

# КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈУ БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

## ИСПИТ ЗА СТИЦАЊЕ ПРОФЕСИОНАЛНОГ ЗВАЊА **ОВЛАШЋЕНИ РЕВИЗОР** (ИСПИТНИ ТЕРМИН: НОВЕМБАР 2018. ГОДИНЕ)

### ПРЕДМЕТ 11: **НАПРЕДНА РЕВИЗИЈА**

#### **ЕСЕЈИ**

#### **Есеј бр. 1 – Независност у ревизији финансијских извјештаја**

#### **(а) Објасните шта се подразумева под независношћу у ревизији финансијских извјештаја (ФИ) (5 бодова)**

Независност је један од темеља ревизије финансијских извјештаја. Наиме, давање додатног кредибилитета или повјерења у финансијске извјештаје, које је сачинила и презентована управа предузећа/компаније, је могуће и има смисла једино уколико је засновано на независности ревизора који кроз изражавање свог мишљења о ФИ пружа такво увјеравање. Стога је независност основна и најважнија карактеристика ревизорске професије.

На значај независности указује и чињеница да се она у теорији и пракси ревизије третира као: концепт, постулат, опште прихваћени стандард и као основна одредница Етичког кодекса.

За недовољно упућеног корисника ревидованих ФИ независност би могла значити да ревизор приликом пружања услуга ревизије не смије имати никакве економске, финансисјке личне или било какве друге односе са клијентом. Наравно то практично није могуће. Стога се независност посматра и процјенјује као:

- **Независност става или ума** – односно изражавање закључака без утицаја који доводе у питање професионално расуђивање и професионалан став, што омогућава ревизору да дјелује независно, објективно и професионално повјерљиво;
- **Независност дјеловања** – избјегавање чињеница и околности на основу којих разумна и информисана особа може посумњати у интегритет, објективност и професионалну оспособљеност фирме или појединца и на тај начин довести у питање извјештај ревизора.

Овако схваћена независност је једно од основних правила ревизорске професије, а укључује интегритет и објективност, што су кључна обиљежја личног карактера ревизора и истовремено и ревизорске фирме. Независан став ревизора обезбјеђују стручна компетентност, пракса и поштовање Етичког кодекса (посебан одјељак 290 Кодекса примјенљив на професионалне рачуновође у јавној пракси /дио Б/ се односи на независност). У литератури се наводе два циља у вези са независношћу: (1) **суштинска независност**, која треба да обезбиједи да је ревизор способан да одржи непристрасан став током цијелог процеса ревизије ФИ (буде објективан и непристрасан), и (2) **појавна независност**, која представља перцепцију и став других (корисника ревидованих извјештаја) о томе да ли су ревизори заиста независни те да ли они могу имати повјерење у ту независност и тиме и додатни кредибилитет ревидованих ФИ.

#### **(б) Наведете околности које које могу довести у питање независност ревизора (5 бодова)**

Било који поступак или понашање ревизора који би указивали на необјективност и пристрасност, или рад у корист или у складу са интересима клијента, би могли бити индикација угрожавања или довођења у питање његове независности. Сматра се да је независност ревизора доведена у питање у сљедећим околностима:

- Уколико ревизор (или ревизорска фирма) има директан материјално финансијски интерес код клијента коме пружа услуге,

- Уколико је ревизор био партнер у послу, члан Управног одбора или запослен код клијента који жели да га ангажује,
- Уколико ревизор пружа клијенту и друге услуге, посебно оне које се односе на вршење менаџерске функције,
- Уколико је независан приступ пружању ревизорских услуга угрожен личним и породичним односима/везама,
- Уколико приходи од једног клијента представљају велики дио укупних прихода ревизорске фирме,
- Уколико ревизор од клијента прихвати робе и услуге као накнаду,
- Уколико између ревизора и клијента постоји судски спор или пријетња судским спором,
- Уколико постоји дугогодишња повезаност одговорног особља ревизорске фирме са клијентом ревизије ...

**(в) Објасните како би потенцијална накнада могла бити пријетња независности екстерне ревизије финансијских извјештаја (5 бодова)**

Под потенцијалном накнадом се подразумева исплата укупног или дијела уговореног износа који се везује за исход уговорног ангажмана. Потенцијална накнада је договор између уговорних страна према коме се неће зарачунавати никаква накнада, или њен значајан дио, ако се не добије или не оствари одређени резултат, односно накнада која на било који други начин зависи од налаза или резултата добијеног након извршених услуга.

Овакви аранжмани су познати и уобичајени у неким пословним уговорима (на примјер, маркетиншка кампања која има за циљ унапређење продаје и повећање пласмана).

У теорији и пракси ревизије овакав аранжман ревизора или ревизорске фирме са клијентом је неприхватљив. Наиме, везивање укупног или дијела уговорене накнаде за ревизорске услуге за резултат, односно извјештај и мишљење ревизора би могло преставаљати притисак и уцјену ревизора и у суштини би представљало „куповину“ мишљења које клијенту одговара. Стога би уговарање потенцијалне накнаде за ревизорске услуге било супротно Етичком кодексу.

**(г) Наведите и образложите да ли је теже одржати независност екстерне или интерне ревизије (5 бодова)**

Независност је основ сваког од облика или врста ревизије, дакле и екстерне независне ревизије ФИ и интерне ревизије. Повјерење у резултате рада и у крајњем у извјештаје ревизије зависи од тога да ли су ревизори независни у суштинском и појавном смислу.

Независност екстерне ревизије се обезбјеђује избегавањем „пријетњи“ независности приликом уговарања ревизорског ангажмана на релацији ревизорска фирма (и ревизори које запошљава, посебно партнери) – клијент ревизије. Екстерни ревизори су уз такве предуслове независни од клијента као правног лица, његове управе и његових запослених. Уколико се независност не угрози током трајања ангажмана, прије свега кроз избегавање прихватања робе и услуга (мита и корупције, укључујући и новац који није дио уговореног ангажмана), и кроз ограничавање временског трајања ангажмана код истог клијента, избегавање значајног обима других услуга, ... постоји реална могућност да се и независност екстерних ревизора одржи. Међутим, недавни корпоративни скандали у које су нажалост били уплетени и екстерни ревизори, указују да је упркос свему могуће угрожавање независности екстерних ревизора.

