


**PREHEAD
O CELKOVÝCH VÝSLEDKOVCH PREVIEROK ZABEZPEČENIA KVALITY
ŠTATUTÁRNEHO AUDITU ZA ROK 2023**

Predkladá :
Ing. Emília Rybárová
Predseda Komisie pre zabezpečenie
kvality štatutárneho auditu SKAU


Za SKAU:
Ing. Milan Mozolák
Prezident SKAU

Schválené Uznesením Prezídia SKAU č. 22./2024 dňa 18. 4. 2024

OBSAH

I.	ÚVOD	3
II.	VÝKON PREVIEROK V ROKU 2023.....	4
	II.1. Základné dokumenty usmerňujúce činnosť Komisie	4
	II.2. Personálne zabezpečenie previerok	5
	II.3. Hlavné smery činnosti Komisie na rok 2023	6
	II.4. Priebeh previerok	8
III.	VÝSLEDKY PREVIEROK	10
	III.1. Vykonané previerky	10
	III.2 Výsledky riadnych previerok	15
	III.3 Výsledky mimoriadnych previerok	18
	III.4. Zovšeobecnenie poznatkov z previerky kvality auditu	18
IV.	ZÁVER	22
	Zoznam použitých skratiek	22

I. ÚVOD

Slovenská Komora audítorov je podľa § 39 ods. 1 zákona č. 423/2015 o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej aj „zákon“) nezávislou samosprávnou stavovskou organizáciou, ktorá združuje štatutárnych audítorov a audítorské spoločnosti zapísané v zozname členov Komory a podľa § 39 ods. 2 zákona právnickou osobou so sídlom v Bratislave. Jednou z hlavných úloh, ktoré plní Komora súlade s § 40 zákona, je dbať na riadny výkon štatutárneho auditu a vysokú profesionálnu úroveň štatutárnych audítorov a asistentov štatutárneho audítora.

Audit je systematický proces objektívneho získavania a vyhodnocovania dôkazov, týkajúcich sa informácií o ekonomických činnostiach a udalostiach s cieľom získať mieru súladu medzi týmito informáciami a stanovenými kritériami a oznámiť výsledky zainteresovaným záujemcom. Audítori sú odborníci, ktorí hodnotia finančné operácie a zabezpečujú efektívny chod organizácií. Ich úlohou je sledovať hotovostné toky od začiatku do konca a overovať, či sú finančné prostriedky organizácie správne zaúčtované. V Slovenskej republike je postavenie audítora regulované zákonmi. Tento zákon upravuje podmienky a predpoklady na výkon auditu, postavenie a činnosť audítorov, audítorských spoločností a asistentov audítora, dohľad nad výkonom auditu, pôsobnosť Slovenskej komory audítorov a zriadenie a pôsobnosť Úradu pre dohľad nad výkonom auditu. Auditor poskytuje odborné služby konkrétnemu klientovi. Tieto služby však neslúžia iba klientovi, ale aj iným osobám, ktorým audítor prostredníctvom výroku adresuje svoj názor na správnosť overovaných skutočností. Ide najmä o investorov, veriteľov, zamestnancov klienta, štátne orgány. Zodpovednosť audítora teda nesmeruje iba voči klientovi, ale má širšiu zodpovednosť voči verejnosti. Je preto potrebné, aby verejnosť dôverovala audítorom a profesia audítora bola uznávaná širokou verejnosťou. Pre naplnenie cieľov auditu je teda nevyhnutné, aby bol audítor v spoločnosti vnímaný ako nezávislá osoba. Účelom auditu je, aby audítor vyjadril názor na účtovnú závierku či je zostavená vo všetkých významných súvislostiach v súlade s platnými zákonmi pre finančné výkazníctvo.

Štatutárny audítori a audítorské spoločnosti podliehajú previerke zabezpečenia kvality štatutárneho auditu, ktorú vykonáva jednak úrad u tých štatutárnych audítorov a v audítorských spoločnostiach, ktorí vykonávajú štatutárny audit v subjektoch verejného záujmu alebo v obchodných spoločnostiach podľa § 2 ods. 15 písm. f) zákona č. 423/2015 o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej aj „zákon“), jednak komora prostredníctvom kontrolórov vymenovaných komorou. Systém previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu je nezávislý od preverovaných štatutárnych audítorov a audítorských spoločností.

V súlade s ustanovením § 35 ods. 8 Zákona vypracovala a schválila Komisia na zabezpečenie kvality štatutárneho auditu (ďalej len „Komisia“) tento „Prehľad o celkových výsledkoch previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu“ za kalendárny rok 2023 a následne ho predložila na prerokovanie a schválenie Prezídiu Slovenskej Komory audítorov (ďalej len Prezídium), ktoré tento prerokovalo a schválilo na svojom riadnom zasadnutí dňa 18.4.2024 Uznesením č. 22/2024.

Po tomto schválení je „Prehľad o celkových výsledkoch previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu za kalendárny rok 2023“, v zmysle § 35 ods. 8 Zákona predložený Úradu pre dohľad nad výkonom auditu do 31. marca 2024 a zverejnený na webovom sídle Komory najneskôr do 30. apríla 2024.

II. VÝKON PREVIEROK V ROKU 2023

II.1. Základné dokumenty usmerňujúce výkon previerok

V roku 2023 bol výkon previerok realizovaný v zmysle platného 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“) a schválených Zásad previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu ako aj všetkých vnútorných dokumentov Komory vzťahujúcich sa k výkonu previerok. Tieto dokumenty boli spracované komisiou tak, aby v plnom rozsahu rešpektovali a zabezpečili dodržiavanie zákona.

V zmysle ustanovení § 28 ods. 2 zákona sú audítori povinní dodržiavať ustanovenia zákona, medzinárodné audítorské štandardy, nariadenia, Etický kódex audítora, vnútorné predpisy vydané Úradom a vnútorné predpisy a usmernenia vydané Komorou.

Základnými dokumentmi, z ktorých vychádza Komora pri zabezpečovaní svojich úloh pri výkone previerky podľa § 35 a v zmysle § 40 písm. h) zákona sú:

A. Zákon č. 423/2015 Z. z. z 11. novembra 2015 o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, predovšetkým § 35 Previerka zabezpečenia kvality štatutárneho auditu, § 48 Komisia pre zabezpečenie kvality štatutárneho auditu (ďalej len „Komisia“).

B. Zásady previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu, ktorých III. zmenu schválil Výbor pre zabezpečenie kvality štatutárneho auditu (ďalej aj „Výbor“) Úradu (ďalej aj „Výbor“) UDVA na svojom zasadnutí dňa 13. októbra 2022.

C. Metodika zabezpečenia previerky kvality štatutárneho auditu, ktorá je záväzným vnútorným predpisom komory, schválená jej IV. Zmena Uznesením č. 069/2022 (v1).

D. Pravidlá pre výber kontrolórov, ktorých III. Zmena bola schválená uznesením P SKAU č. 097/2022 (v1).

E. Práva a povinnosti subjektov zúčastnených pri výkone previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu v podmienkach SKAU, v ktorých Komora prostredníctvom extranetu informuje preverovaných audítorov o právach a povinnostiach subjektov zúčastnených pri výkone previerky.

