

КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈУ  
БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

ИСПИТ ЗА СТИЦАЊЕ ПРОФЕСИОНАЛНОГ ЗВАЊА  
**ОВЛАШЋЕНИ РЕВИЗОР**  
(ИСПИТНИ ТЕРМИН: НОВЕМБАР 2023. ГОДИНЕ)

ПРЕДМЕТ 11:  
**НАПРЕДНА РЕВИЗИЈА**

**I - ЕСЕЈИ**

**Есеј бр. 1 – Ревизија позиција финансијских извјештаја**

(а) Објасните суштину приступа ревизији елемената финансијских извјештаја и наведите основне елементе финансијских извјештаја који би требали бити обухваћени ревизијом. (5 бодова)

(б) Објасните приступ ревизији сталних материјалних средстава (некретнина, постројења и опреме). (5 бодова)

(ц) Објасните приступ ревизији залиха. (5 бодова)

(д) Објасните приступ ревизији обавеза према добављачима. (5 бодова)

**ОЧЕКИВАНИ ОДГОВОРИ:**









**Есеј број 2 – Ревизија капитала**

- a) Наведите најчешће трансакције на капиталу и објасните поступак ревизије истих. (10 бодова)
- b) Наведите рјеђе трансакције на капиталу и објасните како се учесталост трансакција одражава на поступак ревизије. (2 бода)
- c) Објасните додатна питања у вези капитала која ревизор треба испитати иако нису предмет непосредног књижења на позицијама капитала. (8 бодова)

**ОЧЕКИВАНИ ОДГОВОРИ:**









**Есеј број 3 – Ревизија залиха**

- a) Објасните разлоге због којих ревизор посебну пажњу посвећује ревизији залиха. (4 бода)**
- b) Дефинишите ревизијски циљ код залиха. (4 бода)**
- c) Објасните процедуре којима ревизор потврђује ревизијске циљеве код залиха. (12 бодова)**

**ОЧЕКИВАНИ ОДГОВОРИ:**







## II – ЗАДАЦИ

### Задатак број 1

#### ПРЕДУЗЕЋЕ „Б“

Ваше друштво за ревизију је у јулу мјесецу 2022. године закључило уговор о ревизији финансијских извјештаја за 2022. годину са клијентом „Б“, предузећем које послује у области дрвно-прерађивачке индустрије. Уговор је потписан након што је клијент прекинуо вишегодишњи ангажман са претходним ревизором.

Предузеће „Б“ је сачинило финансијске извјештаје на дан 31.12.2022. године, односно за период од 01.01. до 31.12.2022. године, уз тврдњу управе да су приликом њиховог сачињавања примијењени важећи Међународни стандарди финансијског извјештавања.

Биланс стања и биланс успјеха за 2022. годину, као дио сета финансијских извјештаја према важећем оквиру за финансијско извјештавање, су презентовани у наредним табелама.

#### **БИЛАНС СТАЊА**

На дан 31.12.2022. године

( у КМ)

<b>ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ</b>	<b>2022.</b>	<b>2021.</b>
<b>СТАЛНА СРЕДСТВА</b>	<b>30.414.746</b>	<b>19.988.678</b>
Нематеријална средства	13.521	/
Некретнине, постр., опрема и инв. некретнине	30.401.225	19.988.687
- Земљиште	2.368.718	2.368.718
- Грађевински објекти	10.819.019	9.373.756
- Постројења и опрема	6.440.535	4.369.055
- Аванси и инвестиционе некретнине у припреми	10.772.953	3.877.158
<b>ОБРТНА/ТЕКУЋА СРЕДСТВА</b>	<b>35.418.122</b>	<b>32.851.383</b>
1. Залихе	13.068.853	13.105.069
2. Краткорочна потраживања и пласмани	16.873.718	12.373.068
3. Готовина и еквиваленти готовине	2.972.777	5.306.179
4. ПДВ и АВР	2.502.792	2.068.067
<b>ПОСЛОВНА АКТИВА</b>	<b>65.832.868</b>	<b>52.840.070</b>
<b>УКУПНА АКТИВА</b>	<b>65.832.868</b>	<b>52.840.070</b>
<b>КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЕ</b>	<b>15.503.553</b>	<b>13.035.262</b>
Основни капитал	15.503.553	13.035.262
Резерве	46.807	46.807
<b>Нераспопређени добитак</b>	<b>2.406.291</b>	<b>6.758.282</b>
<b>Губитак до висине капитала</b>	<b>220.408</b>	<b>6.978.690</b>
-Губитак ранијих година	220.408	6.978.690
Резервисања, одложене п. обавезе и разгр. приходи	620.252	834.400
<b>ДУГОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ</b>	<b>17.635.936</b>	<b>17.141.290</b>
<b>КРАТКОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ</b>	<b>32.073.127</b>	<b>21.829.118</b>
<b>ПОСЛОВНА ПАСИВА</b>	<b>65.832.868</b>	<b>52.840.070</b>
<b>УКУПНА ПАСИВА</b>	<b>65.832.868</b>	<b>52.840.070</b>

