

КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈУ
БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

ИСПИТ ЗА СТИЦАЊЕ ПРОФЕСИОНАЛНОГ ЗВАЊА
ОВЛАШЋЕНИ РЕВИЗОР
(ИСПИТНИ ТЕРМИН: МАЈ 2024. ГОДИНЕ)

ПРЕДМЕТ 11:
НАПРЕДНА РЕВИЗИЈА

I - ЕСЕЈИ

Есеј број 1 – Извјештаји независног ревизора

(а) Објасните потребу за стандардизовањем Извјештаја независног ревизора и наведите основне елементе/садржај овог извјештаја према захтјеву актуелног релевантног Међународног стандарда ревизије (5 бодова)

(б) Објасните одговорност ревизора за ревидоване финансијске извјештаје и наведите како би требало да изгледа, односно шта да садржи одговарајући пасус/параграф Извјештаја независног ревизора који ту одговорност описује (5 бодова)

(ц) Објасните позитивно мишљење ревизора о финансијским извјештајима и наведите како се оно изражава (5 бодова)

(д) Објасните мишљење са резервом, околности у којима је ово мишљење примјерен избор ревизора и начин на који се такво мишљење изражава (5 бодова)

Есеј број 2 – Утицај и примјена информационих технологија (ИТ) у ревизији

(а) Које су основне карактеристике рачунарски подржаних рачуноводствених информационих система и какав је њихов утицај на ревизију ФИ? (5 бодова)

(б) Које су основне специфичности ревизије у ИТТ окружењу? (5 бодова)

(ц) Објасните могућности примјене рачунара као ревизијског алата (5 бодова)

(д) Објасните шта су ревизорски софтверски пакети (5 бодова)

Есеј број 3 – Ревизорове одговорности у вези са преварама у ревизији финансијских извјештаја

Руводећи се одредбама МСР 240 – Ревизорове одговорности у вези са преварама у ревизији финансијских извјештаја, објасните:

- a) Циљеве ревизора у вези са преварама у финансијским извјештајима (4 бода)**
- b) Начине остварења лажног финансијског извјештавања (4 бода)**
- c) Начине остварења злоупотребе запосленика уз навођење адекватног примјера (4 бода)**
- d) С ким ревизор треба остварити комуникацију о својим сумњама/сазнањима уколико препозна превару или прикупи информације које упућују на почињење преваре, те на који начин (8 бодова)**

Одговори:

II - ЗАДАЦИ:

Задатак број 1 - ПРЕДУЗЕЋЕ „А“

Ваше друштво за ревизију је почетком јула мјесеца 2022. године закључило уговор о ревизији финансијских извјештаја за 2023. годину са клијентом „А“, предузећем које послује у области производње, преноса и дистрибуције електричне енергије. Клијент ревизије је омогућио комуникацију и увид у радне папире претходног ревизора.

Предузеће „А“ је сачинило финансијске извјештаје на дан 31.12.2023. године, односно за период од 01.01. до 31.12.2023. године, уз тврдњу управе да су приликом њиховог сачињавања примијењени важећи Међународни стандарди финансијског извјештавања.

Биланс стања и биланс успјеха за 2023. годину, као дио сета финансијских извјештаја према важећем оквиру за финансијско извјештавање, су презентовани у наредним табелама.

БИЛАНС СТАЊА

На дан 31.12.2023. године

(у КМ)