Основна опасност за независност интерне ревизије и интерних ревизора лежи у чињеници да је Одјељење ИП дио предузећа (компаније или институције) те да су интерни ревизори запослени у предузећу (компанији или институцији) за које проводе поступке и процедуре интерне ревизије. Чињеница да интерни ревизори примају плату у предузећу (компанији или институцији) које ревидују је потенцијални притисак и опасност за њихову независност. Могућа заштита од ове опасности је, између осталог, одговарајуће позиционирање Одјељења ИП којим се избегава утицај менаџмента, потчињавање и извјештавање Управног одбора, а не менаџмента, високе плате запослених интерних ревизора... Поред наведеног, томе свакако

доприноси свијест да ИП није наметнута, него је резултат потребе и успостављања од стране управе и УО како би им помогла у остваривању циљева.

На основу наведеног се намеће закључак да су пријетње независности интерне ревизије и интерних ревизора веће него пријетње независности екстерне ревизије и ревизора.

## **Есеј бр. 2 – Завршна фаза ревизије финансијских извјештаја**

### **(а) Наведите циљ и основне поступке завршне фазе ревизије финансијских извјештаја (5 бодова)**

Под завршном фазом ревизије се подразумијевају ревизорски поступци који се проводе пред крај пословне године за коју се врши ревизија финансијских извјештаја, као и непосредно последице њеног завршетка, а прије издавања ревизорског извјештаја.

Основни циљ ревизије у овој фази је довршити планиране поступке ревизије и прикупљање доказа како би се у складу са МСР могао сачинити Извјештај и уз разумно увјерење изразити мишљење о финансијским извјештајима. Конкретни циљеви ревизије у овој фази су коначно утврдити или провјерити: постојање, стање, власништво, вредновање и објављивање појединих елемената или позиција финансијских извјештаја у складу са Програмима ревизије утврђеним у фази планирања, путем окончања планираних поступака ревизије.

Основни ревизорски поступци у завршној фази ревизије су:

- Присуствовање попису
- Потврђивање салда
- Ревизија прихода и расхода
- Ревизија осталих елемената финансијских извјештаја
- Преглед накнадних догађаја
- Преглед потенцијалних обавеза и потенцијалне имовине
- Разматрање претпоставке о сталности пословања
- Прикупљање информација и доказа у вези са правним споровима
- Прибављање изјава управе
- Ревизорско испитивање повезаних страна
- Свеукупни преглед радне документације и контрола квалитета ревизије
- Закључни аналитички поступци и остале финалне провјере
- Сачињавање Извјештаја о ревизији и Извјештаја за Управни одбор
- ...

### **(б) Објасните поступке прибављања доказа у вези са судским споровима (5 бодова)**

Судски спорови у које је укључен клијент ревизије, поготово они у којим је тужена страна, могу имати значајан утицај на пословање и финансијске извјештаје. Стога су они предмет посебног интересовања ревизије и неизоставан дио ревизорских поступака. Они се проводе у завршној фази ревизије, што је могуће ближе датуму Извјештаја ревизора како би се адекватно могао процијенити њихов утицај на финансијске извјештаје који су предмет ревизије (дакле и у оквиру прегледа накнадних догађаја).

Основни ревизорски поступци у функцији прибављања доказа о постојању и очекиваном исходу правних спорова су: прибављање информација о постојању и фази рјешавања правних спорова кроз увид у записнике са органа управе, преглед потенцијалних обавеза, издатака на име правних услуга и трошкова, те писмо прибављено од правне службе или савјетника клијента (интерног или екстерног).

Уколико клијент има ангажованог екстерног правног савјетника (адвоката) ревизор захтијева да клијент упути писмо/захтјев да се директно ревизору доставе све информације (као и код конфирмације или екстерне потврде потраживања од купаца, на меморандуму клијента и са потписом генералног директора или надлежног члана Управе) које се односе на:

- Постојање правних спорова у које је клијент укључен
- Висину тужбеног захтјева
- Природу и карактер спора
- Актуелну фазу рјешавања спора
- Процјену времена окончања и правоснажности
- Процјену очекиваног финансијског исхода укључујући и судске трошкове
- ...

**(в) Објасните ревизорски приступ повезаним странама**

**(5 бодова)**

Провјеравање постојања повезаних субјеката или повезаних страна и трансакција таквих субјеката са правним лицем - клијентом ревизије је веома важан аспект и задатак ревизије. Разлог је веома једноставан јер се ресурси компаније могу искористити за рачун повезаних страна и реализовати трансакције које ће нанијети штету интересима њених власника, тако што ће омогућити преливање ресурса под нетржишним условима повезаним субјектима како би они профитирали на рачун правног лица - клијента ревизије (на примјер, испоруке роба или пружање услуга повезаним субјектима или набавке од њих под нетржишним условима, бескалатно посуђивање, надувавање рачуна или фиктивни рачуни, различита плаћања за рачун повезаних субјеката која немају везе са пословањем клијента ревизије итд.). Према томе постојање повезаних страна и трансакција међу њима повећава ризик проневијера од стране управе те захтијева посебну пажњу од стране ревизора, односно потребу да се провјери да ли је клијент ревизије адекватно објавио податке о свим повезаним странама и о трансакцијама са њима. Ризик за ревизију представља могућност да управа у финансијским извјештајима сакрије или пропусти да укључи одређене трансакције са повезаним странама, и на тај начин погрешно објави финансијске извјештаје или пропусти да објелодани све повезане стране.

Одговарајући **Стандард ревизије 550: Повезани субјекти**, успоставља стандарде и пружа смјернице везано за одговорност и поступке ревизора који се односе на повезане субјекте и пословне догађаје са тим субјектима, без обзира да ли је MPC 24, или сличан захтјев, саставни дио оквира финансијског извјештавања.

У складу са наведеним, ревизор треба да планира и проведе поступке ревизије који му омогућавају да прибави задовољавајући ревизорски доказ у вези са идентификовањем и објелодањивањем повезаних субјеката од стране руководства и ефектима пословних догађаја са повезаним субјектима који су од материјалног значаја за финансијске извјештаје који су предмет ревизије.

Неки од основних ревизорских поступака у том циљу су:

- Преглед радних папира претходне године,
- Преглед поступака клијента ревизије којима се идентификују повезане стране (правна и физичка лица),
- Испитивање повезаности управе са дугим правним лицима,
- Преглед евиденције о акционарима,
- Испитивање трансакција са «регистрованим» повезаним странама,
- Испитивање трансакција са неуобичајеним комерцијалним условима, трансакција чија се суштина и форма разликују, те оних које су евидентирани на неуобичајен начин,
- Трансакције са одређеним купцима и/или добављачима које по броју и/или вриједности одступају од уобичајених,
- Прибављање писаних изјава Управе у вези са постојањем и трансакцијама са повезаним странама,
- ...

