

Hugo a Sally se opět baví o konfirmacích

1. Je povinnost posílat konfirmace?



Sally, je vůbec povinnost posílat v rámci auditu externí konfirmace?

Nikde ve standardech není napsáno, že audit bez externích konfirmací nelze provést, ale ISA je považují za nejspolehlivější zdroj důkazních informací, protože je nezávislý na vedení účetní jednotky. Proto ISA 330.19 ukládá auditorovi povinnost posoudit, zda by měl konfirmace posílat.



A když je posílat neplánuji?

Pak musíš ve spise dobře odůvodnit, proč ne a zda jsi schopen získat dostatečně spolehlivé důkazní informace jinými způsoby, což může být dost složité a v některých případech téměř nemožné, zejména pokud jsi v dané oblasti identifikoval významné riziko.

To máš pravdu, třeba bankovní konfirmace jsme spolu už řešili*, takže je chci posílat vždy. Ale co pohledávky a závazky?

Konfirmace jsou často nejefektivnějším způsobem ověření správnosti částky a existence pohledávky ke konci účetního období.

Jasně, pokud je nepošlu, musím provést detailní testy zaúčtovaných pohledávek, což znamená odsouhlasení nejen na fakturu a následnou platbu, ale i na objednávku a doklad o dodání zboží či služby. To je o moc víc práce a je to časově náročné.

Ano. Co se týče konfirmací závazků, pokud je správně zvolen způsob výběru, mohou pokrýt řadu relevantních rizik, zejména riziko úplnosti. A pokud se rozhodneš konfirmace poslat, nezapomeň, že musíš mít jejich odesílání a přijímání pod svojí kontrolou*.

-MCh-

Hugo a Sally se opět baví o konfirmacích

2. Klient odmítá poslat konfirmace



Sally, potřebuji pomoct. Jednatel našeho klienta odmítl poslat bankovní konfirmaci s tím, že přeci nebude platit x tisíc korun za něco, co potvrzuje několik desítek korun zůstatku podle bankovního výpisu.

A zkusil jsi mu vysvětlit, že konfirmace slouží zejména k ověření existence dalších smluvních vztahů s bankou (deriváty, bankovní záruky, zástavy apod.), které jsou často významné pro uvedení v účetní závěrce?



Ano, a tvrdí, že nic takového nemají. Ale mě nenapadá, jak tohle jejich tvrzení ověřit bez konfirmace.

To se ti vůbec nedívím, protože najít alternativní test není v tomto případě snadné. Vždy budeš závislý na dokumentech, které ti předloží klient, bez ohledu na to, čeho se konfirmace týká.

Pokud by chtěli něco zatajit, tak mi to prostě jen nedají.

Ano, a proto odmítnutí odeslání konfirmací, ať už bankovních či jiných, je nutné chápat jako omezení přístupu auditora k relevantním a spolehlivým důkazním informacím. Dle ISA 505.8 a 9 má auditor povinnost vyhodnotit relevantnost důvodů pro toto omezení a zhodnotit dopad omezení na vyhodnocení rizik.

Poplatek několik tisíc korun asi nemohu považovat za relevantní důvod, že?

To ne. Pokud vyhodnotíš, že možná neodhalená nesprávnost v chybějícím zveřejnění v příloze, nebo v částce ve výkazech, může být materiální, bude to mít pravděpodobně dopad na tvůj výrok.

Možná výhrada na omezení rozsahu auditu nebo i v extrémním případě odmítnutí výroku.

Souhlasím. Myslím, že když to takhle jednateli vysvětlíš, tak pravděpodobně změní názor.

Hugo a Sally se opět baví o konfirmacích

3. Protistrana odmítne odpověď na konfirmační dopis



Představ si, co se mi stalo. Posílal jsem konfirmace na pohledávky a z jedné společnosti se mi vrátila odpověď, že podle svých interních směrnic své závazky nepotvrzují.

To se děje docela často. Neexistuje právně vymahatelná povinnost, aby protistrana odpovídala na konfirmační dopisy zaslané auditorem jménem společnosti. Takže pokud ti takhle odpověděli, je to stejná situace, jako když odpověď neobdržíš vůbec.



Dobře, budu muset nepotvrzený zůstatek otestovat alternativně. Saldo pohledávek toho odběratele se ale skládá z osmdesáti faktur. To musím testovat všechny na následné platby a doklady o dodání?

To záleží na tom, jak jsi vybíral vzorek pro konfirmace. Pokud jsi vybíral reprezentativní vzorek a jednotkou vzorku byla jednotlivá neuhrazená faktura, pak ti stačí otestovat jen nepotvrzené faktury. V případě, že jednotkou vzorku bylo celé saldo daného odběratele, pak ti asi nezbývá než otestovat všech osmdesát faktur, protože nelze dělat vzorek ze vzorku.

Ale co když jsem nechtěl testovat reprezentativní vzorek, ale cíleně jen největší odběratele? Pak bych mohl vybrat k alternativnímu testu zase jen největší faktury ze salda, ne?

Ano, ale nezapomeň, že takto cílený test neposkytuje důkazní informace o zbylé neotestované části daného účtu. Neotestovaná částka, tedy součet neotestovaných faktur z neobdržené konfirmace a nekonfirmovaných sald odběratelů, může převyšovat prováděcí materialitu. Potom je třeba buď získat dodatečné důkazní informace, například testem doplňkového vzorku, nebo přesvědčivě odůvodnit, že u zbylé netestované části již neexistuje riziko materiální nesprávnosti.

Hugo a Sally se opět baví o konfirmacích

4. Rozdíly v konfirmované částce



Protistrana mi v konfirmaci pohledávek mého klienta v detailu přiloženého salda potvrdila, že některé faktury zaúčtovala až v dalším období.

To je hodně častý důvod rozdílu v konfirmované částce. Protistrana potvrzuje jen zůstatky, které eviduje na obchodních závazcích k danému datu, ale ne částky, které má proúčtované v rámci dohadných položek pasivních.



No právě... Když mi ale potvrdili, že závazek zaúčtovali v dalším období, tak je to vlastně v pořádku, ne?

Jenže potvrzení ti obdobně jako otestování následné platby dokládá pouze správnost částky a dodání služby nebo zboží, ale ne okamžik, ke kterému bylo dodání realizováno.

Musím tedy stejně jako u neobdržených konfirmací ověřit, zda měla být pohledávka nebo výnos zaúčtovány již v tomto období. Vyžádám si doklady potvrzující okamžik dodání.

Hugo a Sally se opět baví o konfirmacích

5. Důvody, proč nekonfirmovat pohledávky a závazky



Sally, chápu, že konfirmace pohledávek a závazků nemusím posílat, pokud k tomu mám relevantní důvody. Může tím důvodem být to, že se mi při minulých auditech většina konfirmací nevrátila?

A proč se ti nevrátily? A zjistil si náhradní auditní procedurou významné nesprávnosti?



Většinou jsou to společnosti v zahraničí nebo ty, co mají centra sdílených služeb a účetnictví jim vedou bůhví kde. A z náhradních testů jsme žádné významné zjištění neměli.

Tak to je pak dobrý důvod konfirmace neposílat, protože nakonec stejně skončíš u jiných testů. Posílat konfirmace je pak neefektivní. Podobná situace může nastat, když je protistranou někdo, kdo věrohodné potvrzení neposkytne.

To znám, historicky nám potvrzují jiné částky a po ověření všech relevantních podkladů jsme vždy zjistili, že správně to má náš klient.

O tom přesně mluvím.

A může být důvodem i to, že například u závazků jsem schopen získat potřebné důkazní informace jiným, časově méně náročným způsobem?

Ano, třeba test nezaznamenaných závazků v kombinaci s analytickými procedurami na nákladech ti může dostatečné důkazní informace v určitých situacích poskytnout.