

# Hugo a Sally se opět baví o inventurách\*

## 1. Čemu se mám při inventuře hlavně věnovat?



Jedu na inventuru, tak jsem si znovu přečetl standard ISA 501. Zaujalo mne, že návštěva inventury může sloužit jako test kontrol nebo test věcné správnosti. To si můžu vybrat?

Do určité míry ano. Záleží na tvém vyhodnocení rizik a plánovaném přístupu. Buď chceš při návštěvě ověřit, že inventurní proces probíhá spolehlivě, pak děláš test kontroly. Anebo si chceš při návštěvě sám přímo ověřit stav zásob, pak děláš test věcné správnosti.



Já vždycky pozoruju, jak inventura probíhá. To je ten test kontroly?

Pouhé pozorování inventury není ještě testem kontroly. Pozorováním si jen uděláš předběžný názor a odhadneš rizika. Otestovat spolehlivost inventurního procesu jakožto kontroly vyžaduje víc práce.

Tak co kdybys si před inventurou nastudoval směrnice, promluvil s provozním ředitelem o celém procesu, podíval se, jak vybírají a školí inventurní týmy a tak. A při vlastní návštěvě bych potom většinu času věnoval pozorování toho, jak oni sami počítají. To by už byl test kontrol?

To už vypadá lépe. Ale co tvoje vlastní počítání zásob na nějakém vzorku?

To bych taky dělal. Ale až poté, co to spočítali sami. Mnou spočítané množství bych porovnal s tím, co spočítali oni. Abych si ověřil, že to opravdu neodflákli. A samozřejmě po inventuře bych ještě ověřil, že ty výsledky správně sumarizovali, schválili a promítli do účetnictví.

To by už test kontrol mohl být. A co kdybys touhle cestou nechtěl jít a pojal bys návštěvu inventury čistě jako věcný test?

Tak to bych dělal jinak. Vybral bych si svůj vlastní vzorek zásob, sám si je spočítal a výsledek rovnou porovnával s účetní evidencí. Vybíral bych reprezentativně, ale s přihlédnutím k finanční velikosti. A obvykle bych těch položek ve vzorku měl víc, než u té varianty s testováním kontroly. Takže často může být efektivnější provést test kontrol.

Souhlasím. Řada auditorů má tendenci návštěvu inventury pojímat čistě jako věcný test a věnují se povětšinou jen fyzickému počítání. Ale když těch zásob je velké množství, tak dokážeš sám přepočítat jen zlomek zásob. Pak může být mnohem smysluplnější ověřit, že klientova inventarizace je spolehlivá jako celek.

-SpM-

## Hugo a Sally se opět baví o inventurách\*

### 2. Počítání a měření při inventuře



Hugo, při tom počítání si dávej pozor! Někdy to nemusí být tak jednoduché, jak se zdá.

Myslíš to, že musím počítat oběma směry? Vybrat položky z evidence i naopak z fyzických zásob na ploše skladu?

To je jasné. Já měla na mysli komplikovanost samotného počítání.

Jak to myslíš? Co může být složitého na tom spočítat kusy zboží? Často to mají na paletách nebo v kartonech. Spočítám krabice, vynásobím počtem palet a je to.

A jak víš, že je v každé krabici správné zboží a vždy stejné množství? Neměl by sis to taky překontrolovat? I palety mohou být zálužné. Jednou jsem inventarizovala prací prášky. Ukázalo se, že se používají dva způsoby ložení. Na stejných paletách tak byl jiný počet pytlíků. A to nemluvím o záměnách podobného zboží.

To máš pravdu. A ještě horší je, když zásoby nejde jednoduše počítat, ale musí se měřit. Nedávno jsem byl na inventuře uhlí. Měli na ni svého experta. Každou hromadu uhlí zaměřil a pak ji spočítal. Bylo to docela sofistikované, záleželo na druhu uhlí, měli k tomu různé tabulky a koeficienty.

Takže ty jsi vlastně spoléhal na měření toho jejich experta. V takové situaci je potřeba důkladně posoudit jeho způsobilost, schopnost a objektivitu. ISA 500.8 ti k tomu dává detailní výklad.

Já vím. Dávám si pozor, i když si klient něco měří sám. Jako loni, když jsem byl na inventuře elektrokabelů. Víš, taková ta dvoumetrová dřevěná kola, na kterých jsou namotány stovky metrů kabelů, co se dávají do země. Takových kol měli spoustu, řada z nich byla načatých.

No to by mne zajímalo, jak se to měří.

Mají na to taková elektrická měřidla. Na každý konec kabelu připojíš kontakt a on to pomocí elektrického odporu proměří. Divné mi přišlo, když jsem v jejich podkladech viděl, že naměřili 358,65 metru. Ptal jsem se, s jakou přesností ten přístroj měří. Řekli mi, že na celé metry. A hned jim došlo, že tím nemohli naměřit 65 centimetrů. Tak se přiznali, že některá ta kola neměřili a jen přepsali číslo ze skladové evidence.