**(г) Објасните ревизорски приступ накнадним догађајима**

**(5 бодова)**

Накнадни догађаји су трансакције и други значајни пословни догађаји за клијента ревизије, који су настали након датума сачињавања финансијских извјештаја (датума биланса стања), а који утичу на фер презентацију или објављивање у финансијским извјештајима који су предмет ревизије. Одговарајући **Стандард ревизије 560: Накнадни догађаји**, успоставља стандарде и пружа ревизорима смјернице везано за ревизију накнадних догађаја, којима се означавају, не само догађаји настали у временском интервалу од краја обрачунског периода до датума извјештаја ревизора, него и чињенице откривене након датума извјештаја ревизора па све до датума “издавања” финансијских извјештаја од стране правног лица. Полазна основа за ревизију финансијских извјештаја у овом домену је провјера постојања накнадних догађаја у складу са MPC 10 – *Догађаји након датума биланса стања*, те да ли је клијент

примијенио одговарајући рачуноводствени третман на све идентификоване накнадне догађаје у складу са захтјевима наведеном MPC 10.

Са становишта временског периода у ком су настали, и њиховог утицаја на ревизију финансијских извјештаја, накнадни догађаји се групишу у:

- **Догађаје настале између датума билансирања и датума извјештаја ревизора** (ревизор треба да размотри да ли су они правилно рачуноводствено обухваћени и објављени у финансијским извјештајима и да у складу са тим изрази своје мишљење о том аспекту ФИ);
- **Чињенице откривене након датума извјештаја ревизора али прије датума издавања финансијских извјештаја** (ревизор нема обавезу да проводи посебне поступке у овом периоду у вези са накнадним догађајима, али ако буде упознат са њиховим постојањем, треба да са управом клијента размотри да ли се ради о догађајима који захтијевају корекције или објављивања, те предузме одговарајуће мјере примјерене датим околностима);
- **Чињенице откривене након датума издавања финансијских извјештаја** (ревизор нема обавезу да врши било каква испитивања везано за такве финансијске извјештаје, али ако на било који начин постане свјестан чињеница које су постојале на датум његовог извјештаја, а које би да су му биле познате на тај датум, могле утицати на модификовање извјештаја ревизора, потребно је да размотри да ли финансијске извјештаје треба кориговати и да то питање продискутује са управом клијента, те да на основу тога предузме мјере које одговарају датим околностима).

Одговарајући поступци ревизије који имају за циљ идентификовање накнадних догађаја који могу захтијевати корекције или објелодањивање у финансијским извјештајима, треба да буду планирани и проведени што је могуће ближе датуму извјештаја ревизора (тј. у радној документацији регистровани на датум извјештаја или датум који непосредно претходи извјештају ревизора). Одговарајући поступци ревизије који омогућавају остварење циљева ревизије везано за накнадне догађаје уобичајено су:

- Преглед поступака за идентификовање накнадних догађаја које је успоставило руководство клијента ревизије,
- Увид у записнике са састанака Скупштине акционара, Управног одбора, Извршног комитета и Комитета за ревизију (уколико постоје), одржаних након датума који представља крај обрачунског периода ради упознавања са питањима која су разматрана на тим састанцима, а за која записници нису још увијек расположиви,
- Преглед последњих расположивих периодичних финансијских извјештаја клијента ревизије и, ако се процијени неопходним, одговарајућих планова, пројекција новчаних токова и сличних извјештаја припремљених за или од стране руководства,
- Информисање код руководства да ли је настао било који накнадни догађај који може утицати на финансијске извјештаје, било у погледу корекције или објављивања.

**ЕСЕЈ бр. 3 – У складу с одредбама МРевС 240 – Одговорност ревизора  
у вези с преварама у ревизији финансијских извјештаја:**

- a) Наведите врсте превара које ревизор разматра при ревизији финансијских извјештаја (2 бода)
- b) Објасните основне карактеристике превара уз навођење одговарајућег примјера (3 бода)
- c) Наведите примјере околности које указују на могућност преваре у друштву (15 бодова)

**ОДГОВОР:**

a) Иако је превара широк правни концепт, за сврхе МРевС-ова, ревизор разматра преваре које узрокују значајна погрешна приказивања у финансијским извјештајима. За ревизора су релевантна два типа намјерних погрешних приказивања – погрешна приказивања која су резултат преварног финансијског извјештавања и погрешна приказивања због злоупотребе имовине.

b) Превара, било да се ради о преварном финансијском извјештавању или злоупотреби имовине, укључује притисак за чињење преваре, уочену прилику за почињење и неко оправдање дјеловања. На примјер:

- Иницијатива или притисак за починити преварно финансијско извјештавање може постојати када је менаџмент под притиском, из извора изван или унутар субјекта, да оствари очекиване (и могуће нереалне) циљеве зарада или финансијске резултате посебно с обзиром на то да посљедице за менаџмент у случају неиспуњавања финансијских циљева могу бити значајне. Слично, појединци могу имати иницијативу за злоупотребу имовине, на примјер, из разлога што појединци живе изнад својих могућности.
- Уочена могућност за почињење преваре може постојати када појединац вјерује да је могуће заобићи интерне контроле, на примјер зато што је појединац у позицији повјерења или има знање специфичних недостатака у интерним контролама.
- Појединци могу бити у могућности рационализовати активности почињених превара. Неки појединци имају став, карактер или сет етичких вриједности које им омогућују свјесно и намјерно почињење неморалног дјела. Оправдање за чињење преваре може бити на примјер размишљање запосленика да нису довољно плаћени за њихов рад, па узимају оно што им иначе припада.

c) Примјери околности које указују на могућност преваре:

– Разлике у рачуноводственим евиденцијама које укључују:

- трансакције које нису евидентирани на потпун или ажуран начин или су непримјерено евидентирани у погледу износа, рачуноводног периода, класификације или политике субјекта;
- непоткријепљена или неауторизирана стања или трансакције;
- усклађења у задњи час која значајно утјечу на финансијске резултате;
- евиденција приступа запослених системима и евиденцијама неконзистентна с оном потребном за обављање ауторизираних обавеза; и
- смјернице или притужбе ревизору о наводним преварама;

– Кофликтни или недостајући докази који укључују:

- недостајући документи;

- документи за које се покаже да су измијењени;
- доступност једино фотокопираних или електронских пренесених докумената када се очекује да би оригинални документи требали постојати;
- значајне необјашњене ставке у усклађењима;
- необичне промјене биланса, или промјене у трендовима или значајним показатељима или односима у финансијским извјештајима – на примјер, потраживања расту брже него приходи;
- неконзистентни, површни или невјеројатни одговори менаџмента или запослених, који настају из упита или аналитичких поступака;
- необичне разлике између евиденција субјекта и одговора на кофирмације;
- велик број потражних књижења и осталих усклађења на евиденцијама потраживања;
- необјашњене или неадекватно објашњене разлике између аналитике потраживања и контролних конта, или између извода купаца и аналитике потраживања;
- недостајући или непостојећи поништени чекови у условима гдје се поништени чекови обично враћају субјекту заједно с изводом банке;
- недостајући инвентар или физичка имовина значајног износа;
- недоступни или недостајући електронски докази, неконзистентни с праксом или политикама субјекта о чувању евиденција;
- мање одговора на кофирмације него што је очекивано или већи број одговора него што је очекивано; и
- немогућност припремања доказа о развоју кључних система и тестирања промјена програма и имплементацијских активности о промјенама система током текуће године и стављању у употребу.

