

**PREHĽAD O CELKOVÝCH VÝSLEDKOCH PREVIEROK
ZABEZPEČENIA KVALITY ŠTATUTÁRNEHO AUDITU A DOHĽADOV VYKONANÝCH
ÚRADOM PRE DOHĽAD NAD VÝKONOM AUDITU
ZA ROK 2023**

Obsah

1. Úvod	1
2. Zameranie vykonaných previerok a dohľadov	2
3. Priebeh vykonaných previerok a dohľadov a ich personálne obsadenie	3
4. Sumarizácia výsledkov previerok, hlavných zistení a identifikovaných skutočností z previerok a dohľadov.....	4
5. Využitie záverov z vykonaných previerok a dohľadov v ďalšom období.....	6

1. Úvod

Úrad pre dohľad nad výkonom auditu (ďalej aj „Úrad“ alebo „UDVA“) uskutočňuje na základe zákona 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 (ďalej aj „zákon č. 423/2015 Z. z.“), okrem priebežných monitorovacích činností v oblasti výkonu štatutárneho auditu, aj špecifické kontrolné aktivity:

- Previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu (ďalej aj „previerky“) v súlade s ustanovením § 35 ods. 1 zákona č. 423/2015 Z. z., ako pravidelné kontroly zamerané na overenie systému riadenia kvality u preverovaných subjektov. Úrad v roku 2023 pokračoval vo vykonávaní previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu v rámci tretieho trojročného cyklu podľa schváleného harmonogramu. Previerky sa vykonávajú najmä u tých štatutárnych audítorov a v audítorských spoločnostiach, ktoré vykonávajú štatutárne audity v subjektoch verejného záujmu alebo v obchodných spoločnostiach podľa § 2 ods. 15 písm. f) zákona č. 423/2015 Z. z. (ďalej aj „veľké obchodné spoločnosti“) na území Slovenskej republiky.
- Dohľady podľa § 36 zákona č. 423/2015 Z. z., ktorých náplňou je overenie, nakoľko dohliadané subjekty dodržiavajú predpísanú legislatívu a súvisiace štandardy. Dohľady sa zvyčajne vykonávajú na základe externého oznámenia o porušení podľa § 38 zákona č. 423/2015 Z. z., prípadne na základe vlastnej iniciatívy Úradu; v oboch prípadoch sú schválené Výborom pre zabezpečenie kvality štatutárneho auditu. Subjektmi dohliadanými Úradom sú štatutárni audítori a audítorské spoločnosti, audítorské spoločnosti zaregistrované podľa § 5 ods. 2 zákona č. 423/2015 Z. z., audítori z tretích krajín a audítorské spoločnosti z tretích krajín zaregistrovaní podľa § 7 zákona č.

423/2015 Z. z., Slovenská komora audítorov, subjekty verejného záujmu a veľké obchodné spoločnosti.

Úrad sa pri zostavovaní harmonogramu previerok a dohľadov snaží prihliadať na to, aby nedochádzalo k duplicitnému výkonu dohľadu a previerky v tom istom subjekte počas rovnakého roka. Výnimku tvoria prípady mimoriadnych dohľadov alebo mimoriadnych previerok, o výkone ktorých rozhodne Výbor pre zabezpečenie kvality štatutárneho auditu.

V nadväznosti na § 35 ods. 8 zákona č. 423/2015 Z. z. Úrad zostavil tento Prehľad o celkových výsledkoch previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu, ktoré boli vykonané v kalendárnom roku 2023 a zahrnul do prehľadu aj informácie o vykonaných dohľadoch v roku 2023.

2. Zameranie vykonaných previerok a dohľadov

Cieľom previerok vykonávaných Úradom bolo overenie nastavenia systému vnútornej kontroly a riadenia kvality v preverovanom subjekte a tiež overenie postupov pri vykonávaní štatutárneho auditu podľa medzinárodných audítorských štandardov (ďalej aj „ISA“) na vybranej audítorskej dokumentácii. Úrad dbá na to, aby previerky boli primerané rozsahu a zložitosti činnosti preverovaného štatutárneho audítora alebo audítorskej spoločnosti, pričom kontrolóri Úradu posudzujú najmä dodržiavanie:

- zákona č. 423/2015 Z. z.,
- Nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 537/2014 o osobitných požiadavkách týkajúcich sa štatutárneho auditu subjektov verejného záujmu a zrušení rozhodnutia Komisie 2005/909/ES (ďalej aj „nariadenie“),
- Medzinárodného štandardu na riadenie kvality 1 pre firmy, ktoré vykonávajú audity a preverenia finančných výkazov a zákazky na ostatné uisťovacie a súvisiace služby (účinný od 15.12.2022) (ďalej aj „ISQM 1“),
- Medzinárodného štandardu na riadenie kvality 2 – Previerky kvality zákaziek (účinný od 15.12.2022),
- vybraných Medzinárodných audítorských štandardov vydaných Medzinárodnou federáciou účtovníkov IFAC,
- Etického kódexu audítora, vnútorných predpisov vydaných Úradom a Slovenskou komorou audítorov.

Dohľady boli zamerané na overenie plnenia špecifických povinností ustanovených zákonom č. 423/2015 Z. z., nariadením a taktiež štandardami ISQM 1 a 2 a ISA dohliadaným subjektom. Pri výkone dohľadu sa kontrolóri zameriavajú najmä na špecifickú oblasť vykonaného štatutárneho auditu, ktorá je predmetom dohľadu.

3. Priebeh vykonaných previerok a dohl'adov a ich personálne obsadenie

Výkon previerok a dohl'adov prebiehal kombinovaným spôsobom, a to v priestoroch preverovaného, prípadne dohliadaného subjektu, v priestoroch Úradu a online, prostredníctvom videohovorov.

Do výkonu previerok a dohl'adov boli zapojení interní aj externí zamestnanci Úradu. Pri zostavovaní kontrolnej skupiny dbal Úrad na skutočnosť, aby jej členovia boli nezávislí od dohliadaného, resp. preverovaného subjektu a mali požadované odborné znalosti a skúsenosti. Výkonu previerok a dohl'adov predchádzala séria školení zabezpečovaná Úradom, v ktorej bude Úrad pokračovať aj v roku 2024.

Predmetom previerok a dohl'adov v roku 2023 bolo najmä overenie dodržiavania platnej legislatívy uvedenej v bode 2. tohto prehľadu. Od roku 2020 Úrad používa pri výkone previerok aktualizovanú detailnú metodickú príručku, ktorá vychádza zo spoločnej európskej metodiky inšpekcie auditu (tzv. CAIM, z angl. „Common Audit Inspection Methodology“) a zároveň je adaptovaná na slovenské podmienky na základe poznatkov a praktických skúseností získaných v prvom a druhom cykle previerok. Na základe tejto metodiky sa pri previerkach prihliada na nasledovné oblasti nastavenia a fungovania systému riadenia kvality:

- tón zhora, proces na posúdenie rizík firmy, spravovanie a vedenie,
- relevantné etické požiadavky,
- akceptácia zákazky a opakujúce sa zákazky,
- záležitosti súvisiace so zamestnancami, ľudské zdroje,
- výkon zákazky,
- technologické a intelektuálne zdroje, metodika,
- informácie o systéme riadenia kvality a komunikácia,
- vzdelávanie,
- konzultácie,
- previerky kontroly kvality zákazky,
- audítorská dokumentácia a ochrana údajov,
- proces monitorovania a nápravy,
- sťažnosti a obvinenia.

Metodika CAIM taktiež obsahuje systematický prístup k overeniu kvality výkonu a dokumentácie konkrétnych auditov na základe kontroly audítorských spisov. Pracovné programy pritom pokrývajú viacero špecifických oblastí auditu, napr.:

- audit výnosov,
- audit odhadov podľa ISA 540,
- audit konsolidácie podľa ISA 600,
- audit IT kontrol.

Úrad taktiež pracuje s ďalšími interne vyvinutými metodickými pracovnými pomôckami, napr. na overenie plnenia požiadaviek štandardu ISA 570 „Nepretržité pokračovanie v činnosti“ (angl. „going concern“). Ďalej Úrad využíva interne vyvinutý Dotazník na posúdenie súladu

audítora s požiadavkami jednotného európskeho formátu vykazovania ESEF a Dotazník na posúdenie náležitostí subjektov verejného záujmu a verejných obchodných spoločností.

Uvedená metodika bola v súvislosti so strategickým cieľom digitalizácie Úradu implementovaná do informačného systému na výkon a evidenciu previerok a dohľadov Pentana. Pomocou tohto systému Úrad realizoval kontrolné akcie v súlade s najnovšími trendami a na úrovni osvedčených postupov tak, ako boli implementované poprednými kontrolnými orgánmi dohľadu nad výkonom auditu v rámci Európskej Únie.

V prípade opakovaného výkonu previerky alebo v prípade, že v subjekte už bol v minulosti vykonaný dohľad, kontrolóri zhodnotili a overili aj implementáciu prijatých nápravných opatrení, ktoré vyplynuli z predchádzajúcej previerky, resp. z dohľadu.

4. Sumarizácia výsledkov previerok, hlavných zistení a identifikovaných skutočností z previerok a dohľadov

Úrad pokračoval aj v roku 2023 pri výkone previerok štandardizovaným hodnotením preverovaného subjektu (pozn. pri dohľadoch sa takéto hodnotenie nepoužíva). Na výsledné hodnotenie príslušného preverovaného subjektu mal vplyv:

- záver z hodnotenia nastavenia systému kontroly a riadenia kvality preverovaného subjektu,
- výsledok testovania systému vykonaného vo vybraných preverovaných oblastiach,
- výsledky z testovania dodržiavania ISA na vybraných audítorských spisoch.

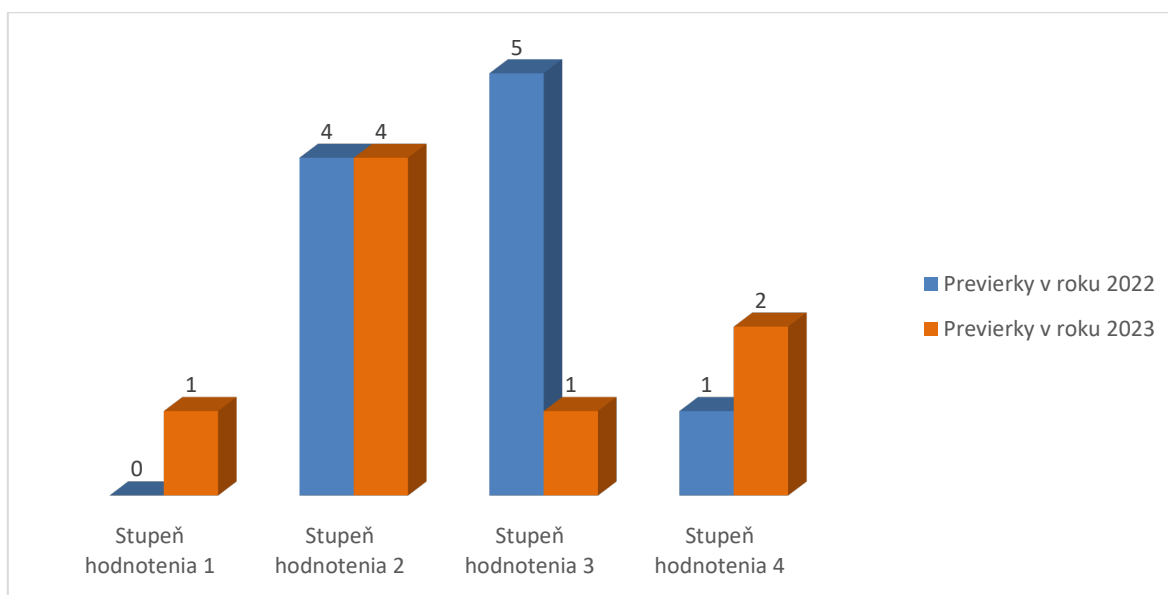
Na hodnotenie boli využité nasledovné stupne:

Tab. č. 1 Hodnotiaca stupnica

Stupeň hodnotenia	Identifikované skutočnosti ovplyvňujúce hodnotenia	Počet preverovaných subjektov, ktoré dosiahli uvedený stupeň hodnotenia v roku 2023
1.	žiadne zistenia, zistenia s nízkou závažnosťou bez potreby prijatia nápravných opatrení	1
2.	zistenia so strednou závažnosťou, ktoré môžu byť odstránené prijatím vhodných nápravných a preventívnych opatrení	4
3.	významné zistenia, ku ktorým je potrebné prijať nápravné opatrenia na urýchlené odstránenie	1
4.	systém nie je zavedený, nie je funkčný resp. testovanie nepotvrdilo uplatňovanie systému v konkrétnej činnosti preverovaného subjektu	2

V roku 2023 bolo ukončených osem previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu a začali sa tri previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu.

Graf č. 1 Porovnanie stupňa hodnotenia vyplývajúceho z uskutočnených previerok v preverovaných subjektoch – upraviť pre roky 2022 a 2023



Pri výkone previerok Úrad v roku 2023 identifikoval zistenia najmä v týchto oblastiach:

- nedostatky pri posúdení súladu konsolidovanej účtovnej závierky s Medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva („IFRS“),
- nedostatočné oboznámenie sa s informačným systémom účtovnej jednotky a súvisiacimi podnikovými procesmi (napr. nedostatočné porozumenie IT prostredia, nevykonanie testovania všeobecných IT kontrol, absencia oboznámenia sa s internými kontrolami auditovaného subjektu),
- nedostatočne vykonané audítorské postupy (napr. v oblasti účtovných odhadov, v oblasti vykazovania výnosov a zásob, v oblasti ocenenia pohľadávok voči prepojeným účtovným jednotkám, neúplné vyhodnotenie zistených nesprávností, nedostatočne vykonané analytické postupy),
- nedostatočne vypracovaná dokumentácia fázy plánovania a zhodnotenia rizík podľa štandardov ISA (napr. posúdenie a identifikácia rizík významných nesprávností, nedostatočné poznanie súčastí internej kontroly, chýbajúce reakcie na identifikované riziká),
- nedostatočné posúdenie rizika podvodu podľa ISA 240 „Zodpovednosť audítora týkajúca sa podvodu pri audite finančných výkazov“,
- nesúlad s ISA 230 „Audítorská dokumentácia“ pri dokumentovaní audítorských postupov a záverov a taktiež nevykonanie kompletizácie audítorskej dokumentácie v stanovenej lehote podľa zákona č. 423/2015 Z. z.,
- nedostatky vo vydaných správach audítora (napr. chýbajúce informácie týkajúce sa osôb poverených spravovaním),
- nedostatky v oblasti previerky kontroly kvality zákazky,
- nedostatky v oblasti interného monitorovania,

- nedostatky týkajúce sa Dodatočnej správy určenej pre Výbor pre audit vrátane nevydávania takejto správy,
- nedostatky vo zverejnených správach o transparentnosti,
- nedostatky vo vyhodnotení nezávislosti z dôvodu vysokej koncentrácie honorára,
- nedostatky pri posúdení predpokladu účtovnej jednotky naďalej nepretržite pokračovať v činnosti podľa ISA 570R „Nepretržité pokračovanie v činnosti“,
- nedostatky týkajúce sa audítorskej metodiky,
- nedostatočná implementácia štandardov riadenia kvality ISQM 1 a 2.

Pri dvoch previerkach, vzhľadom na mieru závažnosti skutočností zistených počas previerky, Výbor pre zabezpečenie kvality auditu dal podnet na začatie sankčného konania.

V roku 2023 boli ukončené dva dohľady v audítorských spoločnostiach a dohľad v Slovenskej komore audítorov. Úrad v roku 2023 začal jeden dohľad v subjekte verejného záujmu.

Počet dohľadov vykonaných Úradom je v priebehu posledných rokov ovplyvnený počtom doručených podnetov a iniciatívou Úradu. Úrad bude aj naďalej pokračovať vo vykonávaní dohľadov na základe doručených podnetov, ako aj z vlastnej iniciatívy, s cieľom zabezpečiť vyššiu kvalitu vykonávaných štatutárnych auditov a účinného nastavenia vnútorného systému riadenia kvality štatutárnych audítorov a audítorských spoločností.

Pri výkone dohľadu v audítorských spoločnostiach v roku 2023 Úrad identifikoval nasledovné zistenia:

- nesprávny výrok audítora vzhľadom na nesprávnu účtovnú politiku,
- nedostatočné posúdenie kľúčových predpokladov vstupujúcich do výpočtu hodnoty aktíva a rezerv,
- nezohľadnenie nesúlady s právnymi predpismi a nedostatočné identifikovanie následných udalostí,
- nezohľadnenie možnej pochybnosti o schopnosti účtovnej jednotky naďalej pokračovať v činnosti,
- nekonzistentnosť a nesprávnosť v audítorskej dokumentácií,
- nedostatočné posúdenie rizika podvodu pri audite finančných výkazov.

Pri výkone dohľadu v Slovenskej komore audítorov Úrad diskutoval ďalšie možnosti skvalitnenia systému previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu.

5. Využitie záverov z vykonaných previerok a dohľadov v ďalšom období

Úrad vykonávané previerky a dohľady priebežne analyzuje s cieľom ich efektívnejšieho nastavenia a ďalšieho výkonu tak, aby sa znížila administratívna náročnosť na strane Úradu aj na strane kontrolovaných subjektov. Pri opakovaných previerkach Úrad zvažuje rozsah dokumentácie požadovanej na výkon previerky a v prípadoch, kde bolo nastavenie vnútorného kontrolného systému overené, Úrad posudzuje iba zmeny, ktoré nastali v jednotlivých

oblastiach a následne vo väčšom rozsahu testuje ich dodržiavanie v praxi. V prípade dohľadov je administratívna náročnosť nižšia, nakoľko sa kontrolujú iba vybrané časti audítorskej dokumentácie.

Z dosiaľ dostupných poznatkov je možné vyvodit' nasledovné sumárne informácie ovplyvňujúce výkon previerok a dohľadov v budúcnosti:

- dostatočná príprava kontrolórov pred začatím previerky a dohľadu, ako aj komunikácia s kontrolovaným subjektom zabezpečuje efektívnejší priebeh samotnej kontroly,
- praktické vykonávanie previerok a dohľadov hlavne formou posúdenia audítorského spisu, vykonaných audítorských postupov a získaných dôkazov pre formuláciu názoru audítora umožňuje kontrolórom lepšie posúdiť a zhodnotiť reálny výkon štatutárneho auditu a implementáciu požiadaviek vyplývajúcich z platnej legislatívy a medzinárodných štandardov,
- testovanie nastavených systémov internej kontroly a riadenia kvality a postupov vykonávania štatutárnych auditov v kontrolovaných subjektoch umožňuje kontrolórom dostatočne posúdiť a zhodnotiť reálnu implementáciu požiadaviek vyplývajúcich z Medzinárodných štandardov riadenia kvality ISQM 1 a 2, ISA a platnej legislatívy,
- Úrad predpokladá, že intenzívnejšia komunikácia so Slovenskou komorou audítorov ohľadom identifikovaných zistení z previerok a dohľadov bude mať dopad aj na oblasť sústavného vzdelávania štatutárnych audítorov a asistentov štatutárnych audítorov organizovaných Slovenskou komorou audítorov.

Úrad naďalej vníma výkon previerok a dohľadov ako nevyhnutnú súčasť celkového systému dohľadu nad výkonom auditu v Slovenskej republike s cieľom zabezpečiť vyššiu kvalitu vykonávaných štatutárnych auditov a posilniť dôveru v auditované finančné výkazy účtovných jednotiek.

Previerky a dohľady priamo u štatutárnych audítorov a v audítorských spoločnostiach sú jedným z dôležitých nástrojov, ktorými Úrad chráni verejný záujem aj investorov, ktorí sa spoliehajú na údaje v účtovných závierkach.