

## COPYRIGHT

Tyto mezinárodní předpisy v oblasti řízení kvality, auditu, prověrek, ostatních ověřovacích zakázek a souvisejících služeb, část I a II, vydání 2014 zveřejněné Radou pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy, nezávislým orgánem IFAC, v září 2014 v anglickém jazyce byly přeloženy do českého jazyka Komorou auditorů České republiky v červnu 2018 a zveřejněny se souhlasem IFAC. O průběhu překladu mezinárodních předpisů v oblasti řízení kvality, auditu, prověrek, ostatních ověřovacích zakázek a souvisejících služeb, část I a II, vydání 2014 byl IFAC informován a překlad proběhl v souladu s postupy vydanými IFAC pro překlad a reprodukci standardů. Schválený text všech dokumentů je ten, který je publikován IFAC v anglickém jazyce.

Text mezinárodních předpisů v oblasti řízení kvality, auditu, prověrek, ostatních ověřovacích zakázek a souvisejících služeb, část I a II, vydání 2014 v anglickém jazyce © 2014 IFAC. Všechna práva vyhrazena. Text mezinárodních předpisů v oblasti řízení kvality, auditu, prověrek, ostatních ověřovacích zakázek a souvisejících služeb, část I a II, vydání 2014 v českém jazyce © 2014 IFAC. Všechna práva vyhrazena.

Původní název “MEZINÁRODNÍ PŘEDPISY V OBLASTI ŘÍZENÍ KVALITY, AUDITU, PROVĚREK, OSTATNÍCH OVĚŘOVACÍCH ZAKÁZEK A SOUVISEJÍCÍCH SLUŽEB, ČÁST I A II, VYDÁNÍ 2014 “HANDBOOK OF INTERNATIONAL QUALITY CONTROL, AUDITING, REVIEW, OTHER ASSURANCE, AND RELATED SERVICES PRONOUNCEMENTS, VOLUME I AND VOLUME II, 2014 EDITION ISBN: 978-1-60815-185-1

# MEZINÁRODNÍ AUDITORSKÝ STANDARD

## ISA 505

### EXTERNÍ KONFIRMACE

(Účinný pro audity účetních závěrek sestavených za období počínající 15. prosincem 2009  
nebo po tomto datu)

#### OBSAH

	Odstavec
<b>Úvod</b>	
Předmět standardu .....	1
Postupy při využití externích konfirmací k získání důkazních informací .....	2 – 3
Datum účinnosti .....	4
<b>Cíl</b> .....	5
<b>Definice</b> .....	6
<b>Požadavky</b>	
Postupy při využití externích konfirmací .....	7
Odmítnutí vedení umožnit auditorovi poslat konfirmační žádost .....	8 – 9
Výsledky postupů získávání externích konfirmací .....	10 – 14
Negativní konfirmace .....	15
Vyhodnocení získaných důkazních informací .....	16
<b>Aplikační a vysvětlující část</b>	
Postupy při využití externích konfirmací .....	A1 – A7
Odmítnutí vedení povolit auditorovi poslat konfirmační žádost .....	A8 – A10
Výsledky postupů získávání externích konfirmací .....	A11 – A22
Negativní konfirmace .....	A23
Vyhodnocení získaných důkazních informací .....	A24 – A25

Mezinárodní auditorský standard (ISA) 505 „Externí konfirmace“ je nutné chápat v kontextu ISA 200 „Obecné cíle nezávislého auditora a provádění auditu v souladu s mezinárodními auditorskými standardy“

## Úvod

### Předmět standardu

1. Tento mezinárodní auditorský standard (ISA) upravuje použití postupů auditorem při využití externích konfirmací k získání důkazních informací v souladu s požadavky ISA 330<sup>1</sup> a ISA 500<sup>2</sup>. Standard neřeší dotazování týkající se soudních sporů a nároků, které jsou upraveny v ISA 501<sup>3</sup>.

### Postupy při využití externích konfirmací k získání důkazních informací

2. ISA 500 uvádí, že spolehlivost důkazních informací je ovlivněna jejich zdrojem a povahou a závisí na jednotlivých okolnostech, za nichž byly získány<sup>4</sup>. Tento standard také zahrnuje tato obecná pravidla platná pro důkazní informace<sup>5</sup>:
  - 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,
  - důkazní informace jsou spolehlivější, pokud jsou zdokumentovány, ať už v podobě listinné, elektronické nebo na jiném médiu.

Z toho vyplývá, v závislosti na okolnostech auditu, že důkazní informace v podobě externích konfirmací získané auditorem přímo od potvrzujících stran mohou být spolehlivější než důkazní informace vytvořené v rámci účetní jednotky. Tento standard má pomoci auditorovi při navrhování a provádění postupů souvisejících s externími konfirmacemi tak, aby získal relevantní a spolehlivé důkazní informace.

3. Ostatní standardy ISA přiznávají důležitost externím konfirmacím jako důkazním informacím, například:
  - 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<sup>6</sup>. 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

---

<sup>1</sup> ISA 330 „Reakce auditora na vyhodnocená rizika“.

<sup>2</sup> ISA 500 „Důkazní informace“.

<sup>3</sup> ISA 501 „Důkazní informace – specifické aspekty vybraných položek“.

<sup>4</sup> ISA 500, odstavec A5.

<sup>5</sup> ISA 500, odstavec A31.

<sup>6</sup> ISA 330, odstavce 5 – 6.

## EXTERNÍ KONFIRMACE

s externími konfirmacemi budou provedeny jako auditorské testy věcné správnosti<sup>7</sup>.

- ISA 330 požaduje, aby auditor získal tím přesvědčivější důkazní informace, čím vyšší je podle auditorova hodnocení dané riziko<sup>8</sup>. 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<sup>9</sup>.
- 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<sup>10</sup>.
- 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<sup>11</sup>.

### Datum účinnosti

4. Tento standard je účinný pro audit účetních závěrek za období počínající 15. prosincem 2009 nebo po tomto datu.

### Cíl

5. Cílem auditora při využití externích konfirmací je navrhnout a provést takové postupy, aby získal relevantní a spolehlivé důkazní informace.

### Definice

6. Níže uvedené výrazy se ve standardech ISA používají v následujícím významu:
  - (a) externí konfirmace – důkazní informace získané jako přímá písemná odpověď auditorovi od třetí strany (potvrzující strana) v podobě listinné, elektronické nebo na jiném médiu,
  - (b) žádost o pozitivní konfirmaci – žádost, na kterou potvrzující strana odpoví přímo auditorovi s uvedením, zda souhlasí nebo nesouhlasí s informacemi obsaženými v žádosti, nebo poskytne požadované informace,

---

<sup>7</sup> ISA 330, odstavce 18 – 19.

<sup>8</sup> ISA 330, odstavec 7(b).

<sup>9</sup> ISA 330, odstavec A53.

<sup>10</sup> ISA 240 „Postupy auditorů související s podvody při auditu účetní závěrky“, odstavec A37.

<sup>11</sup> ISA 500, odstavec A8.

## EXTERNÍ KONFIRMACE

- (c) žádost o negativní konfirmaci – žádost, na kterou potvrzující strana odpoví přímo auditorovi, pouze pokud nesouhlasí s informacemi obsaženými v žádosti,
- (d) neobdržení odpovědi – potvrzující strana neodpoví nebo odpoví neúplně na žádost o pozitivní konfirmaci, nebo je konfirmační žádost vrácena jako nedoručená,
- (e) výjimka – odpověď, která naznačuje rozdíl mezi informacemi požadovanými k potvrzení nebo obsaženými v záznamech účetní jednotky a informacemi poskytnutými potvrzující stranou.

### Požadavky

#### Postupy při využití externích konfirmací

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)

#### Odmítnutí vedení umožnit auditorovi poslat konfirmační žádost

8. Pokud vedení odmítne umožnit auditorovi poslat konfirmační žádost, auditor je povinen:
  - (a) dotázat se na důvody odmítnutí vedením a požadovat důkazní informace z pohledu platnosti a přiměřenosti těchto důvodů, (viz odstavec A8)
  - (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 (viz odstavec A9)
  - (c) provést alternativní postupy stanovené k získání relevantních a spolehlivých důkazních informací. (viz odstavec A10)
9. 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<sup>12</sup>. Auditor je také povinen určit dopady na audit a výrok auditora v souladu s ISA 705<sup>13</sup>.

---

<sup>12</sup> ISA 260 „Předávání informací osobám pověřeným správou a řízením účetní jednotky,“ odstavec 16.

<sup>13</sup> ISA 705 „Modifikace výroku ve zprávě nezávislého auditora“.

