



KOMISIJA ZA RAČUNOVODSTVO I REVIZIJU  
BOSNE I HERCEGOVINE

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

PREDMET 11:  
**NAPREDNA REVIZIJA**

**ESEJI:**

**Esej br. 1 – Materijalnost i rizik u reviziji finansijskih izvještaja**

- a) Objasnite pojam, značaj i uticaj procjene materijalnosti na proces revizije finansijskih izvještaja. (5 bodova)
  - b) Objasnite kako se utvrđuje i kako se procijenjena materijalnost primjenjuje u toku revizije finansijskih izvještaja. (5 bodova)
  - c) Objasnite pojam, suštinu i navedite osnovne komponente rizika u reviziji finansijskih izvještaja. (5 bodova)
  - d) Objasnite komponente i model rizika revizije finansijskih izvještaja. (5 bodova)
- 

**Esej br. 2 – Revizija potraživanja**

Objasnite:

- a) Razloge posvećivanja značajnog obima revizorskog angažmana reviziji potraživanja. (6 bodova)
  - b) Ciljeve revizije potraživanja. (4 boda)
  - c) Primjere revizijskih testova za ciklus prodaje i potraživanja. (10 bodova)
- 

**Esej br. 3 – Radni papiri revizije**

Definišite i objasnite:

- a) Važnost radnih papira za rad revizora. (8 bodova)
- b) Sadržaj radnih papira. (6 bodova)
- c) Dosije radnih papira. (6 bodova)

## ZADACI:

### Zadatak broj 1

#### Preduzeće „B“

Vaše društvo za reviziju je u julu mjesecu 2023. godine zaključilo ugovor o reviziji finansijskih izvještaja za 2023. godinu sa klijentom „B“, preduzećem koje posluje u oblasti proizvodnje električne energije. Ugovor je potpisan nakon što je klijent prekinuo višegodišnji angažman sa prethodnim revizorom.

Preduzeće „B“ 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 prezentovani u narednim tabelama.

#### **BILANS STANJA**

na dan 31.12.2023. godine

OPIS / POZICIJE	( u KM)	
	2023.	2022.
<b>Stalna sredstva</b>	<b>241.369.102.</b>	<b>244.939.497</b>
Nematerijalna sredstva	8.209.756	7.620.259
Nekretnine, postrojenja i oprema	230.620.365	234.774.986
- Zemljište	62.859	62.859
- Građevinski objekti	168.198.719	171.022.225
- Postrojenja i oprema	60.845.847	63.474.854
- Avansi, nekretnine, postrojenja i oprema u pripremi	1.512.940	215.048
Investicione nekretnine	2.637.883	2.641.885
<b>Obrtna/tekuća sredstva</b>	<b>47.823.839</b>	<b>38.692.877</b>
1. Zalihe	1.054.743	978.582
2. Kratkoročna potraživanja i plasmani	45.889.690	37.074.938
3. Gotovina i ekvivalenti gotovine	870.336	629.403
4. Potraživanja za PDV i kratkoročna razgraničenja	9.070	9.054
<b>POSLOVNA / BILANSNA AKTIVA</b>	<b>289.291.843</b>	<b>283.730.007</b>
<b>VANBILANSNA AKTIVA</b>	<b>19.917.900</b>	<b>19.011.639</b>
<b>Kapital i rezerve</b>	<b>238.298.924</b>	<b>259.884.268</b>
Osnovni kapital	102.354.487	102.354.487
Rezerve	53.508.915	53.632.853
Revalorizacione rezerve	66.411.194	68.152.018
Neraspoređena dobit	16.024.328	35.744.910
- Neraspoređena dobit ranijih godina	6.838.650	28.729.109
- Neraspoređena dobit tekuće godine	9.185.678	7.015.801
Dugoročna rezervisanja	460.536	423.608
<b>Dugoročne obaveze</b>	<b>7.393.658</b>	<b>10.033.326</b>
<b>Kratkoročne obaveze i rezervisanja</b>	<b>34.663.026</b>	<b>5.361.243</b>
<b>POSLOVNA / BILANSNA PASIVA</b>	<b>289.291.843</b>	<b>283.730.007</b>
<b>VANBILANSNA PASIVA</b>	<b>19.917.900</b>	<b>19.011.639</b>

