

Aktuálne témy v oblasti auditu, účtovníctva a ESG

Diskusia okolo virtuálneho okrúhleho stola

14. 04. 2026 o 15.30 hod.

Úrad pre dohľad nad výkonom auditu (ďalej aj „UDVA“ alebo „Úrad“) zorganizoval virtuálny okrúhly stôl na aktuálne témy v oblasti auditu, účtovníctva a vykazovania informácií o udržateľnosti. Aby diskusia bola efektívna, otázky a témy boli zozbierané a komunikované účastníkom okrúhleho stola ešte pred jeho konaním.

***Upozornenie:** Informácie uvedené v tomto dokumente nepredstavujú právne záväzné stanovisko Úradu alebo osôb zúčastnených na virtuálnom okrúhlym stole a nemožno sa na tento dokument spoliehať ako na jediný zdroj informácií.*

Zoznam účastníkov:

Úrad pre dohľad nad výkonom auditu

Ministerstvo financií SR (ďalej aj „MF SR“)

Slovenská komora audítorov (ďalej aj „SKAU“ alebo „Komora“)

Audítorské spoločnosti:

ACCEPT AUDIT & CONSULTING, s.r.o.

BDO Audit, spol. s r.o.

CLA Slovakia s. r. o.

Deloitte Audit s.r.o.

Ernst & Young Slovakia, s.r.o.

Grant Thornton Audit, s. r. o.

KPMG Slovensko spol. s r.o.

Moore BDR s.r.o.

PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o.

TPA AUDIT, s.r.o.

Zhrnutie informácií z diskusie

1. Centralizácia auditov

Audítorská profesia sa vďaka technologickému pokroku vyvíja aj smerom k centralizácii auditov v rámci audítorskej siete alebo firmy, keď určitú alebo podstatnú časť audítorských prác na štatutárnom audite vykoná centrálny tím v určitej krajine pre viaceré sesterské tímy v iných krajinách. Tento model vnútorného fungovania audítorských firiem, najmä sietí, reaguje aj na centralizáciu a organizáciu práce ich nadnárodných klientov. Na zabezpečenie súladu so slovenskou legislatívou v oblasti výkonu štatutárneho auditu je potrebné riešiť viaceré praktické otázky a to aj diskusiou s Úradom ako orgánom dohľadu nad výkonom štatutárneho auditu na Slovensku. V počiatočnom štádiu boli identifikované a diskutované tieto oblasti:

- 1) Dôkazy o pochopení podnikania (procesy, kontroly, IT) v prípade, že sa činnosti vykonávajú mimo Slovenska / Evidence of business understanding (processes, controls, IT) when performed outside Slovakia
- 2) Zohľadnenie audítorských inštrukcií vypracovaných tímom mimo Slovenska, vrátane plánu audítorských rizík a reakcií na riziká a pod., ktoré majú uplatňovať všetky tímy komponentov / Consideration of Audit Instructions designed by other team (not SK) including Audit risk & response plan etc. that are supposed to apply by all component teams
- 3) Spoliehanie sa na centralizované testovanie na homogénnom základe (t. j. výber vzorky nemusí nevyhnutne zahŕňať transakcie zo Slovenska) / Reliance on Centralized testing on homogeneous basis (i.e. sampling not necessarily including SK transactions)
- 4) Forma potvrdenia (memorandum, stanovisko) získaného od iných kancelárií / Format of comfort (memo, opinion) received from other offices
- 5) Akékoľvek obmedzenia rozsahu práce vykonanej tímom mimo Slovenska / Any limits of amount of work performed by non-SK team
- 6) Rozsah dokumentácie požadovanej slovenským tímom / Extent of documentation needed by SK team
- 7) Prístup k pracovným papierom (working papers) pre slovenského audítora a pre UDVA / Access to WPs for SK auditor and for UDVA
- 8) Komunikácia s osobami poverenými spravovaním (TCWG) vykonávaná tímom mimo Slovenska / Communication with TCHWG by non-SK team
- 9) Plnenie požiadaviek na odborné vzdelávanie (školenia) / Compliance with training requirements
- 10) Dodržiavanie právnych predpisov SR (etika a nezávislosť) / Compliance with SK law (ethics & independence)

Cieľom stretnutia nebolo vyriešiť všetky tieto otázky, ale začať diskusiu o týchto témach a hľadať spoločné riešenie pri dodržaní právnych predpisov platných na Slovensku. Centralizácia auditov je celosvetový trend, preto je potrebné zjednotiť prístup ako na strane audítorských spoločností, tak aj na strane orgánov dohľadu nad štatutárnym auditom.

