КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈУ

БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

ИСПИТ ЗА СТИЦАЊЕ ПРОФЕСИОНАЛНОГ ЗВАЊА

**СЕРТИФИКОВАНИ РАЧУНОВОЂА**

(ИСПИТНИ ТЕРМИН: НОВЕМБАР 2013.ГОДИНЕ)

ПРЕДМЕТ 8:

**РЕВИЗИЈА И СИСТЕМИ ИНТЕРНЕ КОНТРОЛЕ**

**I - ТЕСТ ПИТАЊА**

1. **Уговор о ревизији сходно правилима IFAC-а се закључују:**
2. **у години за коју ће се вршити ревизија финансијских извјештаја**
3. након истека пословне године за коју ће се вршити ревизија финансијских извјештаја
4. **према захтјеву клијента**
5. **Ревизија рачуноводствених процјена подразумијева:**
6. **Преглед и провјера процеса које је користило руководство**
7. Упоређивање процјена из претходних периода са текућим периодом
8. **Коришћење независне процјене ради упоређивања са процјеном коју је извршило руководство и**
9. провјеру обрачуна које је за потребе рачуноводствених процјена извршио претходни ревизор
10. **Преглед накнадних догађаја који потврђују извршену процјену.**
11. **Препознајте која од наведених тврдњи није тачна:**
12. МСР 240 сугерише да ревизор треба да благовремено извијести управу о резултатима испитивања који указују на превару ако се вјерује да превара постоји, чак и ако је потенцијални учинак на финансијску информацију небитан; или
13. МСР 240 сугерише да ревизор треба да благовремено извијести управу о резултатима испитивања који указују на превару ако је откривена превара или пронађена значајна грешка.
14. **МСР 240 сугерише да ревизор треба да благовремено извијести надлежне регулаторне органе о резултатима испитивања који указују да превара стварно постоји.**
15. **При коришћењу рада професионалца треба постојати разумијевање између ревизора, комитента и професионалца у погледу особине посла кога треба извршити. Разумијевање треба бити документовано и укључивати слиједеће, осим:**
16. циља и обима рада професионалца,
17. **изјаве да методе или претпоставке које ће се користити нису досљедне с онима које користи комитент,**
18. објашњење повезаности професионалца с комитентом, ако постоји,
19. свјесност професионалца о томе да ће ревизор његове спознаје користити као поткрепљујуће доказе у вези са објављивањем ФИ.
20. **Компоненте ревизорског ризика су:**
21. ризик фирме
22. производни ризик
23. **инхерентни ризик,**
24. економски ризик
25. конкурентски ризик
26. **контролни ризик**
27. **детекциони ризик.**
28. **Код система дистрибуиране обраде података коју ће од сљедећих контрола ревизор највјероватније испитати:**
29. Контролу хардвера
30. Контролу документације система
31. **Контролу приступа**
32. Контролу којом се омогућава поновно покретање система ако се неком катастрофом уништи постојећи
33. **За утврђивање потпуности обавеза према добављачима ревизор проводи тест како би провјерио је ли сва примљена роба евидентирана. Документација на којој се проводе ови тестови састоји се од свих:**
34. Улазних фактура
35. Наруџбеница
36. **Извјештаја о примитку**
37. Поништених чекова
38. **Од ревизора „X” је затражено да пружи мишљење о примјени рачуноводствених начела у предузећу за које је ревизију био извршио ревизор „Y”. При томе ревизор „X” може:**
39. Одбити такав ангажман јер ће то сматрати неетичним
40. Одбити такав ангажман јер неће имати довољно доказа на темељу којих може формирати своје мишљење
41. Прихватити ангажман али при томе написати независно мишљење без савјетовања са ревизором „Y”
42. **Прихватити ангажман али се при томе савјетовати са ревизором „Y”**
43. **Поузданост ревизорских доказа је веома важна. У погледу поузданости ревизорских доказа препознајте нетачне констатације:**
44. **ревизорски докази из интерних извора генерално говорећи су поузданији од екстерно генерисаних доказа**
45. доказ добијен директно од стране ревизора је поузданији од доказа добијеног од стране клијента
46. најпоузданији облик ревизијског доказа је визуелно посматрање трансакција или доказа од стране ревизора
47. најмање поуздани ревизијски докази су усмене изјаве радног особља клијента
48. **Да би финансијски извјештаји били приказани реално и објективно те у складу са опћеприхваћеним рачуноводственим начелима:**
49. Изабрана се начела требају досљедно примјењивати у односу на претходну годину
50. Изабрана начела треба одобрити Одбор за ревизијске стандарде или одговарајуће тијело
51. **Изабрана начела требају одражавати пословне догађаје на начин који финансијске извјештаје приказује унутар прихватљивих граница**
52. Изабрана начела требају објединити начела којима се користи већина предузећа у тој области

