

КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈУ
БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

ИСПИТ ЗА СТИЦАЊЕ ПРОФЕСИОНАЛНОГ ЗВАЊА
ОВЛАШЋЕНИ РЕВИЗОР
(ИСПИТНИ ТЕРМИН: НОВЕМБАР 2021. ГОДИНЕ)

ПРЕДМЕТ 11:
НАПРЕДНА РЕВИЗИЈА

ЕСЕЈИ

Есеј бр. 1 – Докази у ревизији финансијских извјештаја

- a) Објасните шта би требало подразумевати под задовољавајућим ревизорским доказом (5 бодова)
- b) Наведите основне тврдње или изјаве управе садржане у финансијским извјештајима и објасните како се на основу њих формулишу циљеви и одговарајући потупци ревизије (5 бодова)
- c) Наведите основне поступке прибављања ревизорских доказа (5 бодова)
- d) Објасните екстерну потврду (конфирмацију) као метод или технику прибављања доказа у ревизији финансијских извјештаја (5 бодова)

Есеј бр. 2 – Систем интерних контрола клијента ревизије и ревизија финансијских извјештаја

- a) Објасните појам и значај интерне контроле (5 бодова)**
- b) Наведите компоненте система интерних контрола и објасните појам и значај контролног окружења за квалитет и поузданост овог система (5 бодова)**
- c) Објасните суштину контролних активности као једне од кључних компоненти система интерних контрола (5 бодова)**
- d) Објасните однос система интерних контрола и ревизије финансијских извјештаја (5 бодова)**

Есеј бр. 3 – Ревизија учинка

- a) Дефиниција и дјелокруг ревизије учинка. (4 бода)**
- b) Објасните разлоге провођења ревизије учинка. (4 бода)**
- c) Објасните основне разлике између ревизије учинка и финансијске ревизије.(6 бод.)**
- d) Коментирајте основна питања на које ревизија учинка треба дати одговор. (6 бод.)**

ЗАДАЦИ:

Задатак број 1

ПРЕДУЗЕЋЕ „А“

Ваше друштво за ревизију је половином априла 2020. године закључило уговор о ревизији финансијских извјештаја за 2020. годину са клијентом „А“, предузећем које послује у области прехранбене индустрије. Уговор је потписан након што је клијент раскинуо ангажман са претходним ревизором годину дана прије истека максималног рока прописаног законском регулативом.

Предузеће „А“ је сачинило финансијске извјештаје на дан 31.12.2020. године, односно за период од 01.01. до 31.12.2020. године, уз тврдњу управе да су приликом њиховог сачињавања примијењени важећи Међународни стандарди финансијског извјештавања.

Биланс стања и биланс успјеха за 2020. годину, као дио сета финансијских извјештаја према важећем оквиру за финансијско извјештавање, су презентовани у наредним табелама.

БИЛАНС СТАЊА

На дан 31.12.2020. године

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	(у КМ)	
	2020.	2019.
СТАЛНА СРЕДСТВА	32.556.298	32.685.370
1. Нематеријална улагања	36.509	52.155
2. Некретнине, постр., опрема и инв. некретнине	32.409.261	32.262.787
- Земљиште	5.970.907	5.946.486
- Грађевински објекти	9.788.560	10.264.633
- Опрема	16.053.070	14.776.426
- Аванси и НПО и инвест. некретнине у припреми	596.724	1.275.242
ДУГОРОЧНИ ФИНАНСИЈСКИ ПЛАСМАНИ	110.528	370.428
ОБРТНА/ТЕКУЋА СРЕДСТВА	44.572.887	22.353.025
1. Залихе	6.244.976	5.010.107
2. Краткорочна потраживања и пласмани	32.372.919	8.196.105
3. Готовина и еквиваленти готовине	5.935.278	9.098.420
4. ПДВ и АВР	19.714	48.393
ПОСЛОВНА АКТИВА	77.129.185	55.038.395
ВАНБИЛАНСНА АКТИВА	/	/
УКУПНА АКТИВА	77.129.185	55.038.395
КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЕ	41.334.649	41.115.188
Основни капитал	22.300.000	22.300.000
Резерве	1.023.383	697.064
Нераспоређени добитак	19.550.044	18.118.124
- ранијих година	17.727.061	11.839.591
- текуће године	1.822.983	6.278.533
Резервисања, одложене п. обавезе и разгр. приходи	706.455	1.610.589
КРАТКОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ	11.260.846	6.920.350
ПОСЛОВНА ПАСИВА	77.129.185	55.038.395
ВАНБИЛАНСНА ПАСИВА	/	/
УКУПНА ПАСИВА	77.129.185	55.038.395

