

Hugo a Sally se opět baví o materialitě

1. Výběr základny

Ahoj Sally, chtěl bych se pobavit o tom, jakou základnu zvolit pro stanovení materiality. Nejčastěji používám ukazatele finanční výkonnosti, tedy zisk před zdaněním nebo výnosy. Často ale váhám, který z nich použít.

Klíčové je určit, na co se zaměřují uživatelé účetní závěrky. U obchodních společností, které mají ustálený byznys a jsou přiměřeně ziskové, je zisk před zdaněním často vhodnou základnou.

Chápu. Ale můžu mít společnost, která je dlouhodobě ztrátová. Nebo společnost v náběhové fázi podnikání, kdy typicky po několika prvních let generuje ztráty.

Tam je zcela běžné použít výnosy, neboť ty jsou v dané fázi pro uživatele obvykle důležitější. A i v případě dlouhodobě běžících společností, které generují opakované ztráty, může být výnos vhodnou základnou.

A dovedeš si představit případy, kdy pro stanovení materiality použiji rozvahovou položku, ačkoliv jde stále o komerční společnost založenou za účelem dosažení zisku?

Dovedu. U kapitálově náročných společností nebo tam, kde vlastní kapitál je důležitou položkou stability a je předmětem zájmu uživatelů či dalších stran, například regulátora, může být čistý vlastní kapitál vhodnou základnou.

Rozumím. Ale jsou společnosti, které nejsou primárně financovány vlastním kapitálem, nýbrž externími zdroji. Napadá mě realitní development.

Tak tam může být předmětem zájmu uživatelů hodnota aktiv, na jejichž pořízení bylo příslušné externí financování použito.

Část 1 pokračuje na následující straně.

Auditor 10/2025

Hugo a Sally se opět baví o materialitě

1. Výběr základny

A ještě jsem se chtěl zeptat, jak se díváš na možnost normalizace základny pro materialitu.

To může někdy dávat smysl. Například pokud pro stanovení materiality používáš zisk, který ale meziročně kolísá, můžeš použít průměrný zisk, například za běžné období a předchozí dva nebo tři roky. A pokud v běžném roce nastala nějaká jednorázová a neopakující se událost, například škoda z přírodní pohromy nekrytá pojištěním nebo mimořádný zisk z prodeje části podniku, může být vhodné tyto vlivy při určení materiality vyloučit.

Souhlasím. Vidím, že volba základny závisí na řadě okolností. Z toho je jasné, že musím příslušné argumenty podporující moji volbu ve spisu vždy konkrétně popsat.

-SpM-

Hugo a Sally se opět baví o materialitě

2. Volba procenta

Sally, někdy váhám při volbě vhodného procenta. V příručkách jsou často uváděna určitá pásma. Například u výnosů se typicky uvádí 1 až 3 %. Materialita zvolená na horní hranici je tím pádem třikrát tak velká oproti materialitě na spodní hranici. To je obrovský rozdíl.

To záleží na okolnostech. Vždy se na to dívej optikou externího uživatele účetní závěrky, například akcionáře. Kdy může být citlivější a může vnímat i relativně menší nesprávnost jako materiální?

Napadá mne třeba, když daná firma prochází nějakým obtížným či nejistým obdobím. Nebo obor jejího podnikání je zasažen zásadními změnami přinášejícími významné nejistoty.

To jsou pěkné příklady. Anebo když se chystá převod vlastnictví společnosti či vstup nového investora. A samozřejmě pokud je daná účetní jednotka subjektem veřejného zájmu.

Chápu. V takových situacích bych měl spíše volit nižší procento. A naopak když žádný z takových faktorů není přítomen, můžu to použít jako argument pro relativně vyšší procento. A co otázka mé vlastní historické zkušenosti s klientem?

Co máš na mysli?

Třeba to, že společnost audituji řadu let, mají kvalitní procesy a vnitřní kontroly, pravděpodobnost vzniku materiální nesprávnosti je nízká a žádné nesprávnosti jsem v posledních letech nenalezl.

A myslíš si, že tyto skutečnosti hrají roli v uvažování externího uživatele ohledně toho, co on považuje za materiální nesprávnost, která by ovlivnila jeho ekonomické rozhodování?

No, to asi roli nehraje. Jsou to všechno interní faktory, které ví vedení společnosti nebo já jako auditor, ale externí uživatel je nezná. A ani pro jeho rozhodování to nehraje roli.

Přesně tak. Výše uvedené faktory hrají roli při nastavení prováděcí materiality. Ale z pohledu externího uživatele a jeho vnímání materiality nejsou podstatné.

Hugo a Sally se opět baví o materialitě

3. Použití materiality

Když audituji, používám materialitu ke třem základním věcem.

Tipuji, že první je vyhodnocení rizik a určení, které položky závěrky jsou významné. Položkou myslím významnou skupinu transakcí, zůstatek účtu nebo vysvětlující a popisné informace v účetní závěrce.

Přesně tak. S tím, že zvažuji nejen kvantitativní, ale i kvalitativní aspekty. Určitá položka může číselně přesahovat materialitu (čili je materiální), ale nemusí u ní být nutně identifikováno riziko materiální nesprávnosti (čili nemusí být významná).

Souhlasím. Jen ale pozor, položka nemusí být významná, ale pokud je materiální, tak i tehdy na ní musím provést nějaké testy věcné správnosti.

Druhým momentem, kdy používám materialitu, je stanovení potřebného rozsahu testů. Materialita vstupuje do určení velikosti vzorků pro testy detailních údajů nebo určení přijatelné výše případných rozdílů mezi zaúčtovanými částkami a odhadovanými hodnotami při analytických testech věcné správnosti.

To je pravda, ale používáš k tomu skutečně materialitu?

Máš pravdu, tady se používá prováděcí materialita, tedy částka o něco nižší než materialita. Tím si vytvářím určitý bezpečnostní polštář, abych snížil na přijatelnou míru riziko agregace individuálně nemateriálních nesprávností, jež by v součtu mohly být materiální.

Přesně tak. A třetí momentem je vyhodnocení nesprávností?

Ano. Pokud jsem identifikoval nesprávnosti a ty zůstaly na konci auditu neopravené, musím určit jejich dopad na účetní závěrku. Pro toto posouzení používám materialitu.

Část 3 pokračuje na následující straně.

Auditor 10/2025

Hugo a Sally se opět baví o materialitě

3. Použití materiality

To je správně. A předpokládám, že víš, že nemůžeš jednoduše akceptovat chyby až do výše materiality.

Samozřejmě. Pokud se součet zjištěných nesprávností blíží materialitě, může existovat riziko, že by tyto nesprávnosti v součtu s dalšími možnými nezjištěnými nesprávnostmi mohly přesáhnout materialitu.

Souhlasím. Ale musíme zvážit i nesprávnosti, které klient opravil. Všechny zjištěné nesprávnosti, opravené i neopravené, mohou mít dopad na audit.

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