

КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈУ
БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

ИСПИТ ЗА СТИЦАЊЕ ПРОФЕСИОНАЛНОГ ЗВАЊА
СЕРТИФИКОВАНИ РАЧУНОВОЂА
(ИСПИТНИ ТЕРМИН: МАЈ 2015.ГОДИНЕ)

ПРЕДМЕТ 7:
ФИНАНСИЈСКО ИЗВЈЕШТАВАЊЕ 2

I - ТЕСТ ПИТАЊА

- 1) У складу са правилима Оквира за састављање и презентацију финансијских извјештаја као средство се признаје:
- a) Потраживање за претпостављену затезну камату
 - b) Грађевински објекат у својини власника којисе користи за обављање дјелатности
 - c) Опрему закупљену по уговору о пословном закупу
 - d) Опрему закупљену по уговору о финансијском закупу
- 2) Приходи од укидања неискоришћених резервисања се признају ако:
- a) Је дисконтована вриједност резервисања већа од текућих резерви
 - b) Је имовина на основу које је извршено резервисање осигурана
 - c) Није вјероватно да ће доћи до одлива новчаних средстава по основу резервисања
 - d) Није вјероватно да ће доћи до одлива ресурса за измирење обавезе
- 3) Нематеријална средства се, након признавања, амортизују:
- a) У року од 10 година
 - b) У року од 10 година ако се примјењују МСФИ за МСЕ
 - c) Не амортизују се ако се примјењује пуни сет МСФИ
 - d) Ако се користи пуни сет МСФИ амортизују се у складу са процјењеним вијеком коришћења ако је ограничен
- 4) Goodwill може настати:
- a) Давањем рекламног материјала дистрибутерима властитих производа
 - b) Припајањем другог правног лица
 - c) Припајањем другом правном лицу
 - d) Ogлашавањем у електронским медијима
- 5) На шта се примјењује МРС 2:
- a) Возило које се користи за обављање дјелатности
 - b) Возило које је престало да се користи за обављање дјелатности и служи за продају
 - c) Возило набављено ради продаје
 - d) Возило које је предмет оперативног лизинга
- 6) Шта припада одливима из инвестиционих активности:
- a) Исплата дивиденди и учешћа у добитку
 - b) Исплата добављачу за опрему
 - c) Плаћање по основу финансијског лизинга
 - d) Плаћање по основу оперативног лизинга

- 7) **Корективни догађаји у складу са МРС 10 могу бити:**
- a) Судска пресуда на штету предузећа након дана састављања финансијских извјештаја, а прије дана њиховог усвајања
 - b) Подношење тужбе против предузећа након дана састављања финансијских извјештаја, а прије дана њиховог усвајања
 - c) Продаја залиха након дана састављања финансијских извјештаја, а прије дана њиховог усвајања по цијени мањој од нето продајне цијене на дан састављања финансијских извјештаја
 - d) Продаја залиха након дана састављања финансијских извјештаја, а прије дана њиховог усвајања по цијени већој од нето продајне цијене на дан састављања финансијских извјештаја
- 8) **Некретнине, постројења и опрема у складу са МРС 16 обухватају:**
- a) Машине која могу трајати дуже од 12 мјесеци
 - b) Машине за које се очекује да ће бити коришћене дуже од једног обрачунског периода
 - c) Стан добијен у компензацију који ће бити продат
 - d) Виљушкар који се користи за манипулацију залихама робе
- 9) **Карактеристике финансијског лизинга су:**
- a) Да је давалац лизинга банка
 - b) Да је вриједност средства већа од износа минималних плаћања лизинга
 - c) Да се суштински преносе сви ризици и користи који су повезани са правом својине над предметом лизинга
 - d) Да се након истека периода трајања лизинга предмет лизинга преноси у власништво корисника
- 10) **У складу са МРС 23, престанак капиталисања трошкова позајмљивања се врши:**
- a) У току грејс периода за кредит за средство које се квалификује
 - b) Ако је кредит за средство које се квалификује везан за другу валуту
 - c) Ако је кредит за средство које се квалификује везан за другу валуту и земљи те валуте влада хиперинфлација
 - d) У току продуженог периода у којем је прекинут активан развој средства које се квалификује
- 11) **Према концепту садашње вриједности, обавезе се евидентирају:**
- a) По садашњој дисконтираној вриједности будућих нето готовинских одлива за које се очекује да ће бити потребни за измирење тих обавеза у нормалном току пословања
 - b) По вриједностима у којима ће те обавезе бити измирене, односно по недисконтираним износима готовине или готовинских еквивалената за које се очекује да ће бити потребни за измирење тих обавеза у нормалном току пословања
 - c) По недисконтираним износима готовине или готовинских еквивалената који би био потребан да се те обавезе измире у текућем периоду
 - d) По дисконтираним износима готовине или готовинских еквивалената који би био потребан да се те обавезе измире у текућем периоду
- 12) **Према МРС 16, у трошак стицања (набавну вриједност) некретнина, постројења и опреме треба укључити:**
- a) Куповну цијену
 - b) Административне и остале опће трошкове
 - c) ПДВ садржан у фактури добављача, а који се не може одбити
 - d) Почетне трошкове припреме мјеста, испоруке и монтаже

- 13) У смислу МРС 12, одложена порезна средства могу пристећи из:
- Пренесених потраживања по основу више плаћених аконтација пореза на добит
 - Пренесених неискориштених порезних губитака
 - Пренесених неискориштених порезних кредита
 - Раније порезно непризнате амортизације која ће моћи бити порезно призната у будућим годинама
- 14) Коефицијент обрта залиха се израчунава као:
- Просјечне залихе / приход од продаје
 - Просјечне залихе / набавна вриједност продане робе
 - Набавна вриједност продане робе / просјечне залихе
 - Набавна вриједност продане робе / просјечне залихе
- 15) У рачуноводственом смислу, правно лице је повезано са другим правним лицем:
- Ако је у улози претежног добављача или купца од тог правног лица
 - Ако учествује у заједничкој контроли над тим правним лицем
 - Ако имају заједничке чланове менаџмента
 - Ако друго правно лице остварује значајан утицај над његовим пословним и финансијским политикама
- 16) Које се од следећих позиција исказују у рачуну добити и губитка састављеном према функцији расхода:
- Трошкови сировина и материјала
 - Трошкови амортизације
 - Трошкови проданих производа
 - Трошкови управе и администрације
- 17) Друштво "ХУ" д.д. је у текућој години донијело одлуку о распореду добити из претходне године у износу од 80.000 КМ према којој се 20% добити после пореза (нето добити) распоређује у законске резерве, 50% за дивиденду дионичарима, док се преосталих 30% задржава као нераспоређена добит. Темељем ове одлуке укупни капитал друштва ће се:
- Смањити за 40.000 КМ
 - Смањити за 24.000 КМ
 - Повећати за 24.000 КМ
 - Повећати за 16.000 КМ
- 18) Скупштина предузећа "Х" је дана 10.02. донијела одлуку о исплати дивиденде власницима капитала за протеклу годину. Како третирати ову ситуацију у финансијским извјештајима предузећа "Х" за протеклу годину?
- О наведеном се не захтијевају информације у финансијским извјештајима за протеклу годину
 - Наведено треба објавити у билешкама уз финансијске извјештаје за протеклу годину
 - У финансијским извјештајима за протеклу годину исказује се обавеза за дивиденду
 - У финансијским извјештајима за протеклу годину не исказује се обавеза за дивиденду
- 19) Кад се књиговодствена вриједност средства повећа као резултат ревалоризације, то повећање се у складу са МРС 16 признаје:
- Увијек и у цјелини у корист ревалоризацијских резерви
 - У корист основног капитала

- c) У осталу свеобухватну добит и у ревалоризацијске резерве, осим у мјери у којој се поништава раније ревалоризацијско смањење вриједности које је било признато као као расход, у ком дијелу се признаје приход
- d) У цјелини у корист прихода

20) Стално средство треба класифицирати као средство намијењено продаји:

- a) Одмах када се то средство трајно престане користити
- b) Када је то средство расположиво за тренутну продају у постојећем стању и под уобичајеним условима
- c) Када продаја тог средства постане врло вјероватна у року од најмање једне године
- d) Када се уговори продаја тог средства

ИИ – ЗАДАЦИ

1. У току обрачунског периода је производно предузеће имало сљедеће промјене на залихама материјала „А“:

1. Почетно стање материјала А је 500 ком под 10 КМ
2. Набављено је 1.000 комада материјала А по цијени од 9 КМ
3. Утрошено је 800 комада материјала А
4. Набављено је 2.000 комада материјала А по цијени од 11 КМ
5. Утрошено је 1.100 комада материјала А
6. Набављено је 1.500 комада материјала А по цијени од 8 КМ
7. Утрошено је 1.000 комада материјала А
8. Из производње је враћено 100 комада материјала А
9. Редовним пописом је утврђен мањак од 50 комада материјала А.

На основу претходних промјена дати одговоре на сљедећа питања:

1. Колико износи трошак материјала ако се примјењује ФИФО метода и стални систем праћења залиха.
2. Колико износи вриједност залиха ако се примјењује метода пондерисане просјечне цијене и периодични систем праћења залиха.
3. Да ли метода за праћење залиха мора бити иста у финансијском и погонском рачуноводству и зашто?
4. Коју методу и систем праћења залиха бисте препоручили ако управа предузећа има циљ да исплати што мање дивиденди?

РЈЕШЕЊЕ

У току обрачунског периода је производно предузеће имало сљедеће промјене на залихама материјала „А“:

2. Почетно стање материјала А је 500 ком под 10 КМ
3. Набављено је 1.000 комада материјала А по цијени од 9 КМ
4. Утрошено је 800 комада материјала А
5. Набављено је 2.000 комада материјала А по цијени од 11 КМ
6. Утрошено је 1.100 комада материјала А
7. Набављено је 1.500 комада материјала А по цијени од 8 КМ
8. Утрошено је 1.000 комада материјала А
9. Из производње је враћено 100 комада материјала А
10. Редовним пописом је утврђен мањак од 150 комада материјала А.

На основу претходних промјена дати одговоре на сљедећа питања:

5. Колико износи трошак материјала ако се примјењује ФИФО метода и стални систем праћења залиха.
6. Колико износи вриједност залиха ако се примјењује метода пондерисане просјечне цијене и периодични систем праћења залиха.
7. Да ли метода за праћење залиха мора бити иста у финансијском и погонском рачуноводству и зашто?
8. Коју методу и систем праћења залиха бисте препоручили ако управа предузећа има циљ да исплати што мање дивиденди?

РЈЕШЕЊЕ

Утврђивање потребних износа је могуће извршити коришћењем материјалне картице као што је приказано овде или на неки други систематичан и прегледан начин, како би се могли утврдити тражени подаци:

(утврђивање износа утрошених залиха материјала примјеном ФИФО методе и сталног система праћења залиха 8 бодова)

Рб	Промјена бр/Позив	Опис	Количина			Цијена	Износ		
			Улаз	Израз	Стање		Дугује	Потражује	Салдо
1	1	Почетно стање	500		500	10,00	5.000,00		5.000,00
2	2	Набавка	1000		1500	9,00	9.000,00		14.000,00
3	3	Утрошак		500	1000	10,00		5.000,00	9.000,00
4	3	Утрошак		300	700	9,00		2.700,00	6.300,00
5	4	Набавка	2000		2700	11,00	22.000,00		28.300,00
6	5	Утрошак		700	2000	9,00		6.300,00	22.000,00
7	5	Утрошак		400	1600	11,00		4.400,00	17.600,00
8	6	Набавка	1500		3100	8,00	12.000,00		29.600,00
9	7	Утрошак		1000	2100	11,00		11.000,00	18.600,00
10	8	Поврат		-100	2200	11,00		-1.100,00	19.700,00
11	9	Мањак		50	2150	11,00		550,00	19.150,00
		Укупно:	5000	2850			48.000,00	28.850,00	

Износ утрошених залиха износи **28.300,00 КМ**. Овај износ може бити добијен сабирањем података из колоне потражује до редног броја 10 или када се од укупног потражног промета одузме мањак у износу од 550,00 КМ.

(утврђивање износа утрошених залиха материјала примјеном методепондерисане просјечне цијене и периодичног система праћења залиха 6 бодова)

- | | |
|--|---------------------|
| (1) Почетно стање залиха (500 · 10) | 5.000,00 КМ |
| (2) + <u>Набавке у току периода</u> (1.000 · 9 + 2.000 · 11 + 1.500 · 8) | <u>43.000,00 КМ</u> |
| (3) = Расположиве залихе ((1) + (2)) | 48.000,00 КМ |
| (4) Стање залиха на крају периода (2.150 · 48.000/5.000) | 20.640,00 КМ |
| (5) Утрошени материјал укључујући и мањак ((3) – (4)) | 27.360,00 КМ |
| (6) - Мањак по попису (50 · 48.000/5.000) | 480,00 КМ |
| (7) = Утрошени материјал ((5) – (6)) | 27.840,00 КМ |

Износ утрошених залиха износи **27.840,00 КМ**.

*(примјена методе за праћење залиха у финансијском и погонском рачуноводству
6 бодова)*

Међународни стандарди финансијског извјештавања представљају нормативну основу за састављање финансијских извјештаја опште намјене што значи да се у финансијском рачуноводству требају користити методе наведене у релевантном стандарду МРС 2 - Залихе или Одјелка 13 МСФИ за МСЕ. Релевантним стандардима је прописано да се за потребе састављања финансијских извјештаја опште намјене могу користити: метода специфичне идентификације, ФИФО метода или метода пондерисане просјечне цијене. С друге стране у погонском рачуноводству се обезбјеђују подаци за потребе управе извјештајног ентитета, али и за потребе састављања финансијских извјештаја у смислу обезбјеђивања података о вриједности залиха на крају обрачунског периода. Сходно томе у погонском рачуноводству се могу користити и друге методе осим оних наведених у релевантним МСФИ (ЛИФО, ХИФО и сл.), али се у случају примјене неке од других метода које нису наведене у релевантним МСФИ у погонском рачуноводству се требају обезбједити и подаци о вриједности залиха у складу са методом која је дозвољена у складу са релевантним МСФИ.

*(преорука методе у случају примјене политике исплате минималних дивиденди
10 бодова)*

Одговор на ово питање подразумјева избор од четири могуће комбинације ФИФО методе и методе пондерисане просјечне цијене с једне стране и периодичног и континуираног система праћења залиха с друге стране. У складу с тим потребно је утврдити износ трошкова материјала примјеном методе просјечне пондерисане цијене и континуираног система праћења залиха:

Рб	Промјена бр/Позив	Опис	Количина			Цијена	Износ		
			Улаз	Изаз	Стање		Дугује	Потражује	Салдо
1	1	Почетно стање	500		500	10,00	5.000,00		5.000,00
2	2	Набавка	1000		1500	9,00	9.000,00		14.000,00
3	3	Утрошак		800	700	9,33		7.466,67	6.533,33
5	4	Набавка	2000		2700	11,00	22.000,00	0,00	28.533,33
6	5	Утрошак		1100	1600	10,57	0,00	11.624,69	16.908,64
8	6	Набавка	1500		3100	8,00	12.000,00	0,00	28.908,64
9	7	Утрошак		1000	2100	9,33	0,00	9.325,37	19.583,27
10	8	Поврат		-100	2200	9,33	0,00	-933,00	20.516,27
11	9	Мањак		50	2150	9,33	0,00	466,50	20.049,77
		Укупно:	5000	2850			48.000,00	27.950,23	

Политика исплате минималних дивиденди подразумјева утврђивање што мањег финансијског резултата, односно признавања што виших расхода. У том случају би требало користити методу и систем праћења утрошка залиха која показује што већи износ трошкова материјала. У случају примјене ФИФО методе, вриједност утрошених залиха је иста без обзира на систем праћења залиха који се примјењује док је код примјене методе пондерисане просјечне цијене тај износ различит. У овом случају је потребно примјенити ФИФО методу по којој је износ трошкова **28.300,00 КМ**, јер примјена пондерисане просјечне цијене и периодичног система праћења залиха трошкови материјала износе **27.840,00 КМ**, а у случају примјене континуираног система праћења залиха трошкови материјала износе **27.483,73 КМ**.

2. Предузеће «А» и предузеће «Б» су у протеклим раздобљима своје су некретнине вредновале према моделу трошка. Бруто књиговодствена вриједност, исправак вриједности и нето књиговодствена вриједност некретнина били су исказани у сљедећим износима:

Предузеће	Вриједност некретнина (у КМ)		
	Бруто књиговодствени износ	Исправак вриједности	Нето књиговодствени износ
«А»	1.000.000	600.000	400.000
«Б»	1.500.000	800.000	700.000

У текућој години предузећа «А» и «Б» су извршила ревалоризацију својих некретнина и то на сљедећи начин:

- некретнинама предузећа «А» процијењена је вриједност за 40% виша од књиговодствене вриједности;
- некретнинама предузећа «Б» процијењена је вриједност која је 20% нижа од књиговодствене вриједности.

Приликом процјене фер вриједности некретнина није промијењен њихов првобитно процијењени вијек употребе.

Стопа пореза на добит износи 10%.

Од Вас се тражи сљедеће:

- a) Прокњижите ревалоризацију некретнина у предузећу «А» и у предузећу «Б» на начин да се ревалоризира истодобно бруто књиговодствени износ и његов исправак вриједности (књиговодствена вриједност имовине након ревалоризације једнака је његовом ревалоризираном износу)
- b) Опишите какав би био рачуноводствени третман «друге» ревалоризације у некој од наредних година, под претпоставком да је притом у предузећу «А» извршено «ревалоризацијско смањење» а у предузећу «Б» «ревалоризацијско повећање».
- c) Наведите по којим основама долази до реализације нереализираних добитака по основи ревалоризације материјалних сталних средстава и какав је, притом, њихов рачуноводствени третман.

ИЗРАДА:

а) (10 бодова)

Књижење у предузећу «А»:

Дугује	кто „Некретнине“ (брutto)	400.000 КМ	
Потражује	кто „Исправак вриједности некретнина“		240.000
КМ			
Потражује	кто „Ревалоризацијске резерве некретнина“	144.000 КМ	
Потражује	кто „Одгођене порезне обвезе по основи ревалоризације“	16.000 КМ	

Некретнине (брutto књиговодствени износ)	
С ₀	1.000.000
(1)	400.000

Исправак вриједности некретнина	
	600.000 С ₀
	240.000 (1)

Ревалоризацијске резерве некретнина	
	144.000 (1)

Одгођене порезне обвезе по основи ревалориз.	
	16.000 (1)

Књижење у предузећу «Б»:

Дугује (сторно)	кто „Некретнине“ (брutto)	300.000 КМ
Дугује	кто „Расход по основи умањења вриједности некретнина“	140.000 КМ
Потражује (сторно)	кто „Исправак вриједности некретнина“	160.000 КМ

Некретнине (брutto књиговодствени износ)	
С ₀	1.500.000
(1)	300.000

Исправак вриједности некретнина	
	800.000 С ₀
	160.000 (1)

Умањење вриједности некретнина (РАСХОД)	
(1)	140.000

алтернативно:

Дугује (сторно)	кто „Некретнине“ (брutto)	300.000 КМ
Дугује	кто „Расход по основи умањења вриједности некретнина“	140.000 КМ
Дугује	кто „Вриједносно усклађење некретнина“	160.000 КМ

б) (10 бодова)

У предузећу «А», ревалоризацијско смањење некретнина (које су раније ревалоризирани «навише») теретило би осталу свеобухватну добит до износа ревалоризацијске резерве за исту имовину. У добит или губитак (у биланци успјеха) – као расход, признао би се само износ који премашује постојеће ревалоризацијске резерве.

У предузећу «Б», ревалоризацијско повећање некретнина (које су раније ревалоризирани «наниже») признало би се као приход – у добит или губитак (у биланци успјеха) до износа до којег оно поништава раније ревалоризацијско смањење вриједности исте имовине, док би се у осталу свеобухватну добит признао (и кумулативно исказао у капиталу као ревалоризацијска резерва) само износ који премашује раније признати расход по основи ревалоризацијског смањења.

ц) (10 бодова)

Цјелокупан ревалоризацијски вишак сталних материјалних средстава може се пренијети у задржану (акумулирану, нераспоређену) добит кад се средство повуче из активне употребе или кад се отуђи. Међутим, дио ревалоризацијског вишка може се пренијети у задржану (акумулирану, нераспоређену) добит и док предузеће користи средство – у том случају износ ревалоризацијског вишка бит ће разлика између амортизације засноване на ревалоризацијском књиговодственом износу средства и амортизације засноване на оригиналним трошковима набаве средства.

Код пријеноса у задржану (акумулирану, нераспоређену) добит признаје се износ нето ревалоризацијских резерви увећан за одгођени порез.