БИЛАНС УСПЈЕХА

У периоду од 01. до 31.12.2020. године

(у КМ)

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	2020.	2019.
ПОСЛОВНИ ПРИХОДИ	46.185.563	46.849.120
1. Приходи од продаје робе	641.344	965
2. Приходи од продаје учинака	44.507.913	45.821.049
3. Повећање/смањење залиха учинака	997.147	916.459
4. Остали пословни приходи	39.159	110.647
ПОСЛОВНИ РАСХОДИ	42.102.697	39.381.808
1. Набавна вриједност продате робе	552.705	10.272
2. Трошкови материјала	19.473.974	18.314.102
3. Трошкови зарада, накнада зарада и остали лични рас.	7.366.704	6.785.821
4. Трошкови производних услуга	6.328.165	5.639.909
7. Трошкови амортизације и резервисања	6.512.030	6.043.960
8. Нематеријални трошкови	1.446.571	2.121.067
9. Трошкови пореза и доприноса	422.548	466.677
Пословни добитак/губитак	4.082.866	7.467.312
ФИНАНСИЈСКИ ПРИХОДИ	56	453
ФИНАНСИЈСКИ РАСХОДИ	1.099.109	373.206
ДОБИТАК РЕДОВНЕ АКТИВНОСТИ	2.983.813	7.094.559
ОСТАЛИ ПРИХОДИ	839.479	809.925
ОСТАЛИ РАСХОДИ	1.288.138	577.575
ДОБИТАК ПО ОСНОВУ ОСТАЛИХ П и Р		232.350
ГУБИТАК ПО ОСНОВУ ОСТАЛИХ П и Р	448.659	
Приходи од усклађивања вриједности имовине	16.576	122.000
Расходи од усклађивања вриједности имовине	30.211	48.550
ДОБИТАК ОД УСКЛАЂИВАЊА		73.450
ГУБИТАК ОД УСКЛАЂИВАЊА	13.635	
ДОБИТАК/ГУБИТАК ПРИЈЕ ОПОРЕЗИВАЊА	2.521.519	7.400.359
УКУПНИ ПРИХОДИ	47.041.674	47.781.498
УКУПНИ РАСХОДИ	44.520.155	40.381.139
НЕТО ДОБИТАК/ГУБИТАК ТЕКУЋЕ ГОДИНЕ	1.822.983	6.278.533
ГУБИЦИ УТВРЂЕНИ ДИРЕКНО У КАПИТАЛУ	1.557.778	/
НЕТО ДОБИТАК ОБРАЧУНСКОГ ПЕРИОДА	265.205	6.278.533

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 имовине предузећа „А“ на дан 31.12.2019. године чији су резултати укључени у финансијске извјештаје претходне године и почетна стања пословних књига за 2020. годину као извјештајног периода који је предмет ревизије.

Попису залиха на дан 31.12.2019. 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 31.12.2019. године и процијени да ли су оне адекватно исказане у билансу стања на тај дан. Због тога смо као ревизорски тим суочени са ограничењем обима ревизије у складу са МСР 510 – Прва ревизорска ангажовања – почетна стања.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 2:

Проведеним поступцима ревизије сталних средстава утврдили смо да клијент у својим пословним књигама и финансијским извештајима као властиту имовину на дан 31.12.2020. године исказује земљиште у вриједности од 5.970.907 КМ, иако је током 2020. године локална заједница оспорила власништов предузећа „А“ над земљиште које „користи“ ово предузеће. Наиме локална заједница је у складу са измјенама законске регулативе у овом домену, покренула поступак којим доказује да је дио земљишта који је својевремено „додијељен“ овом предузећу и даље у власништву локалне заједнице, а да је његова процијењена вриједност око 3 милиона КМ. Локална заједница настоји да „поврати“ власништво над овим дијелом земљишта и да га користи у складу са новим урбанистичним планом који је у припреми. За преостали дио земљишта, који је директно у функцији пословања, не оспорава се кориштење од стране предузећа „А“, али се у складу са новим прописима такво земљиште не може евидентирати као имовина, него као право коришћења.

Предузеће „А“ оспорава наведене активности локалне заједнице у вези са земљиштем које ово предузеће користи од свог оснивања. У другој половини 2020. године је покренут спор пред надлежним судом. Управа предузећа „А“ је одбила да изврши рекласификацију земљишта као имовинске позиције и објављивање информације о покренутом спору. Сматрамо да би чињеницу о покренутом спору у вези са земљиштем требало објавити у напоменама уз финансијске извјештаје.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 3:

Провођењем поступака ревизије залиха смо утврдили да су залихе сировина у вриједности од 1.150.000 КМ, набављене почетком године, због смањеног обима производње током пандемије изазване новим вирусом корона, остале неупотријебљене а рок употребе им је истекао. Управа предузећа је одбила да обезвриједи залихе за наведени износ уз образложење да је у преговорима за њихову евентуалну продају произвођачима сточне хране и да очекује да ће то реализовати у првој половини 2021. године. Такође смо утврдили да је због кратких рокова трајања дијела залиха готових производа, предузеће „А“ уговорило продају уз дисконт од 50% у првом кварталу 2021. године готове производе чија је цијена коштања 660.000 КМ.

Ревизорски докази којим је утврђено наведено стање указују да је су залихе на дан 31.12.2020. године прецијењене, а расходи за годину која се завршава на тај дан потцијењени за 1.480.000 КМ.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 4:

Анализом старосне структуре потраживања од купаца у оквиру ревизије потраживања, утврдили смо да потраживања од купаца старија од годину дана износе 1.658.250 КМ. Управа предузећа није извршила исправку вриједности ових потраживања, иако је то „прописано“ рачуноводственом политиком, уз образложење да се ради о дугогодишњим пословним партнерима који не оспоравају свој дуг, али се налазе у финансијским

тешкоћама изазваним падом тражње због пандемије вируса корона. Уколико се у току 2021. године ова потраживања не наплате, биће у цијелости отписана у тој години.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 5:

Провођењем поступака ревизије финансијских обавеза утврдили смо да је предузеће „А“ пропустило да дио обавеза по дугорочном кредиту које доспијевају за плаћање у року од годину дана током 2020. године, у износу од 3.740.800 КМ, рекласификује као краткорочне финансијске обавезе, образлажући то преговорима са пословном банком јер очекују да ће се, у складу са препорукама надлежне Агенције за банкарство, то одобрити. До краја 2020. године није постигнут договор у наведеном смислу, те је у складу са релевантим рачуноводственим стандардима и рачуноводственом политиком, предузеће „А“ требало извршити корекције својих финансијских обавеза у пословним књигама и финансијским извјештајима за 2020. годину.

*
* *

ОД ВАС СЕ ЗАХТИЈЕВА ДА:

1. **Објасните шта у контексту ревизије финансијских извјештаја значи концепт дужне професионалне пажње.**

(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: 5×2=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.

