje za 2.271,00 kuna.

U daljnjem tekstu biti će prikazane bilješke uz račun dobiti i gubitka.

Prihodi Ivkom-Grupe u 2014. godini su iznosili 27.466.233,00 kuna, dok u 2015. godini iznose 28.368.079,00 kuna iz čega je vidljivo povećanje prihoda za 901.846,00 kuna.

Poslovni prihodi su u 2014. godini iznosili 27.182.612,00 kuna, dok u 2015. godini iznose 28.171.670,00 kuna, vidljivo je povećanje za 989.058,00 kuna.

Financijski prihodi su u 2014. godini iznosili 269.521,00 kuna, a u 2015. godini iznose 196.409,00 kuna, vidljivo je smanjenje za 73.112,00 kuna.

Izvanredni prihodi su u 2014. godini iznosili 14.100,00 kuna, a u 2015. godini izvanrednih prihoda nije bilo.

Ukupni rashodi Ivkom-Grupe u 2014. su iznosili 27.353.383,00 kuna, a u 2015. godini iznose 28.203.349,00 kuna, vidljivo je povećanje za 849.966,00 kuna.

Poslovni rashodi su u 2014. godini iznosili 27.342.244,00 kuna, a u 2015. godini iznose 28.201.151,00 kuna, vidljivo je povećanje za 858.907,00 kuna.

Financijski rashodi su u 2014. godini iznosili 11.139,00 kuna, a u 2015. godini iznose 2.198,00 kuna, vidljivo je smanjenje u vrijednosti od 8.941,00 kuna.

Porez na dobit u 2015. godini iznosi 33.647,00 kuna.

Dobit tekuće 2015. godine Ivkom-Grupe iznosi 131.083,00 kune.

5. ZAKLJUČAK

Poslovno spajanje je spajanje više poduzeća u jedan izvještajni subjekt. Postoji više vrsta poslovnih spajanja ovisno o tome da li sva poduzeća gube svoju pravnu osobnost. Ukoliko poduzeća zadržavaju svoju pravnu osobnost, jedno od društava stječe kontrolu nad njim. Zbog velike važnosti poslovnih spajanja postoji nekoliko zakona koji uređuju ovo područje zajedno sa računovodstvenim standardima.

Rad je većinom usmjeren na jednu vrstu poslovnog spajanja u kojoj poduzeća ne gube svoju pravnu osobnost. Postoji društvo matica koja kontrolira ostala društva u grupi ostvarivanjem kontrole nad njima, obično ukoliko ima udio u poduzeću veći od 50%.

U tom slučaju poduzeće koje u grupi predstavlja maticu, postaje obveznikom sastavljanja konsolidiranih financijskih izvještaja. Konsolidirani financijski izvještaji su izvještaji grupe koji prikazuju stanje imovine, obveza, kapitala, prihoda i rashoda kao da se radi o jednom poduzeću. Iz tog razloga je potrebno sve financijske izvještaje poduzeća unutar grupe konsolidirati u jedan izvještaj. Postoje određene metode, postupci i operacije kojima se to postiže. Kod sastavljanja konsolidiranih izvještaja potrebno je sve istovjetne stavke u financijskim izvještajima zbrojiti. S obzirom da konsolidirani financijski izvještaji prikazuju grupu poduzeća potrebno je sva ulaganja, potraživanja i obveze, prihode i rashode i manjinske udjele eliminirati iz konsolidiranih financijskih izvještaja.

Nakon operacije zbrajanja i eliminacije dolazi se do konsolidirane bilance, konsolidiranog računa dobiti i gubitka i konsolidiranog novčanog tijeka. Te izvještaje društvo matica obvezno je dostaviti FINI kako bi se mogli objaviti u Registru godišnjih financijskih izvještaja i tako postati javno dostupni.

U Hrvatskoj još uvijek nije ovoj tematici dana dovoljna pažnja jer nema puno stručne literature koja obrađuje ovo dosta kompleksno područje. Vjerojatno može opravdati činjenica da u Hrvatskoj nema puno poduzeća koja su obveznici konsolidacije jer i tržište kapitala nije dovoljno razvijeno.



IZJAVA O AUTORSTVU

I

SUGLASNOST ZA JAVNU OBJAVU

Završni/diplomski rad isključivo je autorsko djelo studenta koji je isti izradio te student odgovara za istinitost, izvornost i ispravnost teksta rada. U radu se ne smiju koristiti dijelovi tuđih radova (knjiga, članaka, doktorskih disertacija, magistarskih radova, izvora s interneta, i drugih izvora) bez navođenja izvora i autora navedenih radova. Svi dijelovi tuđih radova moraju biti pravilno navedeni i citirani. Dijelovi tuđih radova koji nisu pravilno citirani, smatraju se plagijatom, odnosno nezakonitim prisvajanjem tuđeg znanstvenog ili stručnoga rada. Sukladno navedenom studenti su dužni potpisati izjavu o autorstvu rada.

Ja, Anja Rogina pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključiva autorica diplomskog rada pod naslovom Konsolidacija financijskih izvještaja na primjeru poduzeća Ivkom d.d., Ivanec te da u navedenom radu nisu na nedozvoljeni način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova.

