

**PREHLAD O CELKOVÝCH VÝSLEDKOCH PREVIEROK
ZABEZPEČENIA KVALITY ŠTATUTÁRNEHO AUDITU VYKONANÝCH
ÚRADOM PRE DOHĽAD NAD VÝKONOM AUDITU
ZA ROK 2020**

Obsah

1. Úvod	1
2. Zameranie vykonaných previerok	2
3. Priebeh vykonaných previerok a personálne obsadenie skupín v roku 2020	2
4. Sumarizácia hlavných záverov a zistení z previerok	4
5. Identifikované rizikové oblasti	6
6. Využitie záverov vykonaných previerok v ďalšom období	6

1. Úvod

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 (ďalej aj „zákon č. 423/2015 Z. z.“) ustanovil od 17.06.2016 Úradu pre dohľad nad výkonom auditu (ďalej aj „Úrad“) kompetenciu vykonávať previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu podľa § 35 zákona č. 423/2015 Z. z.

Úrad vykonáva previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu (ďalej aj „previerky“) u štatutárnych audítorov a audítorských spoločností vykonávajúcich 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 v súlade s ustanovením § 35 ods. 1 zákona č. 423/2015 Z. z. Podľa § 35 ods. 1 písm. b) zákona č. 423/2015 Z. z. nie je dotknuté oprávnenie Úradu vykonávať previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu aj u štatutárnych audítorov a audítorských spoločností, ktoré nevykonávajú štatutárne audity v subjektoch verejného záujmu alebo vo veľkých obchodných spoločnostiach. Tým, že Úrad vykonáva aj dohľady podľa § 36 zákona č. 423/2015 Z. z., pri zostavovaní harmonogramu previerok a dohľadov sa 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.

Úrad začal od roku 2017 vykonávať previerky s prihliadnutím na dodržanie trojročného cyklu vykonania previerky vyžadovaného príslušnou legislatívou. Prvý trojročný cyklus začal dňa 17.06.2016, kedy podľa účinnosti zákona č. 423/2015 Z. z. Úrad nadobudol kompetenciu vykonávať previerky a ukončený bol dňa 16.06.2019.

V roku 2020 Úrad pokračoval vo výkone previerok v rámci druhého trojročného cyklu, ktorý začal dňa 17.06.2019.

V nadväznosti na § 35 ods. 8 zákona č. 423/2015 Z. z. Úrad pre dohľad nad výkonom auditu zostavil tento Prehľad o celkových výsledkoch previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu, ktoré boli vykonané v kalendárnom roku 2020.

2. Zameranie vykonaných previerok

Previerky majú byť primerané rozsahu a zložitosti činnosti preverovaného štatutárneho audítora a audítorskej spoločnosti, pričom kontrolóri Úradu posudzujú najmä:

- dodržiavanie medzinárodných audítorských štandardov (ďalej aj „ISA“), ustanovení Nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 537/2014 zo 16. apríla 2014 o osobitných požiadavkách týkajúcich sa štatutárneho auditu subjektov verejného záujmu a zrušení rozhodnutia Komisie 2005/909/ES (ďalej aj „nariadenie“), zákona č. 423/2015 Z. z., medzinárodného štandardu na kontrolu kvality 1 (ďalej aj „ISQC 1“), Etického kódexu audítora, vnútorných predpisov Úradu a Slovenskej komory audítorov,
- požiadavky na nezávislosť štatutárneho audítora,
- množstvo a kvalitu vynaložených zdrojov, najmä množstvo a kvalitu personálneho zabezpečenia štatutárneho auditu, počet hodín strávených pri výkone štatutárneho auditu,
- primeranosť výšky poplatkov za štatutárny audit,
- nastavenie systému vnútornej kontroly kvality audítorskej spoločnosti.

Cieľom previerok vykonávaných Úradom bolo jednak overenie nastavenia systému vnútornej kontroly kvality preverovaného subjektu a tiež overenie postupov pri vykonávaní štatutárneho auditu podľa ISA na vybranej audítorskej dokumentácii.

3. Priebeh vykonaných previerok a personálne obsadenie skupín v roku 2020

Previerky boli vykonávané v súlade s § 35 zákona č. 423/2015 Z. z. a vnútorným predpisom Úradu Práva a povinnosti preverovaných subjektov pri výkone previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu (ďalej aj „Práva a povinnosti preverovaných subjektov“), ktorý je účinný od 01.05.2017.

Výkon previerok prebiehal vzhľadom na pandemickú situáciu súvisiacu s výskytom ochorenia COVID – 19 kombinovaným spôsobom - v priestoroch preverovaného subjektu, resp. online prostredníctvom video hovorov s preverovaným subjektom. Celková dĺžka výkonu previerky preto závisela nielen od veľkosti preverovaného subjektu a rozsahu jeho činností, ale aj od aktuálne prijímaných protipandemických opatrení.

Oznámenie o začatí výkonu previerky spolu so žiadosťou o poskytnutie informácií (vo forme dotazníka) zasielal Úrad preverovanému subjektu pred začatím výkonu previerky tak, aby mal preverovaný subjekt dostatočný čas na prípravu podkladov na výkon previerky.

Predmetom previerok v roku 2020 bolo najmä overenia dodržiavania platnej legislatívy uvedenej v bode 2. tohto prehľadu, so špeciálnym prihliadnutím najmä na nasledovné oblasti:

- tón zhora,
- etika a nezávislosť,

- akceptácia zákazky a opakujúce sa zákazky,
- záležitosti súvisiace s partnermi,
- záležitosti súvisiace so zamestnancami,
- metodika,
- vzdelávanie,
- konzultácie,
- previerky kontroly kvality zákazky,
- ďalšie previerky kontroly kvality,
- audítorská dokumentácia a ochrana údajov,
- interné monitorovanie,
- sťažnosti a obvinenia,
- využívanie centier zdieľaných služieb.

V prípade opakovaného výkonu previerky kontrolóri zhodnotili a overili aj implementáciu prijatých nápravných opatrení, ktoré vyplynuli z predchádzajúcej previerky.

Kontrolná skupina Úradu bola pri každej previerke zostavená podľa veľkosti, zložitosti nastavenia systému a portfólia auditovaných účtovných jednotiek preverovaného subjektu a pozostávala z interných zamestnancov Úradu a externých spolupracujúcich osôb (štatutárni audítori s pozastavenou licenciou, vyčiarknutí štatutárni audítori a nepraktizujúce osoby).

Do výkonu previerok v roku 2020 boli zapojení 4 interní zamestnanci Úradu a 11 osôb spolupracujúcich s Úradom na základe dohôd o vykonaní práce. Výkonu previerok predchádzala séria školení zabezpečovaná Úradom, v ktorej bude Úrad pokračovať aj v roku 2021.

Cieľom overovania v rámci vykonaných previerok bolo najmä zhodnotiť, či preverované subjekty majú zavedený systém kontroly kvality a vykonávajú svoje činnosti tak, aby bola zabezpečená primeraná kvalita štatutárneho auditu. Dodržiavanie nastavených pravidiel a postupov bolo overené testovaním na konkrétnych audítorských spisoch. Kontrolóri po výkone previerky u preverovaného subjektu zosumarizovali a zhodnotili všetky zistené skutočnosti a zaznamenali ich do pracovnej dokumentácie, ktorá tvorí súčasť spisu z previerky.

V súlade s článkom 26 ods. 8 nariadenia boli zistenia a závery z previerky oznámené preverovanému subjektu, pričom preverovaný subjekt mal možnosť poskytnúť k nim svoje stanovisko. Každý z preverovaných subjektov sa v určenej lehote vyjadril k zisteniam a k skutočnostiam identifikovaným počas previerky.

Následne bola príslušná dokumentácia v súlade s vnútornými predpismi Úradu predložená na zasadnutie Výboru pre zabezpečenie kvality štatutárneho auditu. Členovia Výboru pre zabezpečenie kvality štatutárneho auditu vyhodnotili predložené dokumenty z previerky a rozhodli o ďalšom postupe. Zároveň v súlade s § 35 ods. 6 zákona č. 423/2015 Z. z. určili odporúčania a lehoty na odstránenie zistených nedostatkov, pričom boli zohľadnené najmä závažnosť zistení, čas trvania zistení, rozsah ich prípadných následkov a iné skutočnosti. Výbor pre zabezpečenie kvality štatutárneho auditu poveril generálnu riaditeľku Úradu, aby o týchto odporúčaní informovala preverovaný subjekt. Pri lehotách na elimináciu identifikovaných zistení alebo rizík sa prihliadalo na podmienku nariadenia, podľa ktorého toto obdobie nemá v prípade odporúčaní týkajúcich sa systému vnútornej kontroly kvality presiahnuť 12 mesiacov.

Za ukončenie previerky sa v súlade so Zásadami previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu (ďalej aj „Zásady“) považuje oboznámenie preverovaného subjektu so Správou z previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu. Počas stretnutia generálna riaditeľka Úradu spolu s kontrolórmí stručne zosumarizovali priebeh a závery z previerky. V prípade, že boli identifikované hlavné zistenia alebo identifikované skutočnosti, ktorým je potrebné venovať zvýšenú pozornosť, Úrad informoval preverovaný subjekt o odporúčaní na predchádzanie vzniku zistení vyplývajúcich z previerky. Zúčastnení sa na stretnutiach dohodli, že preverovaný subjekt zašle Úradu písomnú informáciu o prijatí odporúčaní a písomnú správu o implementácii prijatých opatrení v praxi. Doručení správu o implementácii prijatých opatrení v praxi bude Úrad priebežne posudzovať a závery z posúdenia budú zahrnuté do programu ďalšej previerky alebo dohľadu, prípadne budú komunikované preverovanému subjektu.

4. Sumarizácia hlavných záverov a zistení z previerok

V nadväznosti na schválené Zásady zaviedol Úrad z výkonu previerok štandardizované hodnotenie preverovaného subjektu. Na výsledné hodnotenie príslušného preverovaného subjektu mal vplyv:

- záver z hodnotenia nastavenia systému preverovaného subjektu,
- výsledok testovania systému vykonaného vo vybraných preverovaných oblastiach,
- výsledky z testovania dodržiavania ISA na vybraných audítorských spisoch a
- identifikované rizikové oblasti, ktorým je potrebné venovať zvýšenú pozornosť.

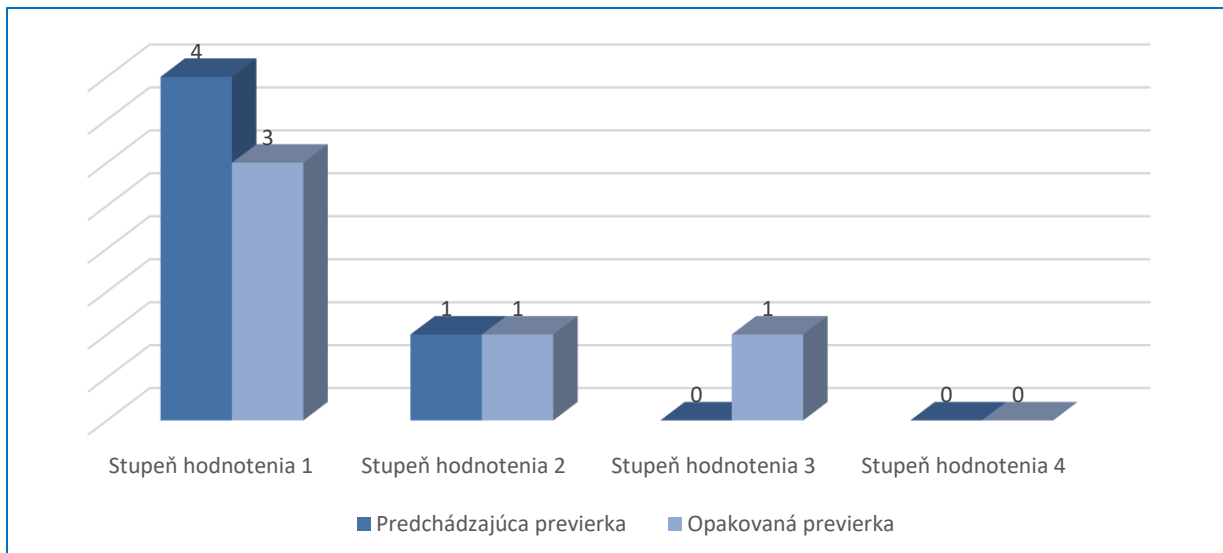
Na hodnotenie boli využité nasledovné stupne:

Tab. č. 1 Hodnotiaca stupnica

Stupeň hodnotenia	Identifikované skutočnosti ovplyvňujúce hodnotenia	Počet preverovaných subjektov, ktoré dosiahli uvedený stupeň hodnotenia v roku 2020
1.	žiadne zistenia, zistenia s nízkou závažnosťou bez potreby prijatia nápravných opatrení	3
2.	zistenia so strednou závažnosťou, ktoré môžu byť odstránené prijatím vhodných nápravných a preventívnych opatrení	1
3.	významné zistenia, ku ktorým je potrebné prijať nápravné opatrenia na urýchlené odstránenie	3
4.	systém nie je zavedený, nie je funkčný resp. testovanie nepotvrdilo uplatňovanie systému v konkrétnej činnosti preverovaného subjektu	0

Úrad v priebehu roka 2020 ukončil päť previerok v audítorských spoločnostiach, výkon ktorých začal v druhom polroku 2019 (vo všetkých prípadoch išlo o opakovanú previerku).

V roku 2020 Úrad začal s výkonom previerky v piatich audítorských spoločnostiach a u dvoch štatutárnych audítorov; k 31.12.2020 boli 2 previerky ukončené a ďalších 5 bolo postupne ukončených do 30.04.2021.



Graf č. 1 Porovnanie stupňa hodnotenia vyplývajúceho z uskutočnených opakovaných previerok s predchádzajúcimi previerkami v audítorských spoločnostiach

V rámci výkonu previerok v druhom trojročnom cykle ukončil Úrad v roku 2020 výkon opakovanej previerky u piatich preverovaných subjektov, v ktorých bola v roku 2017, resp. 2018 vykonaná previerka prvýkrát. Bolo preto možné vyhodnotiť, či prijaté opatrenia z prvej previerky prispeli k zvýšeniu kvality vykonávaných auditov a k účinnému nastaveniu vnútorného kontrolného systému preverovaných subjektov. U väčšiny preverovaných subjektov (3 audítorské spoločnosti) nedošlo k zmene stupňa hodnotenia. V prípade dvoch audítorských spoločností bolo hodnotenie zhoršené o jeden stupeň, čo bolo čiastočne zapríčinené nedostatočnými, resp. žiadnymi prijatými nápravnými opatreniami z prvej previerky.

V prípade dvoch preverovaných subjektov, v ktorých boli previerky začaté aj ukončené v roku 2020, išlo o prvé previerky vykonané Úradom, pričom obe previerky skončili s dosiahnutým stupňom hodnotenia 3.

Počas výkonu previerok v roku 2020 identifikoval Úrad najmä nasledovné hlavné zistenia:

- nedostatočne vypracovaná a aplikovaná metodika pri výkone štatutárneho auditu (napr. nedostatky v testovaní všeobecných a aplikačných IT kontrol vo vybranej vzorovej audítorskej dokumentácii a vo veľkosti výberu vzorky),
- nedostatočne vypracovaná dokumentácia fázy plánovania a zhodnotenia rizík podľa štandardov ISA (napr. identifikácie rizík, porozumenia odhadom v účtovnej závierke),
- nedostatočne vypracovaná audítorská dokumentácia týkajúca sa záverečnej fázy auditu (vyhodnotenie výsledkov auditu) podľa štandardov ISA (sumarizácia identifikovaných nesprávností, následné udalosti a vplyv následných udalostí na účtovné odhady, posúdenie rizika „going concern“, rizika podvodu, rozhodnutie o type vydávanej správy audítora),
- nevykonanie analytických postupov podľa ISA 520 (Analytické postupy),
- nedostatočná dokumentácia o komunikácii s predchádzajúcim audítorom podľa ISA 510 (Prvotná zákazka na audit – začiatkové stavy),
- nedostatočná aplikácia profesionálneho skepticizmu podľa ISA 200 (Celkové ciele nezávislého audítora a vykonanie auditu v súlade s medzinárodnými audítorskými štandardmi),

- nedostatočné overenie správnosti a úplnosti účtovných závierok zostavených podľa IFRS,
- nedostatočne vypracované a nedodržané postupy preverovaného subjektu podľa ISQC 1, najmä v oblastiach akceptácie zákazky, etiky a nezávislosti, audítorskej dokumentácie, previerok kontroly kvality zákaziek, interného monitorovania a nedostatky v interných manuáloch týkajúcich sa vnútorného kontrolného systému,
- nevypracovaná ročná správa o prijatých opatreniach,
- nesplnenie zákonnej požiadavky schválenia štatutárneho audítora valným zhromaždením,
- nedostatky v Správe o transparentnosti (nesprávne a chýbajúce údaje)
- formálne nedostatky v Správe nezávislého audítora
- nesplnenie odporúčaní Úradu, ktoré vyplynuli preverovanému subjektu z prechádzajúcej previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu,
- nedostatky v plnení oznamovacích povinností voči Úradu podľa § 28 a § 30 zákona č. 423/2015 Z. z.

5. Identifikované rizikové oblasti

Počas previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu vykonaných v roku 2020 Úrad identifikoval najmä nasledovné oblasti so zvýšeným rizikom, ktorým odporučil venovať zvýšenú pozornosť:

- nastavenie pravidiel a postupov preverovaného subjektu v súlade s ISQC 1 v oblasti akceptácie zákazky, etiky a nezávislosti, odmeňovania, metodiky, audítorskej dokumentácie, interného monitorovania, previerok kontroly kvality zákaziek, sťažností a obvinení,
- dostatočné vypracovanie audítorskej dokumentácie (napr. mätúce formulácie, nedostatočne popísané postupy, absentujúce zdôvodnenie nižšieho počtu hodín strávených na audite),
- úprava vzoru Vyhlásenia účtovnej jednotky v súlade s ISA 580,
- vykonávanie identifikácie klienta v zmysle programu vlastnej činnosti zameranej proti legalizácii príjmov z trestnej činnosti,
- zaradenie školení v oblasti etiky a nezávislosti a profesionálneho skepticizmu do plánu vzdelávania,
- zabezpečenie dostatočnej výšky poistnej sumy na poistenie profesijnej zodpovednosti za škodu,
- dodržiavanie zákonom stanovenej lehoty na kompletizáciu audítorskej dokumentácie.

K identifikovaným hlavným zisteniam, ako aj rizikovým oblastiam prebehla komunikácia s príslušnými preverovanými subjektami.

6. Využitie záverov vykonaných previerok v ďalšom období

Úrad vykonávané previerky priebežne analyzuje s cieľom ich efektívnejšieho nastavenia a ďalšieho výkonu tak, aby sa znížila administratívna náročnosť na strane Úradu aj na strane preverovaných subjektov. Úrad pri opakovaných previerkach 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 roku 2020 začal Úrad pri výkone previerok používať detailnú metodickú príručku k výkonu previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu, ktorá vychádza z celoeurópskych skúseností z výkonu previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu a zároveň z poznatkov a praktických skúseností získaných v prvom cykle previerok.

Z dosiaľ dostupných poznatkov je možné vyvodiť nasledovné sumárne informácie ovplyvňujúce výkon previerok v budúcnosti:

- dostatočná príprava požiadaviek a komunikácia s preverovaným subjektom ešte pred začatím previerky zabezpečuje jednoduchší priebeh a aj dĺžku trvania previerky;
- zavedenie testovania nastavených systémov internej kontroly kvality a postupov vykonávania štatutárnych auditov v preverovaných subjektoch vo väčšom rozsahu, čo umožňuje kontrolórom lepšie posúdiť a zhodnotiť reálnu implementáciu požiadaviek vyplývajúcich z ISQC 1, ISA a platnej legislatívy;
- Úrad predpokladá, že intenzívnejšia komunikácia so Slovenskou komorou audítorov ohľadom identifikovaných zistení z previerok, bude mať dopad aj na oblasť sústavného vzdelávania štatutárnych audítorov a asistentov štatutárnych audítorov organizovaných Slovenskou komorou audítorov.

Prehľad o celkových výsledkoch previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu vykonaných Úradom za rok 2020 je dostupný pre štatutárnych audítorov, audítorské spoločnosti ako aj verejnosť na jeho webovom sídle.