



KOMISIJA ZA RAČUNOVODSTVO I REVIZIJU  
BOSNE I HERCEGOVINE

ISPIT ZA STJECANJE PROFESIONALNOG ZVANJA  
**OVLAŠTENI REVIZOR**  
(ISPITNI TERMIN: MAJ/SVIBANJ 2025. GODINE)

PREDMET 11:  
**NAPREDNA REVIZIJA**

**ESEJI:**

**Esej br. 1** – Cilj i opći principi revizije finansijskih izvještaja

- a) Navedite definiciju revizije finansijskih izvještaja koju smatrate najadekvatnijom i cilj revizije finansijskih izvještaja prema Međunarodnom standardu revizije 200 – *Cilj i opći principi revizije finansijskih izvještaja*. (5 bodova)
- b) Navedite opće principe revizije prema Međunarodnom standardu revizije 200 – *Cilj i opći principi revizije finansijskih izvještaja*. (5 bodova)
- c) Objasnite šta u kontekstu revizije finansijskih izvještaja znači uvjeravanje u razumnoj mjeri. (5 bodova)
- d) Objasnite i razgraničite odgovornost uprave klijenta revizije i revizora za finansijske izvještaje. (5 bodova)

**Esej br. 2** – Završna faza revizije finansijskih izvještaja

- a) Navedite cilj i osnovne postupke završne faze revizije finansijskih izvještaja. (5 bodova)
- b) Objasnite postupke pribavljanja dokaza u vezi sa sudskim sporovima. (5 bodova)
- c) Objasnite revizorski pristup povezanim stranama. (5 bodova)
- d) Objasnite revizorski pristup naknadnim događajima. (5 bodova)

**Esej br. 3** – Materijalnost u reviziji finansijskih izvještaja

- a) Definicija i razumijevanje materijalnosti (8 bodova)
- b) Kriteriji za ocjenu materijalnosti (7 bodova)
- c) Faktori za alociranje materijalnosti (5 bodova)

## ZADACI:

### Zadatak broj 1

#### PREDUZEĆE „A“

Vaše društvo za reviziju je početkom jula mjeseca 2023. godine zaključilo ugovor o reviziji finansijskih izvještaja za 2023. godinu sa klijentom „A“, preduzećem koje posluje u oblasti građevinarstva. Ugovor je potpisan nakon što je klijent u skladu sa regulativom izvršio zamjenu revizora koji tokom prethodne tri godine revidirao njegove finansijske izvještaje. Klijent revizije je omogućio komunikaciju i uvid u radne papire prethodnog revizora.

Preduzeće „A“ je sačinilo finansijske izvještaje na dan 31.12.2023. godine, odnosno za period od 01.01. do 31.12.2023. godine, uz tvrdnju uprave da su prilikom njihovog sačinjavanja primijenjeni važeći Međunarodni standardi finansijskog izvještavanja.

Bilans stanja i bilans uspjeha za 2023. godinu, kao dio seta finansijskih izvještaja prema važećem okviru za finansijsko izvještavanje, su prezentirani u narednim tabelama.

#### **BILANS STANJA**

na dan 31.12.2023. godine

( u KM)

<b>OPIS / POZICIJE</b>	<b>2023.</b>	<b>2022.</b>
<b>STALNA SREDSTVA I DUGOROČNI PLASMANI</b>	<b>35.502.392</b>	<b>38.435.026</b>
Nematerijalna sredstva	233.420	339.170
- Gudvil	233.420	233.420
- Ostala nematerijalna sredstva	—	105.750
Nekretnine, postrojenja, oprema i investicione nekretnine	12.852.392	15.165.408
- Zemljište	8.092.061	8.256.056
- Građevinski objekti	4.275.862	4.718.906
- Postrojenja i oprema	483.929	607.263
- Investicione nekretnine	—	1.583.183
Dugoročni finansijski plasmani	22.416.580	22.930.448
- Učešće u kapitalu zavisnih subjekata	18.916.580	18.916.580
- Finansijska sredstva po amortizovanoj vrijednosti	3.500.000	4.013.868
<b>OBRTNA/TEKUĆA SREDSTVA</b>	<b>39.461.048</b>	<b>33.724.780</b>
Zalihe	32.361.556	29.444.953
Kratkoročna potraživanja i gotovina i got. ekvivalenti	7.099.492	4.279.827
<b>POSLOVNA AKTIVA</b>	<b>74.963.440</b>	<b>72.159.806</b>
<b>VANBILANSNA AKTIVA</b>	<b>2.656.240</b>	<b>2.656.240</b>
<b>KAPITAL I REZERVE</b>	<b>62.799.852</b>	<b>64.162.232</b>
Osnovni kapital	11.289.203	11.289.203
Rezerve	1.128.920	1.128.920
Revalorizacione rezerve	1.585.884	1.621.927
Pozitivni efekti vrednovanja finansijskih sredstava po fer vrijednosti kroz ostali ukupni rezultat	—	8.615
Neraspoređena dobit	48.795.845	50.113.567
- Neraspoređena dobit ranijih godina	45.146.318	46.871.239
- Neraspoređena dobit tekuće godine	3.649.527	3.242.328
<b>DUGOROČNE OBAVEZE I REZERVISANJA</b>	<b>4.171.561</b>	<b>4.023.944</b>
- Dugoročne obaveze	—	—
- Dugoročna rezervisanja za troškove u garantnom roku	3.933.442	3.782.815
- Ostala dugoročna rezervisanja	238.119	241.129
<b>KRA TKOROČNE OBAVEZE I REZERVISANJA</b>	<b>7.992.027</b>	<b>3.973.630</b>
<b>POSLOVNA AKTIVA</b>	<b>74.963.440</b>	<b>72.159.806</b>
<b>VANBILANSNA AKTIVA</b>	<b>2.656.240</b>	<b>2.656.240</b>

