

## Popis situace:

Měli bychom provést audit ještě s dalším auditorem účetního subjektu v České republice a to tzv. joint audit. To znamená, že naše i druhá auditorská společnost bude vydávat k účetní závěrce samostatné auditorské zprávy a budeme pracovat na svých samostatných auditorských spisech.

Otázka zní, zda je možno audit provést tak jako v minulých letech, kdy s druhou auditorskou společností prováděla audit jiná auditorská společnost. To znamená, že konfirmační dopisy na banky a právníky obesílala pouze jedna auditorská společnost a ta dostala i odpovědi, které poskytla v kopii druhé auditorské společnosti.

Jinými slovy, dotaz je, zda je přijatelné, abychom v našem auditorském spise měli odpovědi, které jsou adresovány jiné auditorské společnosti, než je ta naše.

## Stanovisko

V případě, že audit je prováděn dvěma auditory (auditorem a „druhým auditorem“), přičemž každý z nich vydává samostatnou auditorskou zprávu, nejedná se o joint audit. Každý z auditorů nese plnou odpovědnost za získání přiměřené jistoty, že účetní závěrka jako celek neobsahuje významnou nesprávnost způsobenou podvodem nebo chybou, což auditorovi umožní vydat výrok o tom, zda je účetní závěrka ve všech významných ohledech sestavena v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví a vydat zprávu auditora k účetní závěrce.

Za účelem dosažení přiměřené jistoty auditor získává důkazní informace, jejichž spolehlivost je ovlivněna jejich zdrojem a povahou. Obecně se má za to, že důkazní informace získané od třetích stran přímo auditorem jsou nejspolehlivější.

Externími konfirmace se zabývají následující standardy:

- ISA 330 definuje povinnost auditora navrhnout a zavést všeobecná opatření reagující na vyhodnocená rizika týkající se významné (materiální) nesprávnosti na úrovni účetní závěrky a navrhnout a provést další auditorské postupy, které budou svým charakterem, načasováním a rozsahem vycházet z vyhodnoceného rizika významné (materiální) nesprávnosti na úrovni tvrzení a budou na toto riziko reagovat. ISA 330 dále požaduje, aby auditor bez ohledu na vyhodnocená rizika významné (materiální) nesprávnosti navrhl a provedl testy věcné správnosti pro každou významnou (materiální) skupinu transakcí, zůstatek účtu a zveřejnění. Auditor je povinen zvážit, zda postupy související s externími konfirmacemi budou provedeny jako auditorské testy věcné správnosti.
- ISA 330 požaduje, aby auditor získal tím přesvědčivější důkazní informace, čím vyšší je podle auditorova hodnocení dané riziko. Auditor tohoto docílí zvýšením množství důkazních informací nebo získáním relevantnějších nebo spolehlivějších důkazních informací nebo obojím. Auditor například klade větší důraz na získání důkazních informací přímo od třetích stran nebo získáním podpůrných důkazních informací z několika nezávislých zdrojů. ISA 330 také uvádí, že postupy související s externími konfirmacemi mohou auditorovi pomoci při získávání důkazních informací s vysokou úrovní spolehlivosti, kterou auditor vyžaduje, aby mohl reagovat na rizika významné (materiální) nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou.
- ISA 240 uvádí, že auditor navrhne konfirmační žádosti tak, aby získal další podpůrné důkazní informace jako reakci s cílem řešit posouzená rizika výskytu významné (materiální) nesprávnosti způsobené podvodem na úrovni tvrzení.

- ISA 500 uvádí, že podpůrné důkazní informace získané ze zdroje nezávislého na účetní jednotce, jako jsou externí konfirmace, mohou zvýšit jistotu, kterou auditor získá z důkazních informací generovaných interně, jako jsou informace v účetních záznamech nebo v prohlášení vedení k auditu

Standard ISA 505 Externí konfirmace dále požaduje, aby si auditor udržel kontrolu nad externími konfirmačními žádostmi, včetně:

- (a) určení informací, které mají být potvrzeny nebo vyžádány,
- (b) výběru vhodné potvrzující strany,
- (c) navrhování konfirmačních žádostí, včetně rozhodnutí, zda jsou žádosti náležitě adresovány a obsahují informace nezbytné k tomu, aby odpovědi byly zaslány přímo auditorovi, a
- (d) rozeslání žádostí, včetně případných doplňujících žádostí, potvrzující straně.

Domníváme se, že je možné, aby konfirmační žádosti rozesílala pouze druhá auditorská společnost, avšak za splnění následujících podmínek:

- spolupráce s druhým auditorem v oblasti konfirmací bude náležitě ošetřena ve smlouvě na provedení auditu
- auditor zjistí, zda druhý auditor je nezávislý a má dostatečné odborné kompetence
- v plánu auditu bude zohledněno, že získané konfirmační žádosti nejsou obdrženy přímo auditorem a jejich spolehlivost je tedy snížena, což pravděpodobně povede k nutnosti provedení dalších auditních procedur a tím i ke zvýšení celkové časové náročnosti auditu
- druhý auditor posílající konfirmace za účelem svého vlastního auditu bude ochotný spolupracovat s prvním auditorem a zpřístupní mu obdržené odpovědi a ideálně mu umožní i udělat si z nich kopie.
- auditor si podrží kontrolu nad externími konfirmačními žádostmi, což znamená, že bude spolupracovat s druhým auditorem již při výběru subjektů, kterým budou konfirmační žádosti zasílány, což je velmi obtížné
- bude nutné naplánovat, jakým způsobem budou řešeny výjimky vyplývající z obdržených konfirmačních dopisů

Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem a důležitosti bankovních konfirmací v procesu auditu (nejde nejen o potvrzení zůstatků v bance ale i získání důkazních informací např. o případných závazcích z derivátů, směnek, záruk apod.) nelze Vámi popsany postup doporučit. Zároveň je nutno konstatovat, že situace, kdy dva auditoři vydávají zprávu auditora o auditu stejné účetní závěrky není obvyklá a předpokládáme, že případné etické problémy takové situace jsou uspokojivě vyřešeny.