-SPM-

\* Navazuje na diskuzi H&S z čísla 9/2017.

# Hugo a Sally se opět baví o inventurách\*

## 3. Dokumentace



Inventury mám rád. Ale moc mě nebaví to vše dokumentovat. Nejraději bych do spisu napsal, že jsem na inventuře byl, přiložil papíry se mnou spočítanými zásobami a hotovo.



No, to by asi nestačilo. Představ si, že tvůj spis bude někdo zkoumat. Poznává, jak a proč sis vybral určité lokality pro návštěvu? Jak jsi určil velikost vzorku a jak jsi ho vybíral? Jakým způsobem při počítání zásob postupovali? Bylo to prosté počítání stavu zásob, anebo tam hrálo roli nějaké měření? A to se bavíme jen o počítání fyzického množství. Co dokumentace procesu?

Máš pravdu. Ale musím ten proces dokumentovat do detailu, pokud jsem na něj nespolehal? Nestačilo by ho popsat relativně stručně, přiložit jejich směrnici a další dokumentaci, co jsem viděl, a připsat mé komentáře a závěry ohledně toho, zdali jsem tam spatřoval nějaké problémy či rizika?

Jasně. Když nehodláš brát inventuru jako test kontrol, tak ta dokumentace procesu může být rozumně stručnější.

Chápu. Důležitější pak bude vlastní počítání stavu zásob.

Ano. U nich ale pozor! Nejde jen o počítání stavu zásob na místě, ať už v rámci testu kontroly nebo detailního testu věcné správnosti. Jednak musíš to, cos napočítal, následně odsouhlasit na finální výsledky inventury a jejich promítnutí do účetnictví. A další kus práce tě pak čeká, pokud inventura probíhala k jinému datu, než je konec účetního období.

-SpM-

\* Navazuje na diskusi H&S z čísla 9/2017.

# Hugo a Sally se opět baví o inventurách\*



## 4. Odrolování výsledků

Zmiňovala jsi další práci, když inventura probíhá k jinému datu, než je konec účetního období. Myslela jsi odrolování výsledků? Je to vždy nutné?

Ano, musíš si nějak ověřit, že zůstatek ke konci účetního období je správný. Pokud si existenci zásob ověříš k jinému datu, musíš to mezidobí postihnout dalším testem, který doloží jejich existenci ke konci tohoto období.

To bych musel dostat kompletní položkový přehled všech přírůstků a úbytků zásob v mezidobí a odsouhlasit to na stavy k oběma datům. Pak bych si musel vybrat vzorek přírůstků i úbytků a ověřit údaj v přehledu na podpůrnou dokumentaci. Do vzorku bych mohl kromě jiných zařadit i ty položky zásob, co jsem počítal při inventuře.

Mohl. Může to být hodně práce, zejména pokud to mezidobí bylo delší a obrátka zásob je vysoká.

Ale co když jsou zásoby v daném byznysu velmi stabilní a predikovatelné? Když mám ověřený zůstatek k datu inventury, tak bych k získání auditní evidence k ověření existence zásob na konci období mohl použít analytickou proceduru.

Možná ano. Ale ta analýza musí být opřena o prokazatelné předpoklady, což je obtížné. Další možností je udělat vlastní test existence zásob na vzorku přímo na konci období, ačkoliv klient k tomuto datu inventuru nedělá.

\* Navazuje na diskusi H&S z čísla 9/2017.

# Hugo a Sally se opět baví o inventurách\*

## 5. Ověření existence jinak než účastí na inventuře



Sally, nešla by existence zásob ověřit i jinak, než že tam pojedu?

A proč bys tam nejel? Protože se ti tam nechce, anebo proto, že to není prakticky možné? To první není obhajitelný důvod. Ale praktická nemožnost obhajitelná je. Do skladu jaderného paliva tě nikdo nemůže nutit lézt.

To chápu. Ale co když ty zásoby jsou fyzicky mimo klientovy sklady? Zažil jsem zásoby uložené v konsignačním skladě u třetí strany. Anebo zásoby, které patřily klientovi, ale v době inventury byly na lodi někde v Tichém oceánu. Tam jsme to řešili přes confirmace.

Jo, to může být akceptovatelné, pokud opravdu není žádná jiná rozumná cesta. Samozřejmě u těch confirmací musíš vyhodnotit důvěryhodnost strany, která ji potvrzuje.

Rozumím. Než se rozhodnu pro confirmace, zjistím si dohodnuté smluvní podmínky té konsignace. Třeba má klient možnost zúčastnit se inventury u protistrany.

Souhlasím. A taky zvaž, zdali nemůžeš získat další důkazy existence zásob. Například dokumentaci o nákupu či prodeji drženou klientem, korespondenci, přepravní doklady a podobně. Nezapomeň, že standard ti říká, že obtížnost nebo náklady nejsou samy o sobě dostatečným důvodem k tomu, abys akceptoval důkazní informace, které nejsou dostatečně přesvědčivé.

-SpM-

\* Navazuje na diskusi H&S z čísla 9/2017.