– Проблематични или необични односи између ревизора и менаџмента, укључујући:

- одбијање приступа евиденцијама, просторијама, одређеним запосленима, клијентима, добављачима или осталима од којих је био тражен ревизијски доказ;
- непримјерен временски притисак од стране менаџмента да се ријеше комплексна или проблематична питања;
- притужбе менаџмента о провођењу ревизије или менаџментово узнемиравање чланова тима, посебно у вези с ревизоровим критичним процјенама ревизијског доказа или рјешавањем потенцијалних неслагања с менаџментом;
- необична кашњења субјекта у пружању тражених информација;
- неспремност давања ревизору приступа кључним електронским датотекама за тестирање кроз употребу техника рачуналне подршке;
- одбијање приступа кључним ИТ оперативним запосленима и просторијама, укључујући особље за сигурност, операције и развој система;
- неспремност додавања или мијењања објава у финансијским извјештајима како би их се учинило комплетним и разумљивијим; и
- неспремност ажурног рјешавања препознатих недостатака у интерним контролама.

– Остало

- неспремност менаџмента да дозволи ревизору да се лично нађе с онима који су задужени за управљање;
- рачуноводствене политике које су другачије од индустријских норми;
- честе промјене рачуноводствених процјена које не произлазе из промјена околности;  
и
- толерисање кршења субјектовог кодекса понашања.



## ЗАДАЦИ:

### Задатак број 1

Ваше друштво за ревизију је половином јануара 2019. године закључило уговор о ревизији финансијских извјештаја за 2018. годину са клијентом „А“, предузећем које се бави производњом грађевинског материјала. Уговор је потписан након што је клијент раскинуо уговор о ревизији са претходним ревизором.

Предузеће „А“ је сачинило финансијске извјештаје на дан 31.12.2018. године, односно за период од 01.01. до 31.12.2018. године, уз тврдњу управе да су приликом њиховог сачињавања примијењени Међународни стандарди финансијског извјештавања.

Биланс стања и биланс успјеха за 2018 годину, као дио сета финансијских извјештаја према важећем оквиру за финансијско извјештавање, су презентовани у наредним табелама.

### БИЛАНС СТАЊА

На дан 31.12.2009. године

(у КМ)

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	2018.	2017.
<b>СТАЛНА СРЕДСТВА</b>	<b>19.934.087</b>	<b>20.604.521</b>
1. Нематеријална улагања	33.207	594
2. Основна средства	11.368.911	11.801.147
- Земљиште	1.935.520	1.935.520
- Грађевински објекти	1.105.990	1.081.501
- Опрема	5.872.461	6.480.015
- Инвестиционе некретнине	273.576	281.123
- Аванси и ОС у припреми	2.181.364	2.022.988
<b>ДУГОРОЧНИ ФИНАНСИЈСКИ ПЛАСМАНИ</b>	<b>8.531.969</b>	<b>8.802.780</b>
<b>ОБРТНА/ТЕКУЋА СРЕДСТВА</b>	<b>31.707.668</b>	<b>35.161.244</b>
1. Залихе	2.114.108	1.860.685
2. Краткорочна потраживања и пласмани	27.245.768	30.613.182
3. Готовина и еквиваленти готовине	359.731	1.512.193
4. ПДВ	1.063.666	800.073
5. Активна временска разграничења	178.777	375.111
6. Одложена пореска средства	745.600	/
<b>ПОСЛОВНА АКТИВА</b>	<b>51.641.755</b>	<b>55.765.765</b>
<b>ВАНБИЛАНСНА АКТИВА</b>	<b>168.055</b>	<b>97.796</b>
<b>УКУПНА АКТИВА</b>	<b>51.809.810</b>	<b>55.863.561</b>
<b>КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЕ</b>		
Основни капитал	10.460.380	10.460.380
Нераспоређени добитак	7.981.707	7.419.808
- ранијих година	7.378.477	5.078.959
- текуће године	603.230	2.340.849
Резерве	5.232.123	5.115.081
Резервисања, одложене п. обавезе и разгр. приходи	66.175	60.938/
<b>ДУГОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ</b>	<b>2.040.590</b>	<b>8.152.195</b>
<b>КРАТКОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ</b>	<b>25.860.780</b>	<b>24.557.363</b>
<b>ПОСЛОВНА ПАСИВА</b>	<b>51.641.755</b>	<b>55.765.765</b>
<b>ВАНБИЛАНСНА ПАСИВА</b>	<b>168.055</b>	<b>97.796</b>
<b>УКУПНА ПАСИВА</b>	<b>51.809.810</b>	<b>55.863.561</b>

**БИЛАНС УСПЈЕХА**

У периоду од 01. до 31.12.2018. године

(у КМ)