Výkon previerok bol v roku 2023 realizovaný nasledovne :

- **Plán previerok zabezpečenia kvality auditu na rok 2023** spracovaný v súlade s platnými Zásadami:

- I. časť - Plán previerok na rok 2023 – schválený Prezídiom dňa 22. júna 2023 Uznesením Prezídia SKAU č.047/2023 (v1)
- II. časť - Plán previerok na rok 2023 – schválený Prezídiom dňa 08. septembra 2023 Uznesením Prezídia SKAU č.047/2023 (v2) per rolam
- **Plán činnosti Komisie pre zabezpečenie kvality štatutárneho auditu na rok 2023**, schválený Uznesením Prezídia SKAU č. 005/2023 (v1) zo dňa 26.01.2023
- Okrem týchto dokumentov bola činnosť Komisie priebežne doplňovaná i ďalšími prijatými uzneseniami prezídia, odporúčaniami Dozornej rady a ďalšími úlohami prijatými na zasadnutiach Komisie, ktoré reagovali na aktuálne otázky vyplývajúce z činnosti Komory a vyplynuli aj z podnetov tretích osôb, subjektov, u ktorých vykonávali audítori overovanie účtovných závierok.

II.2. Personálne zabezpečenie previerok

Štatutárni audítori a audítorské spoločnosti podliehajú previerke zabezpečenia kvality auditu (ďalej len „previerka“) ktorú vykonáva Komora prostredníctvom kontrolórov.

Za účelom zabezpečenia a organizácie výkonu previerok, v zmysle platných interných predpisov zriadila Komora Komisiu pre zabezpečenie kvality auditu (ďalej len „Komisia“), členovia ktorej sú kontrolórm. Kontrolórov schvaľuje Prezídium na základe návrhu sekcií a komisie.

Komisiu tvoria štyria členovia – zástupcovia jednotlivých územných sekcií a predseda, ktorý je členom prezídia poverený touto činnosťou.

V roku 2023 pracovala Komisia v zložení:

Predseda Komisie: Ing. Emília Rybárová

Členovia Komisie: Ing. Vladimír Mikuláš, Ing. Martina Strýčková, PhD, Ing. Henrieta Molnárová a Ing. Terézia Račková

Okrem Komisie zabezpečovali previerky aj ďalší kontrolóri, ktorými v roku 2023 boli títo štatutárni audítori:

Ing. Jana Akantisová, Ing. Miroslav Džupinka, Ing. Daniel Eliáš, Ing. Katarína Gavalcová, Ing. Eva Gazdová, Ing. Zuzana Klimentová, Ing. Jana Kuklová, Ing. Ľubica Marčeková, Ing. Andrea Pápaiová, Ing. Milan Peťko, Ing. Mária Pirkovská, Ing. Ján Polóny, Ing. Zuzana Porubčanová, Ing. Ján Richter, Ing. Jaroslav Rojko, Ing. Beata Rusová, Ing. Mária Sameková, Ing. Rastislav Senina, Ing. Jozef Straka, Ing. Zdenka Slivková, Ing. Ján Štelbacký, Ing. Dagmar Vereš.

Osoby, vykonávajúce previerky, musia byť odborne spôsobilé na vykonávanie previerok, dodržiavať zákon, Etický kódex audítora, Medzinárodné audítorské štandardy, vnútorné predpisy vydané Úradom a Komorou. Komora dbá na to, aby previerky vykonávali osoby s potrebnými kvalifikačnými predpokladmi, osoby, ktoré sú zároveň bezúhonné a nemajú stret záujmov.

V priebehu roka 2023 realizovala Komisia opatrenia na zvýšenie odbornej úrovne kontrolórov v súlade so zákonom. Tréningy kontrolórov boli zamerané na prípravu kontrolórov

na výkon previerok v zmysle platných dokumentov. Tieto boli uskutočnené v dňoch 24.05.2023 a 25.05.2023 (odborné a praktické školenie), 04.09.2023 bola uskutočnená inštruktáž k výkonu previerok v roku 2023 osobne v priestoroch komory a 03.10.2023 bola ešte uskutočnená podrobná inštruktáž formou webináru.

Tí kontrolóri, ktorí sa z rôznych dôvodov nezúčastnili všetkých tréningov, neboli menovaní za vedúcich previerkových skupín a vykonávali previerky ako členovia previerkových skupín.

Pre výkon previerky u jednotlivých audítorov je ustanovená skupina vykonávajúca previerku (ďalej len „previerková skupina“). Za účelom objektívneho a nezávislého postupu pri previerkach, previerková skupina pozostáva minimálne z dvoch členov - kontrolórov, z ktorých jeden je vedúci previerkovej skupiny (ďalej len „vedúci skupiny“).

Zloženie previerkovej skupiny na vykonanie previerok stanovuje Komisia. Za členov previerkových skupín môžu byť menovaní iba kontrolóri, ktorých v rámci plánu na príslušný kalendárny rok schválilo Prezídium.

Výber kontrolórov na konkrétne previerky sa uskutočňuje v rámci objektívneho postupu navrhnutého tak, aby sa predišlo konfliktu záujmov medzi kontrolórmí a preverovaným audítorom.

Vedúci a členovia previerkovej skupiny sú povinní pred ich ustanovením na výkon každej previerky podpísať osobitné *Vyhlásenie o nezávislosti a mlčanlivosti kontrolóra* (ďalej len „vyhlásenie“), v ktorom deklarujú svoju nezávislosť vo vzťahu k preverovanému subjektu a predmetu previerky. Okrem iných skutočností je súčasťou vyhlásenia v zmysle § 35 ods. 3 písm. f) a g) zákona aj vyhlásenie o splnení podmienok, že najmenej tri roky nie sú partnerom, zamestnancom alebo inak prepojenými osobami s audítorom, u ktorého majú vykonať previerku, neexistuje konflikt záujmov medzi ním a audítorom, u ktorého má vykonať previerku.

II.3. Hlavné smery činnosti Komisie v roku 2023

Hlavným cieľom činnosti Komisie pre zabezpečenie kvality štatutárneho auditu v roku 2023 (ďalej len KZKŠA) je dodržiavanie platného zákona o štatutárnom audite a skvalitňovanie výkonu profesie štatutárneho audítora. Komisia podlieha Prezídiu, ktoré hodnotí a kontroluje jej činnosť. Okrem toho schvaľuje *Plán jej činnosti na príslušný kalendárny rok* a *Plán previerok kvality štatutárneho auditu na príslušný kalendárny rok*, vykonanie mimoriadnych previerok a schvaľuje všetky návrhy interných dokumentov stanovených zákonom ako i ostatné interné dokumenty vzťahujúce sa k tejto oblasti činnosti.

Komisia pre zabezpečenie kvality štatutárneho auditu vypracováva v zmysle § 48 Zákona o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov :

- Zásady previerky zabezpečenia kvality auditu podľa § 35 ods. 1 písm. b), (ďalej len „Zásady“)
- Pravidlá pre výber kontrolórov
- Plán previerky zabezpečenia kvality štatutárneho na kalendárny rok
- Zabezpečuje previerku zabezpečenia kvality štatutárneho auditu podľa § 35 zákona prostredníctvom kontrolórov.

Okrem toho v zmysle Zásad previerky zabezpečenia štatutárneho auditu komisia :

- vypracováva návrhy aj ďalších vnútorných predpisov, Metodiky zabezpečenia previerky kvality štatutárneho auditu, Práv a povinnosti subjektov zúčastnených pri výkone previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu v podmienkach SKAU,
- riadi činnosť kontrolórov,
- vykonáva vzdelávanie (tréning) kontrolórov,
- predkladá Dozornej rade Komory návrh odporúčaní z vykonaných previerok,
- predkladá Prezídiu *Prehľad o celkových výsledkoch previerok za predchádzajúci kalendárny rok.*

Tomu zodpovedali aj hlavné ciele a okruhy činností, ktoré možno rozdeliť do oblastí činnosti, ktoré boli stanovené v časti 1. Cieľ a hlavné smery činnosti Komisie v roku 2023 uvedené v *Pláne činnosti Komisie pre zabezpečenie kvality auditu na rok 2023.*

V súlade s týmto v mesiaci február 2023 boli vypracované, prerokované v komisii, predložené a schválené Prezídiom nasledovné dokumenty vzťahujúce sa k činnosti Komisie:

- **Správa o výsledkoch previerky zabezpečenia kvality auditu za rok 2022** schválená Uznesením prezídia č. 020/2023 z 09.03.2023. Táto bola následne v zmysle § 35 ods. 8 zákona v termíne do 31.3.2023 odoslaná na Úrad a následne do 30.04.2022 zverejnená na webovom sídle Komory.
- **Plán previerok zabezpečenia kvality auditu na rok 2023** spracovaný v súlade so Zásadami.
- **Plán činnosti Komisie pre zabezpečenie kvality auditu na rok 2023** so zapracovaným postupom ďalšieho skvalitnenia kontrolnej činnosti - schválený Uznesením prezídia číslo 005/2023 (v1) zo dňa 27.01.2023.

Komisia zabezpečovala priebežne prípravu administratívnych dokladov, spojených s prípravou výkonu previerok v zmysle stanoveného časového plánu ako i personálneho zabezpečenia, ktoré sa vykonávali už v plnom rozsahu v súlade so zákonom ako aj vnútornými predpismi Komory súvisiacimi s výkonom previerok.

Komisia zabezpečila aj uskutočnenie seminára – Príprava audítora na vykonanie previerky kvality a to elektronicky ako webinár. V rámci tohto webinára členovia Komisie – lektori, oboznámili audítorov s výsledkami previerok za uplynulé kontrolné obdobie, s najčastejšie sa opakujúcimi nedostatkami zistenými pri previerkach, s internými predpismi SKAU vzťahujúcimi sa k výkonu previerok, s právami a povinnosťami kontrolovaných subjektov pri výkone previerok, k priebehu výkonu previerky podľa spracovaných dotazníkov, k postupu výkonu previerky elektronickou formou, ako aj k záverečným dokumentom z previerky. Tohto webinára sa zúčastnili audítori, ktorí očakávali v danom roku previerku. Webinár sa uskutočnil 05.09.2023 pre všetky územné sekcie spoločne. Tiež bolo do plánu vzdelávania zaradené aj dvojdnové špeciálne školenie k vedeniu audítorskej dokumentácie pre tých audítorov, u ktorých bol v roku 2022 uplatnený jeden z hodnotiacich stupňov C a D. Takéto školenie sa uskutočnilo v dňoch 16.05.2023 a 17.05.2023 formou webinára, pričom školenie bolo zamerané na Zákon o štatutárnom audite, vybrané požiadavky a vedenie audítorského spisu, organizáciu práce audítora, štandardy riadenia kvality ISQM1 a 2, etický kódex, vzory správ. Komisia priebežne hodnotila plnenie Časového a vecného postupu prípravy a zabezpečenia previerok kvality na kalendárny rok 2023 s tým, že reálny výkon previerok bol začatý v mesiaci október a ukončený v decembri 2023.

Rokovania Komisie v priebehu roka 2023 sa uskutočnili v zmysle Plánu činnosti Komisie na rok 2023. Okrem toho boli uskutočnené i mimoriadne – čiastkové zasadnutia (vybraní členovia k predmetu riešenia). Celkom sa v priebehu roka 2023 uskutočnilo 10 riadnych zasadnutí osobnou účasťou členov komisie a 4 zasadnutia formou elektronickej komunikácie. Na týchto zasadnutiach boli vyhodnotenú previerky za rok 2022, príprava plánu previerok pre rok 2023, kontrola spisov z previerok na organizáciu práce audítora, vyhodnotenie najčastejších nedostatkov pri previerkach v roku 2022, príprava a aktualizácia bodovacích dotazníkov pre previerky.

Okrem riadnych zasadnutí aktuálne otázky riešila Komisia v priebehu celého roka formou e-mailovej komunikácie.

II.4. Priebeh previerok

Pre rok 2023 boli naplánované previerky kvality fyzicky u všetkých audítora a audítorských spoločností bez ohľadu na ich predchádzajúce hodnotenie. V súlade s uvedeným Komisia pre zabezpečenie previerky kvality štatutárneho auditu predložila návrh na úpravu príslušných ustanovení v interných predpisoch SKAU vzťahujúcich sa k výkonu previerok fyzickou formou a to:

- Metodika zabezpečenia kvality štatutárneho auditu v podmienkach SKAU (ďalej len „Metodiky“)
- Práva a povinnosti subjektov zúčastnených pri výkone previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu v podmienkach SKAU.

Previerková skupina môže vykonávať previerku u preverovaného audítora len po obdržaní všetkých vyplnených požadovaných materiálov od audítora k DOT 0, vrátane nižšie uvedených príloh, s výnimkou tých, ktoré poskytuje Komora. Previerka bola vykonávaná transparentne prostredníctvom DOT v členení na preverenie činnosti audítora (DOT 1), ktorý pripraví pred previerkou preverovaný audítora a pri previerke kontrolór skontroluje používanie noriem výkonu auditu na základe predloženej dokumentácie (DOT 2), ktorý pri previerke vyplňuje kontrolór.

- DOT 1 - Základné údaje o preverovanom štatutárnom audítora (SZČO), ktorého prílohami sú:

- *Príloha č.1: Čestné vyhlásenie AS/FO pri výkone previerky formou elektronickej komunikácie*
- *Príloha č.2: Zoznam účtovných jednotiek, v ktorých bol vykonaný audit (hlásenie UDVA)*
- *Príloha č.3: Prehľad o vykonaných auditoch za preverované obdobie (hlásenie SKAU)*
- *Príloha č.4: Prehľad o vykonaných iných uisťovacích službách za preverované obdobie*
- *Príloha č. 5: Zoznam asistentov audítora u školiteľa*
- *Príloha č. 6: Čestné vyhlásenie o bezúhonnosti AS*
- *Príloha č. 7: Čestné vyhlásenie o bezúhonnosti FO*
- *Príloha č. 8: Informácie o preverovanej audítorskej spoločnosti*
- *Príloha č. 9 : Informácie o preverovanom štatutárnom audítora FO*

- *Príloha č.10 : Informácie o preverovanom asistentovi štatutárneho audítora FO*
- *Príloha č.11: Ostatné dokumenty*

- DOT 1A – Základné údaje o preverovanom štatutárnom audítovi

Spolupracujúca osoba (AS, FO), ktorá vykonáva štatutárny audit len v mene preverovaného audítora) včítane Príloh :

- *Príloha č.1:Čestné vyhlásenie AS/FO pri výkone previerky formou elektronickej komunikácie*
- *Príloha č.2: Zoznam účtovných jednotiek, v ktorých bol vykonaný audit (hlásenie UDVA)*
- *Príloha č. 3: Prehľad o vykonaných auditoch za preverované obdobie (hlásenie SKAU)*
- *Príloha č.4: Prehľad o vykonaných iných neaudítorských službách počas preverovaného obdobia (nie zamestnanec)*
- *Príloha č. 5: Zoznam asistentov audítora u školiteľa*
- *Príloha č. 6: Čestné vyhlásenie o bezúhonnosti AS*
- *Príloha č. 7: Čestné vyhlásenie o bezúhonnosti FO*
- *Príloha č. 8: Informácie o preverovanej audítorskej spoločnosti*
- *Príloha č. 9 Informácie o preverovanom štatutárnom audítovi FO a Hlásenie audítora (poskytne SKAU)*

- DOT 1AP: Základné údaje o preverovanom štatutárnom audítovi - Administratívna previerka v čítane Príloh:

- *Príloha č. 6: Čestné vyhlásenie o bezúhonnosti AS*
- *Príloha č. 7: Čestné vyhlásenie o bezúhonnosti FO*
- *Príloha č. 9: Informácie o preverovanom štatutárnom audítovi FO a Hlásenie audítora (poskytne SKAU)*
- *Príloha č. 11 : Ostatné dokumenty*

- DOT 2: OVEROVANIE VYBRANEJ DOKUMENTÁCIE ŠTATUTÁRNEHO AUDÍTORA

- Dotazník – 2A – overovanie vybranej dokumentácie štatutárneho audítora, Podnikateľský subjekt
- Dotazník – 2B – overovanie vybranej dokumentácie štatutárneho audítora, Verejný sektor – obce a mestá
- Dotazník – 2C – overovanie vybranej dokumentácie štatutárneho audítora, Nezisková organizácia
- Dotazník – 2D – overovanie vybranej dokumentácie štatutárneho audítora, Politická strana

- OSTATNÉ DOTAZNÍKY

- Začatie výkonu previerky
- Zoznam nepredložených dokumentov z previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu
- Správa z previerky
- Protokol o zmarenej previerke
- Príloha k zmarenej previerke

- DOT 2 EK 1: Základný dotazník k výkonu previerky elektronickou komunikáciou

Tento DOT nie je pri preverke vyplňovaný (nezasiela sa preverovanému subjektu), slúži len na výber podkladov pre elektronické overenie dokumentácie audítora, ktoré previerková skupina zasiela preverovanému subjektu v DOT 2 EK 3 ako i pre doplnenie preverovaných oblastí v DOT 2 EK 2.

- DOT 2 EK 2: Vykonávací dotazník k výkonu previerky elektronickou komunikáciou:

Tento DOT slúži pre potreby previerkovej skupiny za účelom posúdenia predloženej audítorskej dokumentácie audítora zaslanej elektronicky vedúcemu previerkovej skupiny ako i Záverečného hodnotenia previerky. Tento DOT sa nezasiela preverovanému subjektu a slúži pre potreby previerkovej skupiny.

- DOT 2 EK 3: Podklady k výkonu previerky elektronickou komunikáciou

Tento DOT sa zasiela preverovanému subjektu pre doplnenie podkladov k jednotlivým oblastiam previerky, ktoré vopred pripravuje previerková skupina z DOT 2 EK 1.

Komora spolu s Oznámením o začatí previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu zašle preverovanému audítorovi alebo audítorskej spoločnosti DOT 0 – Základné identifikačné údaje o preverovanom štatutárnom audítorovi FO/AS v elektronickej podobe na vyplnenie. Pri výkone previerok, ktoré sa vykonávali v roku 2023 fyzickou formou na mieste, vedúci previerkovej skupiny oznámi kontrolovaný spis preverovanému subjektu v deň vykonania previerky. Predmetom previerok u audítorov FO/AS u ktorých bol stupeň z predchádzajúcej previerky A, nie je úplný audítorský spis, ale iba vybrané oblasti. Oblasti (jednotlivé ISA) stanovila Komisia pre zabezpečenie kontroly kvality štatutárneho auditu na svojom zasadnutí. vedúci previerkovej skupiny na základe charakteru účtovnej jednotky, ktorá bola vybratá. U ostatných audítorov je predmetom previerky 1 spis. Preverovaný audítor sa nemôže domáhať výberu iného spisu.

III. VÝSLEDKY PREVIEROK

III.1. Plánované a vykonané previerky

V zmysle § 48 ods. 1 písm. c) zákona vypracováva Komora Plán previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu na kalendárny rok (ďalej len „plán“).

Plán vychádza z ustanovení článku XII. Metodiky zabezpečenia previerky kvality štatutárneho auditu v podmienkach SKAU. Významný vplyv na plánovanie previerok má skutočnosť, ktorí audítori sa podľa § 68 ods. 7 zákona zaregistrovali a zaplatili registračný poplatok Úradu a zoznam štatutárnych audítorov a audítorských spoločností, ktorí vykonali v predchádzajúcom účtovnom období štatutárny audit v účtovných jednotkách, ktoré boli subjektom verejného záujmu na základe hlásení doručených Úradu podľa § 30 ods. 3 zákona.

Plán previerok na rok 2023 stanovil vykonať celkom 94 previerok zameraných na vydávanie správ audítora.

Tabuľka 1 Plán previerok 2023

Druh previerky	FO	AS	Celkom
Riadne previerky	52	42	94
Mimoriadne previerky	0	0	0

Podľa pripraveného plánu na vykonanie previerok v roku 2023 bolo zaradených spolu 52 fyzických osôb a 42 audítorských spoločností, a u 2 fyzických osôb bola v priebehu zmenená previerka z riadnej na mimoriadnu.

Výber subjektov, ktoré majú byť predmetom previerky, sa uskutočňuje v zmysle zákona a na základe analýzy rizika, ktorým môže byť napr. nevyhovujúce hodnotenie z predchádzajúcej previerky, neplnenie odporúčaní na odstránenie nedostatkov z previerky, neprimerané množstvo a kvalita vynaložených zdrojov, najmä množstvo a kvalita personálneho zabezpečenia štatutárneho auditu, počet hodín na štatutárnom audite, primeranosť výšky poplatkov za štatutárny audit, neplnenie si členských povinností audítora a pod. Výber vychádza z Metodiky zabezpečenia previerky kvality štatutárneho auditu v podmienkach SKAU z článku XII., kde je určená frekvencia previerky.

KRITÉRIÁ VÝBERU

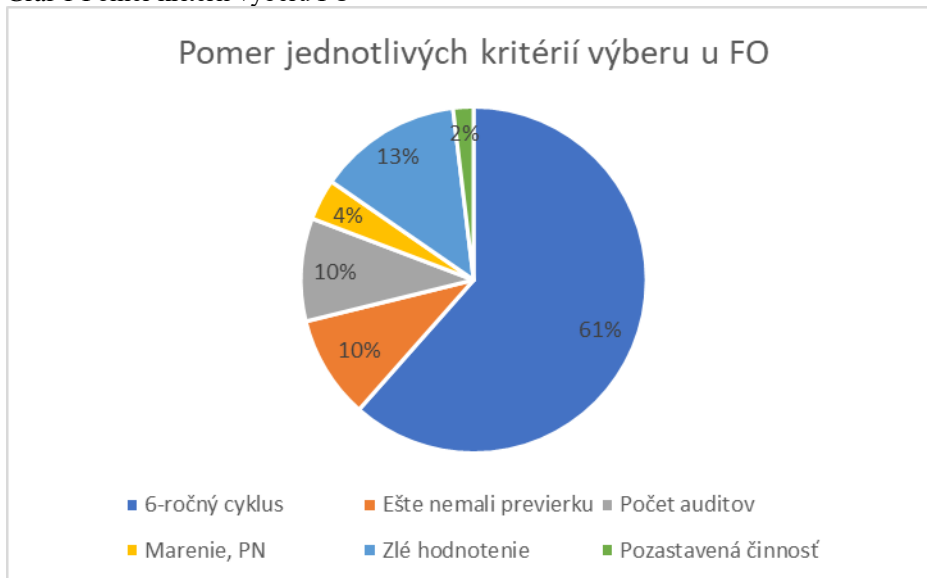
Riadna previerka musí byť vykonaná, v zmysle § 35 ods. 4 písm. b) zákona, najmenej raz za šesť rokov u audítorov, ktorí podliehajú previerkam vykonávaných Komorou v zmysle § 35 ods. 1 písm. b) zákona. Dôvodom pre skrátenie uvedeného cyklu môžu byť najmä výsledky hodnotenia už vykonaných previerok, stanovenie tematických previerok na základe analýzy rizika a iných kritérií uvedených v článku XII ods. 1. Metodiky.

Pri stanovení plánu riadnych kontrol boli u FO uplatnené nasledovné kritéria:

Tabuľka 2 Kritériá výberu FO

Kritérium výberu	Počet ŠA (FO)	%
6-ročný cyklus	32	61,5%
Ešte nemali previerku	5	9,6%
Počet auditov	5	9,6%
Marenie, PN	2	3,8%
Zlé hodnotenie	7	13,5%
Pozastavená činnosť	1	1,9%
SPOLU	52	100%

Graf 1 Pomer kritérií výberu FO

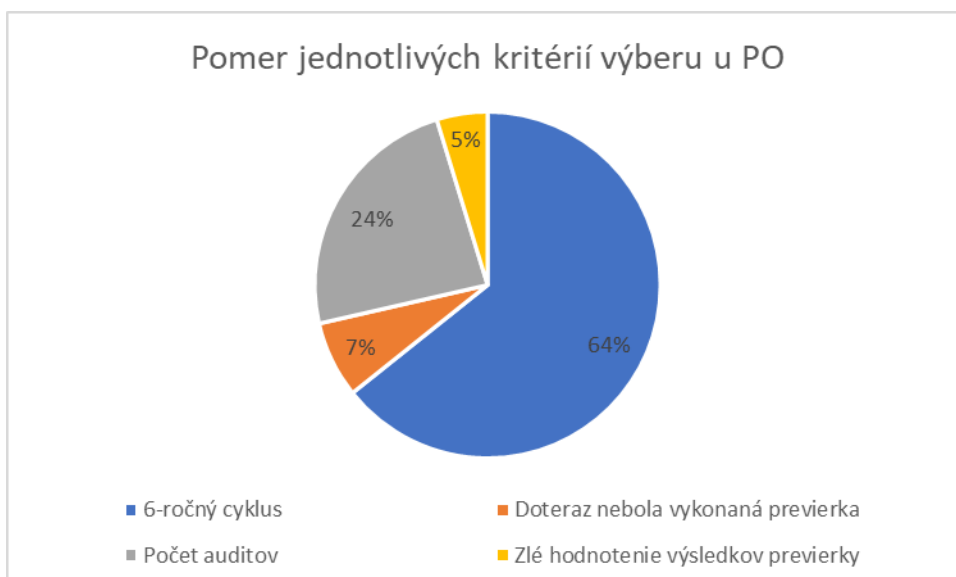


Pri stanovení plánu riadnych kontrol boli u AS uplatnené nasledovné kritéria:

Tabuľka 3 Kritériá výberu PO

Kritérium výberu	Počet AS (PO)	%
6-ročný cyklus	27	64%
Doteraz nebola vykonaná previerka	3	7%
Počet auditov	10	24%
Zlé hodnotenie	2	5%
SPOLU	42	100%

Graf 2 Pomer kritérií výberu PO



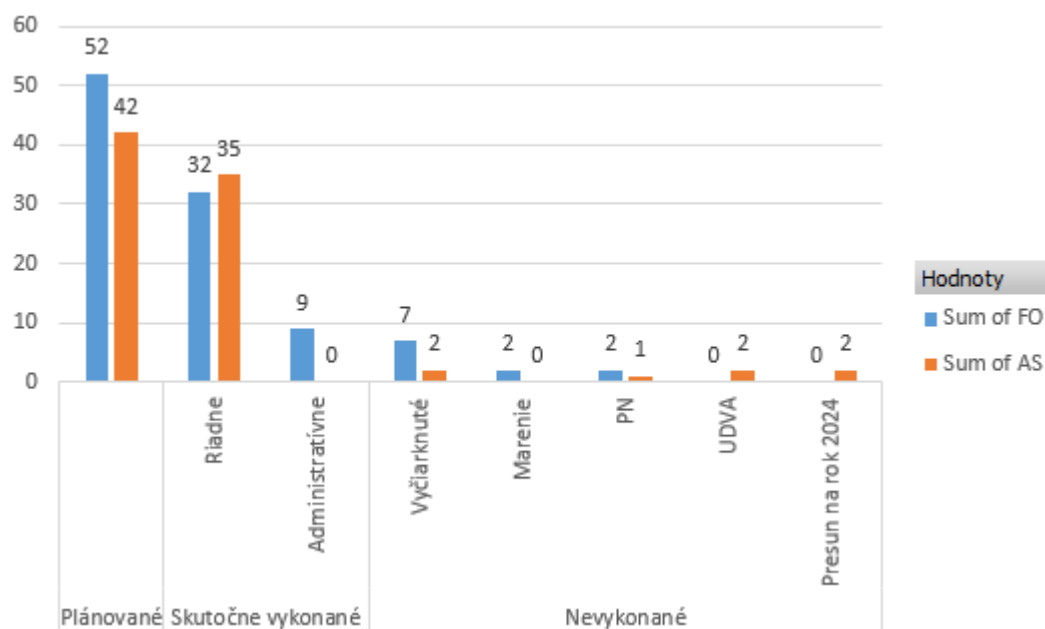
SKUTOČNE VYKONANÉ PREVIERKY/PLNENIE PLÁNU

Tabuľka 4 Prehľad Plnenie plánu

Previerky	FO	AS	Spolu
Plánované	52	42	94

Skutočne vykonané	41	35	76
Administratívne	9	0	9
Riadne	32	35	67
Nevykonané	11	7	18
Zmarenie previerky	2	0	2
Previerka zrušená pre PN	2	1	3
Presun na rok 2024	0	2	2
Previerku vykonala UDVA	0	2	2
Vyčiarknutie zo zoznamu	7	2	9
Celkový súčet	104	84	188

Graf 3 Plnenie plánu



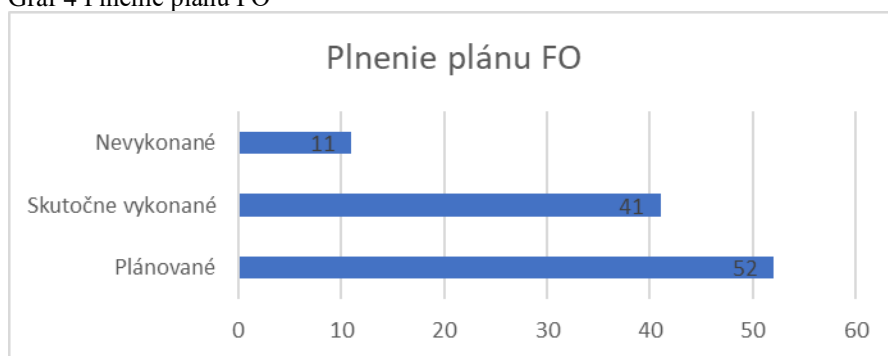
Výkon previerky u audítora, ktorý má pozastavenú licenciú, nevykonáva audítorskú činnosť, resp. nevykonáva audity ako kľúčový audítorský partner, sa previerky uskutočnili formou administratívnej previerky, ktorej predmetom je kontrola plnenia povinností audítora obsiahnutých v článku XXX Metodiky zabezpečenia previerky kvality štatutárneho auditu.

