

Auditor 8/2022
Hugo a Sally se baví o testech kontrol

1. Identifikace kontrol



Ahoj Sally, rozhodl jsem se, že u klienta ABC, s.r.o. budu testovat provozní účinnost kontrol u procesu nákupu, a rád bych s tebou probral svůj přístup.

Máš už ve spisu zdokumentovaný popis tohoto procesu a identifikované relevantní kontroly pokrývající přirozené riziko na daných tvrzeních?



Ano, mám popsany celý proces od objednání materiálu a služeb až po úhradu související faktury.

A ověřil jsi si na jedné položce, že to, co ti říkají opravdu dělají?

Ano, identifikoval jsem kontroly, které pokrývají námi identifikovaná rizika materiální nesprávnosti v účetní závěrce. Na jedné položce jsem se přesvědčil, že kontroly probíhají přesně tak, jak mi říkají.

Super, tím jsi zatím ověřil zavedení těchto kontrol, jak požaduje ISA. U které kontroly bys rád otestoval její provozní účinnost?

U té kontroly, co pokrývá riziko existence nákupů. Paní účetní si ke každé přijaté faktuře za materiál přikládá příjemku na sklad.

Hugo, je tohle ale kontrola?

Jasně, vždyť to zajistí, že ke každé faktuře je doloženo dodání materiálu.

Ale to, co jsi mi popsal, je jen proces. Nikdo nekontroluje paní účetní, že ke každé faktuře přiložila příjemku a ověřila si, že množství na příjemce odpovídá množství na faktuře.

To máš pravdu. Musím si dát pozor při rozlišování procesů a kontrol.

Kontrolou by v tomto případě bylo, kdyby fakturu, kterou paní účetní s příjemkou zavede do systému, někdo jiný (třeba vedoucí oddělení nákupu) schvaloval.

Auditor 8/2022
Hugo a Sally se baví o testech kontrol

2. Automatický proces



Sally, u klienta XYZ probíhá párování faktury se skladovými příjemkami, a dokonce i objednávkami, automaticky v systému. To už můžu považovat za kontrolu pokrývající riziko existence a správnosti?

Ano, pokud získáš důkazní informaci o funkčnosti systému, tak se na tento automatický proces můžeš spolehnout.



Zapojil jsem experta na testování obecných IT kontrol a podle jeho závěrů se můžeme na příslušný ERP systém spolehnout.

To je super, ale to je jen první krok. Je potřeba zjistit, jak je proces v systému nastaven a zda tam nedošlo v průběhu účetního období ke změnám.

To jsme zkoušeli, ale nepodařilo se nám od nich získat zdrojový kód.

To je časté. V tom případě musíš pozorováním nebo provedením otestovat každou variantu možné chyby, která může nastat.

Takže musím otestovat, jak se systém zachová, když nebude souhlasit cena mezi fakturou a objednávkou, množství mezi příjemkou a fakturou apod.?

Přesně. A pak si ještě ověřit report o programových změnách z ERP systému.

A pokud bych netestoval obecné IT kontroly, mohl bych k tomu přistoupit tak, že se jedná o manuální kontrolu a na vzorku položek ověřit, že faktura souhlasí s příjemkou a objednávkou?

To by nešlo, protože potřebuješ otestovat funkčnost té systémové kontroly. Tebou popsaný test je fakticky test věcné správnosti, ze kterého nepoznáš, zdali by systém zabránil zaúčtování, pokud by některé údaje vzájemně nesouhlasily.

Auditor 8/2022
Hugo a Sally se baví o testech kontrol

3. Načasování testování kontrol



Otestovali jsme kontroly, na které se chceme spoléhat, za období leden až září, a jsou funkční. Tím pádem už máme testování kontrol hotové.

Počkej, musíš přeci pokrýt celé auditované období!



Ale vždyť jsou to do konce roku jen tři měsíce... většinu máme pokrytou.

A jak víš, že kontrola fungovala i po zbývajících třech měsících? ISA požaduje, aby sis ověřil, že ve zbývajícím období nedošlo k žádným významným změnám v nastavení kontroly a že je stále implementována.

Aha, to znamená, že musím na finálním auditu otestovat minimálně jednu položku ke každé testované kontrole a zeptat se na případné změny.

Minimálně jednu je správné slovo. Je potřeba zvážit, zda to bude dostatečné. ISA uvádí příklady, kdy může být nutné získat důkazní informace o fungování kontroly i po zbývajícím období.

Třeba v případě významné změny ve fungování kontroly.

Nebo když kontrola pokrývá vysoké riziko anebo na základě spolehnutí se na tuto kontrolu hodláme podstatně omezit další testy věcné správnosti.

Auditor 8/2022

Hugo a Sally se baví o testech kontrol

4. Rotace kontrol



Sally, musím každý rok testovat provozní účinnost všech kontrol, na které se chci spoléhat?

Za určitých podmínek nemusíš, ale záleží na typu kontroly, jaké riziko kontrola pokrývá a zda ve vnitřním kontrolním systému nedošlo k významným změnám.



V procesu nákupu jsme vloni ověřili funkčnost několika kontrol. Při aktualizaci porozumění procesu jsem letos na jedné položce ověřil, že nedošlo ke změně v nastavení kontrol. Myslím, že je nemusíme znovu testovat.

Pokud se nastavení a způsob provedení kontroly významně nezměnily a jedná se o kontroly, které nepokrývají významné riziko, můžeš to tak vyhodnotit.

To je super, tak to dva roky nemusím testovat nic a třetí rok otestuji všechno znovu.

To není tak úplně pravda. U některých kontrol se můžeš spolehnout na důkazní informace získané při minulých auditech, ale dle požadavku ISA je nutné každý rok otestovat alespoň část kontrol.

A proč?

Aby sis ověřil, že vnitřní kontrolní systém je stále funkční.

Dobře, zamyslím se a některou letos otestuji.

A nezapomeň, že součástí tvé letošní dokumentace ke kontrolám, které nebudeš testovat, protože se spoléháš na testování z předchozích let, musí být také dokumentace testů kontrol provedených v předchozích letech.

Auditor 8/2022
Hugo a Sally se baví o testech kontrol

5. Zjištěné nesprávnosti při testu kontrol



Sally, dokončil jsem testování kontroly schvalování přijatých faktur. Bohužel jsem v několika případech zjistil, že kontrola nebyla provedena tak, jak byla navržena. Fakturu schválila jiná než odpovědná osoba. Co teď?

A zjistil jsi, proč se tak stalo?



Ano. Potřebovali rychle zaplatit za dodané zboží. Ředitel měl dovolenou, tak to schválil někdo jiný, kdo na to ale podle vnitřních postupů nemá oprávnění. Máme to všechno zdokumentováno včetně závěru, že i tak je kontrola funkční.

Já si nemyslím, že ji lze prohlásit za funkční, když máme důkaz o tom, že neproběhla tak, jak měla. Naše zjištění poukazují na nedostatek v nastavení této kontroly.

Takže se na tuto kontrolu nebudu spoléhat a upravím auditní plán tak, že důkazní informaci získám z testu detailních údajů.

Ano, ale to je pouze jedna část problému. Významné nedostatky v nastavení vnitřního kontrolního systému je nutné písemně sdělit vedení společnosti.

Například nemají vyřešenu zastupitelnost odpovědných osob.

Přesně. A také je třeba vyhodnotit, zda naše zjištění neindikují možný podvod.