## Výsledky postupů získávání externích konfirmací

### *Spolehlivost odpovědí na konfirmační žádosti*

10. Pokud auditor identifikuje faktory, které vznášejí pochybnosti o spolehlivosti odpovědi na konfirmační žádost, je povinen získat další důkazní informace k vyřešení takových pochybností. (viz odstavce A11 – A16)
11. Pokud auditor zhodnotí, že odpověď na konfirmační žádost není spolehlivá, je povinen vyhodnotit dopady na vyhodnocení relevantních rizik významné (materiální) nesprávnosti, včetně rizika podvodu, a na povahu, načasování a rozsah ostatních auditorských postupů. (viz odstavec A17)

### *Neobdržení odpovědi*

12. V každém jednotlivém případě neobdržení odpovědi je auditor povinen provést alternativní postupy k získání relevantních a spolehlivých důkazních informací. (viz odstavce A18 – A19)

### *Případy, ve kterých je odpověď na žádost o pozitivní konfirmaci nezbytná k získání dostatečných a vhodných důkazních informací*

13. Pokud auditor stanovil, že odpověď na žádost o pozitivní konfirmaci je nezbytná k získání dostatečných a vhodných důkazních informací, pak alternativní postupy neposkytují takové důkazní informace, jaké auditor požaduje. Pokud auditor neobdrží takovou konfirmaci, je povinen určit dopady na audit a výrok auditora v souladu s ISA 705. (viz odstavec A20)

### *Výjimky*

14. Auditor je povinen zkoumat výjimky, aby určil, zda představují nesprávnosti, či nikoli. (viz odstavce A21 – A22)

## **Negativní konfirmace**

15. Negativní konfirmace poskytují méně přesvědčivé důkazní informace než pozitivní konfirmace. Auditor proto nesmí používat žádosti o negativní konfirmace jako jediný auditorský test věcné správnosti k pokrytí vyhodnocených rizik významné (materiální) nesprávnosti na úrovni tvrzení, pokud nejsou splněny všechny následující podmínky: (viz odstavec A23)
  - (a) auditor vyhodnotil riziko významné (materiální) nesprávnosti jako nízké a získal dostatečné a vhodné důkazní informace o provozní účinnosti kontrol relevantních pro dané tvrzení,
  - (b) soubor položek pro negativní konfirmace zahrnuje velký počet malých stejnorodých zůstatků účtů, transakcí nebo podmínek,
  - (c) je očekáván velmi nízký podíl výjimek a
  - (d) auditor si není vědom okolností nebo podmínek, které by způsobily, že adresáti žádostí o negativní konfirmaci by tyto žádosti ignorovali.

### **Vyhodnocení získaných důkazních informací**

16. Auditor je povinen vyhodnotit, zda výsledky postupů souvisejících s externími konfirmacemi poskytují relevantní a spolehlivé důkazní informace, nebo zda jsou zapotřebí další důkazní informace. (viz odstavce A24 – A25)

\*\*\*

### **Aplikační a vysvětlující část**

#### **Postupy při využití externích konfirmací**

*Určení informací, které mají být potvrzeny nebo vyžádány (viz odstavec 7(a))*

- A1. Postupy související s externími konfirmacemi jsou často prováděny za účelem potvrzení nebo vyžádání informací týkajících se zůstatků účtů a jejich složek. Lze je též použít k potvrzení smluvních podmínek, smluv nebo transakcí mezi účetní jednotkou a ostatními stranami nebo k potvrzení absence určitých podmínek, jako například uzavření neoficiální dohody.

*Výběr vhodné potvrzující strany (viz odstavec 7(b))*

- A2. Odpovědi na konfirmační žádosti poskytují relevantnější a spolehlivější důkazní informace, pokud jsou konfirmační žádosti zaslány potvrzující straně, u níž je auditor přesvědčen, že zná informace, které má potvrdit. Například pracovník finanční instituce znalý transakcí nebo dohod, která jsou předmětem konfirmační žádosti, může být nejvhodnější osobou ve finanční instituci, od které si lze konfirmaci vyžádat.

*Podoba konfirmačních žádostí (viz odstavec 7(c))*

- A3. Podoba konfirmačních žádostí přímo ovlivňuje podíl obdržených odpovědí, spolehlivost a povahu důkazních informací získaných z odpovědí.
- A4. Faktory, které je třeba zvážit při navrhování konfirmačních žádostí, zahrnují:
- tvrzení, kterých se konfirmace týká,
  - specifická identifikovaná rizika významné (materiální) nesprávnosti, včetně rizik podvodu,
  - rozvržení a vzhled konfirmační žádosti,
  - předchozí zkušenost při auditu nebo podobných zakázkách,
  - způsob komunikace (například v listinné podobě nebo na elektronickém nebo jiném médiu),
  - pověření nebo podpora od vedení potvrzujícím stranám, aby auditorovi odpověděli. Potvrzující strany mohou být ochotny odpovědět na konfirmační žádost, pouze pokud obsahuje souhlas vedení,
  - schopnost určené potvrzující strany potvrdit nebo poskytnout požadované informace (například částku jedné faktury oproti celkovému zůstatku).