**II – ЗАДАTAK**

**Предузеће А**

Ваше предузеће за ревизију је дана 1.04.2013 г. склопило уговор са Предузећем **А** за обављање ревизије финансијских извјештаја за 2012. годину.

Ваш клијент је друштво са ограничном одговорношћу, првобитно регистровано за продају робе коју набавља од компаније **Б** која је његов оснивач и улагач. Уложени капитал износи 400.000 КМ, који је на дан 31. децембра 2000. године исказан у ревалоризо­ва­ном износу, у складу са тада важећим рачуноводственим стандардима. Исти улагач (**Б**) има властито производно предузеће **Ц** које се бави производњом робе коју продаје Ваш клијент. Улагач је одлучио да то предузеће припоји Вашем клијенту и до припајања је дошло у новембру 2012. године.

Припојено производно предузеће је у току свог ранијег пословања исказивало значајне губитке, тако да је његов непокривени губитак на дан припајања био већи од уложеног капитала. Након припајања, капитал Вашег клијента је увећан за износ капитала припојеног предузећа, с тим што је пренијет и његов непокривени губитак. У извјештају о промјенама на капиталу и резервама су приказани сљедећи износи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Удјели** | **Добитак-губитак** |
| Стање на почетку године | 429.911 | 16.878 |
| Пренос капитала и губитка припојеног предузећа | 942.714 | (965.108) |
| Добитак за текућу годину | - | 173.714 |
| Пренос у законске резерве |  | (8.646) |
| Стање на крају године | 1,372.625 | (783.162) |

Поред наведеног, преузет је и податак да је укупна иницијална набавна вриједност нематеријалних основних средстава износила 695.367 КМ.

На дан 31. децембра 2012. године Предузеће А је саставило сљедећи биланс стања и биланс успјеха, који укључују средства и обавезе припојеног предузећа и резултате пословања припојеног предузећа од датума припајања, као и укупне годишње резултате пословања предузећа коме је извршено припајање:

**ПРЕДУЗЕЋЕ А**

**БИЛАНС СТАЊА**

**На дан 31. децембра 2012. године**

**(У КМ)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **2012.** | **2011.** | |
| **АКТИВА** |  |  | |
| **Стална средства** |  |  | |
| Некретнине, постројења и опрема | 1,445,372 | 429,911 |
| Нематеријална улагања | 305,896 |  | |
| Дугорочни финансијски пласмани | 186,947 | 147,153 | |
| Свега стална средства | 1,938,215 | 577,064 | |
|  |  |  | |
| **Обртна (текућа) средства** |  |  | |
| Залихе | 637,232 | 250,459 | |
| Потраживања од продаје | 139,083 | 73,229 | |
| Друга потраживања | 3,250 | 4,373 | |
| Дати аванси | 228,680 | 88,827 | |
| Краткорочни финансијски пласмани | 70,711 | 35,355 | |
| Готовина и еквиваленти готовине | 120,792 | 18,884 | |
| **Свега обртна (текућа) средства** | 1,199,748 | 471,127 | |
| **Укупна актива** | 3,137,963 | 1,048,191 | |
|  |  |  | |
| **ПАСИВА** |  |  | |
| **Капитал и резерве** |  |  | |
| Удјели оснивача | 1,372,625 | 429,911 | |
| Законске резерве | 8,646 | - | |
| Нераспоређенидобитак-(непокривени губитак) | (783,162) | 16,878 | |
| **Свега капитал и резерве** | 598,109 | 446,789 | |
| **Дугорочни кредити** | 381,838 | 254,558 | |
| **Текуће (краткорочне) обавезе** |  |  | |
| Примљени аванси, депозити и кауције | 1,635,609 | 73,289 | |
| Обавезе из пословних односа | 93,535 | 58,240 | |
| Остале обавезе | 78,872 | 65,315 | |
| Краткорочне финансијске обавезе | 350,000 | 150,000 | |
| **Свега текуће (краткорочне) обавезе** | 2,158,016 | 346,844 | |
| **Укупна пословна пасива** | 3,137,963 | 1,048,191 | |

**ПРЕДУЗЕЋЕ А**

**БИЛАНС УСПЈЕХА**

**У периоду од 01. до 31. 12. 2012. године**

**(У КМ)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **2012.** |  | **2011.** |
| **Пословни приходи** |  |  |  |
| Приходи од продаје | 2,352,741 |  | 1,608,668 |
| Други пословни приходи | 35,341 |  | 22,981 |
| Промјена вриједности залиха учинака | 8,839 |  | - |
| **Свега пословни приходи** | 2,396,921 |  | 1,631,649 |
| **Пословни расходи** |  |  |  |
| Набавна вриједност продате робе | 616,360 |  | 590,611 |
| Трошкови сировина и материјала | 67,256 |  | 17,961 |
| Трош. бруто зарада и остали лич.расход | 603,915 |  | 299,554 |
| Трошкови амортизације | 76,450 |  | 29,947 |
| Други пословни расходи | 849,629 |  | 673,420 |
| **Свега пословни расходи** | 2,213,610 |  | 1,611,493 |
| **Пословни добитак/(губитак)** | 183,311 |  | 20,156 |
| Расходи финансирања | (14,587) |  | (7,252) |
| Приходи од камате и инвестирања | 4,990 |  | 3,974 |
| **Добитак/(губитак) прије опорезивања** | 173,714 |  | 16,878 |
| Порез и доприноси из добитка | - |  | - |
| **Нето добитак/(губитак)** | 173,714 |  | 16,878 |

Биланс на дан статусне промјене припојеног производног преду­зе­ћа није био предмет ревизије. Руководство клијента Вам није дозволио да испитујете средства и обавезе припојеног предузећа на дан припајања, већ је од Вас захтијевало да биланс стања припојеног предузећа на дан статусне промјене прихватите онакав какав Вам је презентован, пошто су га саставили признати експерти које је оснивач ангажовао. Није Вам дата информација о којим се експертима ради.

Из информација које су Вам биле доступне сазнали сте структуру некретнина постројења и опреме на почетку и на крају године, као и вриједности некретнина, постројења и опреме и нематеријалних улагања укњижене приликом припајања производног предузећа. Та структура је сљедећа:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **На почетку године** | **На крају године** |
|  |  |  |
| Грађевински објекти | 68.751 | 315.159 |
| Исправка вриједности | - | (13,742) |
| Опрема | 498.663 | 1,670.644 |
| Исправка вриједности | (137.503) | (543,480) |
| Основна средства у припреми | - | 16,791 |

Добили сте информацију да су сљедећа средства укњижења приликом спајања:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Грађевински објекти | 246.408 |  |
| Исправка вриједности грађ. објеката | (13.442) |  |
| Опрема | 1,204.390 |  |
| Исправка вриједности опреме | (354,746) |  |
| Основна средства у припреми | 2,649 |  |

Добили сте још информацију да је у току године отуђена опрема чија је набавна вриједност износила 88.167 КМ, а исправка вриједности 13,350 КМ., с тим да је набављено опреме у вриједности од 55.758 КМ.

