

Ankica Čanić*

UTJECAJ RAČUNOVODSTVENIH POLITIKA NA OBRAČUN POREZA NA DOBIT

INFLUENCE OF ACCOUNTING POLICIES ON INCOME TAX CALCULATION

Sažetak

Računovodstvene politike su posebna načela, osnove, dogovori, pravila i praksa koje primjenjuju privredni subjekti prilikom sastavljanja i prezentiranja finansijskih izvještaja. Cilj utvrđivanja računovodstvenih politika je objektivno i fer prezentiranje bilansnih pozicija. Računovodstvene politike donosi menadžment u skladu sa poslovnom politikom društva. Predmet istraživanja rada odnosi se na prezentovanje i analizu računovodstvenih politika, područja primjene istih, te njihov uticaj na obračun poreza na dobit. S obzirom na glavni istraživački problem, te analizu istog, cilj rada je ukazivanje na potrebu dosljedne primjene računovodstvenih politika, te činjenicu da se samo na taj način dolazi do sastavljanja fer i korektnih finansijskih izvještaja. U skladu sa istraživačkim problemom i glavnim ciljem, te korištenjem kvantitativnih i kvalitativnih metoda, prikupljeni su primarni kao i sekundarni izvori informacija. Istraživanje je pokazalo da računovodstvene politike imaju uticaj na finansijski rezultat, a time i na visinu obračunatog poreza na dobit, pogotovo u kratkom periodu, kao i da je potrebno dosljedno primjenjivati odabrane računovodstvene politike, kako bi podaci u finansijskim izvještajima bili uporedivi, te kao takvi korisni internim i eksternim korisnicima.

Ključne riječi: računovodstvene politike, finansijski izvještaji, poslovni rezultat, porez na dobit.

Abstract

Accounting policies are special principles, bases, agreements, rules and practices applied by business entities when compiling and presenting financial statements. The goal of determining accounting policies is the objective and fair presentation of balance positions. Accounting policies are adopted by the management in accordance with the

* **Mr. sc. Ankica Čanić, Porezna uprava F BiH, Kantonalni porezni ured Tuzla;**
ankicacanic@gmail.com

company's business policy. The subject of the research paper refers to the presentation and analysis of accounting policies, the areas of their application, and their impact on the calculation of income tax. With regard to the main research problem and its analysis, the aim of the paper is to point out the need for consistent application of accounting policies, and the fact that only in this way can fair and correct financial statements be compiled. In accordance with the research problem and the main goal, and using quantitative and qualitative methods, primary and secondary sources of information were collected. Research has shown that accounting policies have an impact on the financial result, and thus on the amount of calculated profit tax, especially in a short period. as well as that it is necessary to consistently apply the selected accounting policies, so that the data in the financial statements are comparable, and as such useful for internal and external users.

Keywords: *accounting policies, financial statements, business result, profit tax.*

UVOD

Savremeni tržišni uvjeti postavljaju sve snažnije zahtjeve za kreativnijim upravljanjem i poslovanjem koje je neizvedivo bez zadovoljavajuće informacijske podloge. Temeljni dio takvih informacija nastaje u računovodstvu i prikazuje se u finansijskim izvještajima. Finansijski izvještaji krajnji su proizvod računovodstvenog procesa koji se temelji na odabranim računovodstvenim politikama. Koje će i kakve računovodstvene politike biti primjenjene, zavisi od ciljeva određenih poslovnom politikom društva. Izbor računovodstvenih politika je obaveza menadžmenta društva. Jednom donesene računovodstvene politike se moraju dosljedno primjenjivati radi poređenja podataka iz finansijskih izvještaja. Izmjena računovodstvenih politika se vrši po istom postupku kao i donošenje istih, odnosno donošenjem odluke menadžmenta. Donošenje i primjena računovodstvenih politika ima krajnji cilj, da informacije u finansijskim izvještajima odražavaju istinit i fer pregled finansijskog stanja i uspješnosti poslovanja društva.

Primarni cilj ovog rada je prezentovanje i analiza računovodstvenih politika u Federaciji BiH, kao i njihove primjene prilikom sastavljanja finansijskih izvještaja, te obračuna poreza na dobit. Može se reći da je cilj svakog preduzeća minimaliziranje troškova poslovanja te ostvarivanje što boljih finansijskih pokazatelja uspješnosti poslovanja iz razloga što se time povećava kreditni rejting poduzeća, privlače investitori i ostvaruje dugoročna održivost poslovanja, Stoga je donošenje računovodstvenih politika koje će to i obezbjediti obaveza menadžmenta preduzeća, koji iste donosi u skladu sa definiranom poslovnom politikom. Jednom donesene računovodstvene politike se moraju objaviti, te se moraju dosljedno primjenjivati. Ukoliko dođe do promjena u računovodstvenim politikama i to se mora objaviti.

Finasijski izvještaji treba da budu sastavljeni u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardima/Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja (MRS/MSFI). Stoga je pretpostavka da ako su finansijski izvještaji sastavljeni u skladu s navedenim računovodstvenim standardima imaju obilježja fer prezentiranja. Fer prezentiranje koje je omogućeno dosljednom

primjenom računovodstvenih politika koje su sastavljene na temelju računovodstvenih standarda podrazumijeva prikazivanje informacija koje su u prvom redu pouzdane, usporedive, razumljive i relevantne.

1. RAČUNOVODSTVENE POLITIKE

Računovodstvene politike su nastale kao pokušaj da se raznovrsnost poslovnih transakcija i drugih događaja sa kojima se suočavaju preduzeća pretoči u odgovarajuće finansijske izvještaje uvažavajući računovodstvena načela i računovodstvene standarde sa svrhom istinitog i poštenog izvještavanja. Poslovne aktivnosti preduzeća su veoma složene te je nemoguće propisati jednoobrazne smjernice i pravila koja bi važila uvijek i u svim situacijama. Rukovodeći se time Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (International Accounting Standards Board IASB) ponudio je različite metode za računovodstveno priznavanje i vrednovanje istih bilansnih pozicija. Na ovaj način menadžerima preduzeća svjesno je ostavljen slobodan manevarski prostor u kome će izborom računovodstvenih politika kreirati istinitu i poštnu sliku o poslovnim aktivnostima preduzeća. (Piljić, 2020, 2-3)

Računovodstvene politike su posebna načela, osnove, dogovori, pravila i praksa koje primjenjuje subjekt pri sastavljanju i prezentiranju finansijskih izvještaja. (MRS 8). Prilikom izbora računovodstvenih politika polazi se od računovodstvenih načela, računovodstvenih standarda i zakonskih propisa. Cilj utvrđivanja računovodstvenih politika je objektivno i fer prezentiranje imovine, obaveza, prihoda, rashoda i kapitala. U načelu se izvode iz politika preduzeća, te se prilagođavaju ciljevima preduzeća. Može se reći, da će se uz primjenu računovodstvenih pretpostavki i kriterija računovodstvenih politika osigurati da informacije u finansijskim izvještajima budu relevantne za donošenje poslovnih odluka korisnika, te pouzdane, odnosno da vjerno prezentuju poslovanje društva, odražavaju ekonomsku bit poslovnih događaja i transakcija, da su neutralne i nepristrane, te cjelovite u svim značajnim dijelovima.

Kad preduzeće sastavlja finansijske izvještaje mora se držati određenih zakonskih propisa, a odabirom računovodstvenih politika utiče na iskaz finansijskog položaja, finansijsku uspješnost i novčane tokove. Područje primjene računovodstvenih politika je vrlo široko, a na menadžmentu je da odabere onu politiku koja najbolje odgovara za vjerno predočavanje rezultata poslovanja i finansijski položaj preduzeća. U pripremi odluke o usvajanju računovodstvenih politika trebali bi sudjelovati menadžeri na svim nivoima, dok konačnu odluku o izboru donosi uprava preduzeća. Ovisno o odabiru računovodstvene politike pojavljuju se različiti učinci prikazivanja imovine, kapitala, obaveza, prihoda i rashoda te u konačnici ostvarenog rezultata poslovanja. Jednom prihvaćene računovodstvene politike moraju se dosljedno primjenjivati kako bi izvještaji bili usporedivi. (Miko, Kukec, 2008, 11). Bez računovodstvenih politika ne smiju se sastavljati finansijski izvještaji, zbog toga što tada nedostaje važna podloga za priznavanje pojedinih pozicija imovine, obaveza, kapitala, prihoda i rashoda. Donositelji računovodstvenih politika moraju voditi brigu o tome da njihova interpretacija poslovnih događaja i transakcija bude neutralna, nepristrana, da osigurava pravodobnost, usporedivost i potpunost uređenih informacija. Računovođe ne donose računovodstvene politike, ali ih primjenjuju i svojim postupcima mogu uticati na finansijski rezultat. Etička obaveza računovođe je da inicira donošenje računovodstvenih politika i izmjene istih kada su potrebne (Habek, 2002, 17-22). Računovođe koje sastavljaju finansijske izvještaje imaju obavezu da se pridržavaju usvojenih računovodstvenih politika i da ih objave u napomenama u okviru finansijskih izvještaja.

Odabir i primjena odgovarajućih računovodstvenih politika može značajno uticati na vrednovanje imovine, obaveza i kapitala, a time i na finansijski položaj preduzeća. Stoga je pravilno upravljanje istim, od izuzetne važnosti za preduzeće. Najčešća područja primjene računovodstvenih politika su: materijalna i nematerijalna imovina, obračun troškova zaliha, priznavanje prihoda, te dugoročna rezerviranja za rizike i troškove.

2. RAČUNOVODSTVENE POLITIKE U FUNKCIJI OBRAČUNA POREZA NA DOBIT

2.1. Uticaj metoda amortizacije na području dugotrajne materijalne imovine na obračun poreza na dobit

Dugotrajna imovina je takva vrsta imovine koja, korištenjem, preduzeću omogućuje ekonomske koristi kroz period duži od godine dana. Upotrebom tih sredstava, kroz njihov korisni vijek trajanja, ona postupno gube svoju vrijednost. Proces amortizacije odražava trošenje tih sredstava tokom korisnog vijeka trajanja te se priznaje kao trošak. Osim iz razloga što se svaka vrsta dugotrajne imovine fizički troši te joj se s obzirom na to smanjuje vrijednost, amortizacija se obračunava i zbog ekonomske zastarjelosti imovine. Naime, svaka vrsta dugotrajne imovine, bilo materijalne, bilo nematerijalne, ima određeni nivo tehnološkog dostignuća. Takvo tehnološko – tehničko dostignuće s vremenom postaje zastarjelo te s obzirom na to sredstvo gubi na svojoj vrijednosti. U cilju nadoknade navedene smanjene vrijednosti sredstva, obračunava se amortizacija. Stoga, preduzeće ima obavezu kontinuirano, kroz životni vijek predmeta dugotrajne imovine, obračunavati amortizaciju. Međutim ukoliko određeni predmet dugotrajne imovine nema ograničeni vijek trajanja i ukoliko mu se vrijednost kroz vrijeme ne smanjuje, na njega se ne obračunava amortizacija i ne prikazuje se kao trošak kroz bilans uspjeha. U takvu vrstu imovine spadaju: zemljišta, šume i druga obnovljiva prirodna bogatstva, finansijska imovina te umjetnička djela. (Kujundžić, 2020, 28-29)

Kao što je već spomenuto, obračunata amortizacija predstavlja trošak razdoblja, te sukladno s time smanjuje osnovicu poreza na dobit, a kao protustavka knjiži se umanjene vrijednosti sredstva. Budući da amortizacija predstavlja trošak za preduzeće, a u isto vrijeme ne pridonosi odlivu novčanih sredstava, ona može predstavljati potencijalni predmet manipulativnih radnji s ciljem porezne evazije. Iz tog razloga, sav proces provođenja amortizacije uređen je, ne samo računovodstvenim standardima, nego i zakonom i to prvenstveno MRS-om 16 (Nekretnine, postrojenja i oprema) i Zakonom o porezu na dobit. Odabir između različitih metoda obračuna amortizacije ostavljen je preduzeću s ciljem što reprezentativnijeg iskazivanja troška amortizacije. Naime MRS 16 u svojoj tački 60. nalaže da korištena metoda amortizacije treba odražavati okvir očekivanog trošenja budućih ekonomskih koristi imovine od strane subjekta. Što znači da preduzeće kroz trošak amortizacije treba što realnije prikazati stvarno trošenje određenog sredstva koje je predmet procesa amortizacije. Također, metodu amortizacije primijenjenu za imovinu treba preispitivati barem na kraju svake poslovne godine i, ako postoji značajna promjena očekivanog okvira trošenja ekonomskih koristi u toj imovini, treba je promijeniti kako bi odražavala promjene okvira. (Jarun, 2016, 17-21)

Razlikuju se sljedeće metode amortizacije: (Miljak, Bubić, Kitić, 2012)

- vremenske metode (zasnovane na korisnom vijeku trajanja sredstva koje se amortizira)
 - proporcionalna ili linearna metoda
 - progresivna metoda ili metoda rastućeg salda
 - degresivna metoda ili metoda opadajućeg salda
- funkcionalna metoda (zasnovana na količini učinka koju ostvari sredstvo koje se amortizira).

