

Testování

Ing. Michaela Krechovská, Ph.D.

Rozsah testů

<u>PZR</u>	<u>Rozsah testu</u>	<u>Detailní test</u>	<u>Analytický test</u>
nízké	vysoká úroveň (zaměřený test)	Největší vzorek	Obvykle nepostačuje
střední	střední úroveň	Střední vzorek	Nižší tolerance odchylky
vysoké	základní úroveň	Nejmenší vzorek	Vyšší tolerance odchylky

Plánování testů na základě posouzení auditorského rizika

- Na rozdíl od přirozeného a kontrolního rizika *skutečná úroveň zjišťovacího rizika* může být změněna auditorem úpravou podstaty, časového zařazení a rozsahu provedených **testů**.
- **Model auditorského rizika**
$$AR = PR \times KR \times PZR$$
- čím vyšší jsou stanovené úrovně přirozeného a kontrolního rizika, tím nižší bude přijatelná úroveň zjišťovacího rizika.

Plánování testů na základě posouzení auditorského rizika

- **matice vzájemných vztahů jednotlivých druhů rizik** (nekvantitativní vyjádření):

Posouzení přirozeného rizika	Posouzení kontrolního rizika		
	vysoké	střední	nízké
vysoké	nízké	nízké	střední
střední	nízké	střední	vysoké
nízké	střední	vysoké	vysoké

- *Například:* je-li přirozené riziko posouzeno jako vysoké a kontrolní riziko jako střední, je přijatelná úroveň zjišťovacího rizika nízká.

Plánování testů na základě posouzení auditorského rizika

Kombinovaný přístup

AR = 0.05

Posouzení přirozeného rizika	Posouzení kontrolního rizika		
	vysoké 1.00	střední 0.56	nízké 0.32
vysoké 1.00	nízké 0.05	nízké 0.09	střední 0.16
střední 0.56	nízké 0.09	střední 0.16	vysoké 0.28
nízké 0.32	střední 0.16	vysoké 0.28	vysoké 0.50

Test vzorku

- **Velikost vzorku**

- **matematicky** (na základě vybraných měřitelných ukazatelů)

- **odborný úsudek** (zvážit faktory ovlivňující přijatelné zjišťovací riziko) → kratší doba určení vzorku (**výhoda**), možnost zpochybnění velikosti vzorku – není matematicky/statisticky podložena (**nevýhoda**).

Zajistit, aby určení vzorku nebo jeho schválení bylo provedeno dostatečně zkušenou osobou, aby velikost vzorku nebyla příliš velká (neefektivní rozsah testů) ani příliš nízká (neúčinný rozsah testů).

Test vzorku

- Matematické určení velikosti vzorku:

$$n = \frac{PV \times R}{V - (ON \times FR)}$$

Kde:

n = počet položek vzorku

PV = peněžní velikost souboru

R = faktor spolehlivosti

V = významnost

ON = očekávaná nesprávnost

FR = faktor rozšíření

Test vzorku

- **Faktor spolehlivosti (R)**

Každé úrovni zjišťovacího rizika může být přiřazen tzv. faktor spolehlivosti:

	Přijatelné zjišťovací riziko								
	1%	5%	10%	15%	20%	25%	30%	37%	50%
R	4.61	3.00	2.31	1.90	1.61	1.39	1.21	1.00	0.70

Zdroj: AICPA, Audit and Accounting Guide: Audit Sampling, p. 117 (upraveno)

- Pokud není úroveň přijatelného zjišťovacího rizika kvantifikována (např. byla-li použita matice pro určení jednotlivých druhů rizika), musí auditor převést určené zjišťovací riziko do numerické formy.

Test vzorku

- **Očekávaná nesprávnost (ON)**

Očekávaná nesprávnost je peněžní částka nesprávnosti očekávané v celém souboru.

Auditor by měl při odhadu ON zvážit:

- zkušenost z předchozí práce na klientovi;
- své pochopení činnosti a oblasti podnikání klienta;
- ostatní faktory.

