

Auditor 1/2026

Hugo a Sally se baví o přehodnocení rizik a plánu auditu

1. Zjištěná nesprávnost

Sally, v poslední době jsem několikrát musel během finálního auditu přehodnotit původní vyhodnocení rizik a plán auditu. Chtěl bych se s tebou poradit, jak v takové situaci postupovat.

Rozumím. Také se mi to někdy stane. Například, když zjistím neočekávané nesprávnosti.

Přesně to se mi nyní stalo. U klienta jsme řadu let považovali náklady za oblast nízkého rizika a prováděli testy detailních údajů na relativně malém vzorku. Nikdy v minulosti jsme nesprávnosti v nákladech nezjistili a předpokládali jsme totéž pro letošní rok. Ale narazili jsme na nějaké faktury, které v nákladech být neměly.

A jak jste postupovali?

Bylo zřejmé, že náš původní předpoklad nízkého rizika výskytu nesprávností neplatí. Proto jsme riziko přehodnotili na významné, což podstatně zvětšilo velikost potřebného vzorku, který bylo nutno dotestovat.

Zvýšení rizika dává v tomto případě smysl. Týkalo se riziko celé populace příslušných nákladů?

Ne nutně. Všechny zjištěné případy se týkaly nákladů na opravy, které měly být účtovány jako technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku.

Takže významné riziko jste stanovili pouze pro příslušné účty nákladů na opravy?

Ano. Tam jsme rozšířili vzorek.

A reagovali jste na toto nové významné riziko nějakou úpravou charakteru testu a použitých důkazních informací?

Část 1 pokračuje na následující straně.

-SpM-

Auditor 1/2026

Hugo a Sally se baví o přehodnocení rizik a plánu auditu

1. Zjištěná nesprávnost

Ano. Na rozdíl od minulých let jsme testované položky ověřovali nejen na účetní dokumentaci, ale požádali jsme o bližší technické podklady a též jsme o vybraných položkách hovořili s odpovědnými osobami z technického oddělení, protože problém se týkal konkrétně rozlišování mezi náklady a technickým zhodnocením.

To je dobře. Tím jste myslím naplnili požadavek auditorských standardů upravit vyhodnocení souvisejících rizik a plánovaný charakter, načasování a rozsah testů věcné správnosti.

A taky jsme naplnili požadavek provést u významných rizik takové testy, které reagují konkrétně na toto riziko.

-SpM-

Auditor 1/2026

Hugo a Sally se baví o přehodnocení rizik a plánu auditu

2. Nenaplněné předpoklady

Když mluvíme o přehodnocení rizik, já měla nedávno zajímavou situaci. Klient provozuje síť provozoven rychlého občerstvení. Firma jako celek je zisková. Ale při finálním auditu jsme rozhovorem s vedením zjistili, že u několika provozoven došlo před koncem roku k citelnému poklesu tržeb.

A to byl nějaký problém pro účetní závěrku?

Potenciálně ano. Každá provozovna představuje samostatnou penězotvornou jednotku. A každá provozovna má poměrně významnou hodnotu dlouhodobého majetku, který je na ní vázán, zejména ve stavbách.

Aha. Takže pokles tržeb a ziskovosti jednotky může představovat riziko poklesu hodnoty daného majetku.

Přesně tak.

A váš předchozí plán s tímto rizikem nepočítal?

Náš předchozí plán vycházel z předpokladu, že riziko je nízké. Viděli jsme během předběžného auditu analýzu minulého hospodaření provozoven a plánované budoucí tržby. Z nich nevyplývalo nic problematického. Takže riziko jsme vyhodnotili jako nízké.

Což ve světle poklesů tržeb přestalo platit.

Bohužel. Takže jsme riziko museli zvýšit a zařadit do našeho testování nejen detailnější analýzu jednotlivých provozoven, ale též hlubší posouzení plánů a výhledů tržeb, o které se klient ve svém vyhodnocení opírá.

To asi zabralo výrazně víc času, než jste původně plánovali.

Ano. Nejen času mého asistenta, ale zejména mého vlastního, protože jsem se této záležitosti jako statutární auditorka musela věnovat mnohem více. Byla to nejpodstatnější oblast odborného úsudku během celého auditu. A díky nejistotám daného odhadu bylo riziko nesprávnosti velmi vysoké.

Hugo a Sally se baví o přehodnocení rizik a plánu auditu

3. Protichůdné informace

Já jsem zase měl nedávno zajímavou situaci ohledně konfirmací.

O co šlo?

Rozeslali jsme standardní žádosti o konfirmaci pohledávek. Jeden z odběratelů rozporoval danou částku. Nikoliv věcně, ale z hlediska načasování.

Jak to myslíš?

Tvrdil, že ke konci roku daná pohledávka nevznikla, neboť zboží ještě nebylo v jeho vlastnictví.

Aha, takže klient fakturoval něco, co dodal až po konci roku?

Klient zboží odeslal před koncem roku. Ale šlo o zahraničního zákazníka a přeprava trvala několik týdnů.

A jaké byly dodací podmínky? Kdy přecházela na kupujícího podstatná rizika a výhody vlastnictví?

To je právě to. V první chvíli jsme nevěděli. Na základě historické zkušenosti jsme předpokládali, že tržby jsou realizovány při vyskladnění. Vedení nám tvrdilo, že to je jejich obchodní politika.

Ale odběratel si evidentně myslel něco jiného.

Přesně tak. Náš původní plán nepředpokládal riziko, že by správný okamžik realizace transakcí mohl někdy nastat později než vyskladněním zboží.

To vám ale protichůdná informace od odběratele zpochybnila, co?

Část 3 pokračuje na následující straně.

Auditor 1/2026

Hugo a Sally se baví o přehodnocení rizik a plánu auditu

3. Protichůdné informace

Ano. A navíc jsme ověřovací dopisy posílali jen na vzorek odběratelů. Nebyli jsme si jisti, zdali nejsou další podobné případy.

Takže jste upravili plán auditu? Jak?

V první řadě jsme se pobavili s obchodníky a zajímali se o smluvní podmínky. Ukázalo se, že používají několik druhů smluv s odlišnými ustanoveními. Účtárna to vůbec netušila.

Aha. Takže to okamžitě ukázalo na nové riziko, kterému jste se museli začít blíže věnovat.

Ano. A zařadit do našich testů novou proceduru – posouzení podmínek příslušné smlouvy, což jsme u pohledávek dříve nedělali.

-SpM-

Hugo a Sally se baví o přehodnocení rizik a plánu auditu

4. Událost v průběhu účetního období

Mám další příklad, kdy jsem byla nucena přehodnotit plán auditu. U mého klienta byla před koncem roku zahájena daňová kontrola. Daňový úřad jim napadl nastavení převodních cen.

Oni k tomu neměli potřebnou dokumentaci?

Měli. Byla vypracována na úrovni skupiny. Ale ukázalo se, že použité předpoklady nezohledňovaly správně skutečnosti relevantní pro danou zemi, včetně České republiky. Navíc, jejich analýza byla tři roky stará a neodpovídala aktuální situaci.

Takže jste přehodnotili riziko?

Samozřejmě. Původně jsme vnímali riziko nesprávně nastavených převodních cen jako nízké, což za dané situace již nebylo obhajitelné.

A jak jste upravili vaše postupy? Takováto kontrola často trvá řadu měsíců a nemusí být ukončena do data vydání auditorské zprávy.

No právě. Nejzásadnější bylo, že jsem se rozhodla přizvat daňového poradce jako mého experta. Posuzovat takto speciální problematiku jsem si sama netroufla.

Chápu. Udělal bych to samé.

Můj expert se sešel s daňovými specialisty klienta a celou oblast nezávisle posoudil. Dala jsem mu zadání, že jeho rolí je kriticky zhodnotit odborný názor klienta. A taky jsme si přesně vyjasnili, které parametry klientova výpočtu bude testovat on a ke kterým získám příslušné důkazní informace já.

Jak se na to tvářil klient, že si na ně vedeš takového oponenta?

Nakonec vcelku pozitivně. Některé kritické připomínky mého experta je přiměly vylepšit jejich vlastní analýzu, což ve finále kvitovali s povděkem. A dokonce souhlasili s úhradou části vícenákladů, které mi se zapojením experta vznikly.

Auditor 1/2026

Hugo a Sally se baví o přehodnocení rizik a plánu auditu

5. Událost po skončení účetního období

Sally, stalo se ti někdy, že by k přehodnocení rizika při auditu došlo i v důsledku následné události?

Ano. Měla jsem jednou případ, kdy jsme během dokončování auditu byli informováni vedením, že mají podezření na podvod u jedné ze svých poboček.

O co šlo? A mělo to souvislost s auditovaným obdobím?

V první chvíli se zdálo, že možná ne. Prvotní podezření bylo, že se manažer pobočky dohodl s dodavatelem na vyšší ceně, než odpovídala trhu, a podělili se o zisk.

Což ještě nemusí nutně znamenat nesprávnost v účetnictví, pokud dané služby přijali, akceptovali a zaplatili.

To je ale obtížné v první fázi šetření posoudit. A navíc daný manažer, byť nebyl členem vrcholového vedení firmy, nám během auditu poskytoval další informace, které jsme používali pro náš audit. Šetření vznášelo okamžité otázky ohledně osobní integrity daného manažera a spolehlivosti jím poskytnutých informací.

Aha. To samozřejmě nabourává původní vyhodnocení rizika a plán auditu.

Ano. Proto jsme klienta informovali, že nejsme schopni audit ukončit, dokud nebude provedeno a uzavřeno jejich šetření. A že v návaznosti na získané informace a závěry klienta budeme muset provést další postupy před vydáním naší zprávy.

Pochopil to klient?

Ano. Oni sami měli podezření, zdali některé další účetní údaje dané pobočky, jako nedokončená výroba a fakturace odběratelům, nemohly být zmanipulovány. Takže sami měli zájem, aby se nevydávala zpráva auditora, dokud se příslušná záležitost neprošetří.

Michal Štěpán (-SpM-)
člen Výboru pro metodiku auditu KA ČR