КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈУ

БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

ИСПИТ ЗА СТИЦАЊЕ ПРОФЕСИОНАЛНОГ ЗВАЊА

**СЕРТИФИКОВАНИ РАЧУНОВОЂА**

(ИСПИТНИ ТЕРМИН: MAJ 2014. ГОДИНЕ)

ПРЕДМЕТ 8:

**РЕВИЗИЈА И СИСТЕМИ ИНТЕРНЕ КОНТРОЛЕ**

**I - ТЕСТ ПИТАЊА**

1. **Приликом вредновања интерних контрола ревизор користи сљедеће поступке:**
	1. Постизање разумијевања интерне контроле
	2. Постизање разумијевања менаџмента,
	3. Процјена контролног ризика,
	4. Процјене инхерентног ризика,
	5. Тестови контрола,
	6. Поновна процјена контролног ризика
	7. Одређивање учинка процјене контролног ризика на доказне тестове.
2. **Технике прикупљања доказа су:**
	1. Упити,
	2. Интервјуи,
	3. Посматрање,
	4. Инспекција,
	5. Израчунавање,
	6. Конфирмација,
	7. Записници управног одбора клијента,
	8. Аналитички поступци.
3. **Радна документација садржи:**
	1. Информације о планирању ревизије
	2. Природу, временски распоред и садржај обављених поступака ревизије,
	3. Појединачне листове ревизора који су обавили поступке ревизије,
	4. Резултате обављених поступака ревизије
	5. Изведене закључке на основу којих је дато мишљење.
4. **Општи принципи екстерне ревизије према МСР 200 су:**
	1. Придржавати се Етичког кодекса
	2. Придржавати се Међународних стандарда ревизије (ISA),
	3. Придржавати се Међународних стандарда финансијског извјештавања (IFRS)
	4. Придржавати се Међународних стандарда ангажовања на прегледу (ISRE)
	5. Разумно увјерење
	6. За ФИ је одговорна управа, а ревизор за формирање и изражавање мишљења о ФИ
5. **Основне врсте ревизије су:**
	1. ревизија финансијских извјештаја
	2. државна ревизија
	3. ревизија учинка
	4. ревизија пословања
	5. интерна ревизија
	6. ревизија одговорности
	7. ревизија усклађености са правилима и прописима
6. **8. "Детекциони ризик" је**
	1. ризик да ће ревизор открити грешку која постоји у тврдњи, а која може бити материјална,
	2. ризик који представља вјероватноћу да салда рачуна или класа трансакција садржи значајну грешку које систем онтерне контроле организације није спријечио или открио
	3. ризик да ће ревизор или ревизорска фирма бити оштећени због односа са клијентом ревизије
	4. ризик да ревизор неће открити грешку која постоји у тврдњи, а која може бити материјална, било појединачно или када се узме заједно са другим грешкама
7. **Акције, политике и процедуре које одражавају свеукупан однос управе, директора и власника неког предузећа према контроли и њеном значају у предузећу називају се:**
	1. контролне активности,
	2. контролно окружење,
	3. систем интерне контроле.
8. **Eтички принципи које сваки про­фе­­сионални рачуновођа мора да поштује су:**
	1. интегритет
	2. субјективност
	3. професионална оспособљеност и дужна пажња
	4. повјерљивост
	5. професионално понашање
9. **Завршни поступци ревизије прије издавања мишљења ревизора су:**
	1. тестови детаља салда
	2. свеукупни преглед
	3. прикупљање коначних доказа и провјера неевидентираних обавеза.
	4. добијање доказа и писама везаних за судске спорове, тужбе и процјене
	5. испитивање накнадних догађаја
10. **Шта се подразумјева под процјеном ризика?**
	1. планирање одступања и грешака,
	2. идентификацију и анализу (ризика) везаних за постизање циљева организације,
	3. поузданости финансијских информација које сe користе унутар предузећа или се објављују
	4. успостава главне књиге у организацији,
11. **Ревизијски ризик је:**
	1. ризик да ће значајна грешка настати уз претпоставку да није у вези са интерном контролом
	2. ризик да интерна контрола неће спријечити или уочити значајну погрешку која се може догодити
	3. ризик да ревизор неће открити значајну грешку која постоји у финансијским извјештајима
	4. ризик да ревизор може несвјесно (без знања и намјере) погријешити код давања мишљења
	5. ризик да се ревизор изложи губитку или повреди професионалне праксе због судског спора, негативног мишљења или других догађаја у вези са ревизијом коју врши
12. **Објашњења уз стандардан позитиван извјештај су потребна у случају:**
	1. мишљење ревизора је утемељено на извјештају другог ревизора
	2. сумња у временску неограниченост пословања предузећа
	3. ревизор је сагласан са одступањем од примјене рачуноводствених начела
	4. недосљедност
	5. недовољност прикупљених доказа
	6. наглашавање неког значајног догађаја
13. **Шта од наведеног представља ревизијски доказ:**
	1. Ваљаност
	2. Потпуност
	3. Cutoff
	4. Власништво
	5. Механичка тачност
	6. Процјена
	7. Конфирмација
	8. Објављивање
14. **Ревизор ће издати негативно мишљење:**
	1. ако су ревизију започели други ревизори који су се повукли са случаја
	2. ако ревизор није независан с обзиром на предузеће код којег обавља реевизију
	3. ако извјештаји у цјелини не приказују реално и објективно финансијско стање предузећа и његове резултате пословања
	4. ако није прикупио довољно доказа
15. **Препознајте који облик одговорности не спада у одговорност ревизора:**
	1. одговорност према клијентима према општем закону зато што није испунио услове уговора о обављању ревизије
	2. одговорност према трећим странама, нпр. према банци јер ревизор није открио значајно погрешне финансијске извјештаје
	3. одговорност за тачност финасијских извјештаја комитетна, зато што финансијски извјештаји нису састављени у складу са рачуноводственим стандардима
	4. кривична одговорност зато што је ревизор свјесно издао некоректан извјештај о ревизији
16. **Најчешчи циљ ревизије пословања је утврдити:**
	1. дјелује ли интерна контрола ефикасно
	2. јесу ли информације о пословању у складу са општеприхваћеним ревизијским стандардима
	3. приказују ли финансијски извјештаји резултате пословања реално и објективно
	4. послују ли одређене пословне јединице ефикасно
17. **Које од поменутих активности се обично проводе када се ради о истраживањима везаним за постојећег клијента:**
	1. посјетити његове пословне просторије,
	2. прегледати радну документацију из претходних година,
	3. прегледати годишње извјештаје који се шаљу акционарима,
	4. обавити разговоре са менаџментом клијента,
18. **Независност ревизора се нарушава:**
	1. Моментом покретања судског спора али не и најавом покретања судског спора
	2. Ако ревизор посједује дионице комитента а ипак жели да обави ревизију
	3. Ако од комитента прима скупоцјене поклоне
	4. Ако обавља рачуноводствене послове за комитента којег треба ревидирати
19. **Контролни ризик је:**
	1. је комплементаран нивоу поузданости који ревизорска фирма очекује у својим ревизијама
	2. ризик који представља вјероватноћу да неки салдо или класа трансакције садржи значајну грешку, под претпоставком да не постоји потребна интерна контрола
	3. ризик који представља вјероватноћу да салда рачуна или класа трансакција садрже значајну грешку које систем интерне контроле организације није спријечио или открио
	4. ризик да ће ревизор или ревизорска фирма бити оштећени због односа са клијентом
20. **Да би доказао превару ревизора тужитељ (трећа страна) мора доказати:**
	1. да је ревизијски извјештај реалан
	2. да је ревизор знао за услове или био увјерен у то да је приказ пословања нереалан
	3. да је ревизор намјеравао навести трећу странку да се ослони на нереална извјештај
	4. да је усљед тога трећа странка претрпјела штету

**II - ЗАДАЦИ**

**Задатак број 1.**

**Предузеће А**

Ваше ревизорско предузеће је склопило уговор о обављању ревизије финансијских извјештаја за 2013. годину са клијентом - А, АД из области дрвне индустрије. Уговор је склопљен 15. марта 2014. године, након што је клијент раскинуо уговор о ревизији са претходним ревизором.

Предузеће А је сачинило финансијске извјештаје на дан 31. децембра, односно у периоду од 1. јануара до 31. децембра 2013. године, уз тврдњу да је примјењивало МСФИ. Финансијски извјештаји за 2013. годину, биланс стања и биланс успјеха, који су предмет ревизије, приказани су у даљем тексту.

**ПРЕДУЗЕЋЕ "А"**

**БИЛАНС СТАЊА**

**На дан 31. децембра 2013. године**

 **(У КМ)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  **2013.**  |  |  **2012.**  |
|  **АКТИВА**  |  |  |  |
|  **Стална средства**  |  |  |  |
|  Нематеријална улагања  | 6.173.299 |  | 6.790.628 |
|  Некретнине, постројења и опрема  | 24.682.192 |  | 23.734.613 |
|  Дугорочни финансијски пласмани  | - |  | 709.359 |
|  Свега стална средства  | **30.855.491** |  | **31.234.600** |
|  **Обртна (текућа) средства**  |  |  |  |
|  Залихе  | 5.884.545 |  | 6.391.801 |
|  Потраживања од купаца | 2.071.921 |  | 2.450.105 |
|  Друга потраживања  | 157.766 |  | 161.359 |
|  Готовина и еквиваленти готовине  | 38.721 |  | 72.379 |
|  **Свега обртна (текућа) средства**  | **8.152.953** |  | **9.075.644** |
| **Укупна актива**  | **39.008.444** |  | **40.310.244** |
|  |  |  |  |
|  **ПАСИВА**  |  |  |  |
|  **Капитал и резерве**  |  |  |  |
|  Акцијски капитал | 33.901.568 |  | 33.901.568 |
|  Нераспоређени добитак/(непокривени убитак)  | -4.642.801 |  | - |
|  **Свега капитал и резерве**  | 29.258.767 |  | 33.901.568 |
|  **Текуће (краткорочне) обавезе**  |  |  |  |
|  Примљени аванси, депозити и кауције  | 9.881 |  | 9.881 |
|  Обавезе из пословних односа  | 4.827.348 |  | 3.017.740 |
|  Остале обавезе  | 2.069.052 |  | 2.300.679 |
|  Краткорочне финансијске обавезе  | 2.843.396 |  | 1.080.379 |
|  **Свега текуће (краткорочне) обавезе**  | **9.749.677** |  | **6.408.676** |
| **Укупна пословна пасива** | **39.008.444** |  | **40.310.244** |

**ПРЕДУЗЕЋЕ А**

**БИЛАНС УСПЈЕХА**

**У периоду од 01. до 31. 12. 2013. године**

 **(У КМ)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  **2013.**  |  |  **2012.**  |
|  **Пословни приходи**  |  |  |  |
|  Приходи од продаје  | 3.952.955 |  | 5.907.736 |
|  Други пословни приходи  | 2.707 |  | 829.520 |
|  Промјена вриједности залиха учинака  | 587.717 |  | -229.243 |
|  **Свега пословни приходи**  | **4.543.379** |  | **6.508.013** |
|  **Пословни расходи**  |  |  |  |
|  Набавна вриједност продате робе  | 221.191 |  | 321.763 |
|  Трошкови сировина и материјала  | 2.585.798 |  | 2.307.673 |
|  Трошкови бруто зарада и остали лични расходи  | 2.939.115 |  | 2.758.678 |
|  Трошкови амортизације  | 1.571.882 |  | 293.570 |
|  Други пословни расходи  | 1.608.093 |  | 1.116.300 |
|  **Свега пословни расходи**  | **8.926.079** |  | **6.797.984** |
|  |  |  |  |
|  **Пословни добитак/(губитак)**  | (4.382.701) |  | (289.970) |
|  Расходи финансирања  | (326.819) |  | (262.720) |
|  Приходи од камате и инвестирања  | 66.718 |  | 552.690 |
|  **Добитак/(губитак) прије опорезивања**  | **(4.642.801)** |  | **-** |
|  Порез и доприноси из добитка  |  |  | **-** |
|  **Нето добитак/(губитак)**  | **(4.642.801)** |  | **-** |

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

**Забиљешка (РП) бр. 1**

С обзиром на датум закључења Уговора о ревизији, нисмо могли присуствовати попису залиха чији су резултати укључени у финансијске извјештаје који су предмет ревизије. Међутим, попису залиха на дан 31.12.2013. године је присуствовао претходни ревизор. С обзиром да су и претходни ревизор и клијент, све до краја јануара 2013. године сматрали да ће ревизију за 2013. годину завршити претходни ревизор, он је присуствовао попису залиха и о томе сачинио одговарајућу радну документацију.

Клијент нам је омогућио комуникацију са претходним ревизором. Увидом у његову радну документацију нисмо стекли увјерење да су процедуре пописа залиха уредно обављене. Поред тога, одговарајућим алтернативним поступцима нисмо се додатно увјерили у стварно стање залиха исказаних у билансу стања на дан 31.12.2013. године.

**Забиљешка (РП) бр. 2**

У структури укупних залиха доминирају залихе готових производа. Дио тих залиха се односи на компоненте за израду намјештаја које су рађене за ино купце, вредноване по цијени коштања у укупној вриједности од 955.000 КМ. Пошто је досадашњи купац почетком јануара отказао наруџбе, одмах се кренуло у тражење нових купаца. Постигнути су прелиминарни договори, али су захтјеви потенцијалних нових купаца строжији у погледу дозвољене влаге, те је потребно наведене компоненте поново третирати у специјалној сушиони, или за износ процијењених трошкова снизити цијену коштања, односно вриједност тих залиха свести на нето продајну цијену. Укупни трошкови додатног сушења су процијењени у износу од 225.000 КМ. Управа сматра да је то за предузеће неприхватљиво, те да ће успјети да током 2014. године, пронађе купца који ће прихватити испоруку без додатних трошкова, те залихе продати најмање по цијени коштања, по којој су и билансиране, те стога није прихватила да се тај дио залиха искаже по фер вриједности (могућој продајној цијени). По наведеном основу би требало умањити вриједност укупних залиха за 225.000 КМ.

**Забиљешка (РП) бр. 3**

На бази анализе старосне структуре потраживања од купаца, усаглашавања путем извода отворених ставки и конфирмације установили смо да потраживања од купаца садрже потраживања старија од годину дана у вриједности од 108.500 КМ. Није вршена исправка вриједности ових потраживања. Руководство Предузећа сматра да не треба вршити исправку вриједности, пошто су сва та потраживања призната од стране купаца и вјерује да ће бити наплаћена током 2014. године. Тим купцима Предузеће не врши нове испоруке.

**Забиљешка (РП) бр. 4**

Постоје поуздане индикације да је дио нематеријалних средстава прецијењен и да би требало исказати смањење њихове вриједности тј. обезврјеђење или импаритетни губитак у финансијским извјештајима за 2013. годину у износу од најмање 325.000 КМ. Иако Предузеће А прихвата чињеницу да су његова нематеријална средства прецијењена, због потешкоћа процјене њихове фер вриједности и утицаја на резултат периода није извршило потребну корекцију, нити на нематеријалним средствима, нити је по том основу увећало расходе.