Ad 1), 3) a 4) Niektoré audítorské činnosti sa už aj dnes vykonávajú centrálné a lokálne tímy sú oboznámené už iba s výsledkom formou tzv. interoffice mema, napríklad oboznámenie sa s centralizovanými všeobecnými IT kontrolami a aplikačnými kontrolami a ich centrálné testovanie. V prípade, že lokálny tím vyhodnotí, že takouto formou získal dostatočné a vhodné dôkazy v oblasti auditu, ktorú pokryl centrálny tím, Úrad takýto audítorský dôkaz akceptuje.

Pri spoliehaní sa na centrálné testovanie na homogénnom základe výber vzorky nemusí nevyhnutne zahŕňať transakcie zo Slovenska.

Ad 2) V prípade výkonu auditu podľa audítorských inštrukcií vypracovaných tímom mimo Slovenska, vrátane plánu audítorských rizík a reakcií na riziká (ide hlavne o audit v rámci skupiny), Úrad takýto prístup akceptuje, ak podpisujúci slovenský audítor ako primárne zodpovedný za vykonanie štatutárneho auditu preukáže, že bol dostatočne a primerane zapojený do celého priebehu audítorskej zákazky, aby na tomto základe mohol posúdiť, či uplatnené významné úsudky a prijaté závery sú vzhľadom na charakter a okolnosti zákazky primerané. Slovenský audítor musí preukázať, že prostredníctvom komunikácie so zahraničným tímom, dohľadu a kontroly vykonanej práce získal dostatočné a vhodné audítorské dôkazy na vydanie vlastného názoru audítora.

Ad 5), 6) a 7) Už aj v súčasnosti existujú prípady, kedy je skoro celá audítorská práca vykonaná v zahraničí a slovenský tím overí iba súlad s lokálnou legislatívou (napr. dane, správnosť a kompletnosť účtovnej závierky). Štatutárny auditor alebo kľúčový audítorský partner zostáva primárne zodpovedný za výkon štatutárneho auditu v súlade s ISA a má mať k dispozícii celú audítorskú dokumentáciu vrátane všetkých audítorských dôkazov, tak ako to vyžaduje zákon o štatutárnom audite¹ a ISA.

Úrad k výkonu previerky kontroly kvality požaduje kompletnú audítorskú dokumentáciu.

Centralizácia práce (SSC) a využívanie umelej inteligencie (AI) klientami si budú vyžadovať prispôsobenie sa aj na strane audítorov a orgánov dohľadu. Úrad bude sledovať diskusiu k tejto otázke na úrovni Výboru európskych orgánov pre dohľad nad výkonom auditu (CEAOB), aby sa zabezpečil konzistentný prístup. Bude potrebné citlivo vnímať dopad týchto zmien na kvalitu štatutárneho auditu a audítorskú profesiu na Slovensku.

Ad 9) a 10) Audítorské tímy konsolidovaného celku z niektorých krajín požadujú, aby aj tímy komponentov dodržiavali a prehlásili súlad s etickým kódexom platným v ich krajine. V praxi tu vzniká problém hlavne v prípade, ak sa v inej krajine nedodržiava etický kódex vydaný IESBA. Prehlásenie nezávislosti je bežnou súčasťou interoffice inštrukcií. Sledovanie vzdelávania členov centrálného tímu mimo Slovenska je v súčasnosti riešené rôzne a je to jedna z oblastí, ktorej je potrebné venovať pozornosť.

Na základe vyjadrenia zúčastnených zástupcov audítorských sietí, nie všetky orgány dohľadu pristupujú k centrálne urobenej a zdokumentovanej práci konzistentne. Ako už bolo uvedené vyššie, s cieľom dosiahnutia jednotného prístupu bude Úrad sledovať diskusiu k tejto otázke aj na úrovni CEAOB.

2. Aktuálny stav CSRD/Omnibus a dopad na vykazovanie a uistenie v oblasti udržateľnosti

Dňa 26. februára 2026 bola v Úradnom vestníku Európskej únie zverejnená Smernica Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2026/470 z 24. februára 2026, ktorou sa menia smernice 2006/43/ES, 2013/34/EÚ, (EÚ) 2022/2464 a (EÚ) 2024/1760, pokiaľ ide o určité požiadavky na vykazovanie informácií o udržateľnosti podnikov a určité požiadavky na náležitú starostlivosť podnikov v oblasti udržateľnosti².

Táto smernica je súčasťou tzv. balíka Omnibus, ktorého cieľom je znížiť nadmernú záťaž pre podniky a posilniť ich konkurencieschopnosť pri zachovaní cieľov Európskej zelenej dohody.