**BILANS USPJEHA**

u periodu od 01. do 31.12.2023. godine

( u KM)

<b>OPIS / POZICIJE</b>	<b>2023.</b>	<b>2022.</b>
<b>POSLOVNI PRIHODI</b>	<b>8.888.137</b>	<b>11.326.150</b>
1. Prihodi od prodaje proizvoda	4.198.180	8.690.328
2. Prihodi od pruženih usluga	261.130	296.923
3. Povećanje vrijednosti zaliha učinaka	3.855.906	1.742.383
4. Ostali poslovni prihodi	572.921	596.516
<b>POSLOVNI RASHODI</b>	<b>8.875.356</b>	<b>8.475.454</b>
1. Troškovi materijala	1.874.609	1.823.820
2. Troškovi goriva i energije	254.273	256.507
3. Troškovi zarada, naknada zarada i ost. lična primanja	2.798.319	2.678.431
4. Troškovi proizvodnih usluga	2.671.069	1.597.945
5. Troškovi amortizacije	405.151	412.459
6. Troškovi rezervisanja	528.909	433.970
7. Nematerijalni troškovi	270.807	1.213.618
8. Troškovi poreza i doprinosa	72.219	58.704
<b>Poslovni dobitak/gubitak</b>	<b>12.781</b>	<b>2.850.696</b>
FINANSIJSKI PRIHODI	54.234	66.436
FINANSIJSKI RASHODI	4.699	4
<b>Dobitak/gubitak redovne aktivnosti</b>	<b>62.316</b>	<b>2.917.128</b>
OSTALI PRIHODI I DOBICI	3.974.507	631.658
OSTALI RASHODI I GUBICI	16.080	16.575
<b>Dobitak/gubitak po osnovu ostalih prihoda i rashoda</b>	<b>3.958.427</b>	<b>615.083</b>
<b>UKUPNI PRIHODI</b>	<b>12.916.878</b>	<b>12.024.244</b>
<b>UKUPNI RASHODI</b>	<b>8.896.135</b>	<b>8.492.033</b>
<b>DOBIT PRIJE OPOREZIVANJA</b>	<b>4.020.743</b>	<b>3.532.211</b>
<b>PORESKI RASHODI PERIODA</b>	<b>407.259</b>	<b>325.926</b>
<b>NETO DOBIT PERIODA</b>	<b>3.613.484</b>	<b>3.206.285</b>
<b>NETO DOBITAK/GUBITAK TEKUĆE GODINE</b>	<b>3.649.527</b>	<b>3.242.328</b>

Tokom revizije ste došli do sljedećih dokaza i saznanja i sačinili sljedeće radne papire ili zabilješke:

**ZABILJEŠKA (RP) BR. 1:**

Provedenim postupcima revizije stalnih sredstava utvrdili smo da klijent u svojim poslovnim knjigama i finansijskim izvještajima kao vlastitu imovinu na dan 31.12.2023. godine iskazuje i dio zemljišta u vrijednosti od 2.656.000 KM, od ukupno 8.092.601 KM, nad kojim je pravosnažnom sudskom odlukom na osnovu tužbe privatnih vlasnika iz mjeseca decembra 2023. godine osporeno vlasništvo preduzeća „A“. Preduzeće „A“ je pokrenulo dodatna raspoloživa pravna sredstva za osporavanje ove sudske odluke, te je Uprava preduzeća „A“ odbila da izvrši umanjeње vrijednosti zemljišta kao imovinske pozicije. Smatramo da je prilikom sačinjavanja finansijskih izvještaja trebalo uvažiti navedenu pravosnažnu odluku suda.