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	2018.	2017.
<b>ПОСЛОВНИ ПРИХОДИ</b>	<b>34.324.333</b>	<b>28.272.972</b>
1. Приходи од продаје робе	3.758.162	810.087
2. Приходи од продаје учинака	30.481.021	27.433.830
3. Остали пословни приходи	85.150	29.055
<b>ПОСЛОВНИ РАСХОДИ</b>	<b>34.190.433</b>	<b>27.915.046</b>
1. Набавна вриједност продате робе	3.490.700	726.224
2. Трошкови материјала	12.253.112	9.465.159
3. Трошкови зарада, накнада зарада и остали л. расходи	3.519.879	3.658.190
4. Трошкови производних услуга	12.125.511	11.334.942
7. Трошкови амортизације и резервисања	1.554.894	1.700.458
8. Нематеријални трошкови	1.026.674	817.477
9. Трошкови пореза и доприноса	219.663	204.663
<b>Пословни добитак</b>	<b>133.900</b>	<b>357.926</b>
<b>ФИНАНСИЈСКИ ПРИХОДИ</b>	918.156	1.311.573
<b>ФИНАНСИЈСКИ РАСХОДИ</b>	683.055	688.156
<b>ДОБИТАК РЕДОВНЕ АКТИВНОСТИ</b>	<b>369.001</b>	<b>981.343</b>
<b>ГУБИТАК РЕДОВНЕ АКТИВНОСТИ</b>	/	/
<b>ОСТАЛИ ПРИХОДИ</b>	467.863	1746.781
<b>ОСТАЛИ РАСХОДИ</b>	98.916	385.400
<b>ДОБИТАК ПО ОСНОВУ ОСТАЛИХ П и Р</b>	<b>368.947</b>	<b>1.361.381</b>
<b>ГУБИТАК ПО ОСНОВУ ОСТАЛИХ П и Р</b>	/	/
<b>Приходи од усклађивања вриједности имовине</b>	686	6.418
<b>Расходи од усклађивања вриједности имовине</b>	49.048	484
<b>ДОБИТАК ОД УСКЛАЂИВАЊА</b>	/	5.934
<b>ГУБИТАК ОД УСКЛАЂИВАЊА</b>	48.362	/
<b>ДОБИТАК ПРИЈЕ ОПОРЕЗИВАЊА</b>	<b>671.040</b>	<b>2.343.676</b>
<b>ПОРЕСКИ РАСХОДИ ПЕРИОДА</b>	67.810	2.827
<b>НЕТО ДОБИТАК ТЕКУЋЕ ГОДИНЕ</b>	<b>603.230</b>	<b>2.340.849</b>
<b>УКУПАН НЕТО ДОБИТАК У ОБРАЧ. ПЕРИОДУ</b>	<b>603.230</b>	<b>2.340.849</b>

Током ревизије сте дошли до сљедећих доказа и сазнања и сачинили сљедеће радне папире или забиљешке:

**ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 1:**

С обзиром на датум закључења Уговора о ревизији, нисмо могли присуствовати попису залиха и других облика имовине чији су резултати требали бити укључени у финансијске извјештаје који су предмет ревизије.

Попису залиха на дан 31.12.2018. године је присуствовао претходни ревизор, али нам клијент, због неразјашњених околности раскида уговора са претходним ревизором, није дозволио контакт са њим, тако да нисмо могли направити увид у радну документацију, нити обавити разговор са претходним ревизором. Рачуноводствене евиденције клијента нису омогућиле да се другим поступцима ревизије провјери стање залиха на дан 31.12.2018. године и процијени да ли су оне адекватно исказане у билансу стања на тај дан.

### **ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 2:**

Уобичајеним поступцима ревизије дугорочних финансијских пласмана утврдили смо да се одобрени дугорочни кредити у земљи односе на иницијално одобрену позајмицу једном од добављача у износу од 450.000 КМ током 2015. године. С обзиром да је овај добављач током 2016. године запао у пословно-финансијске потешкоће, предузеће „А“ је у настојању да финансијски подржи програм реструктурирања овог добављача конвертовало наведену позајмицу у дугорочни кредит на период од 7 година. Нажалост, програм реструктурирања није успио и над овим добављачем је половином 2017. године покренут стечајни поступак. На дан 31.12.2018. године потраживање по овом кредиту са приписаним каматама износи 550.000 КМ.

Правна и финансијска служба процјењују да би се кроз стечајни поступак ликвидацијом могло наплатити максимално око 35% овог новчаног потраживања, те би требало отписати 375.500 КМ. Међутим, Управа очекује да би недавно предложени модел реструктурирања у стечају овог добављача могао успјети те да не би требало умањивати вриједност овог одобреног кредита.

### **ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 3:**

Уобичајеним поступцима ревизије залиха смо утврдили да су залихе готових производа, формиране у другој половини 2018. године, вредноване по вишој цијени коштања усљед раста цијене енергената, те је стога њихова вриједност већа од текуће тржишне вриједности. Увидом у аналитичку евиденцију залиха готових производа утврдили смо да су по том основу залихе готових производа прецијењене за износ од 356.800 КМ јер је у складу са рачуноводственим политикама требало признати њихово обезвређење. За наведени износ су прецијењене залихе на дан 31.12.2018. године и потцијењени расходи за годину која се завршава на тај датум.

### **ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 4:**

Анализом старосне структуре потраживања од купаца у оквиру ревизије потраживања и краткорочних пласмана, утврдили смо да потраживања од купаца старија од годину дана износе 1.605.000 КМ. Управа предузећа није извршила исправку вриједности ових потраживања, иако је то „прописано“ рачуноводственом политиком, уз образложење да се ради о два дугогодишња пословна партнера који не оспоравају свој дуг, али се налазе у финансијским тешкоћама. Уколико се у току 2019. године ова потраживања не наплате, биће у цјелости отписана у наредној години.

### **ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 5:**

Због изражене неликвидности током 2018. године предузеће „А“ није уредно сервисирало краткорочне кредите узете од своје пословне банке. Половином 2018. године доспјели кредити су револвирани уз припис камате главници, али је уговорен обрачун затезне камате по вишој стопи за евентуално поновно кашњење у измирењу дуга и камате.

С обзиром да се ликвидност предузећа „А“ до краја 2018. године није побољшала, пословна банка је принуђена и одлучна да примијени уговорене инструменте обезбјеђења наплате кредита. Међутим, крајем 2018. године, банка је ипак пристала на још једно продужење кредита, уз плаћање затезне камате од 1.125.000 КМ до краја марта 2019. године. Упркос таквом уговору, управа предузећа „А“ није извршила обрачун и признала затезну камату у 2018. години.

### ОД ВАС СЕ ЗАХТИЈЕВА ДА:

1. Наведете врсте ревизорског мишљења и објасните критеријуме за избор одговарајућег мишљења.  
(5 ПОЕНА)
  
2. За сваку од претходно наведених претпостављених забиљешки, апстрахујући све остале, саставите образложење ревизора и формулишете одговарајуће мишљење. Није потребно да пишете уводни пасус и пасус о обиму ревизије.  
Сваки појединачни тачан одговор носи по 2 поена  
(УКУПНО: 5×2=10 ПОЕНА)
  
3. За све претпостављене забиљешке као цјелину, третирајући их забиљешкама, односно радном документацијом на конкретном ревизорском ангажману, саставите образложење ревизора и дате само једно синтетизовано закључно мишљење. Није потребно да пишете уводни пасус и пасус о обиму ревизије.  
(5 ПОЕНА)

### ОЧЕКИВАНИ ОДГОВОРИ:

#### (1) ВРСТЕ РЕВИЗОРСКИХ МИШЉЕЊА

Ревизорско мишљење није исто што и Извјештај ревизора о ревизији финансијских извјештаја, али је за кориснике ревидованих ФИ несумњиво његов најважнији дио. Наиме, Извјештај ревизора о ревизији ФИ, садржи и друге дијелове/параграфе или елементе и то (поред наслова, примаоца, датума, адресе и потписа ревизора): уводни параграф и параграф у коме се описује природа ревизије.

Изражавање мишљења ревизора је стандардизовано МСР како би сви ревизори (који примјењују ове стандарде) на јединствен и једнозначан начин изражавали своје мишљење о ФИ који су били предмет ревизије. Тиме се не оставља никаква дилема за кориснике ревидованих ФИ за коју врсту мишљења се ревизор определили.

Према МСР мишљење ревизора о ФИ може бити:

- **Позитивно или потврдно, односно мишљење без резерве**, које се изражава фразама: „ФИ дају истинит и објективан приказ ...“ (онога што треба да прикажу), или „ФИ, посматрано у цјелини, презентују фер у свим значајним аспектима ...“ (оно што треба да прикажу).
- **Мишљење са резервом**, у коме ревизор у основи изражава позитивно мишљење, али уз образложење ефеката утврђених грешака или других неслагања са управом, издваја те ефекте и у вези са њима изражава резерву. Овакав начин изражавања мишљења ревизора, након посебног параграфа/пасуса у коме се образлажу утврђене грешке и неслагања и њихов утицај на ФИ, започиње са фразом „Осим за, ефекте на ФИ образложене у претходном параграфу/параграфима, ФИ дају истинит и објективан приступ...“.
- **Позитивно мишљење, уз скретање пажње**, у коме се ревизор опредјељује за позитивно мишљење, које се додавањем посебног параграфа не доводи у питање. Међутим, ревизор у том параграфу скреће пажњу корисника његовог Извјештаја и свих корисника ревидованих ФИ на одређено питање/питања за која процјењује да могу бити интересантна и важна, али која по својој природи и карактеру (квалитету) и свом квантитету, нису толико значајна да захтијевају изражавање мишљења са резервом.
- **Негативно мишљење**, у коме због збирног ефекта утврђених грешака и неслагања са управом клијента, који битно утичу на укупне ФИ, ревизор процјењује да ниједан

облик модификовања позитивног мишљења не био био адекватан и довољан да изрази квантитет и „квалитет“ тих грешака и неслагања.

- **Уздржавајуће мишљење или Извјештај у коме се ревизор уздржава од давања мишљења**, је детерминисано тзв. ограничењем обима ревизије које је наметнуо клијент ревизије, тако да ревизор и након свих разумних напора које је учинио, није успио прибавити довољно задовољавајућих доказа за изражавање мишљења о ФИ који су били предмет ревизије.

Изражавање мишљења ревизора је резултат његове професионалне процјене, али мора бити засновано на доказима које је током процеса ревизије прибавио и „похранио“ у својој радној документацији. Приликом извођења своје професионалне процјене ревизор у основи упоређује кумулативни износ (квантитет) свих грешака и неслагања са управом клијента ревизије, са коначном материјалности на нивоу ФИ као цјелине (и појединачне грешке са алоцираном значајности на поједине елементе ФИ) и на основу тога процјењује ефекат на ФИ. При томе, наравно узима у обзир и све квалитативне аспекте утврђених грешака и неслагања.

## **(2) ОБРАЗЛОЖЕЊЕ И МИШЉЕЊЕ РЕВИЗОРА ЗА ПРЕТПОСТАВЉЕНЕ ЗАБИЉЕШКЕ/РАДНЕ ПАПЕРЕ**

На основу приступа изложеног у књизи Хејс Р. и други, *Принципи ревизије – међународна перспектива*, Савез рачуновођа и ревизора Републике Српске, Бања Лука 2002, наша процјена материјалности је дата у наредном табеларном прегледу:

Ставка из ФИ	Вриједност из ФИ	Препоручени %	Одабрани %	Прорачуната материјалност
Стална средства	19.934.087	0,5 до 2	2	398.682
Обртна средства	31.707.668	5 до 10	5	1.585.383
Капитал	10.460.380	1 до 5	5	523.019
Текуће обавезе	25.860.780	5 до 10	5	1.293.039
Пословни приход	34.324.333	0,5 до 2	2	686.487
Нето добит/губитак	603.230	5 до 10	10	60.323
<b>ПРОЦИЈЕЊЕНА МАТЕРИЈАЛНОСТ</b>				<b>757.822</b>
<b>ЗАОКРУЖЕНО</b>				<b>760.000</b>

### **1. ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 1:**

С обзиром на датум закључења Уговора о ревизији, нисмо могли присуствовати попису залиха и других облика имовине чији су резултати требали бити укључени у финансијске извјештаје који су предмет ревизије.

Попису залиха на дан 31.12.2018. године је присуствовао претходни ревизор, али нам клијент, због неразјашњених околности раскида уговора са претходним ревизором, није дозволио контакт са њим, тако да нисмо могли направити увид у радну документацију, нити обавити разговор са претходним ревизором. Рачуноводствене евиденције клијента нису омогућиле да се другим поступцима ревизије провјери стање залиха на дан 31.12.2018. године и процијени да ли су оне адекватно исказане у билансу стања на тај дан.

**Ради чињеница наведених у претходном пасусу, изражавамо следеће „мишљење“, односно уздржавамо се од давања мишљења:**

*Због ограничења обима ревизије које се односи на ревизију залиха Предузћа „А“ на дан 31.12.2018. године, наведених у Забиљешки бр. 1, уздржавамо се од давања мишљења о финансијским извјештајима овог предузећа на дан 31.12.2018. године и резултату његовог пословања у 2018. години.*

## **2. ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 2:**

Уобичајеним поступцима ревизије дугорочних финансијских пласмана утврдили смо да се одобрени дугорочни кредити у земљи односе на иницијално одобрену позајмицу једном од добављача у износу од 450.000 КМ током 2015. године. С обзиром да је овај добављач током 2016. године запао у пословно-финансијске потешкоће, предузеће „А“ је у настојању да финансијски подржи програм реструктурирања овог добављача конвертовало наведену позајмицу у дугорочни кредит на период од 7 година. Нажалост, програм реструктурирања није успио и над овим добављачем је половином 2017. године покренут стечајни поступак. На дан 31.12.2018. године потраживање по овом кредиту са приписаним каматама износи 550.000 КМ.

Правна и финансијска служба процјењују да би се кроз стечајни поступак ликвидацијом могло наплатити максимално око 35% овог новчаног потраживања, те би требало отписати 375.500 КМ. Међутим, Управа очекује да би недавно предложени модел реструктурирања у стечају овог добављача могао успјети те да не би требало умањивати вриједност овог одобреног кредита.