Smernica prináša tieto hlavné zmeny:

- zvýšenie limitov pre povinné vykazovanie informácií o udržateľnosti či už na individuálnom alebo konsolidovanom základe (čistý obrat viac ako 450 mil. eur a priemerný počet zamestnancov viac ako 1 000 počas účtovného obdobia),
- zvýšenie limitov pre podniky z tretích krajín, ktoré podnikajú na území EÚ (dcérsky podnik alebo pobočka podniku z tretej krajiny dosiahla čistý obrat viac ako 200 mil. eur za predchádzajúce účtovné obdobie a podnik z tretej krajiny dosiahol čistý obrat v EÚ viac ako 450 mil. eur za každý z posledných dvoch po sebe nasledujúcich účtovných období),
- spresnenie a zníženie rozsahu povinných zverejnení v oblasti udržateľnosti (zjednodušenie ESRS),

¹ Zákon č. 423/2015 Z. z. o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov v platnom znení (ďalej len „zákon o štatutárnom audite“)

² https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SK/TXT/?uri=OJ:L_202600470

- prijatie štandardov vykazovania informácií o udržateľnosti na dobrovoľné použitie pre podniky s priemerným počtom zamestnancov 1 000 a menej po zvážení Európskou komisiou,
- ponechanie iba limitovaného uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti,
- prijatie štandardov pre limitované uistenie do 1. júla 2027 vo forme delegovaných aktov,
- zvýšenie limitov pre uplatnenie smernice o náležitej starostlivosti podnikov v oblasti udržateľnosti (CSDDD) a to čistý obrat viac ako 1,5 mld. eur a priemerný počet zamestnancov viac ako 5 000,
- zabránenie zavedeniu prísnejších pravidiel na národnej úrovni v oblasti CSDDD.

Smernica sa má transponovať do zákona o účtovníctve a zákona o štatutárnom audite do **19. marca 2027** a do pripravovaného zákona k náležitej starostlivosti podnikov v oblasti udržateľnosti do **26. júla 2028** (spolu s transpozíciou CSDDD).

Zástupca Ministerstva financií SR upozornil, že v rámci schvaľovania vládneho návrhu zákona, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 203/2011 Z. z. o kolektívnom investovaní v znení neskorších predpisov bol uplatnený pozmeňujúci a dopĺňujúci návrh s novelou zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“). Táto novela poskytuje výnimku z vykazovania informácií o udržateľnosti vo výročnej správe, ktorá sa ukladá **po 31. máji 2026** za účtovné obdobia začínajúce **v období od 1. januára 2025 do 31. decembra 2026** za podmienky, že účtovná jednotka nespĺňa kritéria vykazovania, ktoré budú účinné od 1. januára 2027 v zmysle smernice č. 2026/470. Výnimka sa vzťahuje na:

- účtovnú jednotku, ak ku dňu, ku ktorému zostavuje účtovnú závierku, jej čistý obrat nepresiahol 450 000 000 eur alebo jej priemerný prepočítaný počet zamestnancov za účtovné obdobie nepresiahol 1 000 zamestnancov,
- materskú účtovnú jednotku, ak ku dňu, ku ktorému zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku, čistý obrat na konsolidovanom základe nepresiahol 450 000 000 eur alebo priemerný prepočítaný počet zamestnancov materskej účtovnej jednotky a všetkých jej dcérskych účtovných jednotiek za účtovné obdobie nepresiahol 1 000 zamestnancov.

Ďalej zástupca Ministerstva financií SR upozornil, že ostatné časti smernice č. 2026/470 budú transponované do zákona o účtovníctve (hlavne § 20c až 20i) a zákona o štatutárnom audite počas roka 2026 s účinnosťou od 1. januára 2027 v samostatnom legislatívnom procese. Medzirezortné pripomienkové konanie by sa malo konať na prelome mája a júna.

Účastníci stretnutia sa zhodli, že počet účtovných jednotiek, ktoré budú mať povinnosť vykazovať informácie o udržateľnosti na základe nových veľkostných kritérií sa významne zníži a to približne na 25 až 30.

Dobrovoľné vykazovanie informácií o udržateľnosti bude závisieť hlavne od požiadaviek bánk, ale očakáva sa aj tak iba minimalistický prístup k rozsahu vykazovaných informácií a uplatneniu dvojitej významnosti. Nepredpokladá sa, že by toto dobrovoľné vykazovanie podliehalo limitovanému alebo primeranému uisteniu.

3. Zjednodušené ESRS

V decembri 2025 predložil EFRAG návrh zjednodušených Európskych štandardov vykazovania informácií o udržateľnosti (ESRS)³ Európskej komisii. Komisia v súčasnosti posudzuje tento návrh a pripravuje delegovaný akt na ich zavedenie. Očakáva sa, že Komisia prijme revidované ESRS približne v polovici roka 2026. Následne budú predložené

³ <https://www.efrag.org/en/draft-simplified-esrs>

Európskemu parlamentu a Rade. Zjednodušené ESRS nadobudnú účinnosť pravdepodobne koncom roka 2026.

EFRAG v rámci revízie ESRS uviedol priamo v ESRS 1, kapitole 2 *Fair presentation and qualitative characteristics of information*, že ide o „fair presentation framework“.