**ZABILJEŠKA (RP) BR. 2:**

Provođenjem planiranih postupaka revizije dugoročnih finansijskih plasmana koji se odnose na učešće u kapitalu zavisnih subjekata, utvrdili smo da klijent nije izvršio umanjeње vrijednosti u skladu sa utvrđenom računovodstvenom politikom u iznosu od 1.100.500 KM.

Klijent nije izvršio navedeno umanjene vrijednosti ove imovinske pozicije, uz obrazloženje da će se o tome Uprava i Upravni odbor izjašnjavati u prvoj polovini 2024. godine. Smatramo da je prilikom sačinjavanja finansijskih izvještaja za 2023. godinu trebalo umanjiti vrijednost učešća u kapitalu zavisnih subjekata.

#### **ZABILJEŠKA (RP) BR. 3:**

Provođenjem postupaka revizije zaliha smo utvrdili da su zalihe gotovih proizvoda (izgrađeni stanovi i poslovni prostori) zbog pogrešno utvrđenih količina (m<sup>2</sup>) i primijenjenih cijena prema važećem cjenovniku, precijenjene za iznos od 454.820 KM.

Uprava preduzeća odbija da umani vrijednost ovih zaliha na dan 31.12.2023. godine uz obrazloženje da će se ponovno vrednovanje svakako vršiti na dan 31.01.2024. godine u skladu sa uobičajenom poslovnom praksom tokom prethodnog perioda. Pribavljeni dokazi revizije ukazuju da su ukupne zalihe na dan 31.12.2023. godine precijenjene, a rashodi za godinu koja se završava na taj dan potcijenjeni za navedeni iznos.

#### **ZABILJEŠKA (RP) BR. 4:**

Analizom naplativosti potraživanja od kupaca u okviru revizije potraživanja utvrdili smo da se dio potraživanja od kupaca u iznosu od 880.250 KM odnose na potraživanja privrednog društva nad kojim je pokrenut stečajni postupak polovinom 2023. godine.

Uprava preduzeća nije izvršila ispravku vrijednosti ovih potraživanja, iako je računovodstvenom politikom „propisano“ da u ovakvim okolnostima treba umanjiti vrijednost potraživanja za najmanje 60%, uz obrazloženje da je stečajni upravnik priznao cjelokupna potraživanja preduzeća „A“.

#### **ZABILJEŠKA (RP) BR. 5:**

Odgovarajućim postupcima revizije obaveza prema zaposlenima, pribavili smo dokaze da je preduzeće „A“ na osnovu pravosnažnog Rješenja Poreske uprave obavezno da obračuna i uplati dodatne poreze i doprinose na plate za 2023. godinu u iznosu od 380.900 KM.

Uprava preduzeća to nije uradila pozivajući se na „dogovor“ sa Poreskom upravom da se ovaj dug uplati u prvom kvartalu 2024. godine.

\* \* \*

#### **OD VAS SE ZAHTIJEVA DA:**

- 1. Navedete vrste revizorskog mišljenja i objasnite kriterije za izbor odgovarajućeg mišljenja. (5 bodova)**
- 2. Za svaku od prethodno navedenih pretpostavljenih zabilješki, apstrahujući sve ostale, sastavite obrazloženje revizora i formulišete odgovarajuće mišljenje u okviru paragrafa/pasusa Mišljenje revizora. (svaki pojedinačni tačan odgovor nosi po 2 boda, ukupno: 5 x 2 = 10 bodova)**
- 3. Za sve pretpostavljene zabilješke kao cjelinu, tretirajući ih zabilješkama, odnosno radnom dokumentacijom na konkretnom revizorskom angažmanu, sastavite obrazloženje revizora i date samo jedno sintetizovano zaključno mišljenje u okviru paragrafa/pasusa Mišljenje revizora. (5 bodova)**

#### **NAPOMENA:**

Za rješenje zadatka pod (2) i (3) treba da obrazložite vašu procjenu materijalnosti ili značajnosti za FI koji su predmet revizije, te da je primijenite prilikom izbora mišljenja revizora. Pri tome je dovoljno da procijenite ukupni nivo značajnosti i da ga koristite i za pojedinačna i sintetizovano mišljenje bez alociranja na pojedinačne pozicije ili elemente finansijskih izvještaja.

