

КОМИСИЈА ЗА РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈУ
БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ

ИСПИТ ЗА СТИЦАЊЕ ПРОФЕСИОНАЛНОГ ЗВАЊА
ОВЛАШЋЕНИ РЕВИЗОР
(ИСПИТНИ ТЕРМИН: ЈУЛ 2020. ГОДИНЕ)

ПРЕДМЕТ 11:
НАПРЕДНА РЕВИЗИЈА

ЕСЕЈИ

Есеј бр. 1 – Ризик и материјалност у ревизији финансијских извјештаја

- (a) Објасните појам, суштину и наведите основне компоненте ризика у ревизији финансијских извјештаја. (5 бодова)
- (b) Објасните компоненте и модел ризика ревизије финансијских извјештаја (5 бодова)
- (c) Објасните појам, значај и утицај процјене материјалности на процес ревизије ФИ (5 бодова)
- (d) Објасните како се утврђује и како се процијењена материјалност примјењује у току ревизије финансијских извјештаја (5 бодова)

Есеј бр. 2 – Улога интерне контроле и интерне ревизије у финансијском извјештавању јавног сектора

- a) Идентификујте и објасните кључне елементе система контроле (10 бодова)
- b) Објасните утицај окружења на систем финансијске контроле (4 бода)
- c) Наведите препоруке за успостављање дјелотворног система интерних контрола (6 бодова)

Есеј бр. 3 – Ревизија учинка – Performace Audit.

- a) Дефиниција и дјелокруг ревизије учинка (4 бода)
- b) Објасните разлоге провођења ревизије учинка (4 бода)
- c) Објасните основне разлике између ревизије учинка и финансијске ревизије (6 бодова)
- d) Коментаришите основна питања на које ревизија учинка треба дати одговор (6 бодова)

ЗАДАЦИ:

ЗАДАТАК БР. 1

ПРЕДУЗЕЋЕ „А“

Ваше друштво за ревизију је половином маја 2019. године закључило уговор о ревизији финансијских извјештаја за 2019. годину са клијентом „А“, предузећем које послује у области металске индустрије. Уговор је потписан након што је клијент у складу са професионалном регулативом завршио ангажман са претходним ревизором.

Предузеће „А“ је сачинило финансијске извјештаје на дан 31.12.2019. године, односно за период од 01.01. до 31.12.2019. године, уз тврдњу управе да су приликом њиховог сачињавања примијењени важећи Међународни стандарди финансијског извјештавања.

Биланс стања и биланс успјеха за 2019 годину, као дио сета финансијских извјештаја према важећем оквиру за финансијско извјештавање, су презентовани у наредним табелама.

БИЛАНС СТАЊА

На дан 31.12.2019. године

(у КМ)

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	2019.	2018.
СТАЛНА СРЕДСТВА	366.373	445.922
1. Нематеријална улагања	190	3.253
2. Некретнине, постр., опрема и инв. некретнине	336.183	442.669
- Земљиште	/	/
- Грађевински објекти	18.715	19.855
- Опрема	302.005	377.351
- Улагање на туђим НПО	17.500	17.500
- Аванси и НПО у припреми	27.963	27.963
ДУГОРОЧНИ ФИНАНСИЈСКИ ПЛАСМАНИ	/	/
ОБРТНА/ТЕКУЋА СРЕДСТВА	108.014	215.602
1. Залихе	77.468	63.596
2. Краткорочна потраживања и пласмани	29.520	132.176
3. Готовина и еквиваленти готовине	625	19.639
4. ПДВ	401	191
ПОСЛОВНА АКТИВА	474.387	661.524
ВАНБИЛАНСНА АКТИВА	/	4.805
УКУПНА АКТИВА	474.387	666.329
КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЕ	135.950	212.802
Основни капитал	1.181.915	1.181.915
Нераспоређени добитак	/	46.558
- ранијих година	/	/
- текуће године	/	46.558
ГУБИТАК ДО ВИСИНЕ КАПИТАЛА	1.045.965	1.015.671
Резерве	/	/
Резервисања, одложене п. обавезе и разгр. приходи	3.302	2.463
	335.235	446.259
ДУГОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ	111.017	178.501
КРАТКОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ	224.218	267.758
ПОСЛОВНА ПАСИВА	474.387	661.524
ВАНБИЛАНСНА ПАСИВА	/	4.805
УКУПНА ПАСИВА	474.387	666.329

БИЛАНС УСПЈЕХА

У периоду од 01. до 31.12.2019. године

(у КМ)

ОПИС/ПОЗИЦИЈЕ	2019.	2018.
ПОСЛОВНИ ПРИХОДИ	387.543	582.373
1. Приходи од продаје робе	2.175	7.069
2. Приходи од продаје учинака	354.871	575.593
3. Повећање/смањење залиха учинака	24.070	(14.006)
4. Остали пословни приходи	6.427	13.717
ПОСЛОВНИ РАСХОДИ	445.419	498.541
1. Набавна вриједност продате робе	1.800	7.067
2. Трошкови материјала	150.375	196.433
3. Трошкови зарада, накнада зарада и остали лични рас.	154.408	147.643
4. Трошкови производних услуга	31.995	42.926
7. Трошкови амортизације и резервисања	92.196	84.362
8. Нематеријални трошкови	12.310	17.620
9. Трошкови пореза и доприноса	2.335	2.490
Пословни добитак/губитак	(57.876)	83.832
ФИНАНСИЈСКИ ПРИХОДИ	/	/
ФИНАНСИЈСКИ РАСХОДИ	9.899	16.359
ДОБИТАК РЕДОВНЕ АКТИВНОСТИ	/	67.473
ГУБИТАК РЕДОВНЕ АКТИВНОСТИ	67.775	/
ОСТАЛИ ПРИХОДИ	1.300	24.664
ОСТАЛИ РАСХОДИ	7.453	44.900
ДОБИТАК ПО ОСНОВУ ОСТАЛИХ П и Р	/	/
ГУБИТАК ПО ОСНОВУ ОСТАЛИХ П и Р	6.153	20.236
Приходи од усклађивања вриједности имовине	54	/
Расходи од усклађивања вриједности имовине	/	/
ДОБИТАК ОД УСКЛАЂИВАЊА	54	/
ГУБИТАК ОД УСКЛАЂИВАЊА	/	/
ДОБИТАК/ГУБИТАК ПРИЈЕ ОПОРЕЗИВАЊА	(78.852)	46.558
УКУПНИ ПРИХОДИ	388.897	607.037
УКУПНИ РАСХОДИ	465.749	560.479
НЕТО ДОБИТАК/ГУБИТАК ТЕКУЋЕ ГОДИНЕ	(78.852)	46.558

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

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 1:

Проведеним уобичајним поступцима ревизије сталних средстава утврдили смо да клијент није примијенио поступке прописане релевантним МРС, као и властитом рачуноводственом политиком, који се односе на умањење вриједности једне производне линије која се не користи још од краја 2018. године. Као резултат наведеног пропуста вриједност постројења и опреме је на дан 31.12.2019. године прецијењена, а расходи за период од 01.01. до 31.12.2019. године су потцијењени за износ од 35.880 КМ.

Клијенту ревизије је указано на овај пропуст, али није извршена корекција, уз образложење да су у току преговори са два потенцијална купца са циљем продаје наведене производне линије, а процјена управе клијента је да ће се трансакција вјероватно реализовати током сљедеће године.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 2:

Уобичајеним поступцима ревизије залиха смо утврдили да су залихе готових производа, формиране у другој половини 2019. године, вредноване по вишој цијени коштања услед раста цијене енергената, те је стога њихова вриједност већа од текуће тржишне вриједности. Увидом у аналитичку евиденцију залиха готових производа утврдили смо да су по том основу залихе готових производа прецијењене за износ од 15.750 КМ јер је у складу са рачуноводственим политикама требало признати њихово обезвређење. За наведени износ су прецијењене залихе на дан 31.12.2019. године и потцијењени расходи за годину која се завршава на тај датум.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 3:

Анализом старосне структуре потраживања од купаца у оквиру ревизије потраживања, утврдили смо да потраживања од купаца старија од годину дана износе 7.520 КМ. Управа предузећа није извршила исправку вриједности ових потраживања, иако је то „прописано“ рачуноводственом политиком, уз образложење да се ради о дугогодишњем пословном партнеру који не оспорава свој дуг, али се налази у финансијским тешкоћама. Уколико се у току 2020. године ова потраживања не наплате, биће у цијелости отписана у наредној години.

ЗАБИЉЕШКА (РП) БР. 4:

Због изражене неликвидности током 2019. године предузеће „А“ није уредно сервисирало краткорочне кредите узете од своје пословне банке. Половином 2019. године доспјели кредити су револвирани уз припис камате главници, али је уговорен обрачун затезне камате по вишој стопи за евентуално поновно кашњење у измирењу дуга и камате.

С обзиром да се ликвидност предузећа „А“ до краја 2019. године није побољшала, пословна банка је принуђена и одлучна да примијени уговорене инструменте обезбјеђења наплате кредита. Међутим, крајем 2018. године, банка је ипак пристала на још једно продужење кредита, уз плаћање затезне камате од 6.560 КМ до краја марта 2020. године. Упркос таквом уговору, управа предузећа „А“ није извршила обрачун и признала затезну камату у 2019. години.

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 2018. године дошло је великог загађења ријеке у коју Предузеће „А“ испушта отпадне воде, те би један од потенцијалних узрочника би могло бити и ово Предузеће. Управа Предузећа је била кооперативна приликом свеобухватне истраге везане за овај еколошки инцидент и сматра да је презентовала одговарајуће доказе који би требало да Предузеће „А“ ослободе одговорности. Међутим, надлежни органи су поднијели тужбу, а међу окривљенима је и Предузеће „А“. Коначни исход овог спора се још увијек не може процијенити те Управа Предузећа није извршила резервисање за те сврхе. Сматрамо да би ову чињеницу требало објавити у напоменама уз финансијске извјештаје.

Управа Предузећа се противи томе, јер сматра да је исход веома неизвјесан, да су еколошке тужбе само „медијска помпа“, те да потенцирање овог питања у напоменама, само наноси штету имицу Предузећа, али је ипак укључило ову чињеницу у Напомене уз финансијске извјештаје.

*

*

*

ОД ВАС СЕ ЗАХТИЈЕВА ДА:

1. Наведете садржај/структуру Извјештаја независног ревизора према актуелним Међународним стандардима ревизије.

(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)

ЗАДАТАК БР. 2

Ревизорски тим “АБЦ” врши ревизију финансијских извјештаја за 2019. годину код привредног друштва “ХУЗ”. Привредно друштво “ХУЗ” је исказало сљедећи биланс стања:

Биланс стања привредног друштва “ХУЗ”

ОПИС	Износ 2018.	Износ 2019.
Земљиште	200.000	250.000
Грађевински објекти	2.300.000	1.400.000
Опрема	1.200.000	2.300.000
Дугорочна активна временска разграничења	300.000	250.000
Залихе сировина и материјала	270.000	200.000
Залихе готових производа	30.000	300.000
Новчана средства	200.000	100.000
АКТИВА	4.500.000	4.800.000
Обавезе према добављачима	400.000	500.000
Обавезе за нето плате	200.000	400.000
Обавезе за порезе и доприносе по основу плата	300.000	600.000
Дугорочне обавезе по кредитима	2.000.000	1.800.000
Добит периода	600.000	500.000
Капитал	1.000.000	1.000.000
ПАСИВА	4.500.000	4.800.000

Проведени су сви доказни поступци и забиљежена сљедећа спорна финансијска позиција:

Привредно друштво “ХУЗ” у свом саставу има погон “А”, погон “Б” и ЗС. У погону “А” производи производе “Х” и “У”, а у погону “Б” производ “З”. Предузеће примјењује систем обрачуна трошкова према МРС-у 2. Обрачуната разлика у цијени је 25%. Залихе се воде по стварном трошку производње, а издавање се евидентира по методи просјечних цијена. Стање рачуна залихе готових производа на почетку периода садржавало је 1.000 ком. готових производа „Х”.

У току 2019. године евидентирани су сљедеће пословне промјене у вези готових производа.

- 1) 60% готових производа “Х” премјештено је у властиту продавницу.
- 2) Продато је 50% готових производа из продавнице.

- 3) Из производње је завршено и предато у складиште готових производа “X” 2.000 ком. по 35 КМ/ком., и производа “З” 2.000 ком. по цијени од 25 КМ/ком.
- 4) Купци су вратили у гарантном року готових производа у проценту 5% од продате количине. Враћени готови производи су расхodoвали уз записник инспектора јер нису за даљњу употребу.
- 5) Повећане су цијене готових производа у продавници за 10% и потом су исти продати различитим купцима.
- 6) Према обрачуна производње укупни трошкови погона “А” су 855.475КМ, а погона “Б” 689.829. 5% од укупних трошкова производње односи се на нус производе. 20% од укупних трошкова је незавршена производња на крају периода. Преостала производња је завршена и смјештена у складиште. Вриједност готових производа “X” и “Y” одређена је сразмјерно бројевима 3 и 2, респективно гледано.
- 7) Продато је 25% залиха готових производа, а након тога са складишта готових производа од постојећег салда 50% је премјештено у продавницу.

Ревизорски тим “АБЦ” укупну значајност утврђује у висини од 2,5% укупних средстава ревидираног предузећа. Распоред значајности на поједине позиције врши се сразмјерно њиховој величини на дан 31.12.2019. Све позиције се укључују у распоред почетне значајности.

Ваш задатак је:

- a) **Одредити износ почетне значајности, који ће бити задржан и као коначна процјена значајности – сачинити одговарајући радни документ ревизора (2 бода)**
- b) **Алоцирати значајност на спорну позицију биланса стања - сачинити одговарајући радни документ ревизора. (2 бода)**
- c) **Процијенити да ли постоји прецјењивање или потцјењивање спорног елемента финансијских извјештаја, као и његов потенцијални утицај на мишљење ревизора - сачините одговарајући примјер радне верзије процјене грешке у рачуноводственој евиденцији привредног друштва “ХУЗ”, уз квалификацију да ли наведена грешка резултира прецјењивањем или подцјењивањем позиција финансијских извјештаја друштва “ХУЗ” те да ли се ради о значајној грешци или не, узимајући у обзир раније распоређене вриједности значајности на позиције биланса стања. (4 бода)**
- d) **Дати ревизорско мишљење о финансијским извјештајима привредног друштва “ХУЗ” у складу са међународним ревизорским стандардима. (није потребно писати цијели текст ревизорског мишљења, већ само изразити ревизорско мишљење и по потреби основу за изражавање мишљења) (4 бода)**
- e) **Припремити радни документ ревизора о стању и пројенама на рачуну спорног елемента финансијског извјештаја. (8 бодова)**