**Ради чињеница наведених у претходном пасусу, изражавамо позитивно мишљење, које гласи:**

*По нашем мишљењу, финансијски извјештаји дају истинит и објективан приказ финансијског стања Предузећа „А“ на дан 31.12.2018. године и резултата његовог пословања у 2018. години (потребна корекција је испод прага значајности).*

## **3. ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 3:**

Уобичајеним поступцима ревизије залиха смо утврдили да су залихе готових производа, формиране у другој половини 2018. године, вредноване по вишој цијени коштања усљед раста цијене енергената, те је стога њихова вриједност већа од текуће тржишне вриједности. Увидом у аналитичку евиденцију залиха готових производа утврдили смо да су по том основу залихе готових производа прецијењене за износ од 356.800 КМ јер је у складу са рачуноводственим политикама требало признати њихово обезвређење. За наведени износ су прецијењене залихе на дан 31.12.2018. године и потцијењени расходи за годину која се завршава на тај датум.

**Ради чињеница наведених у претходном пасусу, изражавамо позитивно мишљење, које гласи:**

*Према нашем мишљењу, финансијски извјештаји дају истинит и објективан приказ финансијског стања предузећа „А“ на дан 31.12.2018. године и резултата његовог пословања у 2018. години (потребна корекција је испод прага значајности).*

## **4. ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 4:**

### ***Основа за мишљење са резервом<sup>1</sup>***

Анализом старосне структуре потраживања од купаца у оквиру ревизије потраживања и краткорочних пласмана, утврдили смо да потраживања од купаца старија од годину дана износе 1.605.000 КМ. Управа предузећа није извршила исправку вриједности ових потраживања, иако је то „прописано“ рачуноводственом политиком, уз образложење да се ради о два дугогодишња пословна партнера који не оспоравају свој дуг, али се налазе у

---

<sup>1</sup> Према МСР 705 – Модификације мишљења у извјештају независног ревизора, који је важећи за ревизије финансијских извјештаја за периоде који почињу 15. децембра 2009. или касније, се захтијева да се у случају модификованог ревизорског мишљења (које није позитивно), ревизор прије пасуса у којим се износи мишљење укључује **и користи поднаслов:** „Основа за мишљење са резервом“; „Основа за негативно мишљење; или „Основа за уздржавајуће мишљење“, у зависности од датог мишљења (параграф 16.), како је наведено и у Прилогу уз овај стандард: Примјери извјештаја ревизора са модификованим мишљењем. Видјети: *Међународни стандарди и саопштења ревизије, контроле квалитета, прегледа, остали уверавања и сродних услуга*, 2010, превод Савез рачуновођа и ревизора Србије, са Савезом рачуновођа и ревизора Републике Српске и Институтом сертифицираних рачуновођа Црне Горе, 2010, књига прва, Београд, 2011.

финансијским тешкоћама. Уколико се у току 2019. године ова потраживања не наплате, биће у цјелости отписана у наредној години.

**Ради чињеница наведених у претходном пасусу, изражавамо мишљење са резервом, које гласи:**

*Према нашем мишљењу, осим за ефекте потребних корекција вриједности потраживања од купаца, финансијски извјештаји дају истинит и објективан приказ финансијског стања предузећа „А“ на дан 31.12.2018. године и резултата његовог пословања у 2018. години (потребна корекција је изнад прага значајности).*

#### **5. ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 5:**

***Основа за мишљење са резервом***

Због изражене неликвидности током 2018. године предузеће „А“ није уредно сервисирало краткорочне кредите узете од своје пословне банке. Половином 2018. године доспјели кредити су револвирани уз припис камате главници, али је уговорен обрачун затезне камате по вишој стопи за евентуално поновно кашњење у измирењу дуга и камате.

С обзиром да се ликвидност предузећа „А“ до краја 2018. године није побољшала, пословна банка је принуђена и одлучна да примијени уговорене инструменте обезбјеђења наплате кредита. Међутим, крајем 2018. године, банка је ипак пристала на још једно продужење кредита, уз плаћање затезне камате од 1.125.000 КМ до краја марта 2019. године. Упркос таквом уговору, управа предузећа „А“ није извршила обрачун и признала затезну камату у 2018. години.

**Ради чињеница наведених у претходном пасусу, изражавамо мишљење са резервом, које гласи:**

*Према нашем мишљењу, осим за ефекте потребних корекција вриједности обавеза по краткорочним кредитима, финансијски извјештаји дају истинит и објективан приказ финансијског стања предузећа „А“ на дан 31.12.2018. године и резултата његовог пословања у 2018. години (потребна корекција је изнад прага значајности).*

### **(3) СИНТЕТИЗОВАКО ЗАКЉУЧНО МИШЉЕЊЕ РЕВИЗОРА ЗА ПРЕТПОСТАВЉЕНЕ ЗАБИЉЕШКЕ/РАДНЕ ПАПИРЕ**

***1. Основа за мишљење са резервом, или***

***2. Основа за негативно мишљење***

(јер је прихватљиво и једно и друго рјешење)

#### **1. ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 1:**

С обзиром на датум закључења Уговора о ревизији, нисмо могли присуствовати попису залиха и других облика имовине чији су резултати требали бити укључени у финансијске извјештаје који су предмет ревизије.

Попису залиха на дан 31.12.2018. године је присуствовао претходни ревизор, али нам клијент, због неразјашњених околности раскида уговора са претходним ревизором, није дозволио контакт са њим, тако да нисмо могли направити увид у радну документацију, нити обавити разговор са претходним ревизором. Рачуноводствене евиденције клијента нису омогућиле да се другим поступцима ревизије провјери стање залиха на дан 31.12.2018. године и процијени да ли су оне адекватно исказане у билансу стања на тај дан.

#### **2. ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 2:**

Уобичајеним поступцима ревизије дугорочних финансијских пласмана утврдили смо да се одобрени дугорочни кредити у земљи односе на иницијално одобрену позајмицу једном од добављача у износу од 450.000 КМ током 2015. године. С обзиром да је овај добављач током 2016. године запао у пословно-финансијске потешкоће, предузеће „А“ је у настојању да финансијски подржи програм реструктурирања овог добављача конвертовало наведену

позајмицу у дугорочни кредит на период од 7 година. Нажалост, програм реструктурирања није успио и над овим добављачем је половином 2017. године покренут стечајни поступак. На дан 31.12.2018. године потраживање по овом кредиту са приписаним каматама износи 550.000 КМ.

Правна и финансијска служба процјењују да би се кроз стечајни поступак ликвидацијом могло наплатити максимално око 35% овог новчаног потраживања, те би требало отписати 375.500 КМ. Међутим, Управа очекује да би недавно предложени модел реструктурирања у стечају овог добављача могао успјети те да не би требало умањивати вриједност овог одобреног кредита.