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	2023.	2022.
СТАЛНА СРЕДСТВА	131.588.380	141.613.287
Нематеријална средства	5.887.345	4.651.024
Некретнине, постројења и опрема	104.651.566	136.595.913
1. Земљиште	325.601	325.601
2. Грађевински објекти	24.512.651	46.224.864
3. Постројења и опрема	70.407.339	80.896.118
4. Аванси и НПО у припреми	9.405.975	9.149.330
ИНВЕСТИЦИОНЕ НЕКРЕТНИНЕ	502.146	289.785
ДУГОРОЧНИ ФИНАНСИЈСКИ ПЛАСМАНИ	20.547.323	76.547
ОДЛОЖЕНА ПОРЕСКА СРЕДСТВА	116.341	130.910
ОБРТНА/ТЕКУЋА СРЕДСТВА	15.990.968	13.800.846
1. Залихе и стална средства за продају	4.261.931	2.899.896
2. Краткорочна потраживања	6.798.614	9.015.707
3. Краткорочни пласмани	242.999	467.653
3. Готовина и еквиваленти готовине	4.272.569	950.533
4. Краткорична разграничења	414.855	467.057
ПОСЛОВНА АКТИВА	147.695.689	155.545.043
ВАНБИЛАНСНА АКТИВА	26.593.141	40.477.069
УКУПНА АКТИВА	174.288.830	196.022.112
КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЕ	54.662.093	60.367.691
ОСНОВНИ КАПИТАЛ	15.795.899	15.795.899
РЕЗЕРВЕ	9.006.386	8.913.743
РЕВАЛОРИЗАЦИОНЕ РЕЗЕРВЕ	29.859.808	35.658.049
НЕРАСПОРЕЂЕНА ДОБИТ	36.690.262	27.687.102
1. Нераспоређена добит ранијих година	30.541.404	26.229.055
2. Нераспоређена добит текуће године	6.148.858	1.158.047
ДУГОРОЧНА РЕЗЕРВИСАЊА	956.157	984.357

ДУГОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ	9.296.508	17.538.292
РАЗГРАН. ПРИХОДИ И ПРИМЉ. ДОНАЦИЈЕ	13.055.708	11.986.203
ОДЛОЖЕНЕ ПОРЕСКЕ ОБАВЕЗЕ	5.238.531	6.008.549
КРАТКОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ	27.796.430	31.272.849
ПОСЛОВНА ПАСИВА	147.695.689	155.545.043
ВАНБИЛАНСНА ПАСИВА	26.593.141	40.477.069
УКУПНА ПАСИВА	174.288.830	196.022.112

БИЛАНС УСПЈЕХА

У периоду од 01.01. до 31.12.2023. године

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	(у КМ)	
	2023.	2022.
ПОСЛОВНИ ПРИХОДИ	30.159.658	38.336.838
1. Приходи од продаје робе	15.175	9.983.472
2. Приходи од пружених услуга	26.961.201	26.704.762
3. Остали пословни приходи	3.183.282	1.648.604
ПОСЛОВНИ РАСХОДИ	27.971.673	35.154.214
1. Набавна вриједност продате робе	5.939.926	9.609.683
2. Трошкови материјала	705.578	592.415
3. Трошкови зарада, накнада зарада и остали л. примања	12.016.059	12.938.159
4. Трошкови производних услуга	1.513.966	1.751.563
7. Трошкови амортизације и резервисања	6.109.147	6.789.771
8. Нематеријални трошкови	735.238	2.319.821
9. Трошкови пореза и доприноса	221.413	569.375
ПОСЛОВНИ ДОБИТАК	2.187.985	3.182.624
ФИНАНСИЈСКИ ПРИХОДИ	149.771	269.522
ФИНАНСИЈСКИ РАСХОДИ	335.375	950.448
ДОБИТАК/ГУБИТАК РЕДОВНЕ АКТИВНОСТИ	-602.072	-167.025
ОСТАЛИ ПРИХОДИ	126.757	206.716
ОСТАЛИ РАСХОДИ	25.316	2.442.027
ДОБИТАК РЕДОВНЕ АКТИВНОСТИ	2.002.381	2.501.698
ОСТАЛИ ПРИХОДИ И ДОБИЦИ	1.274.937	237.313
ОСТАЛИ РАСХОДИ И ГУБИЦИ	67.826	140.004
ДОБИТАК/ ПО ОСНОВУ ОСТ. ПР. и РАСХОДА	1.207.111	97.309
ПРИХОДИ ОД УСКЛАЂИВАЊА ВР. ИМОВИНЕ	45.828	/
РАСХОДИ ОД УСКЛАЂИВАЊА ВР. ИМОВИНЕ	44.247	1.104.567
ДОБИТАК/ГУБИТАК ОД УСКЛ. ВР. ИМОВИНЕ	1.581	-1.104.567
УКУПНИ ПРИХОДИ	31.632.083	38.849.952
УКУПНИ РАСХОДИ	28.439.658	37.391.318
НЕТО ДОБИТАК ПРИЈЕ ОПОРЕЗИВАЊА	3.192.425	1.458.634
ТЕКУЋИ И ОДЛ. ПОРЕЗ НА ДОБИТ (нето ефекат)	405.137	-300.587
НЕТО ДОБИТАК ПЕРИОДА	3.597.562	1.158.047

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

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 1:

Проведеним поступцима ревизије нематеријалних средстава утврдили смо да клијент у својим пословним књигама и финансијским извјештајима исказује вриједност концесија за изградњу хидроелектрана на дан 31.12.2023. године у вриједности од 2.585.300 КМ. У наведеном износу је и вриједност концесије, у износу од 1.108.770 КМ, која је била предмет судског спора покренутог у другој половини 2021. године. Правоснажном судском одлуком је утврђено да је иницијална вриједност концесије неадекватно утврђена, односно потцијењена за 455.000 КМ.. Предузеће „А“ је покренуло додатна расположива правна средства за оспоравање ове судске Одлуке, те је Управа предузећа „А“ одбила да изврши корекцију ове имовинске позиције. Сматрамо да је приликом сачињавања финансијских извјештаја требало уважити наведену правоснажну Одлуку суда.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 2:

Проведеним поступцима ревизије некретнина, постројења и опреме утврдили смо да клијент у својим пословним књигама и финансијским извјештајима исказује вриједност постојења и опреме у припреми на дан 31.12.2023. године у вриједности од 3.225.000 КМ. Наведни износ представља нову опрему у једној од „властитих“ хидроелектрана која је почетком децембра 2023. године у цијелости замијенила постојећу опрему, те у другој половини децембра тестирана кроз пробну производњу. Кроз провођење одговарајућих поступака ревизије утврдили смо да су испуњени сви предуслови за „активирање“ ове опреме, те да је пребрало да она буде укључена у вриједност „активних“ постројења и опреме. Управа предузећа „А“ не прихвата да изврши корекцију ове имовинске позиције, уз образложење да ће ову „реклаификацију“ извршити почетком 2024. пословне године.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 3:

Анализом наплативости потраживања од купаца, у оквиру ревизије потраживања, утврдили смо да се дио потраживања од купаца у износу од 2.680.420 КМ односи на потраживања од три купца над којим је покренут стечајни поступак током 2023. године. Управа предузећа није извршила исправку вриједности ових потраживања, иако је рачуноводственом политиком „прописано“ да у оваквим околностима треба умањити вриједност потраживања за најмање 60%, уз образложење да су стечајни управници признали цијелокупна потраживања предузећа „А“.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 4:

Одговарајућим поступцима ревизије обавеза према добављачима, прибавили смо доказе да Управа предузећа „А“ није, у складу са уговорном обавезом, кориговала своје обавезе према добављачима по основу затезне камате за кашњење у плаћању, што је редовно „рађено“ у претходним годинама.

Пракса претходних година указује да се ради о добављачима који обустављањем испоруке успијевају веома ефикасно да наплате дуг и камате у складу са уговореним условима испоруке и плаћања. Прорачуната потцијењеност обавеза према добављачима по овом основу износи на дан 31.12.2023. године 385.200 КМ.

Управа предузећа „А“ то није урадила позивајући се на „договор“ са овим добављачима да се овај дуг уплати у првом кварталу 2024. године.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 5:

Одговарајућим поступцима ревизије који се односе на правне спорове у које је укључено Предузеће „А“, утврдили смо постојање спора по основу тужбе запослених за неизвршене

уплате накнада у складу са Гранским колективним уговором у периоду од 2020. до 2022. године. Тужбени захтјев у случају губитка спора би значио исплату износа од 1.144.000 КМ, увећан за законску затезну камату до дана исплате.

Коначни исход овог спора се још увијек не може процијенити, као ни висину потенцијалне обавезе Предузећа „А“, те није могуће извршити ни потребно резервисање за те сврхе. Сматрамо да би ову чињеницу требало објавити у напоменама уз финансијске извјештаје.

Руководство Предузећа се противи томе, јер сматра да је исход неизвијестан и да су у току „преговори“ са запосленима како би се пронашло рјешење које би довело до повлачења тужбе.

*
* *

ОД ВАС СЕ ЗАХТИЈЕВА ДА:

- 1. Објасните шта се подразумева под независношћу у ревизији финансијских извјештаја (ФИ)**

(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 “АБЦ” врши ревизију финансијских извјештаја за 2023.годину код привредног друштва “ХУЗ”. Привредно друштво “ХУЗ” је исказало слjedeћи биланс стања:

Биланс стања привредног друштва “ХУЗ”

ОПИС	Износ 2022.	Износ 2023.
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	50.000	780.000
Новчана средства	200.000	100.000
АКТИВА	4.400.000	5.400.000
Обавезе према добављачима	300.000	500.000
Обавезе за нето плаће	200.000	600.000
Обавезе за порезе и доприносе по основу плаћа	300.000	800.000
Дугорочне обавезе по кредитима	2.000.000	2.000.000
Добит периода	600.000	500.000
Капитал	1.000.000	1.000.000
ПАСИВА	4.400.000	5.400.000

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

У току пословне године, забиљежене су слjedeће информације о трошковима пословања:

- материјал за производњу производа “а” 460.000 КМ
- материјал за производњу производа “б” 200.000 КМ
- услуге дораде производа ”а” 200.000 КМ
- услуге дораде производа ”б” 99.000 КМ
- електрична енергија у погону 85.000 КМ
- електрична енергија остало 50.000 КМ
- индиректни материјал 300.000 КМ
- бруто плате за директни рад производа “а” 400.000 КМ
- бруто плате за директни рад производа “б” 250.000 КМ
- бруто плате администрације у погону 150.000 КМ
- бруто плате управе и продаје 100.000 КМ
- обрачуната амортизација сталних средстава погона 330.000 КМ
- обрачуната амортизација осталих сталних средстава 170.000 КМ
- канцеларијски материјал 15.000 КМ
- непроизводне услуге 70.000 КМ
- обрачуната резервисања 30.000 КМ

Додатне информације у вези производње:

- произведено је 2.000 комада производа “а” и 3.000 комада производа “б”,
- за производњу производа “а” потребно је 20 машинских сати, а за производњу производа “б” 5 машинских сати,
- нормални капацитет производње је 60.000 машинских сати,
- општи трошкови распоређују се на производе по машинским сатима производње,
- недовршена производња по попису на крају периода је 24.000 КМ и односи се на производ “б”,
- недовршена производња на почетку периода је 40.000 КМ и односи се на производ “а”,
- у производњи производа “а” остварен је нус производ у тржишној вриједности од 100.000 КМ,
- продане су залихе готовог производа „а“ и нус производа уз разлику у цијени од 30%,
- почетне залихе готових производа односиле су се на производ „б“.

Ревизорски тим “АБЦ” укупну значајност утврђује у висини од 2% укупних средстава ревидираног предузећа. Распоред значајности на поједине позиције врши се сразмјерно њиховој величини на дан 31.12.2023. Све позиције се укључују у распоред почетне значајности.

Ваш задатак је:

- a) Одредити износ почетне значајности, који ће бити коригован за 10% за потребе израчунавања коначне процјене значајности због претходних открића слабих интерних контрола у предузећу ХУЗ. (2 бода)**
- b) Алоцирати значајност на спорну позицију финансијског извјештаја. (2 бода)**
- c) Припремити радни документ ревизора о обрачуну трошкова конверзије према МРС-у 2. (10 бодова)**
- d) Припремити радни документ ревизора о стању и промјени на спорној позицији. (2 бода).**
- e) Процијенити да ли постоји прецјењивање или подцјењивање спорног елемента финансијског извјештаја, као и његов потенцијални утицај на мишљење ревизора. (2 бода)**
- f) Дати ревизорско мишљење о финансијским извјештајима привредног друштва “ХУЗ” у складу са међународним ревизорским стандардима. Није потребно писати цијели текст ревизорског мишљења. (2 бода)**

