

**PREHLAD O CELKOVÝCH VÝSLEDKOCH PREVIEROK  
ZABEZPEČENIA KVALITY ŠTATUTÁRNEHO AUDITU ÚRADU PRE DOHĽAD NAD VÝKONOM  
AUDITU ZA ROK 2017**

**Obsah**

1. Úvod .....	1
2. Zameranie vykonaných previerok.....	2
3. Priebeh vykonaných previerok a personálne obsadenie skupín v roku 2017.....	2
4. Oblasti vybrané v roku 2017 do výkonu previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu.....	4
5. Sumarizácia hlavných záverov a zistení z previerok .....	4
6. Identifikované rizikové oblasti .....	5
7. Využitie záverov vykonaných previerok v ďalšom období .....	5

**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 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. 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.“).

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 len „veľké obchodné spoločnosti“) na území Slovenskej republiky v súlade s ustanovením § 35 ods. 1 zákona č. 423/2015 Z. z., pričom 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 harmonogramu dohľadu sa prihliada 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 ktorých výkone rozhodne Výbor pre zabezpečenie kvality štatutárneho auditu.

Úrad začal podľa novej legislatívy od roku 2017 vykonávať previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu s prihliadnutím na trojročný cyklus vykonania previerky vyžadovaný príslušnou legislatívou a zohľadňujúc pri tom rozsah a zložitosť činnosti preverovaného subjektu. Začiatkom trojročného cyklu je 17.06.2016, kedy podľa účinnosti zákona č. 423/2015 Z. z. Úrad nadobudol kompetenciu vykonávať previerky. V tomto období Úrad vykonával aj dohľady podľa § 36 zákona č. 423/2015 Z. z. v súlade so schváleným harmonogramom dohľadov.

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, začatie ktorých prebehlo v roku 2017.

## 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, 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, zákona č. 423/2015 Z. z., 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 na štatutárnom audite,
- primeranosť výšky poplatkov za štatutárny audit,
- systém vnútornej kontroly kvality audítorskej spoločnosti.

Cieľom previerok vykonávaných Úradom v aktuálnom období, pri zohľadnení novej legislatívy bolo overiť najmä nastavenie systému vnútornej kontroly kvality podľa Medzinárodného štandardu na kontrolu kvality 1 – Kontrola kvality pre firmy, ktoré vykonávajú audity a preverenia finančných výkazov a zákazky na ostatné uisťovacie a súvisiace služby ISQC 1 (ďalej aj „ISQC 1“) v preverovaných audítorských spoločnostiach, ktorý by mal zabezpečiť primeranú kvalitu výkonu štatutárnych auditov. V niektorých preverovaných subjektoch bolo vykonané aj testovanie vybraných oblastí na konkrétnych zložkách. Audítorské spisy sú predmetom testovania až od roku 2018.

## 3. Pribeh vykonaných previerok a personálne obsadenie skupín v roku 2017

Previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu 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, ktorý je účinný od 01.05.2017.

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

Predmetom previerok v roku 2017 bolo najmä overenie dodržiavania:

- 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“),
- 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,
- ISQC 1,
- vnútorných predpisov vydaných Úradom pre dohľad nad výkonom auditu a Slovenskou komorou audítorov,

so špeciálnym prihliadnutím na nasledovné oblasti:

- tón zhora,
- akceptácia zákazky,
- záležitosti súvisiace so zamestnancami,
- metodika,
- vzdelávanie,
- audítorská dokumentácia a ochrana údajov,
- interné monitorovanie,

- sťažnosti a obvinenia,
- využívanie centier zdieľaných služieb.

Preverovaným obdobím bolo obdobie od 17.06.2016 do dňa začatia výkonu previerky.

Kontrolná skupina Úradu bola 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, ktoré začali v roku 2017 boli zapojení 3 interní zamestnanci Úradu a 12 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 2018.

Výkon previerky prebiehal zväčša v priestoroch preverovaného subjektu v rozsahu 1 - 4 pracovných dní. Dĺžka výkonu previerky závisela najmä na veľkosti preverovaného subjektu a rozsahu jeho činností.

Cieľom overovania v rámci vykonaných previerok bolo zhodnotiť najmä, či preverované subjekty majú zavedený systém kontroly kvality a vykonávajú svoje činnosti tak, aby bola zabezpečená primeraná kvalita štatutárneho auditu. Kontrolóri po výkone previerky u preverovaného subjektu zosumarizovali a zhodnotili všetky zistené skutočnosti a zaznamenali ich do pracovnej dokumentácie, ktorá je súčasťou spisu z previerky.

V súlade s článkom 26 ods. 8 nariadenia boli zistenia a predbežné závery z previerky, z ktorých vychádzali odporúčania 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 ku 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 bola zohľadnená najmä závažnosť zistení, čas trvania zistení, rozsah jeho prípadných následkov a iné skutočnosti. Výbor pre zabezpečenie kvality štatutárneho auditu po zohľadnení všetkých skutočností určil odporúčania a lehoty na predchádzanie vzniku zistení a poveril generálneho riaditeľa Úradu, aby o týchto odporúčaníach informoval preverovaný subjekt. Pri lehotách na elimináciu identifikovaných zistení alebo rizík sa prihliadlo na podmienku z nariadenia, podľa ktorého toto obdobie nemá presiahnuť 12 mesiacov v prípade odporúčaní týkajúcich sa systému vnútornej kontroly kvality.

Za ukončenie previerky sa v súlade so Zásadami previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu považuje oboznámenie preverovaného subjektu so Správou z previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu. Na oboznámení generálny riaditeľ Úradu spolu s kontrolórmí stručne zosumarizovali priebeh a závery previerky. Ak boli identifikované zistenia a rizikové oblasti, ktorým je potrebné venovať zvýšenú pozornosť, Úrad o nich informoval preverovaný subjekt a zároveň ho informoval o odporúčaníach na predchádzanie vzniku zistení vyplývajúcich z previerky. Zúčastnení sa na stretnutiach dohodli, že preverovaný subjekt bude zasielať Úradu písomnú informáciu o prijatí odporúčaní a písomnú správu o implementácii prijatých opatrení v praxi. Doručení správu o implementácii prijatých opatrení v praxi Úrad bude priebežne posudzovať a závery z posúdenia budú zahrnuté do programu ďalšej previerky alebo dohľadu.

#### 4. Oblasti vybrané v roku 2017 do výkonu previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu

Medzi hlavné ciele previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu vykonávaných Úradom v roku 2017 patrilo preverenie, či vybrané audítorské spoločnosti majú nastavený primeraný systém implementácie medzinárodného štandardu kontroly kvality 1 (ISQC 1) a či tieto preverované subjekty primerane aplikovali aj novú legislatívu týkajúcu sa výkonu štatutárneho auditu.

Plnenie hlavných cieľov previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu bolo v roku 2017 zo strany Úradu vykonávané overovaním nasledovných oblastí:

- tón zhora,
- akceptácia zákazky a opakujúce sa zákazky,
- záležitosti súvisiace so zamestnancami<sup>1</sup>,
- metodika,
- vzdelávanie,
- audítorská dokumentácia a ochrana údajov,
- interné monitorovanie,
- sťažnosti a obvinenia,
- využívanie centier zdieľaných služieb.

Vzhľadom na rozsah overovaných oblastí sa kontrolóri v roku 2017 zamerali predovšetkým na overovanie nastavenia systému internej kontroly kvality v audítorských spoločnostiach, testovanie bolo vykonané len vo vybraných preverovaných oblastiach.

#### 5. Sumarizácia hlavných záverov a zistení z previerok

V nadväznosti na schválené Zásady previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu Úrad zaviedol 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 a
- identifikované rizikové oblasti, ktorým je potrebné venovať zvýšenú pozornosť.

Na hodnotenie boli využité nasledovné stupne:

Tab. č. 3 Hodnotiaca stupnica

Stupeň hodnotenia	Identifikované skutočnosti ovplyvňujúce hodnotenia	Počet preverovaných subjektov, ktoré dosiahli uvedený stupeň v roku 2017
1.	žiadne zistenia, zistenia s nízkou závažnosťou bez potreby prijatia nápravných opatrení	5
2.	zistenia so strednou závažnosťou, ktoré môžu byť odstránené prijatím vhodných nápravných a preventívnych opatrení	6
3.	významné zistenia, ku ktorým je potrebné prijať nápravné opatrenia na urýchlené odstránenie	0
4.	system nie je zavedený, nie je funkčný, resp. testovanie nepotvrdilo uplatňovanie systému v konkrétnej činnosti preverovaného subjektu	0

Úrad v rámci previerok začatých v roku 2017 overil 11 audítorských spoločností, z ktorých 7 pôsobí v rámci niektorej z medzinárodných sietí, ktoré sú monitorované zo strany Európskej komisie.

Počas výkonu previerok Úrad identifikoval nasledovné hlavné zistenia u preverovaných subjektov:

<sup>1</sup> preverovaná oblasť zahrnutá len pri vybraných audítorských spoločnostiach pôsobiach v rámci medzinárodnej siete

- nedostatočne vypracovaná metodika pre overovanie všeobecných a aplikačných IT kontrol v rámci výkonu štatutárneho auditu;
- nevypracovanie primeraných vnútorných postupov ohľadom odstúpenia zo zákazky alebo odstúpenia aj zo vzťahu s klientom;
- nedodržané postupy pri akceptácii zákazky;
- nedodržaný termín pri archivácii audítorskej dokumentácie;
- nedostatočne vypracovaná metodika na výkon štatutárneho auditu vrátane vybranej vzorovej dokumentácie;
- nedostatočná komunikácia s výborom pre audit, vrátane nepredloženia dodatočnej správy pre výbor pre audit;
- nedodržanie nastavených postupov v oblasti kontroly kvality zákazky;
- nedostatočné plnenie oznamovacích povinností voči Úradu;
- nedostatky v správe o transparentnosti;
- nedostatočne vypracované pravidlá a postupy audítorskej spoločnosti podľa ISQC 1; napr. v oblasti určenia zodpovednosti vedenia za kvalitu vo firme, interné monitorovanie a sťažnosti a obvinenia.

## 6. Identifikované rizikové oblasti

Počas previerok zabezpečenia kvality štatutárneho auditu vykonaných v roku 2017 Úrad identifikoval aj nasledovné oblasti so zvýšeným rizikom, ku ktorým odporučil preverovaným subjektom venovať zvýšenú pozornosť:

- primeranosť postupov audítorskej spoločnosti ohľadom posudzovania nezávislosti auditovaných klientov v rámci procesu akceptácie zákazky a pokračovania vzťahu s klientom;
- zabezpečenie ochrany dát auditovaných klientov;
- kvalita a nastavenie postupov v oblasti hodnotenia zamestnancov (asistentov štatutárneho audítora a štatutárnych audítorov) s cieľom zabezpečenia dostatočnosti personálu daného subjektu so spôsobilosťou, schopnosťami a zodpovedným prístupom voči etickým princípom potrebným na vykonanie zákaziek;
- zverejňovanie a primeranosť údajov v správe o transparentnosti;
- primeranosť pravidiel a postupov spoločnosti v súlade s ISQC 1 vo vzťahu k rozsahu a zložitosti činnosti audítorskej spoločnosti; najmä pri nastavení postupov interného monitorovania, v oblasti ľudských zdrojov;
- obsahová náplň sústavného vzdelávania;
- využitie prieskumov spokojnosti zamestnancov a klientov na zvyšovanie kvality výkonu štatutárneho auditu.

K identifikovaným hlavným zisteniam, ako aj rizikovým oblastiam, prebehla komunikácia s príslušnými preverovanými subjektami. Preverované subjekty využili možnosť sa aj písomne vyjadriť k uvedeným zisteniam a rizikovým oblastiam a zaviazali sa k nim prijať opatrenia. Niektoré menšie preverované subjekty v rámci komunikácie k identifikovaným zisteniam a rizikovým oblastiam poukázali na zvýšenú administratívnu náročnosť a nárast formálnych postupov v súvislosti s požiadavkami vyplývajúcimi z ISQC 1.

## 7. 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 zo strany Úradu, aj zo strany preverovaných subjektov. Pred návrhom zmien v postupe a procese výkonu previerok Úrad musí ukončiť prvý cyklus previerok tak, aby databáza poznatkov bola dostatočná na prípravu návrhu zmien v metodike, resp. v Zásadách previerky zabezpečenia kvality štatutárneho auditu.

Z dosiaľ dostupných poznatkov je možné vyvodit' 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 v preverovaných subjektoch vo väčšom rozsahu umožní kontrolórom lepšie posúdiť a zhodnotiť reálnu implementáciu požiadaviek vyplývajúcich z medzinárodného štandardu kontroly kvality ISQC 1;
- 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 za rok 2017 je zostavený v nadväznosti na ustanovenie § 35 ods. 8 zákona č. 423/2015 Z. z. a bude zverejnený Úradom na jeho webovom sídle.