ОЧЕКИВАНИ ОДГОВОРИ:

Задатак број 2

Ревизорски тим “ABC” врши ревизију финансијских извјештаја за 2020. годину код привредног друштва “XYZ”. Привредно друштво “XYZ” је исказало сљедећи биланс стања:

Биланс стања привредног друштва “XYZ”

ОПИС	Износ 2019.	Износ 2020.
Земљиште	210.000	285.500
Грађевински објекти	2.420.000	1.400.000
Опрема	1.200.000	2.300.000
Дугорочна активна временска разграничења	220.000	334.500
Залихе материјала	100.000	200.000
Залихе готових производа	150.000	180.000
Новчана средства	200.000	100.000
АКТИВА	4.500.000	4.800.000
Обавезе према добављачима	400.000	500.000
Обавезе за нето плате	200.000	400.000
Обавезе за порезе и доприносе по основу плата	300.000	600.000
Дугорочне обавезе по кредитима	2.000.000	1.800.000
Добит периода	600.000	500.000
Капитал	1.000.000	1.000.000
ПАСИВА	4.500.000	4.800.000

Проведени су сви доказни поступци а вриједност залиха готових производа је спорна.

У току пословне године, забиљежене су сљедеће пословне промјене у функцији производње готових производа, хронолошки посматрано:

Трошкови по мјестима настанка током периода јануар-новембар 2020. године у привредном друштву “XYZ” износили су како слиједи:

Iznosi u KM

ГРУПА ТРОШКОВА	МЈЕСТА ТРОШКОВА			
	А	Б	Ц	УПРАВА И ПРОДАЈА
Материјал израде	22.000	66.000	16.500	
Плате администрације погона	5.000	2.000	19.000	
Плате израде	20.000	10.000	4.000	
Амортизација	5.000			
Остали материјал	100	200	60	520
Остали трошкови				20.000

У току децембра настали су још сљедећи трошкови:

1. Ситан инвентар дат у употребу у погон Б вриједности 2.400 КМ уз употребу 100% методе отписа.
2. Трошак осигурања је плаћен у износу од 1 .000 КМ, а према мјесту настанка односи се на управу и продају.

3. Обрачунат је утрошак електричне енергије за погон А 12.000 КМ, погон Б 3.000 КМ, погон Ц 2.000 КМ и Управа и продаја 1.000 КМ. 10% обрачунате електричне енергије за погоне А, Б и Ц је фиксног карактера.
4. Помоћни материјал издат у погон Ц износи 5.000 КМ, док је 1.000 КМ помоћног материјала издато за потребе управе и продаје.

Обрачун трошкова производње предузеће XYZ обавља према МРС-у 2 – *Залихе*. Остварени капацитет једнак је нормалном капацитету. Погон Ц пружа производне услуге погонима А и Б. Трошкови погона Ц се преносе на погон А и погон Б сразмјерно њиховим фиксним индиректним трошковима производње. Цјелокупна производња производа произведених у погонима А и Б је завршена и смјештена у складиште. У току године предузеће је продало почетне залихе готових производа.

Ревизорски тим “АВС” укупну значајност утврђује у висини од 2,5% укупних средстава ревидираног предузећа. Распоред значајности на поједине позиције врши се сразмјерно њиховој величини на дан 31.12.2020. Све позиције се укључују у распоред почетне значајности.

Ваш задатак је:

- a) **Одредити износ почетне значајности, који ће бити коригован за 20% за потребе израчунавања коначне процјене значајности због претходних открића слабих интерних контрола у предузећу XYZ** (2 бода)
- b) **Алоцирати значајност на спорну позицију финансијског извјештаја** (2 бода)
- c) **Припремити радни документ ревизора о стању и промјенама на рачуну спорног елемента финансијског извјештаја.** (8 бодова)
- d) **Процијенити да ли постоји прецјењивање или потцјењивање спорног елемента финансијских извјештаја, као и његов потенцијални утицај на мишљење ревизора** (4 бода)
- e) **Дати ревизорско мишљење о финансијским извјештајима привредног друштва “XYZ” у складу са међународним ревизорским стандардима. Није потребно писати цијели текст ревизорског мишљења.** (4 бода)