## EXTERNÍ KONFIRMACE

- A5. Žádost o pozitivní externí confirmaci požaduje po potvrzující straně odpovědět auditorovi v každém případě, a to buď tak, že vyjádří svůj souhlas s danými informacemi, nebo poskytne informace. U odpovědi na žádost o pozitivní confirmaci se zpravidla očekává, že poskytne spolehlivé důkazní informace. Existuje však riziko, že potvrzující strana odpoví na konfirmační žádost bez ověření toho, zda jsou uvedené informace správné. Auditor může toto riziko snížit tím, že použije žádost o pozitivní confirmaci, ve které není uvedena částka (nebo jiné informace), a žádá potvrzující stranu o vyplnění částky nebo o poskytnutí ostatních informací. Nevýhodou těchto „bianco“ konfirmačních žádostí je, že podíl obdržených odpovědí může být nižší, protože vyžadují větší úsilí od potvrzujících stran.
- A6. Rozhodnutí, zda jsou žádosti náležitě adresovány, zahrnuje testování platnosti některých nebo všech adres na konfirmačních žádostech před jejich rozesláním.

*Další zaslání konfirmačních žádostí (viz odstavec 7(d))*

- A7. Auditor může poslat dodatečnou konfirmační žádost, pokud nebyla předchozí žádost obdržena v přiměřeném čase. Například auditor pošle dodatečnou nebo další žádost poté, co znovu ověří přesnost původní adresy.

### **Odmítnutí vedení povolit auditorovi poslat konfirmační žádost**

*Přiměřenost odmítnutí vedení (viz odstavec 8(a))*

- A8. Odmítnutí vedení povolit auditorovi poslat konfirmační žádost představuje omezení důkazních informací, které by auditor požadoval. Auditor má tak povinnost dotázat se na důvody tohoto omezení. Běžným důvodem je existence právního sporu nebo pokračující vyjednávání s určenou potvrzující stranou, jejichž vyřešení může být ovlivněno konfirmační žádostí doručenou v nevhodný čas. Auditor je povinen ověřit důkazní informace k oprávněnosti a přiměřenosti takových důvodů z pohledu rizika, že vedení může usilovat o odepření přístupu auditorovi k důkazním informacím, které mohou odhalit podvod nebo chybu.

*Dopady na vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti (viz odstavec 8(b))*

- A9. Auditor může z vyhodnocení dle odstavce 8(b) dojít k závěru, že by bylo vhodné revidovat hodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na úrovni tvrzení a upravit plánované auditorské postupy v souladu s ISA 315<sup>14</sup>. Například pokud není požadavek vedení na neprovedení konfirmací přiměřený, může toto indikovat faktor rizika podvodu, který vyžaduje vyhodnocení v souladu s ISA 240<sup>15</sup>.

---

<sup>14</sup> ISA 315 „Identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na základě znalosti účetní jednotky a jejího prostředí“, odstavec 31.

<sup>15</sup> ISA 240, odstavec 24.



*Alternativní auditorské postupy (viz odstavec 8(c))*

A10. Provedené alternativní auditorské postupy jsou podobné vhodným postupům prováděným při neobdržení odpovědi, jak je uvedeno v odstavcích A18 – A19 tohoto standardu. Dané postupy zohledňují výsledky auditorova vyhodnocení v odstavci 8(b) tohoto standardu.

**Výsledky postupů získávání externích konfirmací**

*Spolehlivost odpovědí na konfirmační žádosti (viz odstavec 10)*

A11. ISA 500 uvádí, že mohou existovat okolnosti ovlivňující spolehlivost důkazních informací, přestože byly získány ze zdrojů mimo účetní jednotku<sup>16</sup>. Všechny odpovědi nesou určité riziko zadržení, pozměnění nebo podvodu. Takové riziko existuje bez ohledu na to, zda je odpověď získána v listinné podobě nebo na elektronickém nebo jiném médiu. Faktory, které naznačují pochybnosti o spolehlivosti odpovědi, zahrnují následující:

- byla obdržena auditorem nepřímo nebo
- nevypadá, že přišla od původně určené potvrzující strany.

