

Hugo a Sally se baví o auditu skupiny

1. Odpovědnost za audit skupiny



Ahoj Sally, představ si, že budeme auditovat konsolidovanou účetní závěrku našeho nového klienta.

To je zajímavé. Jak vypadá struktura skupiny? Budeme auditovat všechny společnosti ve skupině?



Je to mateřská společnost a pět dceřiných. Jsme auditorem mateřské společnosti a dvou největších dceřiných společností, které na obratu a zisku tvoří 2/3 předpokládaných konsolidovaných hodnot. Zbylé tři dceřiné společnosti auditují jiní auditoři, kteří nám pošlou svoje zprávy. Takže mám všechny vstupy do konsolidace zauditované.

Počkej! Ty plánuješ jen nechat si poslat zprávy jiných auditorů, které vydali k individuálním účetním závěrkám? Myslíš, že to je dostatečné?

Ale ne. Samozřejmě, že s nimi budu průběžně komunikovat z pozice auditora skupiny. Pošlu jim skupinové instrukce, které mimo jiné obsahují přidělenou materialitu, významná rizika skupiny, termíny a formuláře pro účely reportingu atd. Obdržené informace budu průběžně vyhodnocovat, abych si zkontroloval kvalitu jejich práce.

Tak to jo. A jak se plánuješ o té kvalitě ujistit? Poznáš to jen z těch dokumentů, co ti pošlou?

Dokumenty mnohé napoví, ale rozhodně se plánuji s nimi sejit a průběžně komunikovat i po telefonu. U vybraných nejvýznamnějších či nejrizikovějších oblastí bych také rád nahlédl do jejich spisu.

Souhlasím. Musíš si uvědomit, že podpisem auditní zprávy přijímáš plnou odpovědnost za kvalitu auditu celé konsolidované účetní závěrky včetně práce jiných auditorů.

Hugo a Sally se baví o auditu skupiny

2. Komunikace s auditorem složky



Připravil jsem instrukce pro auditory složek, tedy těch námi neauditovaných tří dceřiných společností. Podívala by ses mi na to prosím? Doufám, že jsem na něco důležitého nezapomněl.

Vidím, že na začátku vymezuješ rozsah auditu. U dvou dceřiných společností plný audit a u třetí jen prověrku.



U poslední navrhuji pouze prověrku, protože tam jsou z pohledu skupiny významné jen zásoby a výsledkové účty.

Na to pozor! Jestli jsou zásoby a výsledkové účty významné, pak potřebuješ audit. Stačil by audit jen těchto vybraných oblastí. Prověrka ti nedá potřebné ujištění. Byla by dostatečná, jen kdyby ta dceřiná společnost nebyla významná.

Aha. To je dobrý postřeh. Dále auditorům složek stanovuji materialitu i prováděcí materialitu, kterou mají při své práci použít. Informuji je o významných rizicích z pohledu skupiny, definuji různé dokumenty, které od nich budu potřebovat, a termíny, do kdy mi je mají předložit. Mezi těmito dokumenty je také potvrzení jejich nezávislosti a přijetí našich skupinových instrukcí. Budu také požadovat zprávu o výsledcích plánování a předběžném auditu. Na závěr mi musí poslat zprávu o auditu pro účely auditu skupiny.

Jenom zprávu? A co přehled neopravených nesprávností a jakákoliv další významná zjištění? Co informace k problematice podvodů či nedodržování právních předpisů? Co prohlášení vedení dceřiné společnosti k auditu pro účely auditu skupiny?

Aha. Já myslel, že to vše si zaznamenám, až se s nimi setkám a budu nahlížet do jejich spisů.

U něčeho by to možná šlo. Ale stejně bych doporučovala, aby sis tyto informace vyžádal třeba formou závěrečného shrnujícího memoranda. A nezapomeň na potvrzení provedení procedur zaměřených na následné události do data tvé auditorské zprávy vydávané ke konsolidované závěrce.

Hugo a Sally se baví o auditu skupiny

3. Materialita složky



Sally, stanovuji materialitu pro auditory jednotlivých složek. Chápu, že mezinárodní auditorský standard požaduje, aby materialita složky byla nižší než moje celková skupinová materialita. Ale není mi jasné o kolik. Zprvu mě napadlo rozdělit skupinovou materialitu podle procentního podílu jednotlivé dceřiné společnosti na celkových finančních ukazatelích skupiny. Například když obrat dceřiné společnosti bude tvořit třetinu odhadovaného konsolidovaného obratu, tak jí stanovím materialitu jako třetinu skupinové materiality. Ale na malých dceřiných společnostech bych potom za materiální považoval nesprávnosti, které z pohledu konsolidace nejsou absolutně významné.

