

## Popis situace:

Komora auditorů České republiky obdržela dotaz týkající se toho, zda je při provádění auditu nutné zasílat konfirmační dopisy do bank.

## Stanovisko:

Standardy ISA výslovně nepožadují v případě provádění auditorských postupů v oblasti krátkodobého finančního majetku a bankovních úvěrů používání externích konfirmací, jedná se však o postup, který obvykle vede ke získání nejspolehlivějších důkazních informací. Spolehlivost důkazních informací je ovlivněna jejich zdrojem a povahou a závisí na individuálních podmínkách, za nichž jsou získány.

Jedním z auditorských postupů, které vedou ke získání důkazních informací, jsou externí konfirmace. Tyto konfirmace představují postup získání velmi spolehlivých důkazních informací, a to zejména z následujících důvodů:

- Důkazní informace jsou spolehlivější, pokud jsou získány z nezávislých zdrojů mimo účetní jednotku
- Důkazní informace, které získá přímo auditor, jsou spolehlivější než důkazní informace získané nepřímo nebo vydedukované
- Důkazní informace jsou spolehlivější, pokud jsou zdokumentovány, ať už v podobě listinné, elektronické nebo na jiném médiu.

Čím vyšší auditor určí riziko, tím vhodnější je použití externích konfirmací. V souladu se standardem ISA 330 Reakce auditora na vyhodnocená rizika auditor musí získat 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 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 Postupy auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky 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.

Je také nutno zmínit, že zasíláním externích konfirmací do bank auditor získává důkazní informace nejen o zůstatcích na účtech krátkodobého finančního majetku a úvěrů, ale i informace o dalších skutečnostech, které mají být uvedeny v účetní závěrce a jejichž úplnost účetní jednotka deklaruje v prohlášení vedení. Jedná se o informace o zastaveném majetku, exekucích, poskytnutých zárukách, nejrůznějších typech derivátů atd.

V případě, že se auditor rozhodne použít externí konfirmace jako způsob získávání důkazních informací, je důležité, aby si podržel kontrolu nad externími konfirmačními žádostmi, včetně:

- Určení konfirmací, které mají být potvrzeny nebo vyžádány
- Výběru vhodné potvrzující strany

- Navrhování konfirmačních žádostí, včetně rozhodnutí, zda jsou žádosti náležitě adresovány a obsahují informace nezbytné k tomu, by odpovědi byly zaslány přímo auditorovi
- Rozeslání žádostí potvrzující straně

Pokud se auditor rozhodne, že odpověď na žádost o konfirmaci je nezbytná ke získání dostatečných a vhodných důkazních informací a vedení odmítne umožnit auditorovi zaslat konfirmační žádosti, auditor je povinen:

- (a) dotázat se na důvody odmítnutí vedením a požadovat důkazní informace z pohledu platnosti a přiměřenosti těchto důvodů,
- (b) zhodnotit důsledky odmítnutí vedení z pohledu auditorova vyhodnocení relevantních rizik významné (materiální) nesprávnosti, včetně rizika podvodu, a povahy, načasování a rozsahu ostatních auditorských postupů a
- (c) provést alternativní postupy stanovené k získání relevantních a spolehlivých důkazních informací.

Pokud auditor dojde k závěru, že odmítnutí vedení umožnit poslat konfirmační žádost není přiměřené nebo auditor nemůže získat relevantní a spolehlivé důkazní informace pomocí alternativních postupů, je povinen informovat osoby pověřené správou a řízením v souladu s ISA 260. Auditor je také povinen určit dopady na audit a výrok auditora v souladu s ISA 705.

### Shrnutí

- ISA obecně není požadováno rozesílání bankovních konfirmací
- Externí konfirmace jsou obvykle nejspolehlivějším zdrojem informací
- Auditor by měl vždy svými postupy reagovat na vyhodnocené riziko významné (materiální) nesprávnosti a při vyšším riziku zvážit použití externích konfirmací
- Bankovní konfirmace jsou zdrojem informací o některých položkách, jejichž existence je jinak obtížně ověřitelná
- Auditor by měl vždy zvážit, jaký je důvod odmítnutí vedení umožnit auditorovi zaslat konfirmační žádosti