

Auditor 8/2023

Hugo a Sally se baví o testování jednotkové ceny zásob materiálu při ocenění váženým průměrem

1. Automatická kalkulace a její testování

Ahoj Hugo, už máte hotové testování zásob materiálu?

Ano, Mojmir na tom odvedl pěknou práci. Zdokumentoval a odroloval výsledky inventury ke konci roku.

Takže to máme pokryto riziko existence. A co riziko na tvrzení správnosti „A“? Jak jsme ověřili, že je správně i jednotková cena jednotlivých položek?

Mojmir na vzorku otestoval, že při naskladnění jsou zadávány ceny dle faktury. Při vyskladnění oceňují váženým průměrem. To počítá automaticky systém. Na jedné položce jsme ověřili, že jde skutečně o automatický proces.

Proč jste si ale jistí, že to systém dělá správně?

IT prostředí máme popsáno a posoudili jsme nastavení a zavedení relevantních obecných IT kontrol. Žádný nedostatek jsme nezjistili. Klient má krabicový software, takže do nastaveného výpočtu ceny při vyskladnění nemůže zasahovat.

To ale nestačí. Pokud by ses chtěl spoléhat na automatickou kalkulaci, i když je standardní součástí krabicového systému, musel bys nejprve otestovat provozní účinnost obecných IT kontrol a pak ověřit správnost nastavené kalkulace.

Ověřit kalkulaci na jedné položce? To asi zvládneme.

To ale stačit nebude. Je třeba ověřit správnost automatického výpočtu při všech variantách, které mohou nastat. Například když je jednotková cena zpětně upravena o dopravu nebo se materiál vrací na sklad. Možných variant je hodně, a proto se auditor většinou na automatický proces nespolehá a testuje jednotkové ocenění testy věcné správnosti.

Řeknu tedy Mojmirovi, ať jednotkovou cenu zásob otestuje na vzorku. Máme tam jen nízké riziko, tak to snad nebude tolik položek.

Auditor 8/2023

Hugo a Sally se baví o testování jednotkové ceny zásob materiálu při ocenění váženým průměrem

2. Odchylka při testu detailních údajů

Ahoj Sally! Nějak jsme se při tom testování správnosti skladové hodnoty na vybraném vzorku zásob zasekli.

Můžu hádat? Mojmír se snažil odsouhlasit položky ze vzorku na poslední fakturu a má tam odchylky.

No právě. Řekl jsem mu, že to je u váženého průměru normální, a nastavili jsme tolerovanou odchylku 10 %. Když mu to nevychází, tak si řekne o víc faktur a dělá si průměr.

Jak jsi přišel zrovna na 10 %?

Přišlo mi to rozumné.

V tomhle přístupu vidím dva potenciální problémy. První z pohledu materiality. Pokud bude každá položka na skladě špatně o 10 %, bude agregovaná chyba pod prováděcí materialitu?

No, velmi těsně, ale ano. A ten druhý problém?

Co když ta odchylka má být větší než 10 %? Víš, jaký byl vývoj nákupních cen materiálu? Nedošlo u některých položek na konci roku k výraznému zdražení nebo zlevnění? A také do toho vstupuje otázka obrátkovosti. Čím více obrátkové, tím nižší odchylka.

To jsme nezkoumali. Ale přeci s odchylkou pracovat musím, jinak ten vážený průměr nejde zkontrolovat!

Souhlasím, ale myslím si, že před samotným testováním bychom se měli na vybrané položky podívat analyticky. A pak teprve nastavovat tolerovanou odchylku.

Třeba si zmapovat, jak moc se měnily nákupní ceny před koncem roku? A které položky jsou vysoce obrátkové? A podle výsledků stanovím procento tolerované odchylky, které nemusí být stejné pro všechny položky.

Ano. A nezapomeňte zohlednit i vedlejší pořizovací náklady, pokud jsou relativně významné.

Auditor 8/2023

Hugo a Sally se baví o testování jednotkové ceny zásob materiálu při ocenění váženým průměrem

3. Analytický test věcné správnosti

Sally, je vždy nutné dělat pro ověření správnosti skladové ceny detailní test na celé populaci? Mojmírovi tam vyšlo k testování přece jen hodně položek.

Ne nutně, můžeme provést analytický test věcné správnosti na celé populaci a detailní vzorek vybírat jen z té části, která nesplní naše očekávání.

A jak to udělat?

Záleží, jaké údaje máš od klienta k dispozici. Analytickým testem bychom měli u všech položek porovnat jednotkovou cenu posledního naskladnění a jednotkovou skladovou cenu.

To by asi šlo. Mojmír to s daty umí. Oba údaje máme, tak to jen propojí. Přemýšlím ale, jak správně tento analytický test věcné správnosti zdokumentovat.

Jako u každého analytického testu věcné správnosti je i tady potřeba si nadefinovat nezávislé očekávání, které podložíš znalostí klienta. To je očekávání například o maximální odchylce od poslední faktury, které si nastavíš na základě obrátkovosti a vývoje nákupních cen. To už jste vlastně s Mojmírem částečně udělali.

Jasně, pokud má klient třeba fixní ceny, nebo jde o vysoce obrátkové zásoby, které se rychle spotřebovávají, tak nebudu očekávat odchylku skladové ceny od ceny posledního naskladnění.

Druhým nezbytným krokem je ověření vstupních dat.

Jak jsem říkal před chvílí, správnost zadaných cen při naskladnění jsme testovali, takže na tento údaj se můžeme spolehnout.

Přesně. No a ty položky, které splní tvoje očekávání, už dál netestuješ a na zbytku, tedy na položkách, které nesplnily očekávání, provedeme detailní test pomocí vzorku.

Auditor 8/2023

Hugo a Sally se baví o testování jednotkové ceny zásob materiálu při ocenění váženým průměrem

4. Předběžný analytický postup pro identifikaci a vyhodnocení rizik

Hugo, na základě čeho jste vůbec vyhodnotili výši rizika správnosti u těchto zásob jako nízkou?

Na základě naší zkušenosti.

Ale i vyhodnocení rizika musí být doloženo dostatečnými důkaznými informacemi. Máš svůj úsudek o výši rizika podložen nějakými fakty?

To zatím nemám.

Tak co kdybychom se podívali na historický vývoj jednotkové ceny na skladě a zjistili, zda tam jsou položky, kde došlo v průběhu roku k výrazným výkyvům.

To je super nápad. Jednou se mi u klienta stalo, že položka už nebyla na skladě a systém k ní připočítal pozdě zaúčtovanou dopravu, takže položka s nula kusy měla hodnotu v korunách a při naskladnění dalších kusů jednotková cena výrazně stoupla.

V takovém případě by analýza tento výkyv ukázala a na základě toho bys mohl posoudit riziko jako vyšší. Naopak pokud neidentifikuješ položky s jednorázovými výkyvy, je to informace, která podpoří tvůj závěr, že je riziko nízké.

Mohl bych říct, že tam riziko materiální nesprávnosti pro tvrzení „A“, tj. správnosti, není vůbec?

To samozřejmě záleží případ od případu, ale ano, i to se může stát. V takovém případě bys pro toto tvrzení nemusel dělat žádné testy věcné správnosti.

Ale pokud jsou zásoby materiální, tak musím přeci nějaké testy věcné správnosti provést, nebo ne?

Jasně, ale ty provádíš třeba na tvrzení existence, kde se účastníš fyzické inventury.