Studentica:
Anja Rogina

Anja Rogina
(vlastoručni potpis)

Sukladno Zakonu o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju završne/diplomske radove sveučilišta su dužna trajno objaviti na javnoj internetskoj bazi sveučilišne knjižnice u sastavu sveučilišta te kopirati u javnu internetsku bazu završnih/diplomskih radova Nacionalne i sveučilišne knjižnice. Završni radovi istovrsnih umjetničkih studija koji se realiziraju kroz umjetnička ostvarenja objavljuju se na odgovarajući način.

Ja, Anja Rogina neopozivo izjavljujem da sam suglasana s javnom objavom diplomskog rada pod naslovom Konsolidacija financijskih izvještaja na primjeru poduzeća Ivkom d.d., Ivanec čija sam autorica.

Studentica:
Anja Rogina

Anja Rogina
(vlastoručni potpis)

6. LITERATURA

Knjige:

1. Belak, V. i suradnici(2011.): Računovodstvo poduzetnika, RRIF Plus d.o.o., Zagreb
2. Žager, K. Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L.(2008.): Analiza financijskih izvještaja, MASMEDIA d.o.o., Zagreb
3. Pervan I.(2012.): Računovodstvo poslovnih spajanja; RRIF Plus d.o.o., Zagreb
4. Gulin, D. i Petrečević, H.(2013.): Financijsko računovodstvo: izabrane teme, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb
5. Gulin, D.(2004.): Konsolidacija financijskih izvještaja, Računovodstvo i financije, Zagreb
6. Guzić, Š.(2011.): Konsolidacija financijskih izvješća, Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb
7. Mrša, J.(2011.): Konsolidirani financijski izvještaji – MSFI 10, Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb
8. Orsag, S., Gulin, D.(1996.): Poslovne kombinacije, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb
9. Žic, I.(2000.): Konsolidirana financijska izvješća i postupak konsolidacije, Računovodstvo, revizija i financije
10. Žager, K., Lajoš, Ž.(1999.): Analiza financijskih izvještaja, Masmedia d.o.o., Zagreb
11. Crnković, L., Martinović, J., Mijoč, I.(2008.): Financijsko računovodstvo, Ekonomski fakultet u Osijeku, Osijek

Internet:

1. Gulin, D., *Kriteriji provođenja i postupci konsolidacije*, Dostupno na: <http://web.efzg.hr/dok/RAC//dgulin/fir/Konsolidacija.pdf> (29.01.2017.)
2. *Hrvatski standardi financijskog izvještavanja 2 Konsolidirani financijski izvještaji*, Dostupno na: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2008_03_30_992.html (29.01.2017.)

3. *Hrvatski standardi financijskog izvještavanja 14 Vremenska razgraničenja*,
Dostupno na: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2008_03_30_992.html (29.01.2017.)
4. *Međunarodni standard financijskog izvještavanja 10 Konsolidirani financijski izvještaji*, Dostupno na:
http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2013_06_69_1376.html
(29.01.2017.)
5. *Zakon o trgovačkim društvima*, Dostupno na:
<http://www.zakon.hr/z/546/Zakon-otrgova%C4%8Dkim-dru%C5%A1tvima>
(29.01.2017.)
6. *Ivkom d.d., Financijska izvješća*, Dostupno na: <http://www.ivkom.hr/izvjesca-i-planovi.html> (29.01.2017.)
7. *Ivkom d.d., opći podaci*, Dostupno na: <http://www.ivkom.hr/opce-informacije.html> (29.01.2017.)

Poslovna dokumentacija:

1. Interni podaci poduzeća Ivkom d.d. Ivanec

7. POPIS ILUSTRACIJA

Slike:

Slika 1. Prikaz strukture bilance.....	4
Slika 2. Oblici dugotrajne imovine.....	5
Slika 3. Oblici kratkotrajne imovine.....	7
Slika 4. Obveze prema ročnosti.....	8
Slika 5. Konsolidacijski postupci.....	24
Slika 6. Zaglavlje radnih bilješki za konsolidaciju.....	27
Slika 7. Odnos dionica matice i ovisnog društva.....	29
Slika 8. Međukompanijska potraživanja i obveze.....	30
Slika 9. Organizacijska struktura društva.....	33
Slika 10. Vlasnička struktura društva.....	34

Tablice:

Tablica 1. Bilanca matice Ivkom d.d., Ivanec.....	35
Tablica 2. Račun dobiti i gubitka matice Ivkom d.d., Ivanec.....	37
Tablica 3. Bilanca ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec.....	39
Tablica 4. Račun dobiti i gubitka ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec.....	41
Tablica 5. Eliminacija internih odnosa u bilanci.....	43
Tablica 6. Konsolidirana bilanca.....	45
Tablica 7. Eliminacija internih odnosa u računu dobiti i gubitka.....	47
Tablica 8. Konsolidirani financijski izvještaj račun dobiti i gubitka.....	49
Tablica 9. Izvještaj o novčanom tijeku Ivkom d.d., Ivanec i Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec.....	51

Tablica 10. Konsolidirani izvještaj o novčanom toku.....	53
Tablica 11. Izvještaj o promjeni glavnice matice Ivkom d.d., Ivanec.....	56
Tablica 12. Izvještaj o promjeni glavnice ovisnog društva Ivkom-Plin d.o.o., Ivanec.....	56
Tablica 13. Eliminacija internih odnosa u izvještaju o promjeni glavnice.....	57
Tablica 14. Konsolidirani izvještaj o promjeni glavnice.....	57