Uvažuješ správně. Krátit materialitu úměrně velikosti složky opravdu většinou nedává smysl.



A co třeba stanovit materialitu z individuálních čísel obdobně jako pro audit samostatné účetní závěrky?

To také není úplně nejvhodnější postup, protože při auditu konsolidované účetní závěrky čelíš jiným typům rizik. Často jsou do konsolidace zahrnuty společnosti z různých odvětví, s odlišným vnitřním kontrolním prostředím, mohou být z různých zemí s odlišnými lokálními účetními předpisy. Navíc nezapomínej na nutnost zauditovat veškeré konsolidační úpravy (přecenění při akvizici, vyloučení vzájemných vztahů atd.).

Aha. A jak mám materialitu pro složku vlastně stanovit?

Na tuto otázku neexistuje jednoduchá odpověď. Alokace musí zohledňovat mnoho kritérií v závislosti na konkrétní skupině a vyhodnocení rizikivosti zakázky. Kromě počtu a velikosti jednotlivých složek je nutné zohlednit specifická rizika. U více rizikových složek je třeba alokovat nižší materialitu než u složek s jednoduchými transakcemi. Také nezapomeň zohlednit konsolidovanou hranici jednoznačně nepodstatné chyby. Alokovaná materialita by neměla být pod touto hranicí.

Na základě toho, co říkáš, bych navrhol dvěma velkým dceřiným společnostem alokovat každé 2/3 skupinové materiality, protože sídlí tady v Čechách a nemají rizikové transakce. Těm dvěma středně velkým, kdy každá tvoří cca 10 % skupiny, bych přidělil každé 1/2 skupinové materiality. A té nejmenší, kde se budou auditovat jen zásoby a výsledkové účty, bych alokoval 1/4 skupinové materiality.

To je tvůj profesní úsudek, který musíš ve spise náležitě odůvodnit a vše zdokumentovat.

Hugo a Sally se baví o auditu skupiny

4. Dceřiná společnost v zahraničí a sestavení konsolidované účetní závěrky



Ta konsolidace není tak jednoduchá, jak jsem si myslel. Jedna ze středně velkých dceřiných společností, kterou neauditujeme, je navíc v zahraničí a používá některé účetní postupy, které nejsou v souladu s českými účetními předpisy. Nakoupili ji teprve letos, a tak ještě nemají analýzu všech rozdílů. Skupinový účetní manuál dostali celkem nedávno, a není tudíž jistota, že společnost připraví všechny konsolidační podklady včas a správně.

V tom případě je tu nové vysoké riziko, že v reportingovém balíčku připraveném pro účely konsolidace bude něco špatně. Stálo by za úvahu znovu posoudit alokaci materiality a vzhledem k tomuto riziku ji snížit. Účetní dceřiné společnosti nemusí dobře rozumět skupinovým účetním postupům, podle kterých by svoje čísla měly upravit. I auditor složky může být ve složité situaci a bylo by vhodné s ním intenzivněji komunikovat.



To je pravda. A také jsem si uvědomil, že vzhledem k akvizici by měl být přeceněn majetek a závazky této dceřiné společnosti pro účely konsolidace na reálnou hodnotu.

Ano. Na to taky pozor! Budeme se muset podívat, kdo ocenění dělal, a blíže ho prostudovat. Nemůžeme se jen tak spolehnout, že to je správně, protože je na něm kulaté razítko.

Nejdřív posoudím, jak moc je to významné, a podle toho upravím plán auditu. Nejhorší je, že si s tou konsolidací v mateřské společnosti nevědí moc rady. Ptali se mě, jestli bychom jim to nepomohli sestavit. Že by to bylo neefektivnější.

Hugo, teď mne jen tak škádlíš, že? To navrhuji, abychom jeden týden sestavili konsolidovanou účetní závěrku a druhý týden si ji po sobě zauditovali? A co naše nezávislost! To přeci nejde!

(Smích) Neboj, já tě jen tak provokoval. Přesně tohle jsem jim řekl. Školení na konsolidaci jim rád poskytnu. Ale konsolidovanou účetní závěrku si musí sestavit sami, pokud já mám zůstat nezávislým auditorem.