

Príloha 20 – Prípadová štúdia – skúmanie neobvyklých údajov v účtovnej závierke analytickými postupmi/technikami

(© Ing. František Maděra, PhD., 2015)

Účtovná jednotka: .....

Prípadová štúdia - Skúmanie neobvyklých údajov v účtovnej závierke analytickými postupmi (technikami) – účtovné výkazy k 31. 12. 2013 (metodická ukážka – zjednodušené)

	Podklad pre výkaz ziskov a strát		
		( v tis. € )	( v tis. € )
	Položka výkazu	2013	2012
	Tržby z predaja tovaru	24 000	13 875
	Náklady na predaný tovar	-14 500	-9 712
*	Obchodná marža (hrubý zisk)	9 500	4 163
	<b>Ost. V prevádzkového charakteru</b>	3 210	1 210
	<b>Ost. N prevádzkového charakteru</b>	-1 110	-3 110
	Náklady správy	-1 300	-1 200
	Náklady odbytu	-3 280	-1 110
	641A	100	
	541A	-2 100	
	Strata z vyradenia DHM (641A - 541A)	-2 000	-200
	Výnosy z DFM (dividendy)	50	75
	Platené úroky	-80	0
**	<b>VH za účtovné obdobie pred zdanením</b>	<b>4 990</b>	<b>-172</b>
	Daň z príjmov (náklady)	-300	-900
***	<b>VH za účtovné obdobie po zdanení</b>	<b>4 690</b>	<b>-1072</b>

Vysvetlivky: Výnosy +, Náklady -, Zisk +, Strata -

	Podklad pre súvahu		
		( v tis. € )	( v tis. € )
	Položka výkazu	2013	2012
	DHM (pozri pozn. 1)	4 300	5 000
	Oprávky	-530	-1 330
	ZC	3 770	3 670
	DFM	2 600	2 600
	<b>Neobežný majetok</b>	<b>6 370</b>	<b>6 270</b>
	Zásoby	3 972	2 328
	Pohľadávky	3 900	1 700
	Peňažné prostriedky	0	400
	<b>Obežný majetok</b>	<b>7 872</b>	<b>4 428</b>
	Krátkodobé záväzky (pozri pozn. 2)	4 610	2 150
*	<b>Čistý obežný majetok (pracovný kapitál)</b>	<b>3 262</b>	<b>2 278</b>
	Základné imanie	2 000	2 000
	Nerozdelený VH minulých rokov – Zisk	5 042	5 720
	<b>VH za účtovné obdobie po zdanení</b>	<b>4 690</b>	<b>1 072</b>

Rozdiel medzi VH oproti Výkazu ziskov a strát	0	0
---	---	---

Pozn. 1	<b>DHM</b>	<b>(v tis. €)</b>
	<b>Obstarávacia cena DHM k 31.12.2012</b>	<b>5 000</b>
	Prírastky 2013	2 500
	Úbytky 2013	-3 200
	<b>Obstarávacia cena k 31.12.2013</b>	<b>4 300</b>
	<b>Oprávky k 31.12.2012</b>	<b>1 330</b>
	Vyradenie	-1 100
	Odpisy bežného roka 2013	300
	<b>Oprávky k 31.12.2013</b>	<b>530</b>

Pozn. 2	<b>Krátkodobé záväzky</b>	<b>( v tis. €)</b>	<b>( v tis. €)</b>
	Dodávatelia	3 500	350
	Dane	<b>300</b>	<b>900</b>
	Záväzky za dividendy	150	900
	Kontokorentný úver	660	0
	<b>Spolu</b>	<b>4 610</b>	<b>2 150</b>

Kontrola na výkaz	0	0
-------------------	---	---

		<b>2013</b>	<b>2012</b>	<b>2011</b>
Pozn. 3	Zásoby (k 31.12.)	<b>3972</b>	<b>2328</b>	<b>1660</b>
	Pohľadávky (k 31.12.)	<b>3900</b>	<b>1700</b>	<b>1251</b>

#### Návod na riešenie

1. Identifikovať neobvyklé údaje a vzťahy v účtovnej závierke.
2. Komunikácia s vedením – žiadosť o vysvetlenie.
3. I keď vedenie anomálie rozumne vysvetlí (obvykle existuje takého vysvetlenie neočakávaných pomerových ukazovateľov alebo výkyvov údajov medzi rokmi), existuje možnosť, že vedenie urobilo nesprávny predpoklad o príčine trendov zistených audítorom. Existuje aj možnosť, že si vedenie dôveryhodné vysvetlenie iba vymyslí, aby sa vyhlo vykonávaniu neplánovanej práce a ďalším nákladom a omeškaní prác na audite (príp. aj odloženie termínu ukončenia auditu), ktoré by bolo vyvolané rozhodnutím audítora uskutočniť rozšírené auditorské preverky diskutabilných skutočností). Teda ak audítor nezíska od vedenia vierohodné vysvetlenie výkyvov a ukazovateľov, musí predpokladať, že ide o nesprávnosť.

#### Niekoľko úvah na záver

Analytické postupy predstavujú aplikáciu zdravého úsudku pri posudzovaní údajov v účtovnej závierke (zistíme nimi, či vypadajú dôveryhodne alebo nie). Tieto techniky sú pestré – od veľmi jednoduchých, ako je porovnávanie údajov, až po štatistickú regresnú analýzu vzájomných vzťahov medzi údajmi. Analýza pomerových ukazovateľov a substantívne analytické testy sú takisto dôležité techniky týchto postupov.

Audítor musí zvážiť úroveň uistenia, ktoré možno získať použitím analytických techník. Záleží to na tom, či údaje, na základe ktorých bolo uskutočnené porovnávanie sú spoľahlivé a takisto na rozsahu, v rámci ktorého boli zistené predvídateľné vzájomné vzťahy.

Porovnávanie zaúčtovaných údajov s údajmi minulého roka nie je výrazne spoľahlivý test. Dáta minulého roka boli overované a sú teda dôveryhodné. Skutočnosť, že súčasné údaje sú s nimi v približnom súlade nemusí dokazovať nič významné. Nie je dôvod sa domnievať, že údaje musia zostať nemenné z roka na rok.

Použitie štatistickej regresie naopak poskytuje významnú mieru uistenia, ak najrôznejšie faktory, ktoré sú zabudované do modelu a porovnávané s údajmi bežného roka sú nezávislé. Podobne globálne overenie môže byť vysoko presvedčivým testom, obzvlášť, keď si je audítor istý vzájomnými vzťahmi, ktoré majú existovať medzi skúmanými údajmi.

Audítor by nemal obmedzovať analytické postupy iba na tie techniky, ktoré pravdepodobne poskytnú vysokú mieru uistenia. Analytické postupy sú prostriedkom určenia potenciálnych chýb. Skutočnosť, že žiadne chyby nie sú týmto spôsobom zistené, neznamena, že neexistujú. Na druhej strane pre audítora by bolo ťažké obhajovať názor, keď v súvahe, ktorá sa ukázala ako chybná, neboli zistené chyby. To sa môže stať i pri najlepšie plánovanom a kontrolovanom audite, ak vzorka operácií a zostatkov vybraných zo súboru je nereprezentatívna z titulu štatisticky náhodnej odchýlky.