**БИЛАНС УСПЈЕХА**

У периоду од 01.01. до 31.12.2022. године

(у КМ)

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	2022.	2021.
<b>ПОСЛОВНИ ПРИХОДИ</b>	<b>86.082.564</b>	<b>77.093.735</b>
1. Приходи од продаје робе	1.718.670	812.339
2. Приходи од продаје учинака	85.507.628	76.795.574
3. Приходи од активирања/потрошње робе и учинака	287.392	126.654
4. Смањење вриједности залиха учинака	1.840.226	968.043
5. Остали пословни приходи	409.101	327.211
<b>ПОСЛОВНИ РАСХОДИ</b>	<b>84.481.243</b>	<b>69.676.318</b>
1. Набавна вриједност продате робе	1.681.430	661.341
2. Трошкови материјала	61.821.201	50.816.756
3. Трошкови зарада, накнада зарада и остали лични рас.	7.519.075	6.695.078
4. Трошкови производних услуга	8.401.223	7.455.557
7. Трошкови амортизације и резервисања	1.699.545	1.511.629
8. Нематеријални трошкови	3.051.024	2.279.165
9. Трошкови пореза и доприноса	308.745	256.792
<b>Пословни добитак/губитак</b>	<b>1.601.321</b>	<b>7.417.417</b>
<b>ФИНАНСИЈСКИ ПРИХОДИ</b>	648.434	377.912
<b>ФИНАНСИЈСКИ РАСХОДИ</b>	643.221	375.095
<b>ДОБИТАК/ГУБИТАК РЕДОВНЕ АКТИВНОСТИ</b>	<b>1.974.186</b>	<b>7.513.488</b>
<b>ОСТАЛИ ПРИХОДИ</b>	1.167.447	446.712
<b>ОСТАЛИ РАСХОДИ</b>	383.742	515.185
<b>ДОБИТАК/ГУБИТАК ПО ОСНОВУ ОСТ. П и Р</b>	<b>783.705</b>	<b>-68.473</b>
<b>ПРИХОДИ ОД УСКЛАЂИВАЊА ВР. ИМОВИНЕ</b>	/	<b>120.473/</b>
<b>РАСХОДИ ОД УСКЛАЂИВАЊА ВР. ИМОВИНЕ</b>	/	<b>629</b>
<b>ДОБИТАК ОД УСКЛАЂИВАЊА ВР. ИМОВИНЕ</b>	/	<b>119.844</b>
<b>ПРИХОДИ/РАСХОДИ – ПРОМ. РАЧ. ПОЛИТИКА</b>	<b>-25.559</b>	/
<b>ДОБИТАК/ГУБИТАК ПРИЈЕ ОПОРЕЗИВАЊА</b>	<b>2.733.332</b>	<b>7.564.859</b>
<b>Порески расходи периода</b>	<b>264.041</b>	<b>806.577</b>
<b>НЕТО ДОБИТАК ТЕКУЋЕ ГОДИНЕ</b>	<b>2.468.291</b>	<b>6.758.282</b>
<b>УКУПНИ ПРИХОДИ</b>	<b>87.904.159</b>	<b>78.038.832</b>
<b>УКУПНИ РАСХОДИ</b>	<b>85.171.827</b>	<b>70.473.973</b>
<b>НЕТО ДОБИТАК/ГУБИТАК ТЕКУЋЕ ГОДИНЕ</b>	<b>2.468.291</b>	<b>6.758.282</b>

