

Auditor 5/2023

Hugo a Sally se baví o materialitě pro přezkoumání hospodaření

1. Použití materiality při provádění přezkoumání hospodaření

Ahoj Sally, přezkoumání hospodaření je kontrolou zákonnosti, kdy se ověřuje, zda obec postupuje v souladu s právními předpisy, takže materialitu k ničemu nepotřebujeme.

Ahoj Hugo, přezkoumání hospodaření je ověřovací zakázka poskytující omezenou jistotu, takže otázku materiality budeš muset vzít v úvahu. Podívej se do auditorského standardu č. 52 – Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků.

Podle standardu musíme zohlednit otázku materiality při plánování a provádění přezkoumání hospodaření (mimo jiné při určování povahy, načasování a rozsahu plánovaných postupů) a při posuzování existence materiálních chyb a nedostatků v předmětu přezkoumání.

Tak vidíš, proto i při přezkoumání hospodaření budeš s materialitou pracovat.

A z čeho materialita vychází a jak ji budeme posuzovat?

Podívej se do ISAE 3000. Materialita vychází z informačních potřeb předpokládaných uživatelů a posuzuje se na základě kvalitativních i kvantitativních faktorů.

Rozumím. A kdo jsou ti předpokládaní uživatelé?

Kromě obce samotné je uživatelem zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření hlavně veřejnost. Zpráva je součástí závěrečného účtu, který je veřejnosti k dispozici na internetových stránkách obce.

A proč se materialita posuzuje i na základě kvalitativních faktorů?

Protože kromě skutečností, které jsou vyjádřeny číselně nebo se týkají číselných hodnot, jsou předmětem přezkoumání i takové skutečnosti, které se číselně vyjádřit nedají, např. ověření toho, zda obec zveřejnila svůj závěrečný účet podle požadavků příslušného zákona.

Auditor 5/2023

Hugo a Sally se baví o materialitě pro přezkoumání hospodaření

2. Jak určit materialitu při přezkoumání hospodaření

V AS č. 52 není žádný návod, jak určit materialitu pro přezkoumání hospodaření, a v ISAE 3000 v odstavci 44, resp. v odstavcích A92 – A100 nic konkrétního také není.

Ale v AS č. 52 se píše, že postupy obsažené v ISA je možné použít jako vodítka v takovém rozsahu, v jakém jsou příslušné postupy obecně aplikovatelné na přezkoumání hospodaření.

Navrhují proto pro určení materiality pro přezkoumání vyjít z jedné z veličin, které používám při auditu účetní závěrky – výnosy nebo aktiva netto.

A zohlednil jsi při výběru vhodné výpočtové základny hlavní činnost obce, kterou je pečovat o všestranný rozvoj území a potřeby občanů např. v oblasti dopravy, školství, zdravotnictví, bezpečnosti či kultury, a jaká jsou očekávání uživatelů zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření?

Vlastně ne. Máš pravdu, že každá obec má vlastní příjmy, vlastní majetek a hospodaří podle vlastního rozpočtu. Ten je základním nástrojem jejího finančního řízení a hospodaření a skládá se z příjmů a výdajů. Podnikání ani generování zisků není hlavním předmětem činnosti obce, proto výnosy či zisk nebudou tou správnou veličinou. Tak tedy z majetku?

Majetek ve vlastnictví obce také nemusí být zcela vhodnou veličinou, protože jeho hodnota může být významně větší v poměru k ročnímu rozpočtu obce. Materialita určená z majetku by tak mohla být příliš vysoká pro ostatní předměty přezkoumání.

Takže vhodnými veličinami budou nakonec příjmy nebo výdaje?

Přesně tak. Vzhledem ke specifikům obce a k tomu, že předmětem přezkoumání jsou údaje o ročním hospodaření obce, mohou být příjmy a výdaje v řadě případů vhodnou základnou pro určení materiality pro přezkoumání.

Auditor 5/2023

Hugo a Sally se baví o materialitě pro přezkoumání hospodaření

3. Zdůvodnění výše určené materiality

Objemy skutečných celkových příjmů, tj. příjmů celkem po konsolidaci, jsou meziročně stabilní, ale skutečné celkové výdaje, tj. výdaje celkem po konsolidaci, hodně kolísají a letos jsou výrazně vyšší. Obec má schodkový rozpočet. Tak nevím, zda je lepší vzít jako vhodnou základnu pro určení materiality příjmy anebo výdaje.

Sám říkáš, že příjmy jsou meziročně stabilní, tak bych doporučila použít je.

Obvykle materialitu stanovím jako nějaké procento ze zvolené základny. Mohu použít 2 % ze skutečných celkových příjmů, stejně jako to dělám při auditu, když materialitu počítám z výnosů?

Navržená 2 % nemusí být špatně, ale jak obhájíš, že povedou k rozumné částce materiality? Určení vhodného procenta vyžaduje odborný úsudek a posouzení řady okolností jako je typ subjektu, jeho činnosti, cíle a finanční situace, popř. posouzení dalších okolností ovlivňujících uživatele zprávy.

Takže bych se měl vždy zamyslet např. nad tím, co je cílem přezkoumání, jaká očekávání mají uživatelé zprávy a zda nedošlo v období, které budeme přezkoumávat k nějakým významným či mimořádným událostem, popř. jaká je celková zadluženost obce.

Přesně tak. Do spisu auditora proto nelze napsat pouze nějaké procento. Vždy musíš vysvětlit a obhájit, že celková materialita dává v konkrétním případě smysl. Zvolená procenta se tak mohou případ od případu lišit.

-SmM-

Auditor 5/2023

Hugo a Sally se baví o materialitě pro přezkoumání hospodaření

4. Materiality pro závěrečnou fázi přezkoumání hospodaření

Dostal jsem za úkol znovu vyhodnotit materialitu pro závěrečnou fázi přezkoumání hospodaření. Nechápu proč, když jsem pro dílčí přezkoumání, které proběhlo tři měsíce před koncem roku, při jejím stanovení skutečné celkové příjmy k 30. 9. extrapoloval na 12 měsíců.

Skutečné celkové příjmy se ale mohly k 31. 12. v porovnání s těmi extrapolovanými změnit, proto je třeba vyhodnotit, zda je předběžná materialita z dílčího přezkoumání stále vhodná.

A pokud vhodná není?

Pak ji musíš upravit. A pokud ji budeš snižovat, budeš muset vyhodnotit, zda je dosud provedená práce dostatečná i vzhledem k této snížené materialitě a popř. provést dodatečné postupy. Argumenty týkající se přehodnocení výše materiality musíš zdokumentovat ve spisu auditora.

A jak budu pracovat s materialitou při posuzování identifikovaných chyb a nedostatků ve vztahu k závěru zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření?

Závěr zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření se skládá ze dvou částí, najdeš to v AS č. 52 v odstavci 52 a v příloze 2. V části A, která je podle ISAE 3000, budeš dopad identifikovaných chyb a nedostatků na vyjádření k souladu hospodaření s hledisky přezkoumání posuzovat s ohledem na materialitu. V části B, která je podle zákona o přezkoumání, uvedeš chyby a nedostatky a v čem spočívaly bez ohledu na jejich materialitu.

Pokud dobře rozumím, tak to znamená, že do části B uvedu chyby a nedostatky, i když budou zcela zanedbatelné?

Ano, přesně tak.

-SmM-