### **3. ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 3:**

Уобичајеним поступцима ревизије залиха смо утврдили да су залихе готових производа, формиране у другој половини 2018. године, вредноване по вишој цијени коштања услед раста цијене енергената, те је стога њихова вриједност већа од текуће тржишне вриједности. Увидом у аналитичку евиденцију залиха готових производа утврдили смо да су по том основу залихе готових производа прецијењене за износ од 356.800 КМ јер је у складу са рачуноводственим политикама требало признати њихово обезвређење. За наведени износ су прецијењене залихе на дан 31.12.2018. године и потцијењени расходи за годину која се завршава на тај датум.

### **4. ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 4:**

Анализом старосне структуре потраживања од купаца у оквиру ревизије потраживања и краткорочних пласмана, утврдили смо да потраживања од купаца старија од годину дана износе 1.605.000 КМ. Управа предузећа није извршила исправку вриједности ових потраживања, иако је то „прописано“ рачуноводственом политиком, уз образложење да се ради о два дугогодишња пословна партнера који не оспоравају свој дуг, али се налазе у финансијским тешкоћама. Уколико се у току 2019. године ова потраживања не наплате, биће у цјелости отписана у наредној години

### **5. ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 5:**

Због изражене неликвидности током 2018. године предузеће „А“ није уредно сервисирало краткорочне кредите узете од своје пословне банке. Половином 2018. године доспјели кредити су револвирани уз припис камате главници, али је уговорен обрачун затезне камате по вишој стопи за евентуално поновно кашњење у измирењу дуга и камате.

С обзиром да се ликвидност предузећа „А“ до краја 2018. године није побољшала, пословна банка је принуђена и одлучна да примијени уговорене инструменте обезбјеђења наплате кредита. Међутим, крајем 2018. године, банка је ипак пристала на још једно продужење кредита, уз плаћање затезне камате од 1.125.000 КМ до краја марта 2019. године. Упркос таквом уговору, управа предузећа „А“ није извршила обрачун и признала затезну камату у 2018. години.

**Ради чињеница наведених у претходним пасусима, изражавамо сљедеће закључно мишљење:**

*Према нашем мишљењу, осим за ефекте потребних корекција образложених у претходном пасусу Основа за мишљење са резервом (забиљешке/РП 2 до 5 и ефеката које на финансијске извјештаје имају те корекције), финансијски извјештаји Предузећа „А“ дају истинит и објективан приказ финансијског стања предузећа „А“ на дан 31.12.2018. године и резултата његовог пословања у 2018. години (потребне корекције су изнад прага значајности).*

**ИЛИ**

*Према нашем мишљењу, због значаја питања образложених у (претходном) пасусу Основа за негативно мишљење (кумулативни ефекат потребних корекција забиљешки/РП 2 до 5 и ефеката које на финансијске извјештаје имају те корекције), финансијски извјештаји не дају истинит и објективан приказ финансијског стања Предузећа „А“ на дан 31.12.2018. године и резултата његовог пословања у 2018. години (потребне корекције су знатно изнад прага значајности).*

**ПРИХВАТЉИВО ЈЕ И ЈЕДНО И ДРУГО МИШЉЕЊЕ!**



## Задатак број 2.

Према ИЕСБА-овом Кодексу етике професионални рачуновођа треба дјеловати у складу с одређеним темељним начелима. Међутим, дјеловање професионалног рачуновође у складу са темељним начелима Кодекса етике изложено је различитим пријетњама.

а) За сљедеће практичне ситуације рада професионалног рачуновође у јавној пракси препознајте постојање или непостојање пријетње, те у случају постојања пријетње именујте којој групи наведена пријетња припада према Кодексу етике за професионалне рачуновође!

(10 бодова)

Р/Б	Практична ситуација	Пријетња
1	ревизорско друштво припрема изворне податке кориштене за стварање евиденција које су предмет испитивања у ангажману с изражавањем увјерења	Пријетња по основу самоконтроле
2	члан ангажираног тима има ужег члана породице који је одговорна особа клијента	Пријетња по основу присности
3	члан ревизијског тима започиње преговоре о запошљавању с клијентом ревизије	Пријетња по основу личног интереса
4	клијент ревизије наговјештава да ревизорском друштву неће додијелити планирани уговор о обављању услуге која не укључује изражавање увјерења ако устраје у неслагању с рачуноводственим третманом клијента за одређену трансакцију	Пријетња по основу застрашивања
5	ревизорско друштво забринуто је због могућности губитка важног клијента	Пријетња по основу личног интереса
6	члан ангажованог тима има ужег члана породице који је запосленик клијента на положају да изврши значајни учинак на предмет ангажмана	Пријетња по основу присности
7	члан тима за изражавање увјерења је недавно био запослен код клијента на положају да изврши значајни учинак на предмет ангажмана	Пријетња по основу самоконтроле
8	запосленик на положају да изврши значајни учинак на предмет ангажмана до недавно је имао улогу ангажованог партнера	Пријетња по основу присности
9	професионални рачуновођа прима поклоне од клијента безначајне вриједности	Нема изражене пријетње
10	професионалном рачуновођи клијент даје повлаштени третман	Пријетња по основу присности

**б) За следеће практичне ситуације рада професионалног рачуновође у привреди препознајте постојање или непостојање пријетње, те у случају постојања пријетње именујте којој групи наведена пријетња припада према Кодексу етике за професионалне рачуновође!**

(10 бодова)

<b>Р/Б</b>	<b>Практична ситуација</b>	<b>Пријетња</b>
1	учествовање у аранжманима постицајног награђивања које нуди послодавна организација	Пријетња по основу личног интереса
2	пријетња премјештајем члану уже породице професионалног рачуновође због неслагања у погледу примјени одредби МРС-а 16	Пријетња по основу застрашивања
3	непримјерена лична употреба имовине послодавне организације	Пријетња по основу личног интереса
4	сношење одговорности за финансијско извјештавање послодавне организације када је у субјекту запослен члан уже породице и доноси одлуке које утичу на финансијско извјештавање субјекта	Пријетња по основу присности
5	прихватање поклона незначајне вриједности	Нема изражене пријетње
6	постојање финансијског интереса у послодавној организацији	Пријетња по основу личног интереса
7	пријетња отказом професионалном рачуновођи због неслагања о примјени одредби МРС-а 7	Пријетња по основу застрашивања
8	добивање зајма од послодавне организације	Пријетња по основу личног интереса
9	прихватање повлаштеног третмана, који нема значајну суштинску вриједност	Нема изражене пријетње
10	непримјерена породична употреба имовине послодавне организације	Пријетња по основу личног интереса