

V Bruseli 10. apríla 2024
(OR. