

Hugo a Sally se baví o konfirmacích

1. Jak vybrat vzorek?



Ahoj Sally, ptala se mě paní účetní, zda nám budou stačit konfirmace 10 odběratelů a dodavatelů s největším zůstatkem na konci roku. To by mohlo být dostatečné, co myslíš?

Ahoj Hugo, v některých případech by to možná mohlo stačit, ale nedá se to rozhodně zobecnit. Vždyt každý klient je jiný a záleží hodně na struktuře jeho dodavatelů a odběratelů. Představ si třeba velkoobchod, kde budeš mít v saldu stovky menších odběratelů s podobnými zůstatky. Myslíš, že prvních 10 položek by ti poskytlo dostatečné ujištění?



To máš asi pravdu, orientovat se jen podle výše nemůžu. Deset největších položek bych mohl vybrat jen v případě, že by byl zbytek testovaného souboru v souhrnu nevýznamný. Pokud tomu tak není, tak bych měl svůj výběr trochu rozložit v celém portfoliu a zajistit tak, aby byl vybraný vzorek reprezentativní. Zároveň bych měl počet vybraných položek přizpůsobit velikosti zůstatku a prováděcí materialitě.

Takto to určitě bude lepší. Shrnula bych to tak, že při výběru vzorku bys měl respektovat požadavky ISA 530. A řekneš mi ještě, jak bys postupoval u závazků?

Tam bych se při výběru navíc orientoval i podle celkového ročního obrátu jednotlivých dodavatelů.

Správně, u závazků je zpravidla větší riziko, že je společnost nebude mít v účetnictví vůbec uvedené, proto je určitě vhodné při výběru zvážit i obrat. Na závěr ještě připomínám, že bys měl veškerá svá rozhodnutí a postup výběru řádně zdokumentovat.

Hugo a Sally se baví o konfirmacích

2. Co dále konfirmovat a proč?



Sally, domlouvám se s klientem, že bankovní a právní konfirmace od nich nebudeme potřebovat, měl by mi od nich stačit bankovní výpis. Ani vedení společnosti neví o žádném sporu, tak mi přijdou obě konfirmace zbytečné.

Jenže nezapomeň na to, že v bankovní konfirmaci můžeš mít uvedené i jiné skutečnosti, které jsou významné! A máš také dostatečnou jistotu, že společnost žádné spory opravdu nevede? Ověřil sis třeba v nákladech, zda nespolupracuje s nějakými právníky?



Aha, díky za upozornění, na to bych opravdu zapomněl, banka by mi vlastně mohla potvrdit, zda společnost nemá nějaké deriváty, zástavy, případně další skutečnosti. A s právníky spolupracuje, tam by přeci jen mohlo být nějaké riziko neidentifikování soudního sporu, takže si konfirmaci také vyžádám.

Určitě bych ti to doporučila, získáš tak spolehlivější důkazní informace. Pokud společnost s právníky jakkoliv spolupracuje, pomůže nám jejich konfirmace jak při identifikaci, tak při hodnocení pravděpodobného výsledku soudních sporů v aktuálním období. A v případě jejich delší existence je potřeba sledovat jejich vývoj i v dalších letech.

Hugo a Sally se baví o konfirmacích

3. Proces konfirmací pod kontrolou auditora



Poslyš Sally, v auditované společnosti jsou zvyklí si veškeré zůstatky pohledávek odsouhlasovat samostatně, prý je to jejich běžný interní postup. Konfirmace s odběrateli, které jsme si vybrali, nám tedy předávají na auditu.

Tady si dej, Hugo, trochu pozor. Stručně řečeno, aby byla zachována vysoká spolehlivost získaných informací, měl by si auditor podržet kontrolu nad celým procesem konfirmací. To, jak postupovat při zasílání konfirmačních dopisů, popisuje zejména ISA 505. Postup, který uvádíš, můžeš použít, ale tím se dostáváš spíše do pozice testování spolehlivosti kontrolního systému a měl by ses tedy řídit požadavky tomu odpovídajících ISA (zejména ISA 330).



To je zajímavý postřeh. Pokud bych se tedy nechtěl spoléhat na vnitřní kontrolní systém, měl bych těmto vybraným odběratelům (a samozřejmě i dodavatelům, bankám a právníkům) žádost o konfirmaci sám zaslat, a jejich odpovědi by měly být adresovány přímo mně. Tímto vlastně eliminuji riziko jakékoliv úpravy konfirmace ze strany auditované společnosti a získám tak velmi spolehlivou důkazní informaci. V dnešní době stejně vše funguje rychle elektronicky, tak to pro nás ani nebude znamenat příliš velkou administrativní zátěž.

To je samozřejmě možné, jen ještě pozor na komunikaci běžným mailem, měl by sis při ní ověřit autenticitu potvrzující strany, tak aby ses na konfirmaci mohl plně spolehnout, takový e-mail ti může poslat kdokoliv. V ideálním případě je vhodné vyžadovat elektronický podpis či jiné ověření.

Myslíš tím, že mám třeba zavolat na číslo uvedené v tom e-mailu s konfirmací?

To ti moc nepomůže. Stejně jako ti e-mail může poslat kdokoliv, tak ti tam také může uvést jakékoliv číslo. Měl by sis spíše sehnat telefon do uvedené společnosti z veřejných zdrojů, zavolat jim na centrálu a shánět se po příslušném oddělení či osobě, která měla danou konfirmaci vystavit.

Hugo a Sally se baví o konfirmacích

4. Co když konfirmace nepřijde?



Sally, prosím tě, nepřišly nám některé z vybraných konfirmací pohledávek i závazků. Komunikoval jsem s klientem a tito jeho partneři prý konfirmaci odmítají poslat. Co s tím?

U těchto položek bys tedy měl provést alternativní testy k získání relevantních a spolehlivých důkazních informací. Napadá tě, jak bys mohl postupovat?



Co kdybych si nechal doložit zůstatek pohledávek i závazků k aktuálnímu datu a podíval se, jestli již nebyly zaplacený?

Ubíráš se téměř správným směrem, ale z takového salda přesně nepoznáš, co se s danou pohledávkou či závazkem stalo, klient ji mohl klidně odúčtovat a znovu zaúčtovat pod jiným číslem nebo ji úplně odepsat. V tomto případě ti aktuální saldo existenci pohledávky k rozvahovému dni nepotvrdí.

To je fakt, nejlepší asi bude doložit si další podpůrné dokumenty, které mi potvrdí vznik pohledávky či závazku, jako jsou dodací listy či jiná dokumentace (smlouvy, předávací protokoly apod.). A také bych si mohl doložit následné úhrady, pokud položky byly k datu auditu již uhrazeny.

Ano, ale dej si ještě pozor u závazků, kde je potřeba zvážit, zda jsou tyto postupy smysluplné. U nich bohužel neexistuje univerzální postup, každopádně následné platby u závazků nejsou zpravidla spolehlivým testem.

Hugo a Sally se baví o konfirmacích

5. Vyhodnocení výsledků a řešení rozdílů



Sally, u jednoho dodavatele jsem zjistil nesoulad mezi konfirmací a účetnictvím. Klient jednu fakturu vůbec neeviduje, v závazcích a ani na dohadných účtech.

V každém případě by tuto skutečnost měl klient vysvětlit. A měl bys hlavně zjistit, na jaké straně tato chyba vznikla, protože to bude důležité pro další postup.



Rozumím. Je logické, že budu jinak postupovat v případě, že je chyba na straně našeho klienta. V takovém případě bych měl tuto zjištěnou nesprávnost zaevidovat a dále postupovat v souladu s ISA 450.

Ano, a nejen to. Auditor je také povinen provést projekci nesprávností zjištěných ve vzorku na základní soubor, na to bys rozhodně neměl zapomenout. Když najdeš chyby ve vzorku, tak musíš očekávat, že jsou další i v celém zbylém souboru.

A v případě, že je chyba na straně potvrzující strany, tak by mělo stačit jen vše řádně vysvětlit a zdokumentovat.

Řádná dokumentace zjištěných rozdílů a vysvětlení je důležitá ve všech případech. Pokud bys chyb na straně potvrzujících stran zjistil více, tak by možná stálo za zvážení, zda je do budoucna vůbec rozumné snažit se o konfirmace, když jsou evidentně nespolehlivé. Auditor může svobodně zvolit jiné spolehlivější procedury, např. jít rovnou na alternativní postupy.