**BILANS USPJEHA**  
u periodu od 01.01. do 31.12. 2023. godine

( u KM)

OPIS / POZICIJE	2023.	2022.
<b>Poslovni prihodi</b>	<b>26.918.330</b>	<b>23.089.426</b>
1. Prihodi od prodaje proizvoda povezanim pravnim licima	25.387.393	22.044.359
2. Ostali poslovni prihodi	1.530.937	1.045.067
<b>Poslovni rashodi</b>	<b>18.340.904</b>	<b>16.519.637</b>
1. Troškovi materijala	235.744	220.552
2. Troškovi goriva i energije	323.916	283.273
3. Troškovi zarada, naknada zarada i ostala lična primanja	6.139.490	5.707.617
4. Troškovi proizvodnih usluga	2.390.736	1.966.973
5. Troškovi amortizacije i rezervisanja	6.180.855	6.139.700
6. Nematerijalni troškovi	326.407	218.288
7. Troškovi poreza i doprinosa	2.743.756	1.983.234
<b>Dobit od poslovnih aktivnosti</b>	<b>8.577.426</b>	<b>6.569.789</b>
Finansijski prihodi	1.341	/
Finansijski rashodi	508.600	551.695
<b>Dobit od redovnih aktivnosti</b>	<b>8.070.167</b>	<b>6.018.094</b>
Ostali prihodi i dobici	130.713	66.177
Ostali rashodi i gubici	189.683	104.606
<b>Gubitak po osnovu ostalih prihoda i rashoda</b>	<b>-58.970</b>	<b>-38.429</b>
<b>Prihodi od usklađivanja vrijednosti imovine</b>	<b>/</b>	<b>/</b>
<b>Rashodi od usklađivanja vrijednosti imovine</b>	<b>94.334</b>	<b>89.945</b>
<b>Gubitak od usklađivanja vrijednosti imovine</b>	<b>-94.334</b>	<b>-89.945</b>
<b>Prihodi/rashodi – promjene računovodstvenih politika</b>	<b>/</b>	<b>3.183</b>
<b>Dobit/gubitak prije oporezivanja</b>	<b>7.916.863</b>	<b>5.892.903</b>
<b>Porezni rashodi perioda</b>	<b>264.041</b>	<b>806.577</b>
<b>Neto dobit tekuće godine</b>	<b>7.469.994</b>	<b>5.443.723</b>
<b>UKUPNI PRIHODI</b>	<b>27.050.384</b>	<b>23.158.786</b>
<b>UKUPNI RASHODI</b>	<b>19.133.521</b>	<b>17.265.883</b>
<b>Dobit tekuće godine</b>	<b>7.469.994</b>	<b>5.443.723</b>

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

**ZABILJEŠKA (RP) BR. 1:**

Ugovor o angažmanu na reviziji finansijskih izvještaja Preduzeća „B“ je potpisan nakon što je klijent prekinuo višegodišnji angažman sa prethodnim revizorom. Zbog nerazjašnjenih okolnosti raskida ugovora sa prethodnim revizorom, klijent nam nije dozvolio kontakt sa njim, tako da nismo mogli napraviti uvid u radnu dokumentaciju, niti obaviti razgovor sa prethodnim revizorom. Računovodstvene evidencije klijenta nisu omogućile da drugim postupcima revizije provjerimo stanje zaliha na dan 31.12.2022. godine i procijenimo da li su one adekvatno iskazane u bilansu stanja na taj dan, tako da, zbog ograničenja koje je nametnuo klijent, nismo mogli pouzdano utvrditi početno stanje zaliha na početku perioda na koji se odnose finansijski izvještaji koji su predmet revizije.