A12. Odpovědi obdržené elektronicky, například faxem nebo elektronickou poštou, zahrnují rizika spolehlivosti, protože může být obtížné opatřit důkaz o původu a pravomoci respondenta a změny mohou být stěží odhaleny. Proces použitý auditorem a respondentem, který vytvoří bezpečné prostředí pro odpovědi získané elektronicky, může snížit tato rizika. Pokud se auditor ujistí, že takový proces je bezpečný a řádně kontrolovaný, je spolehlivost příslušných odpovědí zvýšena. Elektronický proces potvrzování může zahrnovat různé techniky pro potvrzování identity odesílatele informací v elektronické podobě, například prostřednictvím použití šifrování, elektronických digitálních podpisů a postupů k potvrzení důvěryhodnosti webové stránky.

A13. Pokud potvrzující strana používá třetí strany pro koordinaci a poskytnutí odpovědí na konfirmační žádosti, auditor provede postupy k zajištění rizika, že:

- (a) odpověď nemusí být ze správného zdroje,
- (b) respondent nemá oprávnění k odpovědi a
- (c) integrita přenosu může být narušena.

A14. Auditor má dle ISA 500 povinnost určit, zda má upravit nebo přidat postupy k vyřešení pochybností o spolehlivosti informací použitých jako důkazních informací<sup>17</sup>. Auditor může zvolit ověření zdroje a obsahu odpovědi na konfirmační žádost tím, že kontaktuje potvrzující stranu. Například když potvrzující strana odpoví elektronickou poštou, může auditor zatelefonovat potvrzující straně, aby určil, zda potvrzující strana skutečně odpověď odeslala. Pokud byla odpověď vrácena auditorovi nepřímo (například protože ji potvrzující strana chybně adresovala na účetní jednotku namísto auditora), může auditor požádat potvrzující stranu, aby mu odpověděla v písemné podobě přímo.

<sup>16</sup> ISA 500, odstavec A31.

<sup>17</sup> ISA 500, odstavec 11.

## EXTERNÍ KONFIRMACE

- A15. Ústní odpověď na konfirmační žádost sama o sobě nesplňuje definici externí konfirmace, protože není přímou písemnou odpovědí auditorovi. Při obdržení ústní odpovědi na konfirmační žádost však auditor může požádat potvrzující stranu, aby odpověděla v písemné podobě přímo jemu. Pokud takovou odpověď neobdrží, auditor požaduje v souladu s odstavcem 12 další důkazní informace k doložení informací poskytnutých ústní odpovědí.
- A16. Odpověď na konfirmační žádost může obsahovat restriktivní vyjádření týkající se jejího použití. Takové restrikce nezbytně nevyvrací spolehlivost odpovědi jako důkazní informace.

### *Nespolehlivé odpovědi (viz odstavec 11)*

- A17. Pokud auditor dojde k závěru, že odpověď není spolehlivá, přehodnotí vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti na úrovni tvrzení a příslušným způsobem upraví plánované auditorské postupy v souladu s ISA 315<sup>18</sup>. Například nespolehlivá odpověď může indikovat faktor rizika podvodu, který vyžaduje vyhodnocení v souladu s ISA 240<sup>19</sup>.

### *Neobdržení odpovědí (viz odstavec 12)*

- A18. Příklady alternativních auditorských postupů, které auditor provede, jsou následující:
- pro zůstatky účtů pohledávek – otestování vybraných následných hotovostních plateb, dodací dokumentace a tržeb blízko konce účetního období,
  - pro zůstatky účtů závazků – otestování následných hotovostních úhrad nebo korespondence od třetích stran a ostatních záznamů, jako jsou příjemky.
- A19. Povaha a rozsah alternativních auditorských postupů je ovlivněna příslušným účtem a tvrzením. Neobdržení odpovědi na konfirmační žádost může indikovat dříve neidentifikované riziko významné (materiální) nesprávnosti. V takových situacích auditor může uznat za nutné revidovat vyhodnocení rizika významné (materiální) nesprávnosti na úrovni tvrzení a upravit plánované auditorské postupy v souladu s ISA 315<sup>20</sup>. Například menší nebo větší počet odpovědí na konfirmační žádosti, než bylo předpokládáno, může indikovat dříve neidentifikovaný faktor rizika podvodu, který vyžaduje vyhodnocení v souladu s ISA 240<sup>21</sup>.