Aký dopad bude mať táto skutočnosť na výkon limitovaného uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti?

Accountancy Europe dňa 24. septembra 2025 vydala k tejto téme článok⁴, kde sa zamýšľa nad rozdielmi medzi compliance a fair presentation z pohľadu pripravovateľov a uisťovateľov vykazovania informácií o udržateľnosti.

Účastníci stretnutia sa krátko vyjadrili, že už aj v prvom roku uistenia sa vykonalo viac práce, ako si vyžadovalo limitované uistenie pre compliance framework. Práce na uistení budú náročnejšie pri fair presentation framework v porovnaní s compliance framework a dôraz sa bude klásť na náležitú starostlivosť pri posúdení dvojitej významnosti.

4. Správa s informáciami o dani z príjmov

S účinnosťou pre správu audítora k účtovnej závierke, ktorá sa zostavuje za účtovné obdobie začínajúce **22. júna 2025** a neskôr platí ustanovenie § 19 ods. 4 zákona o účtovníctve.

§ 19 ods. 4

V správe audítora k účtovnej závierke obchodnej spoločnosti, ktorá má povinnosť nechať si overiť účtovnú závierku auditorom podľa odseku 1 písm. a), b) alebo písm. d) alebo podľa § 22 ods. 2, audítor uvedie aj informáciu o tom, či

a) za účtovné obdobie bezprostredne predchádzajúce účtovnému obdobiu, za ktoré je overovaná účtovná závierka zostavená, vznikla účtovnej jednotke povinnosť uloženia správy s informáciami o dani z príjmov podľa § 21a alebo § 21b,

b) účtovná jednotka uvedená v písmene a) správu s informáciami o dani z príjmov uložila v súlade s § 23a ods. 11.

Aký je aktuálny stav znenia v správe audítora?

Zástupca SKAU informoval, že existuje vzor znenia vyjadrenia v správe audítora od PwC Rumunsko, kde táto požiadavka platí už dva roky. Žiadna iná z prítomných auditorských sietí nemá ešte k dispozícii znenie vyjadrenia k uvedenej správe. Preto bude zástupca SKAU konzultovať s ostatnými auditorskými spoločnosťami rumunský vzor v samostatnej komunikácii.

5. Kľúčové záležitosti auditu (KAM)

Aká je prax používania KAM v správe audítora v prípade, že účtovná jednotka nie je subjektom verejného záujmu (SVZ)? Aký je názor UDVA na túto problematiku a uvedenie KAM v správe audítora vo vybraných prípadoch na základe rozhodnutia audítora v súlade s ISA701 *Informovanie o kľúčových záležitostiach auditu v správe nezávislého audítora*?

Žiaden z prítomných zástupcov auditorských spoločností sa nevyjadril, že by uvádzali kľúčové záležitosti auditu v správe audítora k účtovnej závierke účtovnej jednotky, ktorá nie je SVZ.

⁴ https://accountancyeurope.eu/news/sustainability-statements-based-on-esrs-compliance-or-fair-presentation/?mc_cid=39d8c60ee2&mc_eid=2a160782a7

Zástupca Úradu potvrdil, že sa s dobrovoľným uvádzaním KAM v správe audítora pri výkone previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu nestretli. Zároveň upozornil na problém uvádzania audítorských postupov v rámci KAM, ktoré audítor nevykonával. Úrad v súlade s ISA 701 ods. 5 pripúšťa možnosť informovať o KAM aj v správe audítora k účtovnej závierke účtovnej jednotky inej ako SVZ, ak sa tak audítor rozhodne. Zároveň však upozorňuje na dodržanie požiadavky ISA 701 ods. 4 (vykopírované nižšie).

ISA 701

4. O kľúčových záležitostiach auditu sa v správe audítora informuje v kontexte názoru audítora na finančné výkazy ako celok. Informovanie o kľúčových záležitostiach auditu v správe nezávislého audítora:

(a) nenahrádza zverejnenie informácií vo finančných výkazoch, ktoré musí vykonať manažment v súlade s platným rámcom finančného výkazníctva alebo ktoré je inak potrebné na dosiahnutie vernej prezentácie,

(b) nenahrádza vyjadrenie modifikovaného názoru audítora, keď si to vyžadujú okolnosti určitej zákazky na audit v súlade s ISA 705 (revidované znenie),

(c) nenahrádza výkazníctvo (informovanie) v súlade s ISA 570 (revidované znenie) v prípade významnej neistoty týkajúcej sa udalostí alebo podmienok, ktoré môžu vyvolať závažnú pochybnosť o schopnosti účtovnej jednotky naďalej nepretržite pokračovať v činnosti, alebo

(d) nie je samostatným názorom na jednotlivé záležitosti.

5. Tento ISA platí pre audity kompletných súborov finančných výkazov kótovaných spoločností zostavených na všeobecné účely a pre situácie, keď sa audítor inak rozhodne informovať o kľúčových záležitostiach auditu v správe audítora. Tento ISA sa tiež uplatňuje, keď je audítor v súlade so zákonmi a predpismi povinný informovať o kľúčových záležitostiach auditu v správe audítora. ISA 705 (revidované znenie) však zakazuje audítorovi informovať o kľúčových záležitostiach auditu, keď audítor odmietne vyjadriť názor na finančné výkazy, pokiaľ takéto výkazníctvo nevyplýva zo zákonov a predpisov.

6. Rotácia kľúčového audítorského partnera (KAP)

Zvažuje sa v rámci plánovanej novely zákona o štatutárnom audite prípadne v budúcnosti, že lehota na výkon štatutárneho auditu štatutárnym audítorom alebo kľúčovým audítorským partnerom zodpovedným za výkon štatutárneho auditu v subjekte verejného záujmu alebo v subjekte osobitného významu (SOV) v § 33 ods. 4 zákona o štatutárnom audite bude predĺžená z päť na sedem rokov ako je lehota uvedená v nariadení Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 537/2014⁵ (bez uplatnenia možnosti, že členský štát môže požadovať rotáciu KAP skôr)?

Zástupca Ministerstva financií SK uviedol, že v súčasnosti sa neuvažuje o zmene doby rotácie štatutárneho audítora alebo KAP zodpovedného za výkon štatutárneho auditu v SVZ alebo v SOV v § 33 ods. 4 zákona o štatutárnom audite. Takáto zmena si vyžaduje odbornú analýzu a musí byť oznámená Európskej komisii.

Úrad sa často stretáva s otázkou ako interpretovať v praxi rotáciu štatutárneho audítora alebo KAP zodpovedného za výkon štatutárneho auditu v SVZ alebo v SOV podľa § 33 ods. 4 zákona o štatutárnom audite. Toto ustanovenie zákona je potrebné čítať spolu s článkom 17 ods. 7 nariadenia č. 537/2014. Rotáciu štatutárneho audítora a KAP rieši aj Etický kódex audítora

⁵ [Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady \(EÚ\) č. 537/2014 zo 16. apríla 2014 o osobitných požiadavkách týkajúcich sa štatutárneho auditu subjektu verejného záujmu](#) (ďalej len „nariadenie č. 537/2014“)

vydaný Slovenskou komorou audítorov v oddiele 540. Existujú viaceré zdroje interpretácie európskej legislatívy v tejto oblasti ako napríklad:

- Otázky a odpovede Európskej komisie⁶,
- Interpretácia európskej legislatívy v oblasti auditu od European Contact Group (ECG)⁷,
- Usmernenie CEAOB k trvaniu audítorskej zákazky⁸.

Podľa názoru Úradu neexistuje univerzálna odpoveď na rôzne situácie, ktoré môžu v praxi nastať a preto je potrebné ich posudzovať a vyhodnocovať individuálne. Základné pravidlo však je, že štatutárny audítor alebo KAP zodpovedný za výkon štatutárneho auditu v SVZ alebo v SOV ukončí svoju účasť na štatutárnom audite daného subjektu najneskôr po uplynutí 5 rokov odo dňa vymenovania. Následne sa minimálne tri roky nesmie podieľať na štatutárnom audite daného subjektu, pričom do uplynutia tohto obdobia nesmie vykonávať previerku kontroly kvality zákazky týkajúcu sa daného subjektu. Názor Úradu je vysvetlený aj na nasledujúcich dvoch príkladoch.

Príklad 1: Ak KAP zodpovedal za výkon štatutárneho auditu v SVZ štyri roky, následne jeden rok túto úlohu nevykonával, môže opätovne vykonať štatutárny audit v SVZ už iba jeden rok (čo celkovo predstavuje päť rokov). Po tomto období musí mať minimálne trojročnú prestávku a počas minimálne troch rokov nesmie vykonávať ani kontrolu kvality zákazky týkajúcu sa daného SVZ.

Príklad 2: Ak KAP zodpovedal za výkon štatutárneho auditu v SVZ štyri roky, následne tri roky túto úlohu nevykonával, môže opätovne vykonať štatutárny audit v SVZ ďalších najviac päť rokov.

7. Limit 70 % pre poskytovanie neaudítorských služieb (FEE CAP)

Aká je prax pre nasledovné poplatky:

- Zahŕnutie poplatkov za audit/review/vybrané procedúry skupinového reportovacieho balíka do menovateľa pri kalkulácii FEE CAP. Je možné tieto poplatky považovať za súčasť poplatkov za štatutárny audit, keďže výsledok týchto procedúr je použitý štatutárnym audítorom materskej spoločnosti pre účely štatutárneho auditu konsolidovanej účtovnej závierky zostavenej materskou spoločnosťou? (ECG FAQs 2025 7.5⁹)

Na základe vyjadrenia účastníkov stretnutia, prax v zahŕňaní poplatkov za audit/review/vybrané procedúry skupinového reportovacieho balíka do menovateľa pri výpočte FEE CAP nie je rovnaká.

Úrad ako člen CEAOB súhlasí s jeho názorom uvedeným v usmernení k sledovaniu limitu poplatkov za neaudítorské služby¹⁰, na ktorý sa odvoláva aj interpretácia ECG vo svojej FAQ 7.5 z roku 2025.

CEAOB: Majú sa poplatky súvisiace s auditom reportovacích balíkov zahrnúť do menovateľa na účely výpočtu limitu (fee cap)?

Ak reportovacie balíky overované štatutárnym audítorom alebo audítorskou spoločnosťou subjektu verejného záujmu slúžia na audit konsolidovanej účtovnej závierky materského podniku so sídlom v EÚ

⁶ https://finance.ec.europa.eu/system/files/2016-10/questions-answers-31052016_en.pdf

⁷ <https://www.europeancontactgroup.eu/wp-content/uploads/2025/03/ECG-FAQs-2025-update-1.pdf>

⁸ https://finance.ec.europa.eu/document/download/eaacded4-d111-42b7-98f8-c2daf841f643_en?filename=191128-ceaob-guidelines-audit-engagements-duration_en.pdf

⁹ <https://www.europeancontactgroup.eu/wp-content/uploads/2025/03/ECG-FAQs-2025-update.pdf>

¹⁰ https://finance.ec.europa.eu/document/download/3f415887-1817-41fc-aa5d-a608ed15eab5_en?filename=180921-ceaob-monitoring-fee-cap-non-aduit-services_en.pdf

a/alebo sa používajú aj v rámci štatutárneho auditu daného subjektu, príslušné poplatky by sa mali považovať za poplatky za štatutárny audit. Vo všetkých ostatných prípadoch by sa mali považovať za neauditorské služby.

ECG FAQ 7.5 (odvolávka 7): Majú sa poplatky súvisiace s auditom reportovacích balíkov zahrnúť do menovateľa na účely výpočtu limitu (fee cap)?

Podľa usmernenia CEAOB k limitu poplatkov, ak reportovacie balíky preverované alebo auditované štatutárnym audítorom alebo audítorskou spoločnosťou subjektu verejného záujmu slúžia na účely auditu konsolidovanej účtovnej závierky materského podniku so sídlom v EÚ a/alebo sa zároveň používajú aj v rámci štatutárneho auditu individuálnej účtovnej závierky subjektu verejného záujmu, príslušné poplatky by sa mali považovať za poplatky za štatutárny audit.

Napríklad, ak audítorská spoločnosť auditovala alebo preverovala reportovací balík subjektu verejného záujmu so sídlom v EÚ na účely auditu konsolidovanej účtovnej závierky materského podniku so sídlom v USA, poplatky by sa mali považovať za poplatky za audit účtovnej závierky tohto subjektu verejného záujmu, pokiaľ sa audítorské postupy použili aj na účely štatutárneho auditu tohto SVZ.

- Zahrnutie poplatkov za review priebežnej závierky do menovateľa pri kalkulácii FEE CAP. Je možné tento poplatok považovať za súčasť poplatkov za štatutárny audit, keďže review procedúry sú použité audítorom ako dôkazy aj pre štatutárny audit? (ECG FAQs 2025 7.4)

Táto otázka sa týka hlavne finančných inštitúcií. CEAOB vo svojom usmernení k sledovaniu limitu poplatkov za neauditorské služby túto konkrétnu otázku nerieši. Interpretácia ECG vo FAQ 7.4 z roku 2025 tiež nie je jednoznačná. Primárne platí, že ak preverenie priebežnej účtovnej závierky nie je vyžadované slovenskými právnymi predpismi, súvisiace poplatky sa považujú za neauditorské služby zahrnuté do čitateľa pri výpočte FEE CAP.

Ak by audítor vedel preukázať, že review procedúry prispeli k získaniu audítorských dôkazov aj pri štatutárnom audite a vedel by kvantifikovať aká výška z poplatku za review prináleží práci využitej aj pri štatutárnom audite, t. j. ovplyvnila výšku poplatku za štatutárny audit, mohol by túto alikvótnu výšku poplatku považovať za poplatok za štatutárny audit. Záleží to však od individuálneho posúdenia.

ECG FAQ 7.4 (odvolávka 7): 7.4 Zahrnujú sa poplatky za preverenie priebežnej účtovnej závierky (interim reviews) do menovateľa pri výpočte limitu (fee cap)?

Na účely výpočtu limitu musí menovateľ zahŕňať „poplatky zaplatené za štatutárny audit počas posledných troch po sebe nasledujúcich účtovných období“. Pojem štatutárny audit je v článku 2 ods. 1 smernice 2006/43/ES definovaný takto: „Štatutárny audit znamená audit ročnej účtovnej závierky alebo konsolidovanej účtovnej závierky v rozsahu vyžadovanom právnymi predpismi Únie; a audit vyžadovaný vnútroštátnymi právnymi predpismi, pokiaľ ide o malé podniky...“

Je preto rozumné predpokladať, že preverenie priebežných účtovných závierok (interim reviews) zo svojej podstaty nie sú každoročné a vo väčšine prípadov nie sú „vyžadované“ vnútroštátnymi právnymi predpismi – menovateľ by preto spravidla nemal zahŕňať poplatky za tieto preverenia.

Ak preverenia priebežných účtovných závierok nie sú vyžadované právnymi predpismi členského štátu, poplatky za tieto služby by sa mali zahrnúť medzi neauditorské služby. Nariadenie č. 537/2014 však v tomto bode nie je explicitné a existuje možnosť, že niektoré členské štáty alebo regulátori zaujmú odlišný názor, napríklad v prípade, ak sa review procedúry použijú štatutárnym audítorom na získanie audítorských dôkazov; v takom prípade by tieto služby mohli byť kvalifikované ako auditorské služby.

- Je potrebné zahrnúť poplatky za comfort letter pri verejnej ponuke cenných papierov (IPO) v rámci čitateľa pre výpočet limitu poplatkov za neaudítorské služby (FEE CAP)?

ECG a ani CEAOB túto konkrétnu otázku neriešia. Podľa článku 4 ods. 2 nariadenia č. 537/2014 sa do výpočtu limitu nezahrňajú neaudítorské služby, ktoré vyžadujú právne predpisy Únie alebo vnútroštátne právne predpisy.

CEAOB vo svojom usmernení k sledovaniu limitu poplatkov za neaudítorské služby (pozri odvolávku 10) uvádza ako častý príklad právnych predpisov Únie „smernicu o prospektoch, ktorá v nadväznosti na nariadenie Komisie č. 809/2004 stanovuje požiadavky, ktoré musia plniť štatutárni audítori a audítorské spoločnosti, pokiaľ ide o informácie uvádzané v prospektoch“. Uvedená smernica a nariadenie boli nahradené nariadením (EÚ) 2017/1129¹¹. Toto nové nariadenie ani žiadny iný predpis EÚ nevyžaduje, aby prospekt emitenta obsahoval comfort letter audítora.

Zástupcovia audítorských spoločností vysvetlili dôvody, prečo by sa poplatky za comfort letter nemali zahrňať do výpočtu FEE CAP. Comfort letter musí byť vždy súčasťou prospektu emitenta, bez neho by emisia cenných papierov nebola ani možná. Poplatky za comfort letter sú v niektorých prípadoch v porovnaní s poplatkom za štatutárny audit významné a nebolo by možné splniť požadovaný limit, pričom comfort letter vydáva práve štatutárny audítor, ktorý overil účtovnú závierku, prípadne účtovné závierky, uvedené v prospekte.

Vydávanie comfort letter v rámci IPO v EÚ je trhovou praxou, a nie zákonnou požiadavkou vyplývajúcou z práva EÚ alebo vnútroštátneho práva. Vydávanie comfort letters v súvislosti s prospektami vydanými auditovanými účtovnými jednotkami nepatrí medzi zakázané neaudítorské služby podľa článku 5 ods. 1 nariadenia č. 537/2014. V súčasnosti pravdepodobne nie je pre názor audítorskej obce dostatočná podpora v slovenskej alebo európskej legislatíve, preto by poplatky za comfort letter mali byť zahrnuté do čitateľa pri výpočte FEE CAP.

Pani Buzgová následne zisťovala ako k tejto otázke pristupujú krajiny v rámci CEAOB. Iba jedna krajina uviedla, že poplatky za comfort letter nezahrňajú do výpočtu FEE CAP z dôvodu, že ide o požiadavku pre vydanie prospektu emitenta na základe zákona o transparentnosti. Úrad sa bude tejto otázke naďalej venovať.

Je potrebné ešte upozorniť, že v prípade prvej emisie cenných papierov na regulovanom trhu ktoréhokoľvek členského štátu EÚ, ak daný emitent ešte nie je subjektom verejného záujmu z dôvodu inej kategórie SVZ (napr. banka, poisťovňa), nie je ešte SVZ a teda nevzťahuje sa naňho limit poplatkov za neaudítorské služby podľa článku 4 ods. 2 nariadenia č. 537/2014.

8. Zmena statusu SVZ počas účtovného obdobia

Aká je prax v uplatňovaní pravidiel pre SVZ v prípade, že účtovná jednotka prestane byť SVZ v priebehu účtovného obdobia (dopady na správu audítora a komunikáciu s výborom pre audit atď.), alebo sa stane SVZ po konci účtovného obdobia pred vydaním správy audítora?