**ZABILJEŠKA (RP) BR. 2:**

Provedenim postupcima revizije nematerijalnih sredstava utvrdili smo da je klijent u svojim poslovnim knjigama i finansijskim izvještajima na poziciji Koncesije, patent, licence, softver i ostala prava iskazao koncesije kao vlastitu imovinu na dan 31.12.2023. godine u iznosu od 5.304.066 KM. Pravosnažnom sudskom presudom je utvrđeno da je preduzeću „B“ oduzeta jedna ranije data koncesija ukupne vrijednosti 1.950.000 KM.

Preduzeće „B“ je pokrenulo dodatna raspoloživa pravna sredstva za osporavanje ove Odluke, te je Uprava preduzeća „B“ odbila da izvrši korekciju vrijednosti koncesija za navedeni iznos, uz izjavu da će to uraditi ukoliko osporavanje ove Odluke ne uspije i ako konačno izgube spor. Smatramo da je prilikom sačinjavanja finansijskih izvještaja za 2023. godinu trebalo umanjiti vrijednost koncesija za navedeni iznos.

### **ZABILJEŠKA (RP) BR. 3:**

Analizom starosne strukture potraživanja od kupaca u okviru revizije potraživanja, utvrdili smo da potraživanja od kupaca, koji su povezana pravna lica, starija od godinu dana iznose 885.300 KM.

Uprava preduzeća nije izvršila ispravku vrijednosti ovih potraživanja, iako je to „propisano“ računovodstvenom politikom, uz obrazloženje da se ovakve situacije usaglašavaju i prebijaju na nivou holdinga tokom prvog kvartala naredne godine. Eventualni dio ovih potraživanja iz 2023. godine, koji ne bude razriješen na nivou holdinga ili naplaćen u 2024. godini, će biće u otpisan u toj godini.

### **ZABILJEŠKA (RP) BR. 4:**

Provedenim postupcima revizije obaveza po ino kreditima, na osnovu konačnog obračuna koji je u skladu sa ugovorom o kreditu obračunao ino kreditor, utvrđeno je da je kao efekat obračunatih zateznih kamata i pogrešno obračunatih kursnih razlika ukupna vrijednost dugoročnih kredita od ino kreditora, potcijenjena za iznos od 545.600 KM.

Uprava preduzeća „B“ osporava ovakav obračun ino kreditora, pokrenula je spor i očekuje da će pravni tim u arbitraži, koja treba da se završi tokom prvog kvartala 2024. godine, uspjeti da ospori obračun ino kreditora, te odbija da koriguje vrijednost ino kreditnih obaveza.

### **ZABILJEŠKA (RP) BR. 5:**

Odgovarajućim postupcima revizije obaveza prema dobavljačima, pribavili smo dokaze da uprava preduzeća nije, u skladu sa ugovornom obavezom, korigovala svoje obaveze prema isporučiocima rezervnih dijelova za potrebe remonta koji je planiran početkom 2024. godine, po osnovu zatezne kamate za kašnjenje u plaćanju u skladu sa zaključenim ugovorom. Proračunata potcijenjenost obaveza prema dobavljačima po ovom osnovu iznosi na dan 31.12.2023. godine 235.800 KM.

\*

\*                      \*

### **Od Vas se zahtjeva da:**

- 1. Sačinite Program revizije potraživanja od kupaca. (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. (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 finansijske izvještaje koji su predmet revizije, te da je primjenite 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	185.500
Građevinski objekti	1.930.000	1.364.500
Oprema	1.200.000	2.000.000
Dugoročna aktivna vremenska razgraničenja	300.000	300.000
Zalihe materijala	630.000	750.000
Zalihe gotovih proizvoda	30.000	300.000
Novčana sredstva	200.000	100.000
<b>Aktiva</b>	<b>4.500.000</b>	<b>5.000.000</b>
Obaveze prema dobavljačima	400.000	300.000
Obaveze za neto plaće	200.000	400.000
Obaveze za poreze i doprinose po osnovu plaća	300.000	400.000
Dugoročne obaveze po kreditima	2.000.000	2.800.000
Dobit perioda	600.000	500.000
Kapital	1.000.000	600.000
<b>Pasiva</b>	<b>4.500.000</b>	<b>5.000.000</b>

Provedeni su svi dokazni postupci a vrijednost zaliha materijala je sporna. Materijal se u skladu sa računovodstvenim politikama u izvještajnoj 2024.godini evidentirao po stalnim cijenama, i to 20 KM/kom. za materijal "a" i 12 KM/kom. za materijal "b".