Proporcionalnom ili linearnom metodom svota koja se amortizira raspoređuje se na jednake svote tokom vijeka upotrebe sredstava. Osnovica za obračun i stopa amortizacije su nepromijenjene i trošak ravnomjerno tereti prihod. (Miko, Kukec, 2008, 169) Progresivnom metodom svota koja se amortizira raspoređuje se na različite svote tokom vijeka upotrebe sredstva. Trošak amortizacije je niži na početku vijeka upotrebe, a zatim se kontinuirano povećava. Degresivnom metodom svota koja se amortizira raspoređuje se na različite svote tokom vijeka upotrebe sredstava. Trošak amortizacije je veći na početku vijeka upotrebe, a nakon toga se kontinuirano smanjuje. U velikom broju slučajeva menadžment se odlučuje za linearnu metodu obračuna amortizacije kako bi alokacija troškova bila ravnomjerna tokom obračunskih razdoblja bez dodatnih opterećenja za poreznu osnovicu poreza na dobit.

Primjer 1: Preduzeće je nabavilo uređaj čiji je vijek trajanja procijenjen na 4 godine, a trošak nabave istog je 10.000,00 KM. Kako bi se mogao razmotriti uticaj različitih metoda amortizacije, pretpostavka je da se tokom promatranog perioda ostvaruju isti prihodi, koji iznose 50.000,00 KM, a razlike u strukturi rashoda proizlaze samo iz obračuna amortizacije. Ostali rashodi (bez amortizacije) iznose 40.000,00 KM.¹

Proporcionalnom ili linearnom metodom, primjenom odgovarajućih jednačina za obračun, dolazi se do stope amortizacije od 25%, dok amortizacije po godinama iznosi 2.500,00 KM. Progresivnom metodom, primjenom odgovarajućih jednačina za obračun, dolazi se do iznosa amortizacije od 1.000,00 KM u prvoj godini, 2.000,00 KM u drugoj godini, 3.000,00 KM u trećoj godini, te 4.000,00 KM u četvrtoj godini vijeka trajanja uređaja. Degresivnom metodom, primjenom odgovarajućih jednačina za obračun, dolazi se do iznosa amortizacije od 4.000,00 KM u prvoj godini, 3.000,00 KM u drugoj godini, 2.000,00 KM u trećoj godini, te 1.000,00 KM u četvrtoj godini vijeka trajanja uređaja.

Tablica 1: Prikaz usporednih podataka o stopama i iznosima amortizacije, obračunat prema različitim metodama

Opis	Proporcionalna metoda		Progresivna metoda		Degresivna metoda	
	%	Iznos	%	Iznos	%	Iznos
1.godina	25	2.500,00	10	1.000,00	40	4.000,00
2.godina	25	2.500,00	20	2.000,00	30	3.000,00
3.godina	25	2.500,00	30	3.000,00	20	2.000,00
4.godina	25	2.500,00	40	4.000,00	10	1.000,00

Izvor: Izrada autora prema primjeru 1

Iz predstavljene tabele može se vidjeti da su kod proporcionalne metode amortizacije stopa i iznos amortizacije jednaki kroz sve četiri godine. Kod progresivne metode stopa i iznos najmanji su u prvoj godini te se kontinuirano povećavaju i najveći su u četvrtoj godini. Kod degresivne

¹ Primjer prilagođen prema Žager, K., Mamić, Sačer, I., Sever, S, Žager, L. (2008: 127).

metode stopa i iznos najveći su u prvoj godini, a smanjuju se do četvrte kad su najmanji. Skraćeni bilans uspjeha za sve tri korištene metode amortizacije u prvoj godini korištenja uređaja, predstavljen je u sljedećoj tabeli:

Tablica 2: Skraćeni bilans uspjeha za sve tri korištene metode amortizacije u prvoj godini korištenja uređaja

Opis		Metoda amortizacije		
		Proporcionalna	Progresivna	Degresivna
A	Ukupni prihodi	50.000,00	50.000,00	50.000,00
B	Rashodi			
	Amortizacija	2.500,00	1.000,00	4.000,00
	Ostali rashodi	40.000,00	40.000,00	40.000,00
	Ukupni rashodi	42.500,00	41.000,00	44.000,00
C	Dobit prije oporezivanja	7.500,00	9.000,00	6.000,00
D	Porez na dobit	750,00	900,00	600,00
E	Dobit poslije oporezivanja	6.750,00	8.100,00	5.400,00

Izvor: Izrada autora prema primjeru 1

Iz predstavljenih usporednih podataka vidljivo je da u kraćem periodu finansijski rezultat, a samim tim i iznos poreza na dobit, ovisi o izabranoj metodi obračuna amortizacije. Dobit je najmanja kod degresivne a najveća kod progresivne metode. Dakle, ukoliko preduzeće želi da manipulira sa iznosom dobiti, pod pretpostavkom da su svi ostali troškovi nepromjenjivi, izabraće željenu metodu obračuna amortizacije. U nastavku su predstavljeni skraćeni bilansi uspjeha za sve tri korištene metode amortizacije za sve godine korištenja uređaja.

Tablica 3: Proporcionalna metoda amortizacije

Opis		1. godina	2. godina	3. godina	4. godina
A	Ukupni prihodi	50.000,00	50.000,00	50.000,00	50.000,00
B	Rashodi				
	Amortizacija	2.500,00	2.500,00	2.500,00	2.500,00
	Ostali rashodi	40.000,00	40.000,00	40.000,00	40.000,00
	Ukupni rashodi	42.500,00	42.500,00	42.500,00	42.500,00
C	Dobit prije oporezivanja	7.500,00	7.500,00	7.500,00	7.500,00
D	Porez na dobit	750,00	750,00	750,00	750,00
E	Dobit poslije oporezivanja	6.750,00	6.750,00	6.750,00	6.750,00

Izvor: Izrada autora prema primjeru 1

Iz prethodne tabele je vidljivo da se kod korištenja proporcionalne metode amortizacije, kroz četiri godine korištenja uređaja ostvaruju jednaki rezultati.

Tablica 4: Progresivna metoda amortizacije

Opis		1.godina	2.godina	3.godina	4.godina
A	Ukupni prihodi	50.000,00	50.000,00	50.000,00	50.000,00
B	Rashodi				
	Amortizacija	1.000,00	2.000,00	3.000,00	4.000,00
	Ostali rashodi	40.000,00	40.000,00	40.000,00	40.000,00
	Ukupni rashodi	41.000,00	42.000,00	43.000,00	44.000,00

C	Dobit prije oporezivanja	9.000,00	8.000,00	7.000,00	6.000,00
D	Porez na dobit	900,00	800,00	700,00	600,00
E	Dobit poslije oporezivanja	8.100,00	7.200,00	6.300,00	5.400,00

Izvor: Izrada autora prema primjeru 1

Iz prethodne tabele je vidljivo da se kod korištenja progresivne metode amortizacije, kroz četiri godine korištenja uređaja, smanjuje ostvarena dobit. U prvoj godini je amortizacija najmanja, čime su i ukupni rashodi najniži pa je stoga dobit prije oporezivanja najveća, a time je i najveći iznos poreza na dobit. Nakon toga trošak amortizacije raste, čime rastu i ukupni rashodi pa je dobit prije oporezivanja sve manja, i na kraju perioda je najmanja, te je tada i iznos poreza na dobit najmanji.

Tablica 5: Degresivna metoda amortizacije

Opis	1.godina	2.godina	3.godina	4.godina
A Ukupni prihodi	50.000,00	50.000,00	50.000,00	50.000,00
B Rashodi				
Amortizacija	4.000,00	3.000,00	2.000,00	1.000,00
Ostali rashodi	40.000,00	40.000,00	40.000,00	40.000,00
Ukupni rashodi	44.000,00	43.000,00	42.000,00	41.000,00
C Dobit prije oporezivanja	6.000,00	7.000,00	8.000,00	9.000,00
D Porez na dobit	600,00	700,00	800,00	900,00
E Dobit poslije oporezivanja	5.400,00	6.300,00	7.200,00	8.100,00

Izvor: Izrada autora prema primjeru 1

U sljedećoj tabeli je prikazan obračunati porez na dobit kroz godine korištenja uređaja, obračunat različitim metodama amortizacije:

Tablica 6: Obračunati porez na dobit

Godina/porez na dobit	Metoda amortizacije		
	Proporcionalna	Progresivna	Degresivna
1.godina	750,00	900,00	600,00
2.godina	750,00	800,00	700,00
3.godina	750,00	700,00	800,00
4.godina	750,00	600,00	900,00
Ukupno	3.000,00	3.000,00	3.000,00

Izvor: Izrada autora prema primjeru 1

Iz usporednih podataka, predstavljenih u prethodnoj tabeli, vidljivo je da je ukupni porez na dobit kroz čitav vijek upotrebe uređaja isti bez obzira kojom metodom se obračunava amortizacija. Iz svega navedenog slijedi da metoda obračuna amortizacije u dužem periodu nema uticaja na iznos poreza na dobit.

Dakle, uzimajući u obzir sve navedeno što se odnosi na uticaj računovodstvenih politika na području dugotrajne imovine i amortizacije, može se zaključiti da različite metode obračuna amortizacije imaju različite učinke na konačni poslovni rezultat preduzeća na kraju obračunskog perioda, a time i na iznos obračunatog poreza na dobit. Ukoliko je iznos obračunate amortizacije veći, preduzeće će ostvariti manju dobit, a samim time imat će i manju obavezu za porez na

dobit. Dugoročno gledano, poslovni rezultat, kao i obračunati iznos poreza na dobit, će biti jednak bez obzira koju metodu amortizacije preduzeće koristi. Prema Zakonu o porezu na dobit F BiH, Kod utvrđivanja porezne osnovice priznaje se obračunata amortizacija primjenom proporcionalne metode amortizacija na dugotrajnu imovinu i imovinu s pravom korištenja na način propisan ovim članom. Porezno priznate stope amortizacije dugotrajne imovine iznose: a) građevinski objekti - 5%, b) ceste, komunalni objekti, željeznica - 10%, c) oprema, vozila, postrojenja - 15%, d) oprema za vodoprivredne, vodovodne i kanalizacijske sisteme - 15%, e) hardver i softver i oprema za zaštitu okoliša - 33,3%, f) višegodišnji zasadi - 15%, g) osnovna stada - 40% i h) nematerijalna imovina - 20%. (3) Imovina s pravom korištenja amortizuje se kod najmoprimca od prvog dana trajanja najma do kraja njenog korisnog vijeka odnosno do isteka perioda trajanja najma. Rashodi amortizacije se priznaju u porezne svrhe samo kada je vlastita dugotrajna imovina i imovina s pravom korištenja u upotrebi, kojom porezni obveznik obavlja djelatnost. Ukoliko je nabavna cijena imovine manja od 1.000,00 KM, njena nabavna vrijednost može se u cijelosti odbiti u godini u kojoj je taimovina nabavljena. Imovina koja je u cijelosti otpisana, ali se i dalje vodi u evidencijama do momenta otuđenja ili uništavanja, ne može se ponovo procjenjivati i na nju obračunavati amortizacija i priznati u porezne svrhe. Rashodi nastali na ime umanjenja vrijednosti imovine koji se utvrđuju kao razlika između neto sadašnje vrijednosti i njene procijenjene nadoknadive vrijednosti, priznaju se kao porezno dopustiv rashod u poreznom periodu u kojem je ta imovina prodana ili uništena uslijed više sile.

Dakle, ukoliko porezni obveznik obračunava amortizaciju u suprotnosti sa odredbama Zakona o porezu na dobit, može doći do pojave porezno nepriznatih rashoda amortizacije. Primjer toga je i obračun po drugoj metodi a ne proporcionalnoj, te ukoliko je tako obračunata amortizacija veća nego što bi bila obračunata po proporcionalnoj metodi, slijedi da je razlika porezno nepriznat rashod, koji kao takav uvećava osnovicu poreza na dobit. Prilikom obračuna amortizacije priznaju se samo propisane stope. Međutim, ako porezni obveznik obračunava amortizaciju po stopama nižim od dopustivih, tako obračunata amortizacija smatra se porezno priznatim troškom.

2.2. Utjecaj izbora metode utroška zaliha na obračun poreza na dobit

Zalihe su posebno važne za preduzeća, a služe kao predmet rada. Robu je važno unaprijed planirano nabaviti, skladištiti te ju potom prodati kako bi poslovni proces u preduzeću bio moguć. Za svako trgovačko društvo je važno raspolagati skladišnim kapacitetima. Zalihe su jedna od najvećih i najvažnijih stavki u tekućoj imovini trgovine. Prodaja trgovačke robe je glavni izvor prihoda. Zalihe su samo korak dalje od pretvaranja u novac, nego što su to potraživanja od kupaca, pa se zbog toga zalihe u bilanci pojavljuju odmah nakon potraživanja od kupaca. (Švigir, 2009: 26). Za preduzeće je važno smanjiti zalihe jer se time smanjuju troškovi ali se i riskira, budući se time povećava nezadovoljstvo kupca. U većini preduzeća upravo zalihe predstavljaju najveća ulaganja, odnosno najveći dio raspoloživih sredstava. Prema tome, osnovni princip preduzeća jest da se ostvari planirana prodaja sa što manjim iznosom novca vezanog uz zalihe, odnosno uz što niži nivo zaliha.