Test vzorku

- **Faktor rozšíření (*FR*)**

závisí na úrovni přijatelného zjišťovacího rizika:

	Přijatelné zjišťovací riziko (PZR)								
	1%	5%	10%	15%	20%	25%	30%	37%	50%
FR	1.9	1.6	1.5	1.4	1.3	1.25	1.2	1.15	1.00

Zdroj: AICPA, Audit and Accounting Guide: Audit Sampling, p. 117 (upraveno)

Příklad

Předpokládejme situaci, kdy:

- AR = 0,05
- PV = 1 000 000 Kč
- V = 50 000 Kč
- ON = 10 000 Kč
- Bylo použito modelu auditorského rizika.
Přirozené a kontrolní riziko bylo odhadnuto jako **vysoké** na úrovni PR = 1.00 a KR = 1.00.

Určete velikost testovaného vzorku.

Příklad

- Určete velikost testovaného vzorku,* kdyby bylo použito nestatistické matice pro určení jednotlivých druhů rizika.
- Přirozené a kontrolní riziko** bylo odhadnuto jako **střední**.

Test vzorku

- **Metody výběru vzorku**

Statistické metody

- **Náhodný výběr** - každá položka v souboru má stejnou šanci být vybrána.
- **Systematický výběr** - výběr každé n-té položky od náhodně zvoleného počátku.
- **Kumulativní výběr podle velikosti (CMA Sampling)** - pst, že určitá položka bude vybrána je přímo úměrná její velikosti v peněžním vyjádření.

Nestatistické metody

- **Shlukový výběr** - rozdělení souboru na menší podsoubory, náhodný výběr několika těchto podsouborů a poté prověření všech položek ve vybraných podsouborech.
- **Stratifikovaný výběr** - soubor rozdělen do menších podsouborů (straty) podle určitých charakteristik a poté jsou z každého podsouboru náhodně vybrány určité položky, jejichž počet závisí na počtu položek v každém podsouboru.
- **Výběr pomocí úsudku** – auditor vybírá položky na základě svého porozumění činnosti a oblasti podnikání klienta.

Test vzorku

Faktory ovlivňující velikost vzorku

Auditor zvýší vzorek, pokud předpokládá:

- vyšší riziko významných nesprávností;
- nutnost vyšší spolehlivosti testu.

Auditor může naopak vzorek snížit, pokud:

- soubor lze rozdělit na podsoubory (je-li to vhodné);
- použil i jiné testy věcné správnosti pro stejné tvrzení;
- je ochoten akceptovat větší přípustnou chybu.

Příklad: TEST – Krátkodobý finanční majetek

Test – existence a vlastnictví:

☐ 221 - Bankovní účty

Cíl: Určit, zda zůstatek na účtu 221 - "Bankovní účty" není významně nesprávný a nadhodnocený.

☐ Inventarizace hotovosti v pokladně

Cíl: Určit, zda zůstatky na účtu 211 - Pokladna nejsou významně nesprávné a nadhodnocené a zda klient provádí inventuru pokladny a zda k tomu existují správné inventarizační doklady.

☐ Zaúčtování do správného účetního období

Cíl: Určit, zda existují nějaké neobvyklé či významné pohyby.

Příklad: TEST – Krátkodobý finanční majetek

☐ Existence a vlastnictví - omezení

Cíl: Určit, zda klient dodržuje veškerá na něj bankami kladená omezení.

☐ 261 - Peníze na cestě

Cíl: Zjistit, zda zůstatek na účtu 261 - Peníze na cestě - není významně nesprávný a nadhodnocený.

☐ Test výnosových úroků

Cíl: Určit, zda zůstatek na účtu 662 – Výnosové úroky není významně nesprávný a podhodnocený.

☐ Test ostatního krátkodobého finančního majetku

Cíl: Určit, zda zůstatek na účtu 251 – Krátkodobé cenné papíry není významně nesprávný a nadhodnocený.

Literatura

- Komora auditorů ČR. *Příručka pro provádění auditu*. [online]. Praha: Komora auditorů ČR, 2012. ISBN 978-80-86679-18-1. Dostupné na: <http://www.kacr.cz/prirucka-pro-provadeni-audit>
- Mezinárodní standardy pro audit [online]. Dostupné na: <http://www.kacr.cz/auditorske-standardy>
 - ISA 530: Výběr vzorků
 - ISA 520: Analytické postupy