

КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈУ
БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

ИСПИТ ЗА СТИЦАЊЕ ПРОФЕСИОНАЛНОГ ЗВАЊА
ОВЛАШЋЕНИ РЕВИЗОР
(ИСПИТНИ ТЕРМИН: МАЈ 2022. ГОДИНЕ)

ПРЕДМЕТ 11:
НАПРЕДНА РЕВИЗИЈА

I - ЕСЕЈИ

Есеј бр. 1 – Независност у ревизији финансијских извјештаја

- a) Објасните шта се подразумева под независношћу у ревизији финансијских извјештаја (ФИ) (5 бодова)**
- b) Наведите околности које које могу довести у питање независност ревизора (5 бодова)**
- c) Објасните како би потенцијална накнада могла бити пријетња независности екстерне ревизије финансијских извјештаја (5 бодова)**
- d) Наведите и образложите да ли је теже одржати независност екстерне или интерне ревизије (5 бодова)**

Есеј бр. 2 – Ослањање на рад других у ревизији финансијских извјештаја

- a) Објасните да ли, када и зашто се независна ревизија финансијских извјештаја ослања или користи рад других (5 бодова)**
- b) Објасните како је према МСР могуће користити рад другог ревизора (5 бодова)**
- c) Објасните на који начин ревизор може користити рад експерата и да ли и како се може ослонити на њихов рад (5 бодова)**
- d) Какав је однос ревизије финансијских извјештаја према системима интерних контрола и интерној ревизији (5 бодова)**

Есеј бр. 3 – Одговорност ревизора у вези са преварама у ревизији финансијских извјештаја

У складу са одредбама МСР 240 – *Одговорност ревизора за разматрање криминалних радњи у ревизији финансијских извјештаја* објасните:

- a) Разлику између појмова превара и грешка у финансијским извјештајима (2 бода)
- b) Врсте превара које ревизор разматра при ревизији финансијских извјештаја (2 бода)
- c) Основне карактеристике превара према тзв. троуглу преваре уз навођење одговарајућег примјера (6 бодова)
- d) Одговорност менаџмента и ревизора у вези са превенцијом и откривањем превара у финансијским извјештајима друштва (2 бода)
- e) Због чега је рад ревизора изложен ризику да неке преваре у финансијским извјештајима друштва неће открити, те да ли ће ревизор прије открити превару или грешку у финансијским извјештајима друштва и зашто (2 бода)
- f) Ако је ревизор препознао превару или је прикупио информације које упућују да превара можда постоји, с ким ревизор треба остварити комуникацију о својим сумњама или сазнањима (6 бодова)

II - ЗАДАЦИ:

Задатак број 1

ПРЕДУЗЕЋЕ „Б“

Ваше друштво за ревизију је половином априла 2021. године закључило уговор о ревизији финансијских извјештаја за 2021. годину са клијентом „Б“, предузећем које послује у области пољопривреде. Уговор је потписан након што је клијент раскинуо ангажман са претходним ревизором годину дана прије истека максималног рока прописаног законском регулативом.

Предузеће „Б“ је сачинило финансијске извјештаје на дан 31.12.2021. године, односно за период од 01.01. до 31.12.2021. године, уз тврдњу управе да су приликом њиховог сачињавања примјењени важећи Међународни стандарди финансијског извјештавања. Биланс стања и биланс успјеха за 2021. годину, као дио сета финансијских извјештаја према важећем оквиру за финансијско извјештавање, су презентовани у наредним табелама.

БИЛАНС СТАЊА

На дан 31.12.2021. године

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	(у КМ)	
	2021.	2020.
СТАЛНА СРЕДСТВА	109.228.410	109.253.514
Некретнине, постројења и опрема	19.633.810	19.618.473
- Земљиште	19.284.447	19.284.447
- Грађевински објекти	195.209	116.390
- Постројења и опрема	154.154	167.170
Биолошка средства	88.744.600	88.785.041
ДУГОРОЧНИ ФИНАНСИЈСКИ ПЛАСМАНИ	850.000	850.000
ОБРТНА/ТЕКУЋА СРЕДСТВА	1.139.151	1.005.640
1. Залихе	74.917	65.391
2. Краткорочна потраживања и пласмани	989.738	871.063
3. Готовина и еквиваленти готовине	64.146	41.517
4. ПДВ и АВР	10.350	27.669
ПОСЛОВНА АКТИВА	110.367.561	110.259.154
УКУПНА АКТИВА	110.367.561	110.259.154
КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЕ	109.901.606	109.726.066
Основни капитал	108.393.599	108.393.599
Резерве	245.495	236.718
Резервисања	277.200	305.284
КРАТКОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ	188.755	227.804
ПОСЛОВНА ПАСИВА	110.367.561	110.259.154
УКУПНА ПАСИВА	110.367.561	110.259.154

БИЛАНС УСПЈЕХА

У периоду од 01. до 31.12.2021. године

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	(у КМ)	
	2021.	2020.
ПОСЛОВНИ ПРИХОДИ	4.361.317	4.762.804
1. Приходи од продаје учинака	2.550.767	2.855.252
2. Приходи од активирања или потрошње робе и учин.	166.594	166.521
3. Повећање/смањење вриједности залиха учинака	-411	1.356
4. Повећање/смањење вриједн. биолошких средстава	1.606.267	1.701.575
5. Остали пословни приходи	38.100	38.100
ПОСЛОВНИ РАСХОДИ	4.288.219	4.527.838
1. Трошкови материјала	1.946.428	2.106.615
2. Трошкови зарада, накнада зарада и остали л. расходи	1.219.489	1.218.278
3. Трошкови производних услуга	749.185	783.799
4. Трошкови амортизације и резервисања	290.843	318.988
5. Нематеријални трошкови	59.412	78.175
6. Трошкови пореза и доприноса	22.862	21.983
Пословни добитак	73.098	234.966
ФИНАНСИЈСКИ ПРИХОДИ	10.261	10.030
ФИНАНСИЈСКИ РАСХОДИ	1	2
ДОБИТАК РЕДОВНЕ АКТИВНОСТИ	83.358	244.994
ОСТАЛИ ПРИХОДИ	107.808	141.498
ОСТАЛИ РАСХОДИ	72	692
ДОБИТАК ПО ОСНОВУ ОСТАЛИХ П и Р	107.736	140.806
ДОБИТАК/ГУБИТАК ПРИЈЕ ОПОРЕЗИВАЊА	191.094	385.800
ПОРЕСКИ РАСХОДИ ПЕРИОДА	15.554	35.305
НЕТО ДОБИТАК/ГУБИТАК ТЕКУЋЕ ГОДИНЕ	175.540	350.495
УКУПНИ ПРИХОДИ	4.479.386	4.914.332
УКУПНИ РАСХОДИ	4.288.292	4.528.532
УКУПАН НЕТО ДОБИТАК/ГУБИТАК ПЕРИОДА	175.540	350.495

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 31.12.2020. 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 31.12.2020. године и процијени да ли су оне адекватно исказане у билансу стања на тај дан.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 2:

Провођењем одговарајућих поступака ревизије сталних средстава утврдили смо да предузеће нема валидну документацију о власништву над укупним земљиштем које је признато као властито стално средство чија је вриједност на датум 31.12.2021. године 19.284.447 КМ. Прибављени докази указују да над дијелом земљишта, укупне вриједности 847.500 КМ суштински постоји трајно право кориштења, те би га у складу са тим требало (ре)класификовати као нематеријално улагање у билансу стања на дан 31.12.2021. године.

Управа предузећа „Б“ је сагласна да у финансијским извјештајима за наредну годину изврши наведену рекласификацију.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 3:

Провођењем панираних поступака ревизије сталних средстава смо утврдили да је због неадекватне примјене метода процјене фер вриједности биолошких средстава вриједност ове ставке имовине предузећа „Б“ прецијењена за 1.509.800 КМ.

У складу са актуелном рачуноводственом политиком требало би умањити вриједност биолошких средстава на дан 31.12.2021. године и признати имапритетни губитак у билансу успјеха за период који се завршава на исти датум.

Управа предузећа „Б“ није спремна да ову промјену фер вриједности биолошких средстава рачуноводствено прикаже у финансијским извјештајима за 2021. годину који су предмет ревизије.

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 202.200 КМ. Управа предузећа није извршила исправку вриједности ових потраживања, иако је то захтјев актуелне рачуноводствене политике клијента, 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 2022. године ова потраживања не наплате и ако се покрене стечајни поступак над овим дужницима, Управа предузећа „Б“ је сагласна да ова потраживања у цијелости отпише у тој години.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 5:

Одговарајућим поступцима ревизије обавеза за зараде и накнаде зарада запосленима, прибавили смо доказе да Управа предузећа није у пословне књиге и финансијске извјештаје укључила правоснажну судску пресуду да запосленим на име неисплаћених бруто плата у 2019. и 2020. години исплати износ од 186.150 КМ.

Управа предузећа је свјесна да се ово судско рјешење мора извршити, али је избјегла да призна овај износ као обавезу у 2021. години, образлажући да ће укупне обавезе према запосленима исплатити у наредној 2022. години, уз гарантовање радних мјеста у наредне двије године.

*
* *

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 у оквиру параграфа/пасуса Мишљење ревизора. Сваки појединачни тачан одговор носи по 2 поена. (УКУПНО: $5 \times 2 = 10$ 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 у оквиру параграфа/пасуса Мишљење ревизора. (5 ПОЕНА)

НАПОМЕНА:

За рјешење задатка под (2) и (3) треба да образложите вашу процјену материјалности или значајности за ФИ који су предмет ревизије, те да је примијените приликом избора мишљења ревизора. При томе је довољно да процијените укупни ниво значајности и да га користите и за појединачна и синтетизовано мишљење без алоцирања на појединачне позиције или елементе финансијских извјештаја.

ОДГОВОРИ:

Задатак број 2.

Ревизорско друштво „РЕВ“ врши ревизију финансијских извјештаја за 2021. код привредног друштва „ХУЗ“.

АД “ХУЗ” Сарајево (производно предузеће) је на дан 1.1.2021.год. имало сљедеће стање на појединим рачунима:

- 12000 – залихе готових производа “Х” у властитом складишту 200.000 КМ
- 12001 – залихе готових производа “У” у властитом складишту 400.000 КМ

Додатне информације релевантне за изражавање ревизорског мишљења, валидне на дан 31.12.2021. за привредно друштво „ХУЗ“ су:

- укупан приход 20.000.000 КМ.
- укупна средства 10.000.000 КМ.
- 12000 – залихе готових производа “Х” у властитом складишту 380.000 КМ
- 12001 – залихе готових производа “У” у властитом складишту 250.000 КМ
- 12010 – залихе готових производа “Х” у изнајмљеном складишту 400.000 КМ
- 12011 – залихе готових производа “У” у изнајмљеном складишту 200.000 КМ

Привредно друштво “ХУЗ” у свом саставу има погон “А”, погон “Б” и ЗС. У погону “А” производи производ “Х”, а у погону “Б” производ “У”. Предузеће примјењује систем обрачуна трошкова према МРС-у 2. Искориштени капацитет друштва одговара нормалном капацитету производње. Обрачуната разлика у цијени је 25%. Залихе се воде по стварном трошку производње, а издавање се евидентира по методи просјечних цијена.

У току 2021.године евидентирани су сљедеће пословне промјене у вези готових производа у привредном друштву “ХУЗ”, хронолошки:

- 1) 50% готових производа “Х” и “У” продато је купцу “З” уз рок плаћања 15 дана назначен на фактури.
- 2) 10% готових производа “У” је послано на дораду због лошег квалитета. Трошкови дораде према фактури добављача износе 3.510 КМ са укљученим ПДВ-ом. Дорађени производи су враћени у складиште, а потом је 50% производа “У” из складишта продато купцу “Д” уз готовински попуст од 2%.
- 3) Купац “З” је вратио готових производа “Х” у проценту 10% од продате количине, због неодговарајућег квалитета. Купац је обештећен испоруком додатне количине истоврсних производа. Враћени готови производи су расходовани уз записник инспектора јер нису за даљу употребу. Потраживање од купца “З” је наплаћено у редовном року.
- 4) Према обрачуну производње укупни трошкови погона “А” су 800.000 КМ, а погона “Б” 600.000, док су трошкови службе управе и продаје 100.000 КМ. 20% од укупних трошкова погона “А” је незавршена производња на крају периода, док у погону “Б” 10% од укупних трошкова односи се на нус производе. Преостала производња је завршена и смјештена у властито складиште.
- 5) Извршена је инвентура залиха готових производа и констатован вишак производа „Х” у вриједности од 10.000 КМ и мањак производа „У” у вриједности од 5.000 КМ.
- 6) 50% готових производа “Х” и “У” је из властитог складишта премјештено у изнајмљено складиште у граду Мостару с намјером скорог отварања продавнице у наведеном граду.

Ревизорски тим “РЕВ” укупну значајност утврђује у висини од 2% укупних средстава или укупног прихода ревидираног предузећа, у зависности шта је веће. Распоред значајности на поједине позиције врши се сразмјерно њиховој величини на дан 31.12.2021.

Ваш задатак је:

- а) Одредити износ почетне значајности – припремити радни документ ревизора. (2 бода)**
- б) Алоцирати значајност на спорну позицију – припремити радни документ ревизора. (2 бода)**
- с) Припремити радни документ ревизора о стању и пројенама на рачуну спорног елемента финансијског извјештаја. (8 бодова)**
- д) Процијенити да ли постоји прецјењивање или потцјењивање спорног елемента финансијских извјештаја, те процјенити његов потенцијални утицај на мишљење ревизора – припремити радни документ ревизора. (4 бода)**
- е) Дати ревизорско мишљење о финансијским извјештајима привредног друштва “Х” у складу са међународним стандардима ревизије, посматрајући само спорну позицију. Није потребно писати цијели текст ревизорског мишљења. (4 бода)**

ОДГОВОРИ:

