

Factors affecting the form and content of audit documentation, audit documentation and its software representation in particular audit company

Nikoleta Baloghová¹, Ladislav Karesš²

¹ University of Economics in Bratislava
Faculty of Economic Informatics, Department of Accounting and Auditing
Dolnozemska 1, 852 35 Bratislava, Slovakia
E-mail: n.baloghova@hotmail.com

² University of Economics in Bratislava
Faculty of Economic Informatics, Department of Accounting and Auditing
Dolnozemska 1, 852 35 Bratislava, Slovakia
E-mail: ladislav.kares@euba.sk

Abstract: *The financial statements present information about the financial position of the entity. The role of the statutory auditor is to verify that the entity has correctly accounted for accounting throughout the year and that accounting policies and policies have been applied correctly. The statutory auditor shall, using the auditor's report, state whether the financial statements and the annual report are truthfully and faithfully displayed. The aim of this paper is to provide a detailed overview of the tests conducted by the statutory auditor during the statutory audit focusing on the most risky areas of misstatement in the entity's accounting.*

Keywords: *auditing, detail testing, analytical testing, audit software, audit company*

JEL codes: M1, M42

1 Súčasný stav - úvod do problematiky / Introduction

Štatutárny audit účtovnej závierky predstavuje overenie účtovnej závierky a výročnej správy, s cieľom vyjadriť názor, že auditovaná spoločnosť poskytuje verný a pravdivý obraz finančnej situácii spoločnosti. (Juhászová, Markovič, Mokošová, 2014)

Pri audite účtovnej závierky poskytuje štatutárny audítor primerané uistenie, že údaje v účtovnej závierke a výročnej správe nezobrazujú významné nesprávnosti. (Parajka, 2015)

Toto overovanie sa vykonáva na základe medzinárodných audítorských štandardov, ktoré určujú postupy a zásady, ktorými sa riadi štatutárny audítor počas celého štatutárneho auditu. Audítorská dokumentácia poskytuje dôkazy, ktoré sú nevyhnutné na podporu zhodnotenia adekvátnosti rozsahu štatutárneho auditu, vhodnosti a dostatočnosti získaných audítorských dôkazov ako aj na podporu názoru štatutárneho audítora. Všetky informácie, ktoré sú obsiahnuté v účtovnej závierke sú dôležitými podkladmi pre prácu štatutárneho audítora. (Baštinová, Tumpach, 2014)

Každá audítorská spoločnosť musí mať softvér na podporu audítorskej dokumentácie, kde sú zhromaždené všetky dôležité a nevyhnutné informácie pri výkone štatutárneho auditu. Preto obsahom tohto príspevku bude aj detailné preskúmanie analyzovanie systému audítorskej dokumentácie v audítorskej spoločnosti PricewaterhouseCoopers.

2 Metodológia a zdrojové údaje / Methodology and Data

Štatutárny audit upravuje v podmienkach SR Zákon č. 423/2015 Z. z. o štatutárnom audite a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o štatutárnom audite“) V zmysle vyššie uvedeného zákona o štatutárnom audite je audítor povinný vykonávať audit v súlade s Medzinárodným audítorským štandardom a s Etickým kódexom audítora SKAU.

Pojem audit alebo štatutárny audit má v dnešnej dobe veľa definícií. Možno uviesť tieto definície auditu:

„Všeobecne možno audítorstvo charakterizovať ako samostatnú účelovú profesiu orientovanú na mnohostranné skúmanie, a ucelené, kvalifikované hodnotenie podniku ako dynamického objektu, s jednoznačným záverom z hľadiska účelu, na ktorý sa objednáva.“ (Laučík, 1993)

Štatutárny audit predstavuje overovanie konsolidovaných a individuálnych účtovných závierok a overovanie konsolidovaných a individuálnych výročných správ.

3 Výsledky a diskusia / Results and Discussion

Audítorská dokumentácia o priebehu štatutárneho auditu, sa musí viesť podľa medzinárodných audítorských štandardov. Súčasťou tejto dokumentácie je aj zmluva o audite, správa audítora, plán a program štatutárneho auditu, individuálna alebo konsolidovaná účtovná závierka, výročná alebo konsolidovaná výročná správa.