## Zadatak broj 2

Revizorski tim "ABC" vrši reviziju finansijskih izvještaja za 2024.godinu kod privrednog društva "XYZ". Privredno društvo "XYZ" je iskazalo sljedeći bilans stanja:

Bilans stanja privrednog društva "XYZ"

OPIS	Iznos 2023.	Iznos 2024.
Zemljište	210.000	285.500
Građevinski objekti	2.420.000	1.400.000
Oprema	1.200.000	2.300.000
Dugoročna aktivna vremenska razgraničenja	220.000	334.500
Zalihe materijala	100.000	170.000
Zalihe proizvodnje u toku	0	80.000
Zalihe gotovih proizvoda	150.000	180.000
Novčana sredstva	200.000	50.000
<b>AKTIVA</b>	<b>4.500.000</b>	<b>4.800.000</b>
Obaveze prema dobavljačima	400.000	500.000
Obaveze za neto plaće	200.000	400.000
Obaveze za poreze i doprinose po osnovu plaća	300.000	600.000
Dugoročne obaveze po kreditima	2.000.000	1.800.000
Dobit perioda	600.000	500.000
Kapital	1.000.000	1.000.000
<b>PASIVA</b>	<b>4.500.000</b>	<b>4.800.000</b>

Provedeni su svi dokazni postupci a vrijednosti zaliha proizvodnje u toku i gotovih proizvoda su sporne:

U toku poslovne godine, zabilježene su sljedeće poslovne promjene u funkciji proizvodnje gotovih proizvoda, hronološki posmatrano:

Troškovi po mjestima nastanka tokom perioda januar-novembar 2024.godine u privrednom društvu "XYZ" iznosili su kako slijedi:

Iznosi u KM

GRUPA TROŠKOVA	Mjesta troškova		
	A	B	Uprava i prodaja
Materijal izrade	22.000	66.000	
Plaće administracije pogona	5.000	2.000	
Plaće izrade	20.000	10.000	
Amortizacija	5.000	4.000	10.000
Ostali materijal	100	200	520
Ostali troškovi			20.000

U toku decembra nastali su još sljedeći troškovi:

1. Sitan inventar je dat u upotrebu u pogon B vrijednosti 4.800 KM uz upotrebu 50% indirektno metode otpisa.
2. Trošak osiguranja je plaćen u iznosu od 5.000 KM, a prema mjestu nastanka odnosi se na upravu i prodaju.
3. Obračunat je utrošak električne energije za pogon A 12.000 KM, pogon B 3.000 KM i Uprava i prodaja 1.000 KM. 10% obračunate električne energije za pogone A i B je fiksnog karaktera.
4. Pomoćni materijal izdat u pogon B iznosi 5.000 KM, dok je 1.000 KM pomoćnog materijala izdato za potrebe uprave i prodaje.

Obračun troškova proizvodnje preduzeće "XYZ" obavlja prema MRS-u 2 – Zalihe. Ostvareni kapacitet preduzeća odgovara 80% nivou normalnog kapaciteta. 90% započete proizvodnje u

pogonima A i B je završeno i smješteno u skladište gotovih proizvoda. U toku godine preduzeće je prodalo početne zalihe gotovih proizvoda uz obračun razlike u cijeni 40.

Revizorski tim "ABC" ukupnu značajnost utvrđuje u visini od 2% ukupnih sredstava revidiranog preduzeća. Raspored značajnosti na pojedine pozicije vrši se srazmjerno njihovoj veličini na dan 31.12.2024. Sve pozicije osim novčanih sredstava se uključuju u raspored početne značajnosti.

**Vaš zadatak je:**

- a) Odrediti iznos početne značajnosti, koji će biti korigovan za 10% za potrebe izračunavanja konačne procjene značajnosti zbog prethodnih otkrića slabih internih kontrola u preduzeću XYZ – pripremiti radni dokument o procjeni ukupne značajnosti. (2 boda)**
- b) Alocirati značajnost na sporne pozicije finansijskog izvještaja - pripremiti radni dokument alokacije značajnosti na sporne pozicije. (2 boda)**
- c) Pripremiti radni dokument revizora o troškovima zaliha i troškovima perioda u skladu sa odredbama MRS-a 2. (8 bodova)**
- d) Procijeniti da li postoji precjenjivanje ili potcjenjivanje spornih pozicija finansijskih izvještaja, kao i njihov potencijalni uticaj na mišljenje revizora - sačinite odgovarajući primjer radne verzije procjene grešaka u računovodstvenoj evidenciji privrednog društva "XYZ", uz kvalifikaciju da li navedne greške rezultiraju precjenjivanjem ili podcjenjivanjem pozicija finansijskih izvještaja društva "XYZ" te da li se radi o značajnoj grešci ili ne, uzimajući u obzir ranije raspoređene vrijednosti značajnosti na pozicije bilansa stanja. (4 boda)**
- e) Dati revizorsko mišljenje o finansijskim izvještajima privrednog društva "XYZ" u skladu sa međunarodnim revizorskim standardima. Nije potrebno pisati cijeli tekst revizorskog mišljenja. (4 boda)**