

Auditor 2/2023

Hugo a Sally se baví o výhradě

1. Zjištění materiální nesprávnosti



Ahoj Sally, řeším problém u klienta. Jde o ocenění jeho výrobní linky, kterou museli zastavit po ztrátě zákazníka krátce před koncem roku. Nejdříve slíbili, že posouzení jejího znehodnocení připraví, ale teď tvrdí, že na to neměli a nebudou mít kapacitu.

To je tedy změna. A jsou si vědomi, co to znamená?



Uznávají, že účetní hodnota linky přesahuje zpětně získatelnou částku. Technické a obchodní oddělení připravilo podklad pro rozhodnutí vedení, podle kterého je linka dále obchodně nevyužitelná a jsou pochybnosti, zda má větší hodnotu než šrot.

Aha, takže byla sestavena pro potřeby toho jednoho zákazníka a nic jiného na ní nevyrobí. Proč ji tedy neodepsali nebo k ní nevytvořili opravnou položku?

Dle finančního ředitele definitivní rozhodnutí ještě nepadlo a linka přece jen může mít vyšší hodnotu než šrot. Výši znehodnocení tak nelze spolehlivě určit. Říká, že je lepší neúčtovat nic, nanejvýš situaci popsat do přílohy. Já si myslím, že se jim do tvorby opravné položky nechce.

S jejich argumentací nemůžeme souhlasit. Není obtížné dojít k závěru, že vzhledem k vyšší zůstatkové hodnoty linky je prakticky jisté, že by měla být ke konci roku tvořena opravná položka, jejíž hodnota by podstatně převýšila naši materialitu.

A materiální nesprávnost nelze napravit popisem v příloze. Chápu správně, že když tím nic neudělají, tak jim hrozí výhrada?

Ano. Třeba je to motivuje na výpočtu zapracovat a opravnou položku záúčtovat. Jdu znovu promluvit s finančním ředitelem.

Auditor 2/2023

Hugo a Sally se baví o výhradě

2. Reakce na materiální nesprávnost



Jak šel rozhovor s finančním ředitelem?

Žádný propočet dělat nebude, údaje sice mohl získat, ale nemá čas na to, aby je zpracoval. S výhradou je smířen a vlastník to prý pochopí.



Rozumím. Připravím návrh dopisu dozorčí radě. ISA 260 v odstavci 16 ukládá povinnost je informovat o důvodech a znění výhrady. Jen nevím, zda bude výhrada na materiální nesprávnost nebo nedostatek důkazních informací.

Materiální nesprávnost. Sice nebudeme schopni opravnou položku kvantifikovat, ale to ISA 705 nevyžaduje, pokud to není prakticky proveditelné.

Aha, já myslel, že vyčíslovat musíme vždy. Naštěstí ta linka nepředstavuje podstatnou část účetní závěrky, takže extrém se záporným výrokem nehrozí. Jdu připravit návrh zprávy s výhradou.

Nezapomeň do odstavce s názvem základ pro výrok s výhradou popsat, v čem spočívá nesprávnost a položky výkazů, kterých by se tvorba opravné položky týkala. A v jejich případě musíme zmínit i tu praktickou neproveditelnost vyčíslení dopadu, protože nemáme k dispozici data.

Auditor 2/2023

Hugo a Sally se baví o výhradě

3. Zjištěný nedostatek důkazních informací



Ahoj Sally, mám neveselou novinku od klienta. V průběhu roku se stal obětí kyberútoku. Útočník jim zašifroval část serveru a o část dat podle všeho definitivně přišli. Co budeme dělat?

To je dost nepříjemné a má to dopad na různé aspekty auditu. Zaměříme se ale na klíčová témata ve výkaznictví. Byly zničeny nějaké účetní záznamy?



Ano, záznamy o transakcích skladového hospodářství za tři měsíce. Informace o nákupech materiálu, příjemky, výdejky, převody mezi sklady, schválení transakcí a tak dále.

Takže některé naplánované postupy nebudeme schopni vůbec provést a některé jen v omezeném rozsahu. Zasaženy budou zejména testy kontrol a naše vzorky pro substantivní testování toto období nezahrnou.

Novým vysokým rizikem je, že mohou chybět závazky i pohledávky, protože nemají informace o jejich vzniku. Odmítneme kvůli nemožnosti provést naplánované procedury výrok?

Bez dalšího nikoli. Předpokládám, že se klient snaží zrekonstruovat účetní záznamy přes žádosti na své dodavatele a odběratele nebo dovozením transakcí z bankovních výpisů či přiznání k DPH.

To by mohlo pomoci i nám?

Ano, protože my se musíme nejprve pokusit získat důkazní informace provedením alternativních postupů. Probereme možnosti a harmonogram auditu s klientem.

Auditor 2/2023
Hugo a Sally se baví o výhradě

4. Reakce na nedostatek důkazních informací



Jak je na tom klient s rekonstrukcí účetnictví, Hugo?

Rekonstrukce sice postupuje, ale jde to velmi pomalu. Nedaří se jim sestavit souvislou řadu účetních záznamů, která by navazovala na měsíční výkazy před a po zašifrovaném období. Pohledávky i závazky si z podstatné části zkonfirmovali a platby zkontrolovali na bankovní výpisy.

A zásoby vlastních výrobků?

Zejména s rekonstrukcí přesného ocenění mají problém, protože ke konci roku měli na skladě mix výrobků ze zašifrovaného i následujícího období. Nestíhají před vydáním naší zprávy vyhotovit skutečné kalkulace ocenění vlastních výrobků.

Chápu. Takže my nemáme jak ověřit ocenění vlastních výrobků a nemůžeme vyloučit materiální nesprávnost. Vzhledem k naší materialitě a průměrné hodnotě zásob to nebude mít rozsáhlý dopad na účetní závěrku, ale výhradě z důvodu nedostatku důkazních informací se vyhnout nemůžeme.

Souhlasím. Navíc jsme vzhledem k charakteru jejich podnikání schopni analyticky ověřit, že jim v rozvaze nemohou chybět rozsáhlé položky. Je něco specifického na takovéto výhradě?

Kromě popisu možných dopadů musíme popsat důvody nemožnosti získat spolehlivé důkazní informace.

To jako všem čtenářům zprávy vytroubíme, že jim zašifrovali data?

Asi se to dá popsat i bez konkretizace příčin toho, proč klient informace nemá.