

Na pomoc auditorům – dotazy a odpovědi z oblasti metodiky auditu

Rozesílání konfirmací z e-mailu klienta

Datum vydání: 31. srpna 2023

Dotaz

Jak vykládat odst. 7 písm. d) mezinárodního auditorského standardu ISA 505 – „Externí konfirmace“ (ISA 505) o podržení si kontroly nad externími konfirmačními žádostmi?

7. Auditor je při použití postupů souvisejících s externími konfirmacemi povinen podržet si kontrolu nad externími konfirmačními žádostmi, včetně:

(a) určení informací, které mají být potvrzeny nebo vyžádány, (viz odstavec A1)

(b) výběru vhodné potvrzující strany, (viz odstavec A2)

(c) navrhování konfirmačních žádostí, včetně rozhodnutí, zda jsou žádosti náležitě adresovány a obsahují informace nezbytné k tomu, aby odpovědi byly zaslány přímo auditorovi, a (viz odstavce A3 – A6)

(d) rozeslání žádostí, včetně případných doplňujících žádostí, potvrzující straně. (viz odstavec A7)

Je v souladu s požadavky ISA 505, když auditor konfirmaci připraví, ale ta je odeslána e-mailem klientem a auditor je v kopii tohoto emailu?

Odpověď

Domníváme se, že v případě, kdy auditor připraví konfirmaci, která je následně odeslána e-mailem klientem a auditor je pouze v kopii tohoto emailu, nenaplní auditor požadavky odst. 7 písm. c) a d) ISA 505.

Odstavec 7 písm. c) ISA 505 požaduje, aby si auditor podržel kontrolu nad externími konfirmacemi včetně navrhování konfirmačních žádostí a včetně rozhodnutí, zda jsou žádosti náležitě adresovány. Odstavec A6 pak uvádí, že rozhodnutí, zda jsou žádosti náležitě adresovány, zahrnuje testování platnosti některých nebo všech adres na konfirmačních žádostech před jejich rozesláním. V případě, kdy konfirmaci odešle klient, auditor nemůže provést testování platnosti emailových adres před odesláním konfirmace, a nesplní tak postup uvedený v odstavci A6.

Odst. 7 písm. d) ISA 505 požaduje, aby si auditor podržel kontrolu nad externími konfirmacemi včetně rozeslání žádostí, a to včetně případných doplňujících žádostí potvrzující straně. Podle našeho názoru tento požadavek jednoznačně ukládá auditorovi povinnost konfirmace rozeslat. Tento náš výklad je podpořen i zněním odstavce A7 v aplikační části ISA 505, který uvádí, že auditor může poslat dodatečnou konfirmační žádost, pokud nebyla předchozí žádost obdržena v přiměřeném čase.

V případě, že konfirmace rozesílá e-mailem klient a auditor je pouze v kopii těchto e-mailů, vystavuje se riziku, že:

- se nedozví, že e-mail nebylo možné doručit (např. z důvodu nesprávné či neexistující adresy),
- nezjistí, že s adresami bylo před odesláním manipulováno,

Na pomoc auditorům – dotazy a odpovědi z oblasti metodiky auditu

- nemusí obdržet všechny odpovědi adresátů, pokud byly třetí stranou adresovány zpět klientovi a nikoliv auditorovi (a to z jakéhokoliv důvodu),
- s odpověďmi adresátů může být manipulováno, pokud by odpovědi byly adresovány klientovi a následně přeposílány auditorovi (a to z jakéhokoliv důvodu).

Poslání žádosti o konfirmaci jak auditorem, tak i klientem může z praktického hlediska napomoci vyšší návratnosti odpovědí na konfirmační dopisy, protože adresáti nemusí chtít reagovat na e-mail odeslaný osobou, se kterou nemají žádný obchodní vztah. V případě, kdy auditor obdrží odpověď jak na konfirmaci odeslanou klientem, tak konfirmaci, kterou odeslal on sám, musí v souladu s požadavkem odst. 11 mezinárodního auditorského standardu ISA 500 – „Důkazní informace“ provést jejich porovnání, aby si ověřil, že mezi nimi není nesoulad, protože i nesouladné informace jsou pro auditora důkazní informace.

Pro doplnění upozorňujeme na skutečnost, že Rada pro veřejný dohled nad auditem (RVDA) se v rámci kontroly kvality auditu pravidelně zaměřuje na problematiku externích konfirmací a souladu provedených auditních postupů s ISA 505. Jedním ze zjištění RVDA vyplývajících ze „Zprávy o činnosti za rok 2022“ je skutečnost, že v některých případech bylo prokázáno, že konfirmační žádosti nebyly navrženy auditorem, nebyly auditorem odeslány a odpovědi na ně byly přijaté pracovníky auditované společnosti. RVDA ve své zprávě uvádí, že v těchto případech se auditor nebyl schopen ujistit, že s konfirmacemi nebylo manipulováno, a zároveň nebyl schopen dodržet požadavky ISA 505.

Upozorňujeme, že odpověď Komory auditorů ČR (KA ČR) na výše uvedený dotaz je založena na současném znění právních předpisů a jejich převažujících interpretacích, které se mohou v budoucnosti změnit. Doporučujeme proto ověřit si závěry uvedené v této odpovědi.

Dále upozorňujeme, že KA ČR nemůže vydávat závazná stanoviska a nemůže suplovat funkci regulátora účetnictví a auditu. Závazná stanoviska může vydávat pouze soud. KA ČR tedy žádným způsobem neodpovídá za jakoukoli škodu, která by vznikla třetím osobám v souvislosti s využíváním názoru prezentovaného v této odpovědi. Při zpracování odpovědi jsme vycházeli ze skutečností popsaných v dotazu.