

КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈУ
БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

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

ПРЕДМЕТ 11:
НАПРЕДНА РЕВИЗИЈА

I - ЕСЕЈИ

Есеј бр. 1 – Професионална етика ревизије

(а) Објасните потребу за кодексом етике за за рачуноводствену професију (5 бодова)

(б) Наведите суштину и основну структуру ИФАЦ-овог кодекса етике за професионалне рачуновође. (5 бодова)

(ц) Објасните принцип професионалне оспособљености и дужне пажње

(5 бодова)

**(д) Објасните принцип независности према Етичком кодексу за професионалне рачуновође
(5 бодова)**

Есеј бр. 2 – Саопштавање недостатака у интерним контролама

Руводећи се одредбама МСР 265 – *Саопштавање недостатака у интерним контролама онима који су задужени за управљање и менаџменту* наведите и објасните:

- а) компоненте интерних контрола и њихове саставне дијелове (15 бодова)**
- б) начин на који ревизор приопћава недостатке у интерним контролама друштва онима који су задужени за управљање и менаџменту И информације које ревизор укључује у извјештај (5 бодова)**

Одговори:

Есеј бр. 3 – Етичка питања у ревизији јавног сектора

Разматрајући етичка питања у ревизији јавног сектора, објасните:

- a) Основне принципе Мексичке декларације (12 бодова)**
- b) Начела транспарентности и одговорности за рад врховних ревизорских институција (8 бодова)**

II - ЗАДАЦИ:

Задатак број 1 - ПРЕДУЗЕЋЕ „Б“

Ваше друштво за ревизију је половином јуна 2022. године закључило уговор о ревизији финансијских извјештаја за 2023. годину са клијентом „Б“, предузећем које послује у области здравствене заштите и туризма. Уговор је потписан након што је клијент у складу са обавезом ротације независног ревизора провео прописану процедуру и изабрао ваше ревизорско друштво за пржање услуга независне екстерне ревизије за наредне три године.

Предузеће „Б“ 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 примјенени 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

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	2023.	(у КМ) 2022.
СТАЛНА СРЕДСТВА	53.559.653	50.555.019
1. Нематеријална средства	118.499	135.069
2. Некретнине, постројења и опрема	53.389.154	50.367.950
- Земљиште	7.085.403	7.085.403
- Грађевински објекти	37.606.759	30.375.428
- Постројења и опрема	383.286	868.645
- Аванси и инвестиционе некретнине у припреми	8.313.706	12.038.474
Дугорочни финансијски пласмани	52.000	52.000
ОБРТНА/ТЕКУЋА СРЕДСТВА	9.929.537	8.723.124
1. Залихе	704.702	478.777
2. Краткорочна потраживања	16.873.718	12.373.068
3. Краткорочни финансијски пласмани	1.000.000	1.017.981
4. Готовина и еквиваленти готовине	7.201.971	6.035.787
4. ПДВ и АВР	209.582	286.270
ПОСЛОВНА АКТИВА	63.489.190	59.278.143
ВАНБИЛАНСНА АКТИВА	900.549	850.010
УКУПНА АКТИВА	64.389.739	60.128.153
КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЕ	44.420.960	43.342.726
Основни капитал	33.600.177	33.600.117
Резерве (законске и статутарне)	5.562.140	4.483.906
Ревалоризационе резерве	5.258.643	5.258.643
Нераспоређени добитак	12.418.419	7.479.250
Нераспоређени добитак ранијих година	6.391.848	3.166.313
Нераспоређени добитак текуће године	6.026.571	4.312.937
ДУГОРОЧНА РЕЗЕРВИСАЊА	695.764	695.764
ДУГОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ	2.915.125	4.370.639

КРАТКОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ И РЕЗЕРВИСАЊА	3.038.922	3.389.764
Краткорочне финансијске обавезе	1.455.604	1.423.357
Краткорочне обавезе из пословања	350.211	697.450
Обавезе за плате и накнаде плата	409.290	296.609
Остале обавезе	616.530	628.382
Пореске обавезе	89.932	175.367
Краткорочна разграничења	119.355	168.599
ПОСЛОВНА ПАСИВА	63.489.190	59.278.143
ВАНПОСЛОВНА ПАСИВА	909.549	850.010
УКУПНА ПАСИВА	64.389.739	60.128.153

