

**1. Vyhodnocení rizik – úplnost**

Sally, můžeš prosím poradit mému asistentovi Mojžírovi? Musím letět na schůzku s klientem.

Jasně. Povídej, Mojžíre.



Sally, dokončuji auditní plán. Můžu vyhodnotit, že v případě rezerv neexistuje žádné riziko, když jsou nemateriální? Nic bych tam tedy nedělal.

Rezervy jsou velmi specifická oblast. Obvyklým rizikem je u nich úplnost a správnost ocenění.

Jasně, takže i když tam má klient malé částky, existuje riziko, že to špatně spočítal a rezervy mají být větší.

Správně. Hlavně existuje riziko, že na nějakou rezervu klient úplně zapomněl.

Takže vždy alespoň nízké riziko na úplnost a ocenění.

Ano, například soudní spor, garance nebo uzavřená smlouva, která generuje ztrátu, již se nelze vyhnout, se mohou objevit u jakékoliv společnosti.

Jak ale zjistím, že jim nějaká rezerva chybí?

Na to existuje celá řada auditních postupů. Kromě dotazování zejména konfirmace od právníků, informace ze zápisů z jednání vedení a valných hromad nebo ze smluv.

Možná by mi mohl pomoci ten dotazníček s různými typy rezerv, co máme v naší metodice k vedení spisu.

Určitě ti pomůže, ale nemůžeš spoléhat jen na něj. Tvůj klient může mít i specifické rezervy, které dotazník neobsahuje, ty musíš doplnit na základě svých znalostí klienta a jeho činnosti.

## Hugo a Sally se opět baví o rezervách

### 2. Nevyčerpaná dovolená



Sally, mám zapeklitý účetní problém.

Sem s ním.



Máme nového klienta, společnost s velkým množstvím zaměstnanců. Při předběžných analytických postupech jsme zjistili, že netvoří rezervu na nevyčerpanou dovolenou.

Ale to by měli.

To jsem také hlavní účetní říkal. Ale ona se ohání informací z nějakého školení, že se ta rezerva tvořit nemusí, pokud společnosti nevzniká při čerpání dovolené vícenáklad. A to jim prý nevzniká. Zaměstnanci se zastupují navzájem. Teď nevím, co s tím.

Už jsem takový názor také slyšela, ale nemyslím si, že je ta argumentace správná. Společnost má přeci povinnost vykázat v účetní závěrce veškeré své závazky, které k datu jejího sestavení existují.

A společnost se zavázala, resp. má zákonnou povinnost poskytnout zaměstnanci dovolenou za určitý počet odpracovaných dnů. Například pět týdnů dovolené za rok. Když zaměstnanec dovolenou v daném roce nevyčerpal a zaměstnavatel mu ji nenařídil, tak se mu nárok přenáší do dalšího roku.

Princip je stejný jako u nákupu služby. Společnost od zaměstnance odebrala práci, a protože si zaměstnanec nevybral dovolenou, má společnost na konci roku závazek dát mu placené volno, nebo v případě zaměstnancova odchodu se s ním vyrovnat finančně.

Jasně, tuto povinnost vůči zaměstnanci musí společnost vykázat v účetní závěrce.

## Hugo a Sally se opět baví o rezervách

### 3. Nevykázaná rezerva, která může být materiální



Sally, mluvil jsem s hlavní účetní, ale je to jako mluvit do dubu. Finanční ředitel mi také řekl, že žádnou rezervu na nevyčerpanou dovolenou nechce.



A máš přibližnou představu o tom, jestli výše rezervy může být materiální?

Vím, kolik je zůstatek nevyčerpané dovolené za všechny zaměstnance. Ten jsem vynásobil průměrnou mzdou. Částka se blíží materialitě.

Hm, a nezapomněl jsi ještě připočítat náklady na související sociální a zdravotní pojištění?

Zapomněl. Tak to bude ještě víc, možná i nad materialitu. Co s tím?

Požádej klienta, ať tuto částku přesně vyčíslí, a ověř jeho výpočet. Pak můžeme diskutovat o dopadech neopravené nesprávnosti.

A co když to odmítne?

No, vzhledem k tvému předběžnému výpočtu by to mohlo skončit i výhradou.

Vždyt nevíme přesnou částku!

To nevíme, ale víme, že její výše bude velmi pravděpodobně materiální a její neuvedení by bylo jednoznačně chybou.

Ta rezerva tam navíc měla být už i vloni. Musím se ještě zamyslet nad opravou chyby minulých let.

**4. Podmíněný závazek – soudní spor**

Sally, ty rezervy mi letos dávají zabrat. Společnost QWX s.r.o. je žalována svým odběratelem za způsobenou škodu. Částka v žalobě je skoro desetinásobek naší materiality.

To vypadá vážně. Co říká klientův právník?



Poslali jsme mu konfirmační dopis, i když je to interní právník, a on v odpovědi napsal, že společnost pravděpodobně vyhraje a že žalovaná částka je neúměrně vysoká.

A co ty na to?

Zdokumentuji konfirmaci ve spise. Pro jistotu si s právníkem ještě před vydáním výroku zavolám, jestli se něco nezměnilo, a je to. Myslím si, že se rezerva v tomto případě tvořit nemá. Závazek není pravděpodobný.

Rezerva ne, ale co zveřejnění v příloze v účetní závěrce? Přeci jen to vypadá na významný podmíněný závazek.

Do toho se klientovi moc nechce. Právě proto, že jeho právník tvrdí, že žalovaná částka je neúměrně vysoká. Nechtějí znervózňovat své věřitele. Případné vyplacení takové částky by jim způsobilo finanční problémy.

A co ty na to? Jaký máš názor na žalovanou částku a na odhadovaný výsledek sporu?

Já přeci nejsem právník...

No právě, stavíš vše na vyjádření klientova právníka a přitom sám klient říká, že nechce tuto informaci věřitelům poskytnout, protože by to společnost mohlo přivést do problémů.

Jaj. No vidíš, takhle jsem o tom nepřemýšlel. Vyžádám si dodatečné podklady, sejdu se s tím právníkem a uvidím, zda budu moci vyhodnotit jeho argumentaci jako spolehlivou. Pokud budu mít významné pochybnosti, zvážím zapojení našeho experta, aby posoudil závěr klientova právníka.

Musíme získat spolehlivé a vhodné důkazní informace, protože se jedná o velmi materiální částku. Pokud by se měla rezerva rozeznat, výkazy by vypadaly úplně jinak.

A pokud je správně ji nerozeznat, pak by ta informace vzhledem k významnosti pro uživatele, tedy věřitele, měla být zveřejněna v příloze.

Auditor 5/2022  
**Hugo a Sally se opět baví o rezervách**

**5. Rozdíl v odhadu auditora a společnosti**



Sally, jsem v koncích. Mám spor s klientem a nevím, co s tím.



Určitě nebude tak zle! Pojďme se na to podívat. O co jde?

O rezervu na reklamace. Klient má výpočet, který je založený na historických datech. V minulosti jim to celkem vycházelo. Jenže vloni měli ve výrobě problémy a aktuální údaje ukazují, že reklamací výrazně přibýlo.

Aha, takže historický model už asi nebude relevantní, co?

To jsem právě klientovi říkal. Jenže oni nic měnit nechtějí. Přístup ke kalkulaci rezervy mají ve směrnicí a nevidí důvod pro změnu účetní metody.

Počkej, počkej. To si klient plete. To by byla změna odhadu, ne metody. Změnila se výchozí situace, tak by i rezervu měli počítat jinak. Máš nějakou představu, jak vysoká by ta rezerva měla být?

Mám. Udělal jsem si orientační výpočet na základě aktuálních reklamací. Ukázalo se, že rezerva by měla být vyšší tak o tři miliony, což je necelá polovina naší prováděcí materiality. Ale klient s tímhle názorem absolutně nesouhlasí.

To se u odhadů stává dost často. Pokud je ale tvůj odhad založený na relevantních datech, pak je třeba rozdíl považovat za nesprávnost.

Vzhledem k postoji vedení to bude neopravená nesprávnost. Naštěstí obdobné nesprávnosti tam nemají. Ani žádné další významné odhady. Myslím si tedy, že taková neopravená nesprávnost by neměla dopad na výrok.

Pravděpodobně ne. Je třeba to znovu posoudit na samém konci auditu. Nezapomeň náš závěr projednat s vedením a tuto neopravenou nesprávnost dát do prohlášení vedení.

Já vím, to jsme už řešili u jiného klienta. Vedení může napsat, že s mým odhadem nesouhlasí, ale musí prohlásit, že námi navržená úprava je z jejich pohledu nevýznamná.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>Viz H&S Auditor 6/2021.