Podobná téma z pohľadu emitenta cenných papierov (CP) bola diskutovaná aj za virtuálnym okrúhlym stolom dňa 29. septembra 2022, na ktorom sa zúčastnili aj zástupcovia Národnej banky Slovenska a Burzy cenných papierov v Bratislave, a.s., v súvislosti s implementáciou európskeho jednotného elektronického formátu (ESEF) zverejňovania ročnej finančnej správy emitentov CP.

¹¹ [Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady \(EÚ\) 2017/1129 zo 14. júna 2017 o prospektoch, ktorý sa má uverejniť pri verejnej ponuke cenných papierov alebo ich prijatí na obchodovanie na regulovanom trhu, a o zrušení smernice 2003/71/ES](#)

Zmena statusu SVZ počas účtovného obdobia alebo po konci účtovného obdobia, ale ešte pred vydaním správy audítora, nie je v legislatíve jasne upravená a neexistuje ani jednotný výklad v praxi. Na základe informácií z uvedenej diskusie okolo virtuálneho okrúhleho stola v roku 2022 ako aj z interných diskusií Úradu sa Úrad prikláňa k názoru, že audítor pristupuje k štatutárnemu auditu účtovnej jednotky podľa jej statusu ku koncu účtovného obdobia. Opatrnejšia interpretácia v praxi je však možná. K uvedenej téme je potrebné naďalej sledovať vývoj európskej legislatívy ako aj diskusiu na úrovni Európskej únie.

9. Aplikácia účtovných štandardov IFRS v prípade “vyrovnania” podľa Obchodného zákonníka v prípade s.r.o. (s minimálne 2 spoločníkmi)

Na trhu existujú odlišné názory na posúdenie toho, či sa v konsolidovanej účtovnej závierke zostavenej podľa IFRS v znení prijatom EÚ má v súvislosti s nárokom na “vyrovňavací podiel spoločníka” účtovať o vlastnom imaní alebo z dôvodu “vyrovnania” podľa slovenskej legislatívy ide o záväzok (IAS 32:17, IFRIC 2:5, IAS 32:25, ED IAS 32.15A). V praxi dochádza k restatementu predchádzajúcich období v IFRS konsolidovanej účtovnej závierke klienta pri zmene audítora, ktorý má iný názor na aplikáciu IFRS v tomto prípade.

[Je možné získať jednotný názor na aplikáciu IFRS v súvislosti s vyrovňavacím podielom spoločníka podľa slovenskej legislatívy?](#)

Vzhľadom na krátkosť času bola táto téma odložená na ďalší virtuálny okrúhly stôl. Ide o tému, ktorá sa týka aj iných krajín. Zástupca Úradu požiadal prítomných účastníkov, aby túto otázku interne prediskutovali a na ďalšie stretnutie za okrúhlym stolom prišli s ich názorom. Úrad nie je podľa Ústavy Slovenskej republiky oprávnený podávať záväzné výklady právnych predpisov a poskytovať záväzné právne stanoviská.

10. Čo nás čaká:

Novinky v oblasti účtovníctva a auditu	Dátum účinnosti
Informácia v správe audítora k povinnosti uloženia správy s informáciami o dani z príjmov a k jej uloženiu v registri (§ 19 ods. 4 zákona č. 431/2002 Z. z.)	22.06.2025
Uplatnenie <i>ISA pre LCE</i> na Slovensku	15.12.2025
Zmeny v ISAs, ISQM a ISRE 2400 (rev) po zmene definície <i>kótovej spoločnosti</i> v Etickom kódexe od IESBA	15.12.2026
ISA 240 (rev) <i>Zodpovednosť audítora týkajúca sa podvodu pri audite ÚZ</i>	15.12.2026
ISA 570 (rev) <i>Nepretržité pokračovanie v činnosti</i>	15.12.2026
ISSA 5000 <i>Všeobecné požiadavky na zákazky na uisťovacie služby v oblasti udržateľnosti</i>	15.12.2026
Dodatky k rôznym štandardom v súvislosti s projektom IESBA <i>Využitie práce externého experta</i> (ISA 620, ISRE 2400 (rev), ISAE 3000 (rev), ISRS 4400 (rev))	15.12.2026
IFRS 18 <i>Prezentácia a zverejňovanie v účtovnej závierke</i>	01.01.2027

Záver

Diskusia okolo virtuálneho okrúhleho stola ukázala, že je stále veľa tém, ktoré audítori v praxi riešia a je potrebné zjednotiť aplikačnú prax. Je preto veľmi dôležité pokračovať vo vzájomnej diskusii za okrúhlym stolom, ktorý dáva priestor na stretnutie regulátora, orgánu dohľadu, audítorskej a akademickej obce.