Амортизација којом је терећен биланс успјеха за 2012. годину износила је: за грађевинске објекте 300 КМ, за опрему 64.581 КМ, а за нематеријална улагања 11.589 КМ. Нематеријална улагања се односе на капитализоване трошкове припојеног предузећа настале ранијих година у току пробне производње чија исправка вриједности из ранијих година износи 377.882 КМ.

Послали сте захтјев за добијање независне потврде салда примљених аванса од улагача, али нисте добили одговор. Руководство предузећа Вам није могло дати детаљне податке о примљеним авансима, осим информације да се они највећим дијелом односе на припојено предузеће.

У току ревизије сте дошли до сљедећих закључака те сачинили радне папире-забиљешке:

**Радни папири:**

**Забиљешка бр. 1.**

Прегледом система вођења пословних књига-рачуноводства констатујемо да није могуће утврдити стање залиха на дан 31.12.2012. године.

**Забиљешка бр. 2.**

Од руководства нисмо добили сагласност да провјеримо пословне књиге предузећа **Ц** које је припојено Клијенту и преузето у биланс. Нисмо добили ни податке о лицима која су саставила биланс нити смо се могли увјерити у истинитост и објективност биланса (средстава и обавеза у њему).

**Забиљешка бр. 3.**

У току ревизије нисмо дошли у посјед конфирмација за припојено предузеће тако да потраживања и обавезе приказане у билансу стања нису поуздане.

**Забиљешка бр. 4.**

Запажамо да постоји несклад између краткорочних потраживања и ликвидних средстава па чак постоји несклад укупних кратко­роч­них обавеза и краткорочних средстава, што угрожава принцип сталности пословања, док пословодство није најавило активности на овом плану.

**Од Вас се захтијева:**

1. **Да напиште мишљење ревизора, од уводног пасуса до закључног мишљења према МСР 700. (15 поена)**
2. **Да саставите преглед промјена на некретнинама, постројењима и опреми и на нематеријалним улагањима. (10 поена)**
3. **Да коментаришете ограничење обима ревизије који Вам је наметнуло руководство, као и поступке које бисте предузели да Вам је руководство саопштило име експерата који су саставили биланс стања припојеног предузећа на дан статусне промјене.**   **(5 поена)**

**ОДГОВОРИ**

**1.**

*Извештај независног ревизора*

*Адресат*

*Увод*

Били смо ангажовани на ревизији приложених финансијских извјештаја Предузећа А (у даљем тексту “Предузеће”) који обухватају биланс стања на дан 31. децембра 2012. године, одговарајући биланс успјеха, извјештај о промјенама на капиталу и извештај о токовима готовине за годину која се завршава на тај дан, као и преглед значајних рачуноводствених политика и напомене уз финансијске извјештаје.

*Одговорност руководства за финансијске извештаје*

Руководство је одговорно за састављање и објективну презентацију ових финансијских извјештаја у складу са рачуноводственим прописима, као и за интерне контроле које су релевантне за припрему финансијских извјештаја који не садрже погрешне информације од материјалног значаја, настале услед нерегуларности или грешке.

*Одговорност ревизора*

Наша одговорност је да изразимо мишљење о приложеним финансијским извјештајима на основу ревизије која се врши у складу са Међународним стандардима ревизије и Законом о рачуноводству и ревизији. Због питања која су наведена у Основама за уздржавајуће мишљење, нисмо били у могућности да прикупимо задовољавајуће ревизијске доказе који би представљали основу за ревизорско мишљење.