Stanje računa zalihe materijala na početku perioda sadržavalo je:

- materijal „a” nabavljen po trošku 270.000KM a iskazan po stalnoj vrijednosti 300.000KM,
- materijal „b” nabavljen po trošku 360.000KM a iskazan po stalnoj vrijednosti 400.000KM.

U toku 2024.godine, zabilježene su sljedeće poslovne promjene u preduzeću "XYZ" hronološki posmatrano:

1. Kupljeno je 10.000 kom. materijala "a" od dobavljača "X", fakturna cijena za materijal "a" je 15 KM/kom + PDV. Faktura prevoznika "Špedicija" iznosi 300 KM + PDV. Materijal je uskladišten i faktura za prevoz plaćena. Fakturna vrijednost materijala sa PDV-om je plaćena.
2. 1.000 kom. materijal „a” je poslano na doradu. Fakturna vrijednost dorade materijala „a” iznosi 2.700 KM + PDV. Materijal je uskladišten u vlastito skladište nakon dorade. Prevoz je izvršen u vlastitoj režiji.
3. Kupljeno je materijala "b" 4.000 kom. od dobavljača iz inostranstva po fakturnoj cijeni od 5 eura/kom. Faktura za prevoz do granice je 2.000 Eura. Carina je 11% i PDV 17%. Prevoz od granice do skladišta u Sarajevu iznosio je 1.600 KM + PDV. Materijal je uskladišten u vlastito skladište. Napomena: kurs Euro i KM: 1 Euro = 1,95583 KM.
4. Izdato je za potrebe proizvodnje: u pogon "A" 8.000 kom. materijala "a", a u pogon „B" 5.000 kom. materijala "b".
5. 20% zaliha materijala "b" je rashodovano zbog lošeg kvaliteta, uz inspekcijski zapisnik.
6. Analizom proizvodnog procesa uočeno je da 10% vrijednosti izdatog materijala „a” u proizvodnju ne odgovara zahtjevanom kvalitetu, te je zatražen popust od dobavljača od 10% na ukupnu fakturnu vrijednost iz posljednje nabavke. Popust je odobren o čemu svjedoči knjižna obavijest nakon čega je izmirena obaveza prema dobavljaču po osnovu nabavke materijala.

Revizorski tim "ABC" ukupnu značajnost utvrđuje u visini od 2,5% na ukupna sredstva revidiranog preduzeća. Preduzeće je zaradilo tokom 2024.godine prihoda u ukupnom iznosu od 5.000.000 KM. Raspored značajnosti na pojedine pozicije vrši se srazmjerno njihovoj veličini na dan 31.12.2024. Sve pozicije se uključuju u raspored početne značajnosti.

**Vaš zadatak je:**

- a) Odrediti iznos početne značajnosti, koji će biti zadržan i kao konačna procjena značajnosti – sačiniti odgovarajući radni dokument revizora. (2 boda)**
- b) Alocirati značajnost na spornu poziciju bilansa stanja – sačiniti odgovarajući radni dokument revizora. (2 boda)**
- c) Pripremiti radni dokument revizora o stanju i promjenama na računu sporne pozicije finansijskog izvještaja. (8 bodova)**
- d) Procijeniti da li postoji precjenjivanje ili potcjenjivanje spornog elementa finansijskih izvještaja, kao i njegov potencijalni uticaj na mišljenje revizora - sačinite odgovarajući primjer radne verzije procjene greške u računovodstvenoj evidenciji privrednog društva "XYZ", uz kvalifikaciju da li navedena greška rezultira 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, već samo izraziti revizorsko mišljenje i po potrebi osnovu za izražavanje mišljenja). (4 boda)**