 **Забиљешка (РП) бр. 5**

Половином 2013. године због изражене неликвидности Предузеће А је било принуђено да узме краткорочне кредите од двије пословне банке у укупном износу од 400.000 КМ. Нажалост пословна и финансијска ситуација се у другој половини 2013. године додатно погоршала и узети кредити се нису могли вратити на датум доспијећа крајем децембра. Кроз преговоре са банкама је постигнут аранжман да се кредит продужи за наредних шест мјесеци уз припис редовне, али затезне камате у укупном износу 125.000 КМ. Упркос томе, клијент није извршио укалкулисавање трошкова затезне камате у 2013. години, "преносећи" ту обавезу у 2014. годину.

**\***

**\* \***

**Од Вас се захтијева:**

1. **Процијените и образложите процијењени ниво или праг материјалности за финансијске извјештаје за 2013. годину као цјелину.**

**(5 поена)**

1. **За сваку од појединачних претпостављених забиљешки, апстрахујући све остале, саставите образложење ревизора и формулишите одговарајуће мишљење. Није потребно да пишете уводни пасус и пасус о обиму ревизије.**

**Сваки појединачни позитивни одговор носи 3 поена.**

**(укупно: 5х3 =15 поена)**

1. **За све забиљешке као цјелину, третирајући их забиљешкама односно радном документацијом по кон­кретном уговору, као и на основу укупних информација које пружају финансијски извјештаји који су предмет ревизије, саставите образложење ревизора и дајте са­мо једно синтетизовано закључно мишљење. Није потребно да пишете уводни пасус и пасус о обиму ревизије.**

**(10 поена)**

**Очекивани одговори**

**(1) ОДГОВОР:**

У вези са процјеном нивоа материјалности приликом ревизије финансијских извјештаја, у пракси уобичајено примјењују тзв. правила палца, тј. примјењују се одоварајући проценти на одређене позиције из финансијских извјештаја. Такве препоруке се могу наћи у релевантној литератури. Задатак ревизора је да у фази планирања ревизије, када се процјењује прелиминарна материјалност, прорачуна одговарајуће вриједности и опредијели се, на основу властите професионалне процјене, за најадекватнији праг материјалности за финансијске извјештаје који су предмет ревизије.

 - износи у КМ -

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Ставка из финансисјких извјештаја | Вриједност 31.12.2013. | Препоручени % | Одабрани % | Прорачуната материјалност |
| Стална средства | 30.855.491 | 0,5 до 2 | 0,5% | 154.277 |
| Обртна средства | 8.152.953 | 5 до 10 | 5% | 407.648 |
| Капитал | 29.258.767 | 1 до 5 | 1% | 292.588 |
| Текуће обавезе | 9.749.677 | 5 до 10 | 5% | 487.484 |
| Укупан приход | 4.610.097 | 0,5 до 2 | не | - |
| Нето добитак/губитак | -4.642.801 | 5 до 10 | не | - |
| Процијењена материјалност | 335.499 |

Образложење:

С обзиром да по први пут вршимо ревизију у Предузећу А, ревизијски ризик је већи. У складу са тим, да би се смањио ревизијски ризик, потребно је повећати значајност (а то значи утврдити нижи праг значајмости). Због тога, из распона постотака значајности који се налазе у реду у којем је садржана основица, треба примијенити онај постотак који је мањи, како би праг значајности био нижи.

Приликом прорачуна укупан приход није коришћен као могућа основица зато што је он значајно смањен у 2013. у односу на 2012. годину ( за око 30%), а нето добитак зато што је наш клијент остварио губитак и то у висини од око 14% капитала, те стога ниједна од ове двије основе не би могла бити адекватна у конкретној ревизији.

Предложени ниво материјалности је приближно просјек вриједности или износа прорачунатих коришћењем преосталих уобичајених основа.

**(2) ОДГОВОР:**

**Забиљешка (РП) број 1:**

*Основе за уздржавајуће мишљење*

Према забиљешки 1. нисмо присуствовали попису залиха са стањем на дан 31. децембра 2013. године, пошто је уговор о ревизији потписан 15.03.2014. године. Међутим, попису залиха на дан 31.12.2013. године је присуствовао претходни ревизор. С обзиром да су и претходни ревизор и клијент, све до краја јануара 2014. године сматрали да ће ревизију за 2013. годину завршити претходни ревизор, он је присуствовао попису залиха и о томе сачинио одговарајућу радну документацију. Клијент нам је омогућио комуникацију са претходним ревизором. Увидом у његову радну документацију нисмо стекли увјерење да су процедуре пописа залиха уредно обављене. Поред тога, одговарајућим алтернативним поступцима нисмо се додатно могли увјерити у стварно стање залиха исказаних у билансу стања на дан 31.12.2013. године.

***Уздржавајуће мишљење***

***Због значаја питања наведених у Основама за уздржавајуће мишљење, нисмо били у могућности да прибавимо задовољавајуће ревизијске доказе, који обезбеђују основу за изражавање ревизорског мишљења. Сходно томе, не изражавамо мишљење о финансијским извјештајима Предузећа "А" а.д. за 2013. годину.***

**Или**

*Основ за изражавање мишљења са резервом*

Према забиљешки 1. нисмо присуствовали попису залиха са стањем на дан 31. децембра 2013. године, пошто је уговор о ревизији потписан 15.03.2014. године. Међутим, попису залиха на дан 31.12.2013. године је присуствовао претходни ревизор. С обзиром да су и претходни ревизор и клијент, све до краја јануара 2014. године сматрали да ће ревизију за 2013. годину завршити претходни ревизор, он је присуствовао попису залиха и о томе сачинио одговарајућу радну документацију. Клијент нам је омогућио комуникацију са претходним ревизором. Увидом у његову радну документацију нисмо стекли увјерење да су процедуре пописа залиха уредно обављене. Поред тога, одговарајућим алтернативним поступцима нисмо се додатно могли увјерити у стварно стање залиха исказаних у билансу стања на дан 31.12.2013. године.

***Мишљење са резервом***

***По нашем мишљењу, осим за могуће ефекте на финансијске извештаје питања која су наведена у Основама за мишљење са резервом, презентовани финансијски извјештаји истинито и објективно, по свим материјално значајним питањима, приказују финансијски положај Предузећа АД на дан 31. децембра 2013. године, као и резултате његовог пословања и токове готовине за годину која се завршава на тај дан, у складу са рачуноводственим прописима.***

**2.** **Забиљешка (РП) бр. 2**

***Мишљење:***

**По нашем мишљењу финансијски извештаји истинито и објективно, по свим материјално значајним питањима, приказују финансијски положај Предузећа А на дан 31. децембра 2013. године, као и резултате његовог пословања и токове готовине за годину која се завршава на тај дан, у складу са рачуноводственим прописима. (потребна корекција је испод прага материјалности)**

Скретање пажње:

Не изражавајући резерву у односу на дато мишљење, скрећемо пажњу на забиљешку број 2. залихе готових производа су прецијењене за 225.000 КМ. Предузеће није извршило резервисање трошкова у билансу успјеха за 2013. годину ради исказивања фер вриједности залиха готових производа која омогућава њихову продају, што је свакако требало да учини.

**3. Забиљешка (РП) бр. 3.**

***Мишљење:***

**По нашем мишљењу финансијски извештаји истинито и објективно, по свим материјално значајним питањима, приказују финансијски положај Предузећа А на дан 31. децембра 2013. године, као и резултате његовог пословања и токове готовине за годину која се завршава на тај дан, у складу са рачуноводственим прописима. (потребна корекција је испод прага материјалности)**

Скретање пажње:

Не изражавајући резерву у односу на дато мишљење, скрећемо пажњу на забиљешку број 3 констатовано је да потраживања старија од 1 године у износу од 108.500 КМ нису отписана, јер управа очекује да ће се она наплатити, будући да их купци не оспоравају. С обзиром да нису дате никакве гаранције да ће се плаћање заиста извршити, сматрамо да је требало извршити отпис наведеног износа у 2013. години.

**4. Забиљешка (РП) бр. 4**

***Мишљење:***

**По нашем мишљењу финансијски извештаји истинито и објективно, по свим материјално значајним питањима, приказују финансијски положај Предузећа А на дан 31. децембра 2013. године, као и резултате његовог пословања и токове готовине за годину која се завршава на тај дан, у складу са рачуноводственим прописима. (потребна корекција је испод прага материјалности)**

Скретање пажње:

Не изражавајући резерву у односу на дато мишљење, скрећемо пажњу на забиљешку број 4 - постоје поуздане индикације да је дио нематеријалних средстава прецијењен и да би требало исказати смањење њихове вриједности тј. обезврјеђење или импаритетни губитак у финансијским извјештајима за 2013. годину у износу од најмање 325.000 КМ. Иако предузеће А прихвата чињеницу да су његова нематеријална средства прецијењена, због потешкоћа процјене њихове фер вриједности и утицаја на резултат периода није извршило потребну корекцију, нити на нематеријалним средствима, нити је по том основу увећало расходе.

**5. Забиљешка (РП) бр. 5**

***Мишљење:***

**По нашем мишљењу финансијски извештаји истинито и објективно, по свим материјално значајним питањима, приказују финансијски положај Предузећа А на дан 31. децембра 2013. године, као и резултате његовог пословања и токове готовине за годину која се завршава на тај дан, у складу са рачуноводственим прописима. (потребна корекција је испод прага материјалности)**

Скретање пажње:

Не изражавајући резерву у односу на дато мишљење, скрећемо пажњу на забиљешку број 5 - констатовани су проблеми предузећа у вези са одржавањем ликвидности, додатним кредитним задужењем и немогућношћу враћања тих нових краткорочних кредита према уговореном року до краја 2013. године. По основу постигнутих договора са банкама о продужењу кредита уз припис редовне и затезне камате, наведена обавеза се требала увећати за 125.000 КМ затезне камате, али то управа предузећа А није урадила у финансијским извјештајима за 2013. годину. Због пропуштања да се наведени трошкови затазне камате укалкулишу у 2013. години, за наведени износ су потцијењене краткорочне финансијске обавезе и расходи.

**(3) ОДГОВОР:**

*Основе за уздржавајуће мишљење*

Према забиљешки 1. нисмо присуствовали попису залиха са стањем на дан 31. децембра 2013. године, пошто је уговор о ревизији потписан 15.03.2014. године. Међутим, попису залиха на дан 31.12.2013. године је присуствовао претходни ревизор. С обзиром да су и претходни ревизор и клијент, све до краја јануара 2014. године сматрали да ће ревизију за 2013. годину завршити претходни ревизор, он је присуствовао попису залиха и о томе сачинио одговарајућу радну документацију. Клијент нам је омогућио комуникацију са претходним ревизором. Увидом у његову радну документацију нисмо стекли увјерење да су процедуре пописа залиха уредно обављене. Поред тога, одговарајућим алтернативним поступцима нисмо се додатно могли увјерити у стварно стање залиха исказаних у билансу стања на дан 31.12.2013. године.

***Уздржавајуће мишљење***

***Због значаја питања наведених у Основама за уздржавајуће мишљење, нисмо били у могућности да прибавимо задовољавајуће ревизијске доказе, који обезбеђују основу за изражавање ревизорског мишљења. Сходно томе, не изражавамо мишљење о финансијским извјештајима предузећа "А" а.д. за 2013. годину.***

**Или**

*Основе за негативно мишљење:*

1. Као што је наведено у забиљешки број 1. нисмо присуствовали попису залиха са стањем на дан 31. децембра 2013. године, пошто је уговор о ревизији потписан 15.03.2014. године. Међутим, попису залиха на дан 31.12.2013. године је присуствовао претходни ревизор. С обзиром да су и претходни ревизор и клијент, све до краја јануара 2014. године сматрали да ће ревизију за 2013. годину завршити претходни ревизор, он је присуствовао попису залиха и о томе сачинио одговарајућу радну документацију. Клијент нам је омогућио комуникацију са претходним ревизором. Увидом у његову радну документацију нисмо стекли увјерење да су процедуре пописа залиха уредно обављене. Поред тога, одговарајућим алтернативним поступцима нисмо се додатно могли увјерити у стварно стање залиха исказаних у билансу стања на дан 31.12.2013. године.
2. Као што је наведено у забиљешки број 2. залихе готових производа су прецијењене за 225.000 КМ. Предузеће није извршило резервисање трошкова у билансу успјеха за 2013. годину ради исказивања фер вриједности залиха готових производа која омогућава њихову продају, што је свакако требало да учини.
3. Као што је наведено у забиљешки број 3 констатовано је да потраживања старија од 1 године у износу од 108.500 КМ нису отписана, јер управа очекује да ће се она наплатити, будући да их купци не оспоравају. С обзиром да нису дате никакве гаранције да ће се плаћање заиста извршити, сматрамо да је требало извршити отпис наведеног износа у 2013. години.
4. Као што је наведено у забиљешки број 4 - постоје поуздане индикације да је дио нематеријалних средстава прецијењен и да би требало исказати смањење њихове вриједности тј. обезврјеђење или импаритетни губитак у финансијским извјештајима за 2013. годину у износу од најмање 345.000 КМ. Иако предузеће А прихвата чињеницу да су његова нематеријална средства прецијењена, због потешкоћа процјене њихове фер вриједности и утицаја на резултат периода није извршило потребну корекцију, нити на нематеријалним средствима, нити је по том основу увећало расходе.
5. Као што је наведено у забиљешки број 5 - констатовани су проблеми предузећа у вези са одржавањем ликвидности, додатним кредитним задужењем и немогућношћу враћања тих нових краткорочних кредита према уговореном року до краја 2013. године. По основу постигнутих договора са банкама о продужењу кредита уз припис редовне и затезне камате, наведена обавеза се требала увећати за 125.000 КМ затезне камате, али то управа предузећа А није урадила у финансијским извјештајима за 2013. годину. Због пропуштања да се наведени трошкови затазне камате укалкулишу у 2013. години, за наведени износ су потцијењене краткорочне финансијске обавезе и расходи.

***Негативно мишљење:***

**По нашем мишљењу, због значаја питања наведених у Основама за негативно мишљење, презентовани финансијски извештаји не дају истинит и објективан приказ финансијског положаја Предузећа А на дан 31. Децембра 2013. године, као и резултате његовог пословања и токове готовине за годину која се завршава на тај дан, у складу са рачуноводственим прописима.**

**Задатак број 2.**

**Попуните празна поља:** ФОРМИРАЊЕ МИШЉЕЊА О ФИНАНСИЈСКИМ ИЗВЈЕШТАЈИМА

Da li je mogući efekat na fin. izvještaje toliko značajan ili sveobuhvatan da bi ih mogao učiniti neprihvatljivim u cjelini?

Da li su finansijski izvještaji sastavljeni u skladu sa MRS?

Ima li važnih neizvjesnosti koje utiču na finansijske izvještaje?

Da li finansijski izvještaji daju istinit i pošten prikaz?

Da li je odstupanje neophodno da bi se dobio istinit i pošten prikaz?

Da li je izvršeno adekvatno objavljivanje odstupanja od MRS?

Da li finans. izvještaji uključuju napomene za objavljivanje o važnim neizvjesnostima, daju istinit i pošten prikaz?

Da li je efekat neslaganja tako značajan ili sveobuhvatan da su finansijski izvještaji kao cjelina pogrešni

 DA

NE

NE

NE

NE

NE

NE

DA

DA

DA

NE

DA

DA

DA

 DA

**Mišljenje s rezervom**

 **Suzdržano**

 **Pozitivno s**

 **napomenom**

 **Pozitivno**

 **Mišljenje s**

 **rezervom**

 **Negativno**

DA

Da li su dobijeni i razmotreni dokazi za koje je razumno očekivati da budu na raspolaganju?

NE