Nezávislý orgán IFAC – Medzinárodná federácia účtovníkov, IAASB – Rada pre medzinárodné štandardy pre audit a uistovacie služby, vydáva súbory medzinárodných štandardov a iných materiálov, ktoré sú všeobecne prijímané na celom svete. Ide o normatívne predpisy, ktoré upravujú výkon auditu. V tejto seminárnej práci sa budeme venovať aj štandardu ISA 230 – Audítorská dokumentácia, kde sú zobrazené záznamy o zrealizovaných audítorských postupoch, o získaných relevantných audítorských dôkazoch a o záveroch, ku ktorým štatutárny audítor dospel.

Pojem audítorská dokumentácia môžeme chápať v rôznych dimenziách, a to ako:

1. Činnosť, ktorá je spojená s fixáciou určitých javov, ktoré sú pre audit relevantné
2. Formalizovaný výsledok audítorskej činnosti
3. Používanie týchto výsledkov na rôzne účely a pre rôzne potreby

Najdôležitejším významom audítorskej dokumentácie je to, že to predstavuje jediný dôkaz o tom, že audit bol vôbec vykonaný, je to tiež hlavné a nezameniteľné zázemie v rukách štatutárneho audítora a trvalým rezervoárom pozitívnych aj negatívnych poznatkov, ku ktorým má štatutárny audítor právo sa kedykoľvek vrátiť.

Štatutárny audítor je povinný vypracovať audítorskú dokumentáciu, ktorá bude taká dostatočná, že skúsenému štatutárnemu audítorovi bez predchádzajúceho kontaktu so štatutárnym auditom umožní pochopiť povahu, načasovanie a rozsah audítorských postupov, výsledky vykonaných audítorských postupov a získané dôkazy a pochopiť tiež významné záležitosti, ktoré vznikli počas auditu a s ním súvisiace prijaté závery.

Forma, obsah a rozsah audítorskej dokumentácie závisia od faktorov ako napríklad veľkosť a zložitosť účtovnej jednotky, charakter audítorských postupov, identifikované riziká významných nesprávností, dôležitosť dôkazov získaných na základe auditu, charakter a rozsah identifikovaných výnimiek, potreba zdokumentovať záver alebo základ pre záver, ktorý sa nedá bezprostredne vyvodiť zo zdokumentovaných prác alebo získaných dôkazov, metodológia a nástroje použité pri audite. (Kareš, 2010)

3.1 Substantívne analytické a detailné testy

Po dostatočnom množstve získaných informácií, po plánovaní auditu a po určení hladiny významnosti sa štatutárny audítor začne venovať testovaniu. Buď na základe posúdenia vnútorného kontrolného systému v spoločnosti pristúpi štatutárny audítor k základným testom vecnej správnosti alebo ak sa nechce spoliehať na vnútornú kontrolu, tak vykoná

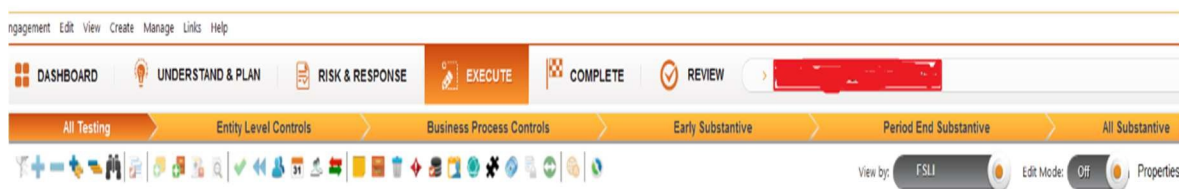
ďalšie substantívne analytické testy alebo testy detailov. Rozdiel medzi substantívnymi analytickými testami a testom detailov spočíva v tom, že testy detailov prebiehajú v praxi najmä pri detailnejšom overovaní, napríklad faktúr a to tak, že sa položka po položke testuje (faktúra po faktúre). To znamená, že štatutárny audítor kontroluje formálne náležitosti faktúry, ktorú si vyberie buď náhodným výberom alebo podľa výšky sumy na faktúre. Pri testoch detailov je nutné preskúmanie, prepočty, odsúhlasenia, konfirmácie a iné hlbšie testy. Test detailov sa používa aj predovšetkým vtedy, keď štatutárny audítor získa nedostatočné alebo nevyhovujúce množstvo audítorských dôkazov k výkonu štatutárneho auditu a ak vnútorná kontrola či substantívne analytické testy neboli dostatočné. Majetok a investovanie účtovnej jednotky patrí medzi najdôležitejšie oblasti kontroly štatutárnym audítorom. (Pakšiová, Kubaščíková, 2015)

Testy detailov vykonávané pri konfirmáciách bankových účtov, súdnych sporov, pôžičiek, úverov alebo pohľadávok a záväzkov sa týkajú konfirmácii, to znamená odsúhlasenia zostatkov s treťou stranou. Pri konfirmácii pohľadávok sa v úvodnom odseku štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť predstaví a vysvetlí tretej strane, že audituje danú spoločnosť a že v jej účtovníctve eviduje pohľadávku v určitej výške. Zároveň žiada tretiu stranu o odsúhlasenie tejto pohľadávky. Ku konfirmačnému listu sa priloží tiež kópia vystavenej faktúry a prípadne návratka. Samozrejme pre urýchlenie jednania je v konfirmačnom liste napísaná emailová adresa štatutárneho audítora, kde mu tretia strana môže poslať toto odsúhlasenie, avšak je nutné získať potvrdenú konfirmáciu aj v originál verzii pre ucelenú dokumentáciu.

3.2 Testovanie položiek v účtovnej závierke ako podklad pre audítorskú dokumentáciu

Audítorská spoločnosť PricewaterhouseCoopers uchováva svoju audítorskú dokumentáciu v programe Aura. Je to program, na ktorého použitie majú bezprostredné právo a je to program robený na mieru pre túto audítorskú spoločnosť. V základnom paneli na obrázku 1 možno vidieť jednoduché rozdelenie, ktoré je intuitívne, či podľa názvu alebo podľa obrázku. Základom je rozdelenie procesu výkonu auditu od plánu auditu, cez rizikové oblasti, cez testovanie položiek až po finálny výsledok, čím je správa audítora. Ďalšie rozdelenie na druhom stupni je na základe druhu testovania.

Obrázok 1.: Základný panel programu Aura



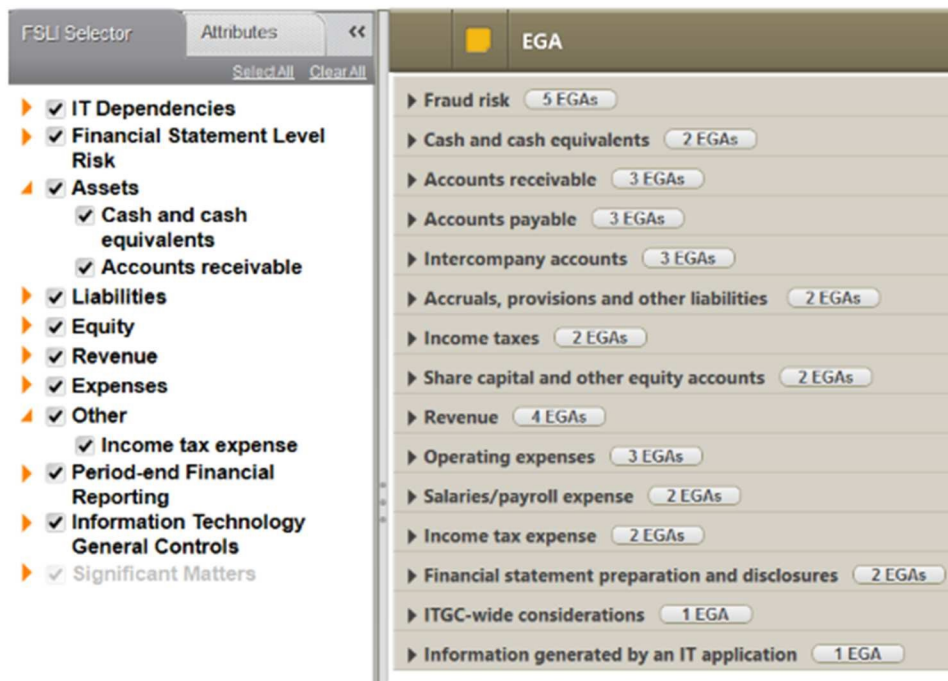
Zdroj: PricewaterhouseCoopers

Po vykonaní všetkých testov jednotlivých položiek majetku a záväzkov, nákladov a výnosov by mal získať štatutárny audítor primerané uistenie, že účtovné zostatky poskytujú v každom prípade pravdivý a verný obraz. V tom prípade môže štatutárny audítor venovať pozornosť samostatnej účtovnej závierke (súvahe, výkazu ziskov a strát, poznámkam). Správna prezentácia účtovnej závierky je dôležitá pre to, aby poskytla pravdivý a verný obraz o výsledku hospodárenia a o finančnej situácii spoločnosti. (Juhászová, Domaracská, 2015)