Током ревизије сте дошли до следећих доказа и сазнања и сачинили следеће радне папире или забиљешке:

**ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 1:**

Уговор о ангажману на ревизији финансијских извјештаја Предузећа „Б“ је потписан након што је клијент прекинуо вишегодишњи агажман са претходним ревизором. Због неразјашњених околности раскида уговора са претходним ревизором, клијент нам 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 другим поступцима ревизије провјеримо стање залиха на дан 31.12.2021. године и процијенимо да ли су оне адекватно исказане у билансу стања на тај дан, тако да, због ограничења које је наметнуо клијент, нисмо могли поуздано утврдити почетно стање залиха на почетку периода на који се односе финансијски извјештаји који су предмет ревизије.

### **ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 2:**

Проведеним поступцима ревизије сталних средстава утврдили смо да клијент у својим пословним књигама и финансијским извјештајима као властиту имовину на дан 31.12.2021. године исказује и земљиште у вриједности од 2.368.718 КМ. Локална заједница још током 2021. године оспорила власништво предузећа „Б“ над дијелом земљишта, над којим у складу са важећим прописима је могуће имати само право коришћења. Рјешењем надлежног суда из мјесеца октобра 2022. године „спорни“ дио земљишта, укупне вриједности 1.050.200 КМ, према доказима локалне заједнице има статус права коришћења.

Предузеће „Б“ је покренуло додатна расположива правна средства за оспоравање овог Рјешења, те је Управа предузећа „Б“ одбила да изврши рекласификацију земљишта као имовинске позиције. Сматрамо да би релевантне правне чињенице о овом „спорном“ дијелу земљишта требало објавити у Напоменама уз финансијске извјештаје.

### **ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 3:**

Провођењем поступака ревизије залиха смо утврдили да је за дио залиха готових производа књиговодствене вриједности 2.880.360 КМ, због тржишних поремећаја и пада тражње на извозном тржишту Европске уније дошло је до пада тржишне цијене готових производа предузећа „Б“ тако да је она за 20% мања од цијене коштања.

Управа одбија да умањи вриједност ових залиха и тврди да је у преговорима са потенцијалним купцима и да очекује да ће их моћи продати током наредне године најмање по књиговодственој вриједности. Међутим, нису нам предочени докази који би указивали на реализацију ове продаје и који би таква очекивања потврдили. Прибављени докази ревизије указују да су укупне залихе на дан 31.12.2022. године прецијењене, а расходи за годину која се завшава на тај дан потцијењени за 576.072 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 635.280 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 успоравања глобалне економије. Уколико се у току 2023. године ова потраживања не наплате, биће у цијелости отписана у тој години.

### **ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 5:**

Одговарајућим поступцима ревизије обавеза према добављачима, прибавили смо доказе да управа предузећа није, у складу са уговорном обавезом, кориговала своје обавезе према испоручиоцима дизел горива по основу затезне камате за кашњење у плаћању, што је редовно рађено у претходној години.



Пракса претходних година указује да испоручиоци горива обустављањем испоруке успијевају веома ефикасно да наплате дуг и камате у складу са уговореним условима испоруке и плаћања дизел горива. Прорачуната потцијењеност обавеза према добављачима по овом основу износи на дан 31.12.2022. године 315.600 КМ.

\*  
\*            \*

**ОД ВАС СЕ ЗАХТИЈЕВА ДА:**

1. Наведете садржај/структуру Извјештаја независног ревизора према актуелним Међународним стандардима ревизије.  

**(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

Ревизорско друштво “АБЦ” врши ревизију финансијских извјештаја привредног друштва “ХУЗ” за 2022. годину. Привредно друштво “ХУЗ” је исказало сљедећи биланс стања:

### Биланс стања привредног друштва “ХУЗ”

ОПИС	Износ 2021.	Износ 2022.
Земљиште	500.000	700.000
Грађевински објекти	1.500.000	1.400.000
Опрема	1.000.000	1.300.000
Материјална средства у припреми	500.000	1.000.000
Залихе сировина и материјала	300.000	100.000
Залихе готових производа	200.000	500.000
Новчана средства	1.000.000	500.000
<b>АКТИВА</b>	<b>5.000.000</b>	<b>5.500.000</b>
Обавезе према добављачима	400.000	500.000
Обавезе за нето плаће	200.000	400.000
Обавезе за порезе и доприносе по основу плаћа	300.000	600.000
Дугорочне обавезе по кредитима	2.000.000	1.375.000
Добит периода	100.000	550.000
Капитал	2.000.000	2.075.000
<b>ПАСИВА</b>	<b>5.000.000</b>	<b>5.500.000</b>

Проведени су сви доказни поступци и забиљежене су сљедеће спорне ситуације:

#### Забиљешка бр. 1

Привредно друштво “ХУЗ” је од пословног партнера “Дан” 10.12.2022.године добило без накнаде грађевински објекат фер процијењене вриједности 50.000 КМ и опрему фер процијењене вриједности 25.000 КМ. Процијењени преостали вијек трајања објекта је 50 година, док је процијењени вијек трајања опреме 5 година. Рачуноводствено евидентирање пријема средстава без накнаде привредно друштво “ХУЗ” извршило је по капиталном приступу, тј. у цијелости евидентирало у корист капитала друштва. Грађевински објекат и опрема нису стављени у употребу – пренос у употребу планиран је почетком јануара 2023.године након техничке провјере средстава од стране стручне комисије за пријем сталних средстава.

#### Забиљешка бр. 2

Привредно друштво “ХУЗ” пропустило је 31.12.2022.године рачуноводствено евидентирати затезне камате у вриједности од 2.400 КМ обрачунате од стране добављача “Уно” због неблагоприятног измиривања обавеза, уз образложење друштва да од наведеног добављача очекују почетком године одобравање попушта у вриједности од 5.000 КМ због набавке већих количина материјала, чиме ће ефекат затезних камата бити у потпуности поништен.

#### Забиљешка бр. 3

Привредно друштво “ХУЗ” је у финансијске извјештаје закључно са 31.12.2022.године укључило и продају готових производа извршену 05.01.2023. у износу од 7.722 КМ са

укљученим пдв-ом, а чији је трошак стицања износио 5.000 КМ, уз напомену да је продаја производа договорена крајем 2022.године а реализација је услиједила у 2023.години.

Ревизорски тим “АБЦ” укупну значајност утврђује у висини од 2,5% укупних средстава ревидираног предузећа. Распоред значајности на поједине позиције врши се сразмјерно њиховој величини на дан 31.12.2022. Све позиције се укључују у распоред почетне значајности.

**Ваш задатак је:**

- а) Одредити износ почетне значајности, а будући да је пословање клијента у претходним годинама било оптерећено одређеним неправилним евиденцијама пословних догађаја, исту коригујте за 20% што ће бити ниво коначне процјене значајности – сачинити одговарајући радни документ ревизора. (1 бод)**
- б) Израчунати значајност распоређену на финансијске позиције из спорних забиљешки – сачинити одговарајући радни документ ревизора. (3 бода)**
- с) Процијенити да ли постоји прецјењивање или подцјењивање елемената финансијских извјештаја у спорним забиљешкама – сачинити одговарајући примјер радне верзије процјене грешака у рачуноводственој евиденцији привредног друштва “ХУЗ”, уз квалификацију да ли постоји или не постоји грешка у евиденцији спорне ситуације, уколико постоји грешка да ли иста резултира прецјењивањем или подцјењивањем позиција финансијских извјештаја друштва “ХУЗ” те да ли се ради о значајној или прожимајућој грешци на нивоу финансијске позиције и финансијског извјештаја, узимајући у обзир раније утврђену и распоређене вриједности значајности на позиције биланса стања. (6 бодова)**
- д) Дати ревизорско мишљење о финансијским извјештајима привредног друштва “ХУЗ” у складу са међународним ревизорским стандардима. Није потребан цијели текст ревизорског мишљења него само пасуси у којима се изражава мишљење и евентуално пасуси у којима се објашњава основ за модификацију и пасуси у којима се наглашавају одређене чињенице. (4 бода)**
- е) Уколико се не слажете са начином на који је привредно друштво “ХУЗ” провело књижење пословних промјена из спорних забиљешки прикажите на који начин је предметно друштво требало провести књижење наведених догађаја које бисте сматрали исправним. (6 бодова)**

**ОЧЕКИВАНИ ОДГОВОРИ:**