„U okviru računovodstvenih politika može se odlučiti žele li se vrednovati po metodi FIFO ili pak po metodi Prosječnih ponderiranih cijena. Menadžment se odlučuje za navedenu metodu zbog detaljnih analiza i projekcija uticaja svih dopuštenih metoda obračuna utroška zaliha na rezultat i imovinu društva.“ (Švigir, 2009: 26). Detaljnom analizom i projekcijom menadžment preduzeća donosi odluku kako će vrednovati zalihe, hoće li koristiti metodu FIFO ili metodu

prosječnih ponderiranih cijena. U sljedećem primjeru će se prezentovati uticaj navedenih metoda uz istu količinu prodaje i jednake nabavne cijene na poslovni rezultat, a time i na obračunati porez na dobit.

Primjer 2: Preduzeće je dana 09.01.2021. godine nabavilo 10.000 komada jastučića po cijeni od 2,00 KM/kom, dana 09.02.2021. godine nabavilo je još 3.000 komada po cijeni od 2,50 KM/kom. Dana 09.03.2021. godine, prodano je jastučića u vrijednosti 10.000 komada (9.500 komada po cijeni od 2,00 KM/kom, te 500 komada po cijeni od 2,50 KM/kom). Na zalihama je ostalo 3.000 komada. Pretpostavka je da je bruto dobit prije utvrđivanja nabavne vrijednosti prodate robe iznosila 50.000 KM.

Tablica 7: Primjena FIFO metode obračuna utroška zaliha

Datum	Opis	Ulaz	Izlaz	Stanje	Cijena	Duguje	Potražuje	Saldo
9.1.2021	Nabavljeno	10.000		10.000	2,0	20.000		20.000
9.2.2021	Nabavljeno	3.000		13.000	2,5	7.500		27.500
9.3.2021	Prodano 10.000 kom							
a)	9.500 kom		9.500	500	2,0		19.000	
b)	500 kom		500	2.500	2,5		1.250	
31.12.2021.	Ukupno	13.000	10.000	3.000		27.500	20.250	7.250

Izvor: Izrada autora prema primjeru 2

Tablica 8: Primjena metode prosječno ponderiranih cijena

Datum	Opis	Ulaz	Izlaz	Stanje	Cijena	Duguje	Potražuje	Saldo
9.1.2021	Nabavljeno	10.000		10.000	2,0	20.000		15.000
9.2.2021	Nabavljeno	3.000		13.000	2,5	7.500		27.500
9.3.2021	Prodano 10.000 kom		10.000		2,12		21.200	
31.12.2021.	Ukupno	13.000	10.000	3.000		27.500	21.200	6.300

Izvor: Izrada autora prema primjeru 2

Napomena: Prosječna ponderisana cijena je izračunata tako što se vrijednost stanja zaliha prije utroška podijeli sa količinskim stanjem zaliha prije utroška, odnosno podijeli se saldo prije utroška sa stanjem prije utroška. U sljedećoj tabeli je data usporedba stanja zaliha robe u bilansi po metodi obračuna utroška zaliha FIFO i PPC na kraju obračunskog perioda:

Tablica 8: Usporedba stanja zaliha robe u bilansi

Opis (KM)	FIFO	PPC
Nabava tokom godine	27.500	27.500
Prodaja tokom godine	20.250	21.200
Zalihe na kraju perioda	7.250	6.300

Izvor: Izrada autora prema primjeru 2

U narednoj tabeli je data usporedba metoda obračuna utroška zaliha (FIFO i PPC) i njihov uticaj na poslovni rezultat, te na iznos obračunatog poreza na dobit:

Tablica 9: Usporedba metoda obračuna utroška zaliha (FIFO i PPC)

Opis (KM)	FIFO	PPC
Bruto dobit prije obračuna nabavne vrijednosti	50.000	50.000
Nabavna vrijednost prodate robe	20.250	21.200

Dobit bez poreza na dobit	29.750	28.800
Porez na dobit (10%)	2.975	2.880
Neto dobit	26.775	25.920

Izvor: Izrada autora prema primjeru 2

Dakle, kada se sumiraju svi usporedni podaci, dobijeni primjenom različitih metoda obračuna zaliha, dolazi se do zaključka, da metoda obračuna troškova zaliha značajno utiče na finansijski rezultat, kao i na visinu obračunatog poreza na dobit. Iz navedenog primjera se vidi da je primjenom FIFO metode obračuna troška zaliha finansijski rezultat, kao i obračunati porez na dobit veći u odnosu na primjenu metode Prosječne ponderisane cijene. S obzirom na to da će se u sljedećom obračunskom periodu sve zalihe utrošiti ili rashodovati na neki drugi način, te će teretiti rashode tog perioda, bitno je napomenuti da je uticaj metoda obračuna zaliha na poslovni rezultat i visinu poreza na dobit moguć samo u kratkom vremenskom periodu, dok u dužem periodu nema uticaja. Stoga je veoma bitna dosljednost u primjeni odabrane metode obračuna zaliha, a u slučaju promjene metode potrebno je objaviti sve učinke na prošla, kao i na tekući obračunski period kao da je ta politika primjenjivana oduvijek.

Prema odredbama Zakona o porezu na dobit Federacije BiH, rashodi nastali na ime evidentiranja zaliha priznaju se u iznosima iskazanim u finansijskom izvještaju primjenom metode prosječne nabavne cijene. Ukoliko se zalihe evidentiraju po obračunskim vrijednostima koje odstupaju od nabavnih vrijednosti, razlika koja proizlazi iz odstupanja predstavlja porezno nepriznat rashod. Rashodi nastali na ime usklađivanja vrijednosti zaliha sa njihovom neto ostvarivom vrijednosti priznaju se u poreznom periodu u kojem su te zalihe prodane ili otpisane ili uništene. Može se reći da ukoliko dođe do obračuna troškova zaliha u suprotnosti sa odredbama Zakona o porezu na dobit, razlika tako obračunatih zaliha predstavlja porezno nepriznat rashod koji u konačnici povećava porezu osnovicu, te time i obračunati porez na dobit.

2.3. Utjecaj vrijednosnog usklađenja potraživanja na obračun poreza na dobit

Najjednostavnija mogućnost uticaja na uspješnost poslovanja društva, te na obračun poreza na dobit, kada je riječ o potraživanjima je vrijednosnim usklađenjem ili otpisom istih. Vrijednosno se usklađenje provodi samo i isključivo ako postoji objektivan dokaz o umanjenju vrijednosti proizašle iz jednog ili više događaja nastalih nakon početnog priznavanja kada taj ili ti događaji utiču na procijenjene buduće novčane tokove od potraživanja koji se mogu pouzdano utvrditi. S obzirom na to da se od pozicije potraživanje očekuje priliv budućih ekonomskih koristi, otpisom potraživanja smanjit će se iznos dobiti obračunskog perioda. Odnosno, iskazana dobit biti će manja, što su otpisana potraživanja veća. (Žager, 2008: 150-151) U nastavku je predstavljen primjer ispravke vrijednosti potraživanja koje je prethodno priznato kao prihod.

Primjer 3: Preduzeće je u dilemi da li da na kraju obračunskog perioda na dan 31.12.2021. godine donese odluku da otpiše 15.000 KM nenaplativog potraživanja, evidentiranog u njegovom knjigovodstvu, a koje ispunjava sve uvjete da bude priznato kao porezno dopustiv rashod. Prihod preduzeća iznosi 100.000 KM, dok ostali troškovi iznose 50.000 KM. Preduzeće je u dobroj finansijskoj situaciji i u dilemi je da li da iskoristi otpis u konkretnom periodu ili da isto ostavi za neki naredni obračunski period. U sljedećoj tabeli je prezentiran obračun dobiti i poreza na dobit bez otpisa, kao i u skladu sa potencijalnom odlukom.

Tablica 10: Obračun dobiti i poreza na dobit

Opis	Bez otpisa	Sa otpisom
Prihodi	100.000	100.000
Rashodi po osnovu otpisa potraživanja	0	15.000
Ostali rashodi	50.000	50.000
Ukupni rashodi	50.000	65.000
Dobit prije oporezivanja	50.000	35.000
Porez na dobit	5.000	3.500
Neto dobit	45.000	31.500

Izvor: Izrada autora prema primjeru 3

Analizom usporednih podataka, prezentiranih u prethodnoj tabeli, dolazi se do zaključka da bi preduzeće platilo puno manje poreza na dobit za obračunsku godinu ukoliko bi izvršilo otpis nenaplativog potraživanja u istoj. Međutim, s obzirom na činjenicu da je preduzeće u veoma dobroj finansijskoj situaciji i da mu obračunata obaveza poreza na dobit ne predstavlja značajno finansijsko opterećenje, razmišljanje istog o periodu otpisa potraživanja ukazuje na evidentan uticaj otpisa potraživanja na visinu obračunatog poreza na dobit. Navedeno ukazuje na mogućnost manipulacija prilikom sastavljanja finansijskih izvještaja i finansijskog rezultata, u cilju manjeg obračuna poreza na dobit u periodu kada se za to ukaže potreba.

Prema odredbama člana 17. Zakona o porezu na dobit F BiH, Na teret rashoda priznaju se ispravke vrijednosti i/ili otpis potraživanja koja se u skladu sa računovodstvenim propisima iskazuju kao prihod, osim rashoda iz člana 9. stav (1) tačka k), pod uvjetima: a) da su potraživanja u prethodnom poreznom periodu bila uključena u prihode obveznika i da nisu naplaćena u roku 12 mjeseci od datuma dospjeća naplate ili b) da su potraživanja utužena ili da je pokrenut izvršni postupak ili da su potraživanja prijavljena u likvidacijskom ili stečajnom postupku nad dužnikom. Na teret rashoda priznaju se i ispravke vrijednosti i/ili otpis potraživanja koja se u skladu sa računovodstvenim propisima ne iskazuju kao prihod osim rashoda iz člana 9 stav (1) tačka k), ukoliko su ispunjeni uvjeti propisani u stavu (1) ovog člana. Nadalje, Sva otpisana potraživanja iz čl. 16. i 17. ovog zakona koja su bila iskazana kao porezno priznat rashod, a koja se kasnije naplate ili za koja povjerilac povuče tužbu ili prijedlog za izvršenje ili prijavu u stečajnu ili likvidacijsku masu, ulaze u poreznu osnovicu poreznog obveznika. Sva otpisana potraživanja iz čl. 16. i 17. ovog zakona koja su bila iskazana kao porezno nepriznat rashod, a koja se kasnije naplate, u momentu naplate ne ulaze u poreznu osnovicu poreznog obveznika.

Dakle, sva otpisana potraživanja koja ne zadovoljavaju uvjete propisane Zakonom o porezu na dobit, predstavljaju porezno nepriznate rashode, te kao takvi uvećavaju osnovicu poreza na dobit, što u konačnici dovodi do većeg iznosa obračunatog poreza na dobit.

2.4. Utjecaj politike rezerviranja na obračun poreza na dobit

Rezerviranja za troškove i rizike imaju karakter obaveze preduzeća, a preduzeća ih često zloupotrebljavaju jer nisu propisane donja i gornja granica iznosa kojim će se tereti troškovi obračunskog razdoblja. Kratkoročno, preduzeće može smanjiti dobit tekućeg razdoblja na način tako da poveća iznos koji je predviđen za rezerviranje ili može povećati dobit tekućeg razdoblja smanjenjem iznosa predviđenog za rezerviranje. Ta mogućnost namjernog prikrivanja finansijskog rezultata može biti snažan instrument porezne politike preduzeća. Ipak dugoročno

gledano, radi se samo o odgođenim dobitima, a posljedično i odgođenim porezima. (Žager, 2008: 161)

U sljedećem primjeru će se predstaviti uticaj troškova rezerviranja na finansijski rezultat i visinu poreza na dobit.

Primjer 4²: Preduzeće je prodalo gotove proizvode u vrijednosti od 20.000 KM uz garantni rok od 2 godine. Procijenjeno je da će troškovi popravaka u garantnom roku iznositi: varijanta 1 : 2% prodajne vrijednosti i varijanta 2.: 6% prodajne vrijednosti. Pretpostavka je da ostali troškovi poslovanja iznose 10.000,00 KM.

Tablica 11: Bilans uspjeha preduzeća

Opis	Bez troškova rezerviranja	Varijanta 2%	Varijanta 6%
Ukupni prihodi	20.000	20.000	20.000
Ukupni rashodi bez troškova rezerviranja	10.000	10.000	10.000
Dobit	10.000	10.000	10.000
Rashodi rezerviranja	0	400	1.200
Dobit bez poreza	10.000	9.600	8.800
Porez na dobit	1.000	960	880
Neto dobit	9.000	8.640	7.920

Izvor: Izrada autora prema primjeru 4

U tabeli je predstavljen bilans uspjeha preduzeća bez uključenih troškova rezerviranja, kao i sa obje varijante obračuna troškova rezerviranja. Primjetno je da je dobit bez uključenih troškova rezerviranja veća bez troškova rezerviranja, dok se ista razlikuje kada se uključe različite varijante obračuna troškova rezerviranja. Zaključuje se da troškovi rezerviranja u kratkom roku direktno utiču na troškove, odnosno imaju značajan uticaj na finansijski rezultat, te time i na porez na dobit. Može se reći da je dugoročna vremenska dimenzija određena brojem godina na koji se takvo rezerviranje odnosi. Po isteku roka, dugoročno rezerviranje mora biti neutralizirano. Dakle, u dužem roku se ukalkulirani troškovi rezerviranja neutraliziraju, s obzirom na to da nije bilo stvarnih troškova. Dugoročna dimenzija rezerviranja za navedeni primjer je data u sljedećoj tabeli. Dobit u drugom obračunskom periodu je uvećana za iznos smanjenja istog u prvom periodu.

Tablica 12: Dugoročna dimenzija rezerviranja

Opis	Varijanta 2%		Varijanta 2%	
	Godina 1	Godina 2.	Godina 1	Godina 2.
Ukupni prihodi	20.000	20.000	20.000	20.000
Ukupni rashodi bez troškova rezerviranja	10.000	10.000	10.000	10.000
Dobit	10.000	10.000	10.000	10.000
Rashodi rezerviranja	400	0	1.200	0

² Primjer prilagođen prema Žager (2008: 141-146).

Prihodi po osnovu ukidanja rezerviranja	0	400	0	1.200
Dobit prije oporezivanja	9.600	10.400	8.800	11.200
Porez na dobit	960	1.040	880	1.120
Neto dobit	8.640	9.360	7.920	10.080
Ukupna neto dobit za obje godine	18.000		18.000	

Izvor: Izrada autora prema primjeru 4

Dakle, kako je prikazano u prethodnoj tabeli, ukupna dobit, kao i ukupni porez na dobit jednak je za predviđeni broj godina rezerviranja, te se stoga dolazi do zaključka da troškovi rezerviranja nemaju uticaja na poslovni rezultat, te na visinu obračunatog poreza na dobit u dužem vremenskom periodu.

Prema odredbama Zakona o porezu na dobit Federacije BiH, Porezni obveznik može odbiti kao porezno priznat rashod, rashod na ime rezerviranja iz st. (2) i (3) ovog člana. Rezerviranja za buduće rashode u vezi sa zaštitom životne sredine priznata su u porezne svrhe ukoliko postoji pravna obaveza koja nalaže poreznom obvezniku zaštitu životne sredine. Iznos koji se može izdvojiti u takvu rezervu ne smije prelaziti 30% oporezive dobiti prije izdvajanja u rezerve. Ukupna rezerva za zaštitu životne sredine ni u jednom trenutku ne može prelaziti upisani kapital u sudski registar poreznog obveznika. Rezerviranja koja se formiraju za buduće troškove u garantnim rokovima priznaju se najviše do 4% godišnjeg prometa poreznog obveznika koji se odnosi na proizvode za koje se daje garancija u poreznom periodu. Ako rezerva prelazi dopušteni iznos, za tu razliku povećava se porezna osnovica u tom poreznom periodu. Rezerviranja koja se formiraju na ime penala, rabata, popusta ne smatraju se rezerviranjima u smislu stava (3) ovog člana. Rezerviranja iz člana 9. stav (1) tačka m) mogu umanjiti poreznu osnovicu poreznog perioda kada je nastao događaj za koji je izvršeno rezerviranje. Dalje, istim zakonom je propisano da, Prihodi nastali na osnovu ukidanja rezerviranja iz člana 13. ovog zakona koja su bila porezno nepriznat rashod u poreznom periodu u kojem su iskazana, ne ulaze u poreznu osnovicu. Prihodi nastali na osnovu ukidanja rezerviranja iz člana 13. ovog zakona koja su bila porezno priznat rashod u poreznom periodu u kojem su iskazana, ulaze u poreznu osnovicu. Dakle, ukoliko dođe do obračuna troškova rezerviranja koji nisu u skladu sa odredbama Zakona o porezu na dobit, može doći do porezno nepriznatih rashoda rezerviranja, koji uvećavaju poreznu osnovicu, kao i iznos poreza na dobit.

2.5. Utjecaj troškova pozajmljivanja na obračun poreza na dobit

Prema MRS 23 - Troškovi pozajmljivanja, troškovi pozajmljivanja koji se mogu direktno pripisati sticanju, izgradnji ili proizvodnji kvalificiranog sredstva predstavljaju sastavni dio troška nabavke tog sredstva. Ostali troškovi pozajmljivanja se priznaju kao rashod. Troškovi pozajmljivanja su kamate i drugi troškovi koje subjekt ima u vezi s pozajmljivanjem sredstava. (MRS 23).

MRS zahtjeva kapitalizaciju troškova pozajmljivanja pri nabavki kvalificirane imovine, tj. imovine kojoj treba duži period za dovođenje u stanje za namjeravanu upotrebu ili prodaju. Ako društvo primjenjuje politiku kapitalizacije kamate, tada se povećava imovina i poboljšava tekuća dobit, a to se odražava i na finansijski položaj kao povećanje bilansne svote. Takav pristup odgovara onim društvima koja žele iskazati veći rezultat poslovanja i povećanu bilansu tokom investiranja, a manju dobit kasnije zbog toga što će se kamate amortizirati kroz nabavnu cijenu imovine. Međutim, ako društvo kamate iskazuje kao trošak perioda tada se ne povećava bilansna

svota i iskazuje se manja dobit tekućeg perioda. Takav pristup odgovara društvima koja žele iskazivati manji rezultat tokom investiranja, a veći kasnije kada se vrate pozajmice od zajmova za investiranje. (Petarčić, 2016, 53)

Primjer 5: Preduzeće je 1. januara 2016.godine započelo gradnju nekretnine koju finansira namjenskim kreditom u iznosu od 100.000 KM, uz fiksnu godišnju kamatnu stopu od 3% i grejs period od 5 godina. Riječ je o kvalificiranoj imovini koja ispunjava uvjete za kapitalizaciju troškova pozajmljivanja. Gradnja je završena i nekretnina stavljena u upotrebu 31. decembra 2021. godine. Pretpostavka je da prihodi za sve godine iznose 100.000 KM, a da ostali troškovi iznose 70.000 KM. U sljedećoj tabeli dat je prikaz bilansa uspjeha kada troškovi pozajmljivanja koji se odnose na nabavku kvalificirane imovine ne terete rashode perioda.

Tablica 13: Bilans uspjeha

Godina	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Prihodi	100.000	100.000	100.000	100.000	100.000	100.000
Kamate ne terete rashode perioda	0	0	0	0	0	3.000
Ostali rashodi	70.000	70.000	70.000	70.000	70.000	70.000
Ukupni rashodi	70.000	70.000	70.000	70.000	70.000	73.000
Dobit prije oporezivanja	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	27.000
Porez na dobit	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	2.700
Neto dobit	27.000	27.000	27.000	27.000	27.000	24.300

Izvor: Izrada autora prema primjeru 5

U sljedećoj tabeli dat je prikaz bilansa uspjeha kada troškovi pozajmljivanja koji se odnose na nabavku kvalificirane terete rashode perioda.

Tablica 14: Bilans uspjeha

Godina	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Prihodi	100.000	100.000	100.000	100.000	100.000	100.000
Kamate terete rashode perioda	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000
Ostali rashodi	70.000	70.000	70.000	70.000	70.000	70.000
Ukupni rashodi	73.000	73.000	73.000	73.000	73.000	73.000
Dobit prije oporezivanja	27.000	27.000	27.000	27.000	27.000	27.000
Porez na dobit	2.700	2.700	2.700	2.700	2.700	2.700
Neto dobit	24.300	24.300	24.300	24.300	24.300	24.300

Izvor: Izrada autora prema primjeru 5

Ovaj primjer je pokazao da ukoliko društvo investira u razvoj određene kvalificirane imovine a istu finansira iz tuđih sredstava ono kapitalizacijom troškova pozajmljivanja može u godinama izgradnje dugotrajne imovine, odnosno od njezina početka do završetka prikazati veći rezultat nego što bi bio prikazan da troškovi pozajmljivanja terete rashode perioda budući da troškovi pozajmljivanja ne terete troškove perioda. Samim tim je i obračunati porez na dobit veći u godinama kada se troškovi pozajmljivanja pridodaju nabavnoj vrijednosti dugotrajne imovine, dok je u godinama kada troškovi pozajmljivanja terete rashode perioda porez na dobit manji. Sve navedeno ukazuje da troškovi pozajmljivanja, imaju značajan uticaj na finansijski rezultat, a time i na visinu obračunatog poreza na dobit.

Prema Zakonu o porezu na dobit i Pravilniku o primjeni zakona o porezu na dobit, porezno priznati rashodi i prihodi se iskazuju u skladu sa MRS/MSFI, ukoliko ovim Pravilnikom nije drugačije propisano. Osim prihoda i rashoda kod poslovne jedinice nerezidenta, ukoliko se prihodi ili rashodi iskazuju suprotno MRS/MSFI predstavljaju porezno nepriznate stavke u poreznom bilansu. Stoga se može reći da troškovi kamate koji se iskazuju suprotno od MRS/MSFI predstavljaju porezno nepriznate rashode, koji uvećavaju porezu osnovicu, a time i visinu obračunatog poreza na dobit.

ZAKLJUČAK

Računovodstvene politike predstavljaju skup pravila na osnovu kojih se vrednuju određene pozicije u računovodstvu poslovnih subjekata. Iste se donose na osnovu odluka menadžmenta, te se moraju objavljivati, kao i dosljedno primjenjivati radi poređenja podataka. Ukoliko dolazi do promjena u računovodstvenim politikama, i one se moraju objaviti. Postoji nekoliko kriterijuma za izbor računovodstvenih politika. Jedan od tih je i poslovna politika koju donosi i sprovodi menadžment odnosno ciljevi iste. Drugi kriterijum je dosljedno poštivanje MRS/MSFI i postavljanje računovodstvenih politika u skladu sa osnovnim značajkama istih.

Najznačajnija područja primjene računovodstvenih politika su područja nematerijalne i materijalne imovine, obračuna troškova zaliha, obračuna prihoda, kao i dugoročnih rezerviranja za rizike i troškove. Uzimajući u obzir osnovne značajke područja primjene računovodstvenih politika, te konkretne primjere predstavljene u radu, dolazi se do zaključka da računovodstvene politike imaju značajan uticaj na finansijski rezultat, te time posljedično i na visinu obračunatog poreza na dobit, a pogotovo u kratkom obračunskom periodu.

Financijski izvještaji sastavljeni od strane poslovnog subjekta trebaju fer i korektno prezentirati finansijski položaj, finansijsku uspješnost i novčane tokove istog. Fer prezentiranje zahtijeva vjerno predočavanje učinaka transakcija, drugih događaja i uvjeta u skladu s definicijama i kriterijima priznavanja imovine, obaveza, prihoda i rashoda. Da bi se postiglo fer i korektno prezentiranje bilansnih pozicija u finansijskim izvještajima, neophodna je primjena propisanih računovodstvenih politika, koje su u skladu sa MRS/MSFI-ova, koje se moraju dosljedno primjenjivati i objavljivati u bilješkama uz finansijske izvještaje. Dakle, bez računovodstvenih politika ne smiju se sastavljati finansijski izvještaji, zbog toga što tada nedostaje važna podloga za priznavanje pojedinih bilansnih pozicija. Donositelji računovodstvenih politika moraju voditi brigu o tome da njihova interpretacija poslovnih događaja i transakcija bude neutralna, nepristrana, da osigurava pravodobnost, usporedivost i potpunost uređenih informacija. U skladu sa navedenim, zaključuje se da je dosljedna primjena propisanih računovodstvenih politika pretpostavka fer i korektnog obračuna i prijave poreza na dobit.

LITERATURA

1. Habek, M., (2002), Računovodstvene politike poduzetnika, RRiF, Zagreb.

2. Jarun, T., (2016), Utjecaj računovodstvene politike amortizacije na pokazatelje uspješnosti proizvodnog poduzeća, Diplomski rad, Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet, Split.
3. Kujundžić, D., (2020), Računovodstvena politika kao instrument upravljanja poslovanjem, Završni rad, Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku, Ekonomski fakultet u Osijeku.
4. Međunarodni računovodstveni standardi/Međunarodni standardi finansijskog izvještavanja.
5. Miko, L., Kukec, S. K., (2008), Računovodstvo, 2. izdanje., TIVA, Varaždin.
6. Petarčić, I., (2016), Utjecaj računovodstvenih politika na uspješnost poslovanja društva, Specijalistički diplomski stručni, RRiF College of Financial Management / RRiF Visoka škola za finansijski menadžment, Zagreb.
7. Piljić, J., (2020), Izbor računovodstvenih politika, časopis Računovodstvo i poslovne finansije broj: 1/20 „FEB“ Sarajevo.
8. Pravilnik o primjeni zakona o porezu na dobit F BiH, („Službene novine F BiH“, broj: 88/16, 11/17, 96/17, 94/19, 87/20 i 33/22).
9. Švigr, A., (2009), Računovodstvene politike i njihov utjecaj na poslovni i porezni rezultat, Računovodstvo, revizija i financije, XIX, (12), Zagreb.
10. Zakon o porezu na dobit F BiH, („Službene novine Federacije BiH“, broj: 15/16 i 15/20).
11. Žager, K., Mamić, Sačer, I., Sever, S., Žager, L., (2008), Analiza izvještaja, 2. prošireno izdanje, MASMEDIA d.o.o., Zagreb.