### *Případy, ve kterých je odpověď na žádost o pozitivní konfirmaci nezbytná k získání dostatečných a vhodných důkazních informací (viz odstavec 13)*

- A20. Za určitých okolností může auditor identifikovat vyhodnocené riziko významné (materiální) nesprávnosti na úrovni tvrzení, pro které je nezbytné dostat odpověď na žádost o pozitivní konfirmaci pro získání dostatečné a vhodné důkazní informace. Takové okolnosti mohou zahrnovat případy, kdy:

---

<sup>18</sup> ISA 315, odstavec 31.

<sup>19</sup> ISA 240, odstavec 24.

<sup>20</sup> ISA 315, odstavec 31.

<sup>21</sup> ISA 240, odstavec 24.

## EXTERNÍ KONFIRMACE

- informace k podpoření tvrzení vedení jsou dostupné pouze mimo účetní jednotku,
- specifické faktory rizika podvodu, jako je riziko potlačení kontrol vedením nebo riziko tajné dohody, která může zahrnovat zaměstnance anebo vedení, brání auditorovi, aby se spoléhal na důkazní informace od účetní jednotky.

### Výjimky (viz odstavec 14)

- A21. Výjimky zjištěné v odpovědích na konfirmační žádosti mohou indikovat nesprávnosti nebo potenciální nesprávnosti v účetní závěrce. Pokud je nesprávnost identifikována, auditor je dle ISA 240 povinen zvážit, zda nesprávnost naznačuje existenci podvodu<sup>22</sup>. Výjimky mohou poskytnout vodítko ke kvalitě odpovědí od podobných potvrzujících stran nebo pro podobné účty. Výjimky také mohou indikovat nedostatek nebo nedostatky ve vnitřní kontrole účetní jednotky zaměřené na účetní výkaznictví.
- A22. Některé výjimky nepředstavují nesprávnosti. Například auditor může dojít k závěru, že rozdíly v odpovědích na konfirmační žádosti jsou způsobeny načasováním, měřením nebo administrativní chybou při postupech u externích konfirmací.

### Negativní konfirmace (viz odstavec 15)

- A23. Neobdržení odpovědi k žádosti o negativní konfirmaci nemusí přímo znamenat přijetí konfirmační žádosti určenou potvrzující stranou ani ověření přesnosti informací v ní obsažených. Proto neobdržení odpovědi k žádosti o negativní konfirmaci od potvrzující strany poskytne významně méně přesvědčivé důkazní informace, než poskytne odpověď k žádosti o pozitivní konfirmaci. Potvrzující strany budou s vyšší mírou pravděpodobnosti odpovídat vyjádřením nesouhlasu s konfirmační žádostí, pokud informace v žádosti nejsou v jejich prospěch, zatímco v ostatních případech pravděpodobně budou odpovídat méně. Například držitelé vkladových bankovních účtů budou více odpovídat, pokud jsou přesvědčeni, že zůstatek na jejich účtech je podhodnocený v konfirmační žádosti, ale méně odpovídat, pokud jsou přesvědčeni, že zůstatek je nadhodnocený. Proto zaslání negativní konfirmace držitelům vkladových bankovních účtů lze považovat za vhodný postup při posuzování, zda je takový zůstatek podhodnocen, ale je pravděpodobně neúčinné v případě, že auditor zjišťuje důkazy o nadhodnocení.

### Vyhodnocení získaných důkazních informací (viz odstavec 16)

- A24. Při vyhodnocení výsledků jednotlivých žádostí o externí konfirmace provede auditor jejich kategorizaci následujícím způsobem:
- (a) odpověď od vhodné potvrzující strany dávající souhlas s informacemi poskytnutými v konfirmační žádosti nebo poskytující požadované informace bez výjimky,
  - (b) odpověď je považována za nespolehlivou,
  - (c) neobdržení odpovědi nebo

---

<sup>22</sup> ISA 240, odstavec 35.

## EXTERNÍ KONFIRMACE

(d) odpověď naznačuje výjimku.

A25. Vyhodnocení auditorem, pokud je zohledněno spolu s ostatními auditorskými postupy, které auditor provede, přispěje k závěru, zda byly získány dostatečné a vhodné důkazní informace, nebo zda jsou potřeba další důkazní informace, dle požadavku ISA 330<sup>23</sup>.

---

<sup>23</sup> ISA 330, odstavce 28 – 29.