

КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈУ  
БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

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

ПРЕДМЕТ 11:  
**НАПРЕДНА РЕВИЗИЈА**

**I - ЕСЕЈИ**

**Есеј бр. 1** – Очекивање од ревизије и јаз у очекивањима

- a) Наведите основне теорије понуде и потражње ревизорских услуга и објасните теорију давања кредибилитета (5 бодова)
- b) Наведите очекивања од ревизије ФИ и јаз у очекивањима (5 бодова)
- c) Објасните концепт разумног увјеравања у ревизији ФИ (5 бодова)
- d) Наведите нова очекивања од ревизије у контексту повећања одговорности ревизора за дато мишљење о финансијским извјештајима (предложене промјене Осме директиве и нови стандард о извјештавању и преиспитивању постојећих стандарда ревизије /Одбор за међународне стандарде ревизије и увјеравања/) (5 бодова)









**Есеј бр. 2 – Планирање ревизије финансијских извјештаја**

- a) Наведите основне фазе стандардизованог модела поступка ревизије финансијских извјештаја и њихове основне циљеве (5 бодова)**
- b) Наведите основне поступке фазе планирања ревизије финансијских извјештаја (5 бодова)**
- c) Објасните ревизорски приступ утврђивању/планирању материјалности (значајности) (5 бодова)**
- d) Објасните суштину модела ризика у ревизији финансијских извјештаја (5 бодова)**











**Есеј број 3 – Ревизија некретнина, постројења и опреме**

- a) Објасните основне карактеристике које у великој мјери дефинишу приступ и поступке ревизије некретнина, постројења и опреме (3 бода)
- b) Представите упитник који ревизор може користити с циљем упознавања са системом интерних контрола везаних за некретнине, постројења и опрему (7 бодова)
- c) Представите контролне тестове које ревизор изводи за потребе процјене контролног ризика приликом израде плана ревизије некретнина, постројења и опреме (10 бодова)

**ОЧЕКИВАНИ 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 2022. годину са клијентом „А“, предузећем које послује у области прехранбене индустрије. Уговор је потписан након што је клијент у складу са регулативом извршио замјену ревизора који током претходне три године ревидовао његове финансијске извјештаје. Клијент ревизије је омогућио комуникацију и увид у радне папире претходног ревизора.

Предузеће „А“ 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

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	( у КМ)	
	2022.	2021.
<b>СТАЛНА СРЕДСТВА</b>	<b>33.178.969</b>	<b>32.631.887</b>
Некретнине, постр., опрема и инв. некретнине	18.778.969	18.145.030
- Земљиште	10.898.216	10.898.216
- Грађевински објекти	3.163.821	3.564.225
- Опрема	3.864.332	3.635.310
- инвестиционе некретнине	852.600	47.279
<b>ДУГОРОЧНИ ФИНАНСИЈСКИ ПЛАСМАНИ</b>	<b>14.400.000</b>	<b>14.486.857</b>
<b>ОБРТНА/ТЕКУЋА СРЕДСТВА</b>	<b>14.154.865</b>	<b>14.474.733</b>
1. Залихе	9.994.574	9.258.529
2. Краткорочна потраживања и пласмани	3.764.573	5.147.122
3. Готовина и еквиваленти готовине	395.718	29.900
4. ПДВ и АВР	/	39.182
<b>ПОСЛОВНА АКТИВА</b>	<b>47.333.834</b>	<b>47.106.620</b>
<b>УКУПНА АКТИВА</b>	<b>47.333.834</b>	<b>47.106.620</b>
<b>КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЕ</b>	<b>15.695.865</b>	<b>16.054.832</b>
Основни капитал	36.393.871	36.393.871
<b>Губитак до висине капитала</b>	<b>7.170.848</b>	<b>7.170.848</b>
-ранијих година	8.001.071	4.763.311
-текуће године	/	2.407.537
Резервисања, одложене п. обавезе и разгр. приходи	40.396	121.738
<b>ДУГОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ</b>	<b>3.805.459</b>	<b>4.116.733</b>
<b>КРАТКОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ</b>	<b>13.999.584</b>	<b>13.448.260</b>
<b>ПОСЛОВНА ПАСИВА</b>	<b>47.333.834</b>	<b>47.106.620</b>
<b>УКУПНА ПАСИВА</b>	<b>47.333.834</b>	<b>47.106.620</b>

## БИЛАНС УСПЈЕХА

У периоду од 01.01. до 31.12.2022. године

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	( у КМ)	
	2022.	2021.
<b>ПОСЛОВНИ ПРИХОДИ</b>	<b>10.051.025</b>	<b>16.2106.208</b>
1. Приходи од продаје робе	4.395	672.216
2. Приходи од продаје учинака	9.150.872	10.972.543
3. Остали пословни приходи	420.916	190.942
<b>ПОСЛОВНИ РАСХОДИ</b>	<b>10.280.861</b>	<b>15.621.280</b>
1. Набавна вриједност продате робе	3.880	566.399
2. Трошкови материјала	5.844.330	9.142.633
3. Трошкови зарада, накнада зарада и остали лични рас.	2.142.253	3.042.486
4. Трошкови производних услуга	982.314	1.268.754
7. Трошкови амортизације и резервисања	985.738	1.097.301
8. Нематеријални трошкови	153.173	217.682
9. Трошкови пореза и доприноса	169.173	286.043
<b>Пословни добитак/губитак</b>	<b>-229.836</b>	<b>594.928</b>
<b>ФИНАНСИЈСКИ ПРИХОДИ</b>	16.425	13
<b>ФИНАНСИЈСКИ РАСХОДИ</b>	388.661	761.966
<b>ДОБИТАК/ГУБИТАК РЕДОВНЕ АКТИВНОСТИ</b>	<b>-602.072</b>	<b>-167.025</b>
<b>ОСТАЛИ ПРИХОДИ</b>	126.757	206.716
<b>ОСТАЛИ РАСХОДИ</b>	25.316	2.442.027
<b>ДОБИТАК/ГУБИТАК ПО ОСНОВУ ОСТ. П и Р</b>	<b>101.441</b>	<b>-2.235.311</b>
<b>ПРИХОДИ ОД УСКЛАЂИВАЊА ВР. ИМОВИНЕ</b>	<b>697.375</b>	/
<b>РАСХОДИ ОД УСКЛАЂИВАЊА ВР. ИМОВИНЕ</b>	<b>86.857</b>	/
<b>ДОБИТАК ОД УСКЛАЂИВАЊА ВР. ИМОВИНЕ</b>	<b>610.518</b>	/
<b>ПРИХОДИ/РАСХОДИ – ПРОМ. РАЧ. ПОЛИТИКА</b>	<b>-1.381</b>	<b>-5.201</b>
<b>ДОБИТАК/ГУБИТАК ПРИЈЕ ОПОРЕЗИВАЊА</b>	<b>108.506</b>	<b>-2.407.537</b>
<b>УКУПНИ ПРИХОДИ</b>	<b>10.891.782</b>	<b>16.422.937</b>
<b>УКУПНИ РАСХОДИ</b>	<b>10.783.276</b>	<b>18.830.474</b>
<b>НЕТО ДОБИТАК/ГУБИТАК ТЕКУЋЕ ГОДИНЕ</b>	<b>108.506</b>	<b>-2.407.537</b>

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 31.12.2022. године исказује и дио земљишта у вриједности од 2.185.220 КМ, од укупно 10,9 милиона, над којим је правоснажном судском одлуком на основу тужбе приватних власника из мјесеца новембра 2022. године оспорено власништво предузећа „А“. Предузеће „А“ је покренуло додатна расположива правна средства за оспоравање ове



судске Одлуке, те је Управа предузећа „А“ одбила да изврши умањење вриједности земљишта као имовинске позиције. Сматрамо да је приликом сачињавања финансијских извјештаја требало уважити наведену правоснажну Одлуку суда.

#### **ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 2:**

Провођењем поступака ревизије залиха смо утврдили да се залихе стаклене амбалаже књиговодствене вриједности 350.950 КМ већ дуго времена налазе у складишту и не користе се, јер су неупотребљиве због промјене производног програма у складу са захтјевима тржишта.

Управа предузећа одбија да отпише виједност ових залиха и тврди да је у преговорима са потенцијалним купцима, укључујући и произвођаче стаклене амбалаже и очекује да ће их моћи продати 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 завршава на тај дан потцијењени за 350.950 КМ.

#### **ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 3:**

Анализом наплативости потраживања од купаца у оквиру ревизије потраживања утврдили смо да се дио потраживања од купаца у износу од 780.420 КМ односе на потраживања од трговачког ланца над којим је покренут стечајни поступак половином 2022. 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 је стечајни управник признао цјелокупна потраживања предузећа „А“.

#### **ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 4:**

Одговарајућим поступцима ревизије обавеза према запосленима, прибавили смо доказе да је предузеће „А“ на основу правоснажног Рјешења Пореске управе обавезно да обрачуна и уплати додатне порезе и доприносе на плате за 2022. годину у износу од 293.780 КМ.

Управа предузећа то није урадила позивајући се на „договор“ са Пореском управом да се овај дуг уплати у првом кварталу 2023. 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 угрожавања животне средине. Наиме, током 2021. године дошло је до великог уништавања рибљег фонда у ријечи у коју производни погони Предузећа „А“ испуштају отпадне воде, те би један од потенцијалних

узрочника би могло бити и ово Предузеће. Руководство Предузећа „А“ 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 2022. поднијели тужбу, а међу окривљенима је и наш клијент. Коначни исход овог спора се још увијек не може процијенити. Стога, без обзира на висину тужбеног захтјева, није могуће процијенити 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 веома неизвјестан (сматра да је све то само “медијска помпа, и да од наведене тужбе нема ништа”), а да би потенцирање овог питања у напоменама, могло нанијети штету имици Предузећа, које послује и у земљама Европске Уније.

\*

\* \*

### **ОД ВАС СЕ ЗАХТИЈЕВА ДА:**

1. Наведете основне елементе Програма ревизије залиха.

(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 “ABC” врши ревизију финансијских извјештаја привредног друштва “XYZ” за 2022.годину. Привредно друштво “XYZ” је исказало сљедећи биланс стања:

Биланс стања привредног друштва “XYZ”

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	1.300.000
Дугорочно одложени приходи	0	500.000
Капитал	2.000.000	2.000.000
Добит периода	100.000	200.000
<b>ПАСИВА</b>	<b>5.000.000</b>	<b>5.500.000</b>

Проведени су сви доказни поступци и забиљежене сљедеће спорне ситуације:

### Забилјешка бр. 1

Привредно друштво “XYZ” је од пословног партнера “Дан” 20.12.2022.године примило без накнаде земљиште фер процијењене вриједности 200.000 КМ и опрему фер процијењене вриједности 300.000 КМ. Опреми је процијењен вијек трајања на 5 година. Рачуноводствено евидентирање пријема средстава без накнаде привредно друштво “XYZ” извршило је у цијелости уз одобрење рачуна дугорочно одложених прихода. Средства су потом стављена у употребу.

### Забилјешка бр. 2

Привредно друштво “XYZ” је 20.12.2022.године обавило попис залиха, и исти није указао на било какве неусклађености између књиговодственог и стварног стања залиха за потребе састављања финансијског извјештаја за 2022.годину. Привредно друштво “XYZ” је од пословног партнера “Сан” запримило на дан 22.12.2022.године уз клаузулу фцо купац материјала фактурне вриједности 58.500 КМ са урачунатим пдв-ом. Материјал је смјештен у складиште а унос у рачуноводствену евиденцију планиран је као прва пословна промјена

настала у 2023.години, обзиром да је усаглашавање рачуна залиха за потребе финансијског извјештаја за 2022.годину већ извршено.

### Забилјешка бр. 3

Увидом у билансну и ванбилансну евиденцију привредног друштва “XYZ” уочили смо да привредно друштво “XYZ” недоспјеле камате по узетим дугорочном кредитима у укупном износу од 13.000 КМ евидентира у ванбилансној евиденцији, без приписивања истих главници кредита, уз образложење да се пренос камата у билансну евиденцију одвија по доспијећу ануитета на плаћање на редовној мјесечној основи према отплатном плану кредита.

Ревизорски тим “ABC” укупну значајност утврђује у висини од 2% укупних средстава ревидираног предузећа. Распоред значајности на поједине позиције врши се сразмјерно њиховој величини на дан 31.12.2022. Новчана средства се не укључују у распоред почетне значајности јер је ревизор већ извршио конфирмацију новчаних средстава са банком, као ни добит периода будући да је њена вриједност резидуалног карактера.

**Ваш задатак је:**

- а) Одредити износ почетне значајности, који ће бити задржан и као коначна процјена значајности – сачинити одговарајући радни документ ревизора? (1 бод)**
- б) Распоредити значајност на позиције биланса стања – сачинити одговарајући радни документ ревизора? (3 бода)**
- с) Процијенити да ли постоји прецјењивање или подцјењивање елемената финансијских извјештаја у спорним забилјешкама - сачинити одговарајући примјер радне верзије процјене грешака у рачуноводственој евиденцији привредног друштва “XYZ”, 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 “XYZ” 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 “XYZ” 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 “XYZ” провело књижење пословних промјена из спорних забилјешки прикажите на који начин је предметно друштво требало провести књижење наведених догађаја које бисте сматрали исправним. Књижење је потребно провести кроз дневник или кроз главну књигу (Т-рачуни) (6 бодова)**

**ОЧЕКИВАНИ ОДГОВОРИ:**