БИЛАНС УСПЈЕХА

У периоду од 01.01. до 31.12.2023. године

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	2023.	2022. (у КМ)
ПОСЛОВНИ ПРИХОДИ	20.353.251	15.891.953
1. Приходи од продаје робе	2.036.775	1.517.555
2. Приходи од пружених услуга	17.844.135	13.977.533
3. Приходи од активирања/потрошње робе и учинака	287.392	126.654
4. Остали пословни приходи	472.341	376.865
ПОСЛОВНИ РАСХОДИ	13.567.732	11.234.232
1. Набавна вриједност продате робе	676.692	535.677
2. Трошкови материјала	3.237.683	2.162.967
3. Трошкови горива и енергије	1.277.598	977.654
4. Трошкови зарада, накнада зарада и остали лични рас.	5.108.284	4.513.304
5. Трошкови производних услуга	824.701	797.707
6. Трошкови амортизације и резервисања	1.699.545	1.511.629
7. Нематеријални трошкови	192.765	170.136
8. Трошкови пореза и доприноса	153.852	98.986
Пословни добитак	6.785.519	4.657.721
ФИНАНСИЈСКИ ПРИХОДИ	82.423	52.838
ФИНАНСИЈСКИ РАСХОДИ	65.344	11.756
ДОБИТАК РЕДОВНЕ АКТИВНОСТИ	6.802.598	4.698.803
ОСТАЛИ ПРИХОДИ	55.175	141.388
ОСТАЛИ РАСХОДИ	87.076	193.625
ГУБИТАК ПО ОСНОВУ ОСТ. П и Р	-31.901	-52.237
Приходи по основу промјена РП и исправке гр. РГ	16.478	45.083
Раходи по основу промјена РП и исправке гр. РП	72.808	39.724
УКУПНИ ПРИХОДИ	20.507.327	16.131.262
УКУПНИ РАСХОДИ	13.792.960	11.479.337
ДОБИТАК ПРИЈЕ ОПОРЕЗИВАЊА	6.714.367	4.651.925
ТЕКУЋИ И ОДЛОЖЕНИ ПОРЕЗ НА ДОБИТАК	687.796	338.988
НЕТО ДОБИТАК ТЕКУЋЕ ГОДИНЕ	6.026.571	4.312.937

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

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 1:

Проведеним поступцима ревизије сталних средстава утврдили смо да клијент у својим пословним књигама и финансијским извјештајима као властиту имовину на дан 31.12.2023. године исказује и земљиште у вриједности од 7.085.403 КМ. Локална заједница је још током 2022. 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 новембра 2023. године „спорни“ дио земљишта, укупне вриједности 950.800 КМ, према релевантним 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. 2:

Проведеним поступцима ревизије грађевинских објеката и опреме, који се у складу са Рачуноводственом политиком накнадно вреднују по моделу ревалоризације, утврдили смо да клијент у својим пословним књигама и финансијским извјештајима није исказао ефекте процјене извршене од стране екстерног процјењивача крајем 2023. године. Због тога је вриједност ове двије имовинске позиције и вриједност ревалоризационих резерви на дан 31.12.2023. године прецијењена за износ од 887.500 КМ.

Управа предузећа „Б“ није одобрила корекцију вриједности грађевинских објеката и опреме и ревалоризационих резерви за наведени износ, а планира да нову процјену и њене ефектена финансијске извјештаје исказе у финансијским извјештајима за 2024. годину, уз објављивање одговарајућег образложења у вези са овом својом одлуком објави у Напоменама уз финансијске извјештаје за 2023. годину.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 3:

Провођењем поступака ревизије залиха смо утврдили да, дио залиха материјала књиговодствене вриједности 280.920 КМ, којима је истекао рок употребе у другој половини децембра 2023. године, није отписан у складу са Рачуноводственом политиком.

Управа предузећа „Б“ није одобрила отпис ових залиха и тврди да је уобичајена пракса у претходном периоду била да се овакви отписи врше у јануару наредне године. Прибављени докази ревизије указују да су укупне залихе на дан 31.12.2023. године прецијењене, а расходи за годину која се завршава на тај дан потцијењени за наведени износ.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 4:

Одговарајућим поступцима ревизије дугорочних резервисања, прибавили смо доказе да Управа предузећа „Б“ није у пословним књигама и финансијским извјештајима исказала ефекте актуарске

процјене резервисања за накнаде и бенефиције запослених, те је због тога ова билансна позиција потцијењена на дан 31.12.2023. године за износ од 175.950 КМ.

Управа предузећа „Б“ није извршила исправку вриједности ових резервисања јер планира да током 2024. године размотри и усвоји нови стимулативнији модел за бенефиције запослених, те да у складу са тим утврди и искаже нову вриједност ове билансне позиције на дан 31.12.2024. године.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 5:

Одговарајућим поступцима ревизије који се односе на правне спорове у које је укључено Предузеће „Б“, утврдили смо постојање спора по основу угрожавања животне средине. Током 2022. године дошло је до великог уништавања рибљег фонда у ријеци у коју и Предузеће „Б“ испушта отпадне воде, те би један од потенцијалних узрочника би могло бити и ово Предузеће. Руководство Предузећа „Б“ је било кооперативно приликом свеобухватне истраге везане за овај еколошки инцидент и сматра да је презентовало одговарајуће доказе који би требало да га ослободе одговорности. Међутим, надлежни органи су током 2023. поднијели тужбу која укључује и Предузеће „Б“. Коначни исход овог спора се још увијек не може процијенити. Стога, без обзира на висину тужбеног захтјева, није могуће процијенити висину потенцијалне обавезе Предузећа „Б“, те није могуће извршити ни потребно резервисање за те сврхе. Сматрамо да би ову чињеницу требало објавити у Напоменама уз финансијске извјештаје. Руководство Предузећа „Б“ се противи томе, јер сматра да је исход веома неизвјестан (сматра да је све то само “медијска помпа, и да од наведене тужбе нема ништа”), а да би објављивање овог питања у Напоменама, могло нанијети штету имици Предузећа, које има значајан број пацијената и гостију и из земљама Европске Уније.

*

* *

ОД ВАС СЕ ЗАХТИЈЕВА ДА:

1. Наведете компоненте и објасните модел ризика ревизије финансијских извјештаја
(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 сљедећи 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	2.600.000
Дугорочна активна временска разграничења	220.000	334.500
Залихе материјала	50.000	200.000
Залихе производње у току	50.000	100.000
Залихе готових производа	50.000	380.000
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 вредновање трошкова конверзије према МРС-у 2 *Залихе* је спорно.

Предузеће „ХУЗ“ има у свом саставу: погон «А», у коме се производе производи «а», «б» и «ц» и топлану-погон «Б» која грије (врши услуге) погон «А» и просторије «управе и продаје». Предузеће примјењује обрачун трошкова према МРС-у 2, а додатну калкулацију цијене коштања у погону «А». Опћи трошкови у погону «А» дијеле се према директним трошковима, а трошкови погона «Б» дијеле се према укупним трошковима на носиоце.

Трошкови пословања настали у 2023. години су:

- трошкови директног материјала у погону «А» 110.000 КМ
- трошкови горива у погону «Б» 80.000 КМ
- трошкови директног рада у погону «А» 90.000 КМ
- трошкови директног рада у погону «Б» 20.000 КМ
- режијски трошкови у управи и продаји 80.000 КМ
- укупни индиректни трошкови у погону «А» 40.000 КМ
- укупни индиректни трошкови у погону «Б» 26.000 КМ

Додатне аналитичке информације о трошковима и пословању су сљедеће:

- директни трошкови за производ «а» 100.000 КМ, а за производ «б» 30.000 КМ;

- примљено је из производње 1.000 комада производа «а», 2.000 комада производа «б» и 1.000 комада производа «ц»;
- искориштени капацитет производње одговара нормалном капацитету;
- цјелокупна започета производња током периода је завршена и смјештена на залихе;
- недовршена производња на крају периода износи 50.000 КМ и одговара незавршеној производњи са почетка периода због недостајућих залиха репроматеријала који су онемогућили завршетак производње током 2023. године а нормализација снабдијевања тржишта потребним репроматеријалом према процјени менаџмента очекује се почетком 2024. године;
- продато је 50% производа «а» и 100% производа «б» и «ц» уз обрачун 20% разлике у цијени.

Ревизорски тим “АБЦ” укупну значајност утврђује у висини од 3% укупних средстава ревидираног предузећа или укупног прихода друштва у зависности шта је веће. Укупни приходи друштва остварени у току 2023. године износе 5.000.000 КМ. Распоред значајности на поједине позиције врши се сразмјерно њиховој величини на дан 31.12.2023. Све позиције, осим новчаних средстава, укључују се у распоред почетне значајности.

Ваш задатак је:

- а) Одредити износ почетне значајности. (2 бода)**
- б) Алоцирати значајност на спорне позиције финансијских извјештаја. (2 бода)**
- с) Припремити радни документ ревизора о обрачуну трошкова конверзије према МРС-у 2. (10 бодова)**
- д) Припремити радни документ ревизора о стању и пројени на спорним позицијама. (2 бода)**
- е) Процијенити да ли постоји прецјењивање или подцјењивање спорних елемената финансијског извјештаја, као и њихов потенцијални утицај на мишљење ревизора. (2 бода)**
- ф) Дати ревизорско мишљење о финансијским извјештајима привредног друштва “ХУЗ” у складу са међународним ревизорским стандардима. Није потребно писати цијели текст ревизорског мишљења. (2 бода)**

Рјешење:

