Auditor 9/2021

Hugo a Sally se baví o strategii a plánu auditu

1. Významná rizika zahrnutá v plánu auditu

Ahoj Sally, s asistentem jsme připravili plán auditu společnosti ABC a rádi bychom ho s tebou probrali. Přeci jen víc hlav víc ví.

Jasně Hugo, pojďme se na to podívat. To je výrobní společnost, že? Jaká jsme identifikovali významná rizika?

Zvažovali jsme riziko podvodu na výnosech a riziko obcházení kontrol vedením. V ABC mají dobře nastavené kontroly, tak jsme vyhodnotili, že obě rizika označíme jen jako nízká.

Riziko obcházení kontrol vedením ale nelze vyhodnotit jako nízké. Vedení má přeci výjimečnou možnost obcházet vlastní kontroly. Proto to vždy musí být významným rizikem, i dle požadavků ISA 240.

Ok, tak já tedy upravím plán.

Dobře, nezapomeň také naplánovat příslušné procedury, které to významné riziko pokryjí. A jaký máme důvod ke snížení rizika podvodu na výnosech?

Proces tržeb mají ve společnosti ABC plně automatizovaný, není tedy důvod mít tady zvýšené, natož významné riziko podvodu.

Ale Hugo, to přeci není relevantní důvod pro snížení rizika. Vždyť nevíš, zda vedení nemůže do systému manuálně zasahovat. Musíme zvážit motivaci vedení k tomu, aby přes výnosy ovlivňovalo výsledky společnosti.

No jo, vedení má odměny navázané na výnosy, tak může mít zájem je nadhodnotit. Souhlasím, že zde opravdu existuje významné riziko podvodu.

No vidíš. A myslíš, že toto významné riziko existuje na celé populaci výnosů a všech souvisejících tvrzeních?

To asi ne. Můžou manipulovat s účtováním v různých obdobích, což se týká jen výnosů na konci období. Nebo můžou účtovat fiktivní výnosy, které je třeba hledat mezi neuhrazenými položkami.

A nezapomeň na úplnost a správnost zaúčtovaných obratových bonusů. Tyto tři oblasti tedy budou významným rizikem.

-Sab-

Auditor 9/2021

Hugo a Sally se baví o strategii a plánu auditu

2. Nekompletní plán auditu, plán nenavazuje na rizika

Hugo, prošla jsem upravený plán auditu. Správně jsi do něj zahrnul všechny materiální řádky výkazů. Všimla jsem si ale, že v oblasti výnosů máme naplánované pouze testy kontrol.

Ano, jak jsem ti říkal, procesy v oblasti výnosů jsou plně automatizované a IT prostředí máme otestované, tak se přeci neutestujeme…

Hugo, vždyť jsme při vyhodnocení rizik podvodu jako problém identifikovali možné manuální zásahy včetně účtování obratových bonusů!

A?

U každého materiálního řádku výkazů vždy musíme provést také nějaký test věcné správnosti, abychom získali dostatečnou evidenci ke snížení rizika na přijatelnou úroveň. Zvlášť důležité je to u těch významných rizik.

Aha. Tak u tržeb z prodeje výrobků účtovaných automaticky na konci roku uděláme test správnosti období. A tu existenci pokryjeme testováním dobropisů vystavených po konci roku, což odhalí případné storno fiktivní faktury. A taky posíláme konfirmace na pohledávky.

A co s obratovými bonusy?

Tam si vybereme vzorek zákazníků a provedeme přepočet bonusů na základě uzavřených smluv. Tím se ujistíme, že bonusy nejsou zkreslené.

Dobrá práce Hugo. Takhle máme u každého materiálního řádku výkazů test věcné správnosti. A u řádků, které jsou spojené s významným rizikem a kde netestujeme kontroly pokrývající dané tvrzení navíc i test detailních údajů, jak to požadují ISA.

Ještě nesmím zapomenout u každého testu naplánovat požadovanou míru spolehlivosti, která tvrzení jím budou pokryta, kdo práci udělá a zkontroluje.

-Sab-

Hugo a Sally se baví o strategii a plánu auditu

3. Obcházení kontrol vedením, rizikový přístup k auditu

Hugo, v rámci jakého testu budeme mít pokrytou možnost, že vedení nechalo zaúčtovat výnosy mimo standardní proces?

V rámci obcházení kontrol vedením máme naplánovaný test účetních zápisů zaměřený na podezřelé nebo neobvyklé účetní operace.

Skvělé. A jaké další postupy máme naplánované pro pokrytí rizika obcházení kontrol vedením? ABC už auditujeme delší dobu a jsou na naše běžné testy zvyklí. Měli bychom je překvapit něčím novým.

Toto riziko máme pokryté zmíněným testem účetních zápisů a dále testováním odhadů. Také se budeme ptát vybraných zaměstnanců a vedení, jestli neidentifikovali sami nějaký podvod. Jak jsi to myslela s tím překvapením?

Do plánu je vhodné zařadit nějaký méně předvídatelný postup. Třeba se podívat na něco, co obvykle nekontrolujeme, nebo udělat postupy někdy jindy, v jiném rozsahu.

Dobrý nápady Sally, zamyslím se, co by dávalo zrovna u ABC smysl.

Hugo, ještě jsem si všimla, že nemáme naplánované žádné postupy na oblast rezerv. Vím, že jsou nemateriální, ale nemohou být předmětem manipulace ze strany vedení?

To mě taky napadlo, je to hodně subjektivní položka. Doplním nějaký test na úplnost rezerv.

Přesně tak, při plánování auditu musíme zvážit nejen materialitu, ale také rizikovost jednotlivých řádků výkazů.

-Sab-

Hugo a Sally se baví o strategii a plánu auditu

4. Provedené testy nenavazují na plán

Sally, tento týden dokončujeme audit ABC, můžeš se s námi podívat, jestli jsme na něco nezapomněli?

Jistě Hugo. Vidím, že všechny materiální řádky výkazů jste pokryli testováním. U obcházení kontrol vedením ale nevidím test účetních zápisů, který jsme plánovali k pokrytí rizika podvodu.

Jéé, tak na to jsme zapomněli. Hned to napravíme.

Musíme provést veškeré postupy, které jsme si v plánu auditu stanovili. Plán nám slouží jako kontrolní seznam, abychom měli provedení auditní zakázky pod kontrolou a na něco nezapomněli jako teď.

Sally, ještě jsme plánovali testovat ostatní provozní výnosy, ale nakonec jsou nemateriální. Co s tím? Musíme plán dodržet?

Nemateriální položky opravdu testovat nemusíme, pokud tam nevidíme riziko. Takovou změnu plánu auditu musíme ve spisu zdokumentovat. Je také třeba si ověřit, že celková suma netestovaných nerizikových nemateriálních položek není výrazně vyšší než naše materialita.

-Sab-