Štatutárny audítor okrem pohybov a zostatkov v bežnom účtovnom období tiež venuje pozornosť aj zostatkom predchádzajúceho účtovného obdobia, pretože aj tieto informácie sú relevantné pre zostavenie účtovnej závierky a zároveň aj pri overovaní účtovnej

závierky. Ak vznikol nepredpokladane veľký rozdiel medzi zostatkom predchádzajúceho účtovného obdobia a bežného účtovného obdobia, tak štatutárny audítor je povinný preveriť, čo spôsobilo tento rozdiel.

Obrázok 2: Celá skupina testovaných položiek



Zdroj: PricewaterhouseCoopers

Na obrázku 2 je celá skupina položiek, ktoré štatutárny audítor kontroluje, či sú zobrazené verne a pravdivo. Zväčša interný audítor má za úlohu prejsť položky ako peňažné prostriedky, bankové účty, pohľadávky a záväzky, mzdy, náklady a výnosy. Úlohou asistenta audítora sú skupiny zásob, vnutropodnikových účtov, rezerv, opisov, dlhodobého majetku zatiaľ čo senior štatutárny audítor sa venuje kontrole už vykonaných testov, zmenám vo vlastnom imaní, daniach, úverom, pôžičkám a iným rizikovým oblastiam a samozrejme príprave názoru štatutárneho audítora.

Záver / Conclusions

Účtovná závierka slúži interným ale aj externým používateľom a preto je dôležité, aby boli informácie zobrazené v účtovnej závierke pravdivé a správne. Overenie toho, či účtovná jednotka správne účtovala počas účtovného obdobia a či dodržala stanovené metódy a zásady účtovania má na starosti štatutárny audítor. Nezávislým overovaním štatutárny audítor informuje prostredníctvom správy audítora, či sú prezentované skutočnosti v súlade s legislatívou.

Pomocou testov sa podrobne preskúmajú všetky významné položky v účtovnej závierke ako napríklad náklady, výnosy, dlhodobý majetok, zásoby, pohľadávky, záväzky, rezervy, úvery, pôžičky a iné.

Každá audítorská spoločnosť má program, v ktorom je uchovaná audítorská dokumentácia, aby do nej mohol v prípade potreby kedykoľvek štatutárny audítor nazrieť. Najviac testovaní sa však zapisuje do tabuliek v programe excel. V prípade PwC je súborom na uchovanie audítorskej dokumentácie program Aura, kde sú prehľadne usporiadané všetky problémové oblasti, kde je každý člen tímu povinný zapísať každý krok pri výkone štatutárneho auditu.

Literárne zdroje a iné odkazy / References

Juhászová, Z., Domaracká, D., (2015). Premiums earned in the financial statements. International scientific conference. Financial management of firms and financial institutions : proceedings. Ostrava : VŠB - Technical university of Ostrava. p. 479-483

Juhászová, Z., Markovič, P., Mokošová, D. (2014). Fair value and its importance for financial decision-making. International scientific conference. IFRS: global rules & local use : proceedings of the 2nd International scientific conference. Prague : Anglo-American University. p. 64-69

Kareš L. (2010). *Audítorstvo*, Iura Edition. Bratislava

Laučík, Z. (1993). *Audítorstvo*, Elán. Bratislava

Pakšiová, R., Kubaščíková, Z., (2015). Business property of company and investments. Annual conference on finance and Accounting, ACFA. Vol. 25, pp. 70-78

Parajka, B., (2015). Are information needs of financial entities served by financial statements in the Slovak Republic. International scientific conference. Financial management of firms and financial institutions : proceedings. Ostrava : VŠB - Technical university of Ostrava. p. 950-957

Tumpach, M., Baštinová, A. (2014). Cost and Benefit of Accounting Information in Slovakia: Do We Need to Redefine Relevance? European Financial Systems 2014 : proceedings of the 11th International Scientific Conference. Brno : Masaryk University. p. 655-676. <http://is.muni.cz/do/econ/sborniky/2014/proceedings-EFS-2014.pdf>