*Основе за уздржавајуће мишљење*

Као што је наведено у забиљешци број 2, Од руководства нисмо добили сагласност да провјеримо пословне књиге предузећа Ц које је припојено Клијенту и преузето у биланс. Нисмо добили ни податке о лицима која су саставила биланс нити смо се могли увјерити у истинитост и објективност биланса (средстава и обавеза у њему).

Као што је наведено у забиљешци број 3, у току ревизије нисмо дошли у посјед конфирмација за припојено предузеће тако да потраживања и обавезе приказане у билансу стања нису поуздане.

Као што је наведено у забиљешци број 4, постоји несклад између краткорочних потраживања и ликвидних средстава па чак постоји несклад укупних кратко­роч­них обавеза и краткорочних средстава, што угрожава принцип сталности пословања, док пословодство није најавило активности на овом плану.

*Уздржавајуће мишљење*

Због значаја питања изнетих у Основама за уздржавајуће мишљење, нисмо били у могућности да прикупимо задовољавајуће ревизијске доказе који би представљали основу за ревизорско мишљење. Сходно томе, **не изражавамо мишљење о финансијским извештајима.**

[Ревизоров потпис]

[Датум ревизоровог извјештаја]

[Ревизорова адреса]

**2.**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Нематеријална улагања** | **Грађевински објекти** | **Опрема** | **Основна средства у припреми** | **Укупно Нематеријална улагања, некретнине посројења и опрема** |
| **Набавна/фер вриједност** |  |  |  |  |  |
| Стање на дан 01.01.2012. године | 695.367 | 68.751 | 498.663 | 0 | 1.262.781 |
| Набавке у току периода |  | 246.408 | 1.260.148 | 16.791 | 1.523.347 |
| Расходовања/отуђења |  |  | -88.167 |  | -88.167 |
| Стање на дан 31.12.2012. године | **695.367** | **315.159** | **1.670.644** | **16.791** | **2.697.961** |
|  |  |  |  |  | 2.697.961 |
| **Акумулирана амортизација** |  |  |  |  |  |
| Стање на дан 01.01.2012. године | 377.882 | 0 | 137.503 |  | 515.385 |
| Расходовања/отуђења |  |  | -13.350 |  | -13.350 |
| Амортизација у току периода | 11.589 | 13.742 | 419.327 |  | 444.658 |
| Стање на дан 31.12.2012. године | **389.471** | **13.742** | **543.480** | **0** | **946.693** |
|  |  |  |  |  | 946.693 |
| **Садашња вриједност** |  |  |  |  |  |
| Стање на дан 01.01.2012. године | **317.485** | **68.751** | **361.160** | **0** | **747.396** |
| Стање на дан 31.12.2012. године | **305.896** | **301.417** | **1.127.164** | **16.791** | **1.751.268** |

**3.**

Од руководства нисмо добили сагласност да провјеримо пословне књиге предузећа Ц које је припојено Клијенту и преузето у биланс. Нисмо добили ни податке о лицима која су саставила биланс нити смо се могли увјерити у истинитост и објективност биланса (средстава и обавеза у њему).

Као посљедица тога, нисмо били у могућности утврдити да ли су потребне одређене корекције у вези са средствима и обавезама припојеног предузећа Ц.

Сама спознаја имена експерата који су саставили биланс стања припојеног предузећа, у смислу увјеравања у истинитост и објективност биланса, нама као ревизору ова информација не значи много, без увида у рачуноводствену документацију. Уколико бисмо располагали том информацијом задовољавајуће доказе ревизије у вези са средствима и обавезама, као и другим рачуноводственим и билансним подацима, бисмо морали тражити кроз приступ и увид у пословне књиге припијеног предузећа, односно провођење уобичајених поступака ревизије у оваквим околностима. То значи да бисмо сачинили одговарајући план и програм ревизије и инсистирали на провођенју предвиђених поступака ревизије. Тешко је претпоставити како би на такав захтјев реаговао клијент, имајући у виду да нам према претпоставкама задатка ускратио и информацију ко је уопште саставио биланс припојеног предузећа.