Z celkového počtu 94 plánovaných riadnych previerok bolo skutočne vykonaných celkom 9 administratívnych previerok, z toho všetky u FO a žiadna administratívna previerka AS.

Plán na rok 2023 predstavoval vykonať u FO celkom 52 previerok, pričom bolo vykonaných 41 previerok, z toho 9 administratívnych previerok. Nevykonalo sa 11 previerok, z toho 7 FO bolo vyčiarknutých zo zoznamu, 2 neboli uskutočnené pre PN, pre marenie neboli uskutočnené 2 previerky.

- **Štruktúru plnenia plánovaných previerok u FO zobrazuje nasledovný graf:**

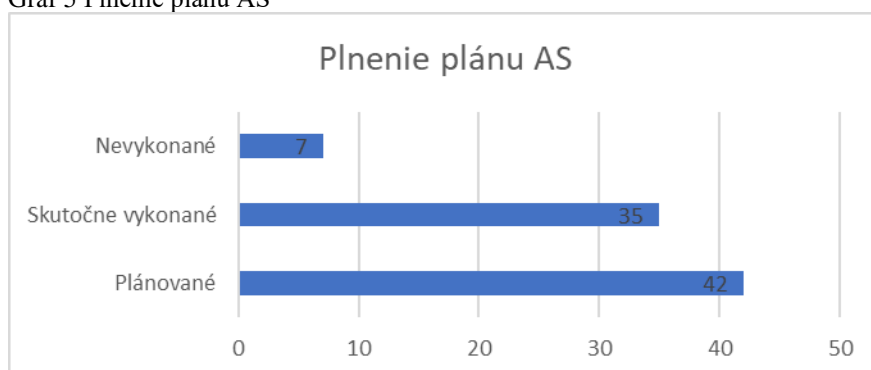
Graf 4 Plnenie plánu FO



V rámci AS bolo v pláne na rok 2023 vykonať previerku u 42 audítorských spoločností, pričom bolo vykonaných 35 previerok, z toho 0 administratívnych previerok. Nevykonalo sa 7 previerok, z toho 2 AS boli vyškrtuté zo zoznamu, v dvoch prípadoch bola previerka zrušená, lebo ju vykonala UDVA, 1 prípad bol neuskutočnený pre PN a 2 previerky boli v odôvodnených prípadoch presunuté na rok 2024.

- **Štruktúru plnenia plánovaných previerok u AS zobrazuje nasledovný graf:**

Graf 5 Plnenie plánu AS



III.2. Výsledky riadnych previerok

Výsledkom previerky je Správa z previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu (ďalej len „správa“), ktorú vyhotovia kontrolóri zúčastnení na previerke v písomnej forme. Súčasťou správy je i hodnotenie výsledkov previerky. Hodnotenie previerky vykonávajú kontrolóri v súlade s článkom XXVII Metodiky zúčastnení pri previerke na základe skutočností a v súlade so zisteniami uvedenými v DOT a v správe.

Súčasťou správy je i hodnotenie previerky ako celku jedným zo stupňov: A,B,C,D, pričom hodnotenie sa vyjadruje slovné a označenie A-D slúži pre štatistické sledovanie celkových výsledkov previerok. Východiskom pre celkové hodnotenie sú čiastkové hodnotenia dvoch oblastí, ktoré sú uvedené v dotazníku DOT 1 a DOT 2.

Tabuľka 5 Hodnotenie

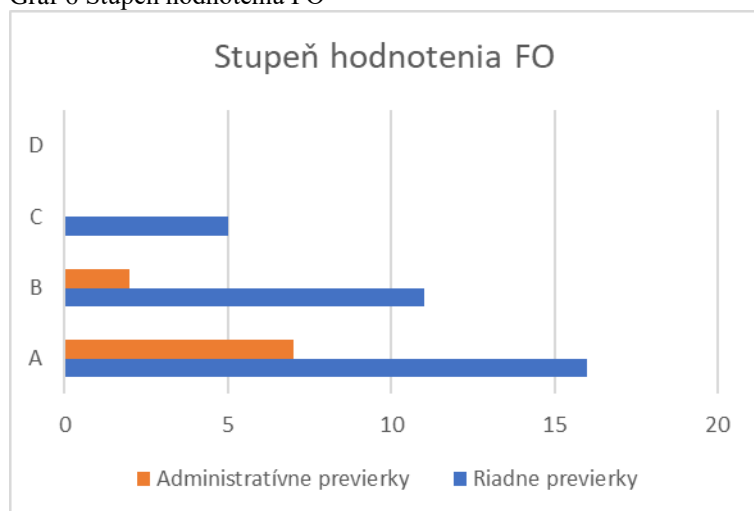
Hodnotenie	Slovný popis hodnotenia	FO	AS
A	Organizácia činnosti audítora, dodržiavanie noriem auditu a ostatná činnosť audítora v preverovaných oblastiach je dostatočná. Správa neobsahuje žiadne zistenia, resp. iba zistenia s nízkou závažnosťou bez potreby prijatia odporúčaní.	23	24
B	Organizáciu činnosti audítora, dodržiavanie noriem auditu a ostatnú činnosť audítora v preverovaných oblastiach je potrebné zlepšiť. Správa obsahuje iba zistenia so strednou závažnosťou, ktoré môžu byť odstránené prijatím vhodných odporúčaní.	13	10
C	V organizácii činnosti audítora, v dodržiavaní noriem auditu a v ostatnej činnosti audítora v preverovaných oblastiach sú závažné nedostatky. Správa obsahuje významné zistenia, ku ktorým je potrebné prijať odporúčania na ich urýchlené odstránenie. Audítora je povinný absolvovať špeciálne vzdelávanie pred výkonom audítorskej činnosti v nasledujúcom období, ktoré sa bude realizovať v rámci komory.	5	2
D	V organizácii činnosti audítora, v dodržiavaní noriem auditu a v ostatnej činnosti audítora v preverovaných oblastiach sú zásadné až nevyhovujúce nedostatky. Systém výkonu audítorskej činnosti nie je zavedený, nie je funkčný resp. previerka nepotvrdila uplatňovanie systému v činnosti preverovaného audítora. Audítora je povinný absolvovať špeciálne vzdelávanie pred výkonom audítorskej činnosti v nasledujúcom období, ktoré sa bude realizovať v rámci komory. Pozvanie audítora na dozornú radu.	0	0
Spolu		41	36

Číselný a percentuálny prehľad hodnotení vykonaných previerok u FO aj PO môžeme vidieť v nasledovných prehľadoch:

Tabuľka 6 Prehľad hodnotení FO

Stupeň hodnotenia FO	A	%	B	%	C	%	D	%	Spolu
Riadne previerky	16	50,0%	11	34,4%	5	15,6%	0	0%	32
Administratívne previerky	7	77,8%	2	22,2%	0	0,0%	0	0%	9
Vykonané previerky celkom	23	56,1%	13	31,7%	5	12,2%	0	0%	41

Graf 6 Stupeň hodnotenia FO



Tabuľka 7 Stupeň hodnotenia PO

Stupeň hodnotenia PO	A	%	B	%	C	%	D	%	Spolu
Riadne previerky	24	66,7%	10	27,8%	2	5,6%	0	0%	36
Administratívne previerky	0	0,0%	0	0,0%	0	0,0%	0	0%	0
Vykonané previerky celkom	24	66,7%	10	27,8%	2	5,6%	0	0%	36

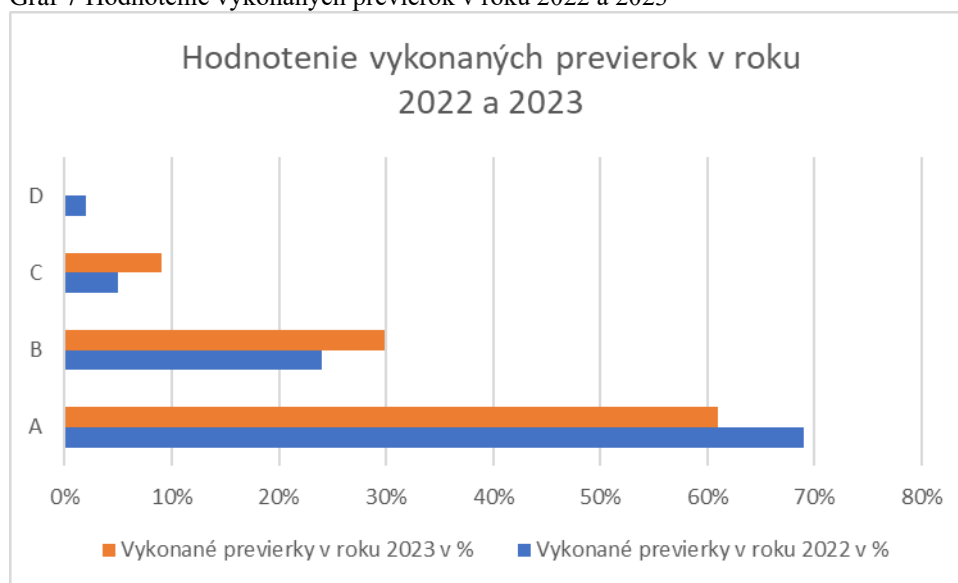
Na rozdiel od FO, kde bolo vykonaných 9 administratívnych previerok, v rámci AS nebola vykonaná žiadna administratívna previerka.

Porovnanie s predchádzajúcim rokom 2022 :

Tabuľka 8 Porovnanie hodnotenia rok 2022 a 2023

Stupeň hodnotenia FO+AS vyjadrený v %	A	B	C	D
Vykonané previerky v roku 2022 v %	69%	24%	5%	2%
Vykonané previerky v roku 2023 v %	61%	30%	9%	0%
Rozdiel 2023 - 2022 v %	-8%	6%	4%	-2%

Graf 7 Hodnotenie vykonaných previerok v roku 2022 a 2023



III.3. Výsledky mimoriadnych previerok

V uplynulom období nebola vykonaná žiadna mimoriadna previerka.

III.4. Zovšeobecnenie poznatkov z previerky kvality auditu

O výsledku previerky zabezpečenia kvality auditu vydáva previerková skupina *Správu z previerky zabezpečenia kvality* (ďalej len „správa“), ktorá okrem iného obsahuje zistenia na základe ktorých je stanovené hodnotenie previerky.

Návrh odporúčaní na odstránenie zistených nedostatkov prehodnocuje a zjednocuje Komisia a v upravenej forme predkladá ako návrh na Dozornú radu. Návrhy odporúčaní na odstránenie zistených nedostatkov pre DR sa uvádzajú na extranete – Zoznam previerok – Odporúčania pre DR.

Dozorná rada tieto po prerokovaní, prípadnej úprave, resp. doplnení, oznamuje preverovanému audítovi a následne kontroluje ich plnenie.

Závažné porušenia sú Dozornou radou postúpené na prerokovanie Disciplinárnej komisii. Tak bolo aj v prípade jednej mimoriadnej previerky uskutočnenej aj v roku 2023.

V rámci previerok vykonaných v roku 2023 boli u preverovaných subjektov vybrané všetky typy dotazníkov (to znamená že okrem dotazníka D1) ktorým je preverovaná činnosť audítora, boli vybrané rôzne typy dotazníkov podľa prevažujúcej činnosti audítora o čom ukazuje nasledujúca tabuľka :

Tabuľka 9 Nedostatky

Typ dotazníka	Počet nedostatkov	% z celkového počtu	Počet vybratých dotazníkov	% na previerku
D2A	556	79,71	55	9,89
D2B	368	17,39	12	3,26
D2C	8	1,45	1	12,50
D2D	0	1,45	1	0,00
Spolu	932	100,00	69	7,40

Typ dotazníka	Počet nedostatkov	Počet vykonaných kontrol	% na previerku
D1	212	78	2,72

U audítorov, ktorí mali vykonanú administratívnu previerku sa dotazník D2 nevyberá. Z takto vybratých dotazníkov vyplýva, že celkom bolo pri previerkach zistených 1144 nedostatkov, z nich z činnosti audítora 212, u podnikateľských subjektov 556 nedostatkov, pri verejnom sektore to bolo 368 nedostatkov, pri neziskových organizáciách to bolo 8 nedostatkov a u politických strán neboli zistené nedostatky.

Čo sa týka nedostatkov zistených pri previerkach u dotazníka D1, tak tam boli najväčšie nedostatky :

- Nesprávne použité typy audítorských správ, vydané neúplné audítorské správy,
- Neaktualizované smernice audítora, audítorskej spoločnosti, prípadne vôbec nevypracované smernice audítora a audítorskej spoločnosti,
- Nedostatočné prípadne žiadne vyhodnotenie záverov v správe z monitoringu a tiež nedodržanie lehoty na vykonanie monitoringu audítorskej dokumentácie v priebehu posledných 3 rokov u preverovaného štatutárneho audítora a audítorskej spoločnosti,
- Zdokumentovanie posúdenia vnútorného kontrolného systému, poznania účtovnej jednotky, poznania príslušných právnych predpisov, ktoré sa vzťahujú na činnosť auditovaného subjektu, alebo sú zdokumentované iba formálne, bez identifikácie a stanovenia možných rizík,
- Nepreverenie ukladania dokumentov do registra účtovných závierok,
- Nevyplnenie dotazníka v dostatočnom rozsahu vrátane príloh.

U dotazníka D2A (podnikateľský subjekt) boli zistené najväčšie nedostatky :

- Spôsob reakcie audítora na vyhodnotenú riziká, teda stanovenie a vykonanie postupov (napr. substantívne postupy, testy vecnej správnosti, testy kontrol, posúdenie vnútorného kontrolného prostredia a pod.),
- Audítorská dokumentácia nie je dostatočná na to, aby skúsenému audítorovi umožnila pochopiť povahu, načasovanie a rozsah audítorských postupov, platnosť právnych a iných predpisov, výsledky vykonaných audítorských postupov a získané audítorské dôkazy,

- Chýba zdokumentovaný výber vzorky, jej rozsah a nadväznosti na zvolenú výšku rizika. V dokumentácii audítora väčšinou chýba aj vyhodnotenie výsledkov vzorky audítorských postupov, vrátane zhodnotenia, či poskytujú primeraný základ pre záver o súbore, ktorý bol testovaný,
- V dokumentácii audítora chýba zdokumentovanie použitia relevantných ISA, ako i jednotlivých použitých testov a záverov z ich použitia, absentujú záznamy z rokovania s vedením, z dokumentácie nie je jasný priebeh činnosti o výkone auditu, uplatnených postupoch, ako aj vplyv zistených nesprávností a odôvodnenie záverov audítora tak, aby dokumentácia umožnila inému audítorovi, napr.: posúdiť, aký konkrétny test bol uskutočnený a aký cieľ sledoval, aké tvrdenie pokrýval, aký bol jeho rozsah a či záver vyplývajúci z testu je adekvátny,
- Posúdenie rizika podvodu a s tým súvisiacej komunikácie s klientom, s jeho štatutárnymi orgánmi a osobami poverenými riadením. Taktiež aj absencia vykonaných audítorských postupov, ktoré na tieto riziká reagujú,
- Audítori nevedú evidenciu o odpracovaných hodinách a teda nevedia preukázať koľko hodín strávili na audite tak, ako to stanovuje Usmernenie týkajúce sa doby trvania auditu a nadväzne stanovenie výšky honorárov, Usmernenie č. 15/ETIKA/2018 – skutočne odpracovaný počet hodín na zákazke nezodpovedá minimálnemu počtu hodín, alebo nie je možné zistiť, koľko hodín strávil na audite audítor a koľko asistenti, prípadne vypomáhajúce osoby,
- Audítori nepreverujú alebo nezdokumentujú, či sa auditovaná spoločnosť nenachádza v kríze, úpadku alebo jej úpadok nehrozí, či sa štatutárny orgán nenachádza v registri diskvalifikácii, nezdokumentujú konečného užívateľa výhod, ako ani ďalšie registre,

U dotazníka D2B (verejný sektor) boli zistené najväčšie nedostatky :

- V dokumentácii audítora chýba vyhodnotenie výsledkov vzorky audítorských postupov, vrátane zhodnotenia, či poskytujú primeraný základ pre záver o súbore, ktorý bol testovaný,
- Spis audítora neobsahuje vhodné a dostatočné dôkazy z ktorých by bolo zrejmé, že danú oblasť audítor overoval a tiež spôsob, rozsah overovania a ním preverené a vyhodnotené položky v jednotlivých oblastiach,
- Nedostatočné zdokumentovanie štatutárneho audítora ako základ pre názor, že finančné výkazy ako celok neobsahujú významné nesprávnosti, či už z dôvodu podvodu alebo chyby,
- Nedostatočné overenie zostatkov účtov týkajúcich sa investičných dotácií v súlade s postupmi účtovania,
- Podklady o preverení či je rozpočet zostavený ako prebytkový alebo vyrovnaný, o dôvodoch zostavenia schodkového rozpočtu,

U dotazníka D2C (neziskové organizácie) boli zistené najväčšie nedostatky :

- Nedostatočné oboznámenie sa s poznaním účtovnej jednotky, jej prostredia, finančnej výkonnosti, uplatňovaním účtovných pravidiel, regulačnými faktormi atď.,
- Nevyhodnotenie účinnosti fungovania vnútorných kontrol,

- Nepreverenie účtovania dotácií poskytnutých zo štátneho rozpočtu alebo z prostriedkov Európskej únie,
- Nepreverenie poskytnutých a obdržaných záruk v súvislosti na zmluvy o poskytnutých resp. obdržaných zárukách,
- Neoverenie či je NO príjmom štátnych dotácií, 2 % z daní a ich použitie v súlade so zákonom,

Na základe vyhodnotenia stupňov z vykonaných previerok síce možno konštatovať, že sa celková úroveň audítorskej dokumentácie zlepšuje, napriek tomu bolo zistené množstvo nedostatkov, ktorým bude potrebné aj ďalej venovať pozornosť ako je ďalšie vzdelávanie audítorov hlavne v oblasti vypracovania interných smerníc audítorov, použitia správnych vzorov audítorských správ, vedenia audítorskej dokumentácie pri audite subjektov samosprávy, neziskových organizácií ale aj podnikateľských subjektov.

IV. ZÁVER

Rok 2023 bol druhým rokom, v ktorom sa previerky uskutočnili na základe systému bodového hodnotenia dotazníkov. Táto skutočnosť sa prejavila vo zvýšenej náročnosti na činnosť Komisie a kontrolórov, hlavne z dôvodu jeho prípravy a zvládnutiu v pomerne krátkom čase. Napokon sa tento systém ukázal ako veľmi nápomocný pri výkone previerok a aj pre nasledujúce obdobie bude výkon kontrol fungovať na základe tohto bodového dotazníka.

Hlavným cieľom kontrolnej činnosti pre rok 2024 je aj naďalej dodržiavanie platného zákona o štatutárnom audite a skvalitňovanie výkonu profesie štatutárneho audítora. Tomuto cieľu zodpovedá i obsah činnosti Komisie, ktorá je orientovaná prioritne na zabezpečenie jednotlivých odporúčaní Dohľadu ÚDVA vykonaného v roku 2023 a odporúčaní, ktoré na základe hodnotení previerok vykonaných v roku 2023 vydala DR SKAU.

Ďalšie činnosti, ktoré Komisia predpokladá uskutočniť v roku 2024 bude naďalej zdokonaľovať systém kontroly kvality, zvyšovať jeho úroveň v elektronickej forme, a tým prispievať k zvyšovaniu úrovne výkonu štatutárneho auditu, úprava a doplnenie vnútorných predpisov súvisiacich s výkonom previerok kvality - Zásady previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu, Práva a povinnosti subjektov zúčastnených pri výkone previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu, Pravidlá pre výber kontrolórov a Metodiku zabezpečenia previerky kvality štatutárneho auditu v podmienkach SKAU tak, aby tieto materiály obsahovali jednotný výklad pojmov a aby bol zabezpečený jednotný postup pri výkone previerok. Tiež predložiť na schválenie P SKAU nový spôsob výberu kontrolórov a stanovenia previerkových skupín - výber „stálych“ vedúcich previerkových skupín – cca 5 osôb (t. j. dlhoroční kontrolóri spôsobilí vykonávať previerky v priebehu celého roka) + výber druhého člena previerkových skupín na základe hodnotenia, upraviť spôsob hodnotenia preverovaného subjektu v bodovom dotazníku (úprava percentuálnej škály pre jednotlivé stupne hodnotenia, úprava korekcií hodnotenia pri neaplikovateľných otázkach, príprava a vypracovanie nového dotazníka týkajúceho sa zákaziek Iné uisťovacie služby, ako možnosť rozšírenej previerky kvality v nasledujúcich rokoch.

Zoznam použitých skratiek :

KZKŠA – komisia pre zabezpečenie kontroly kvality štatutárneho auditu

SKAU – Slovenská komora audítorov

UDVA – Úrad pre dohľad nad výkonom auditu

DOT – dotazník

AS/PO – Audítorská spoločnosť/Právnická osoba

ŠA/FO – Štatutárny audítor/Fyzická osoba

DR – dozorná rada

DK – disciplinárna komisia

PN – práceneschopnosť

NO – nezisková organizácia

ISQM 1,2 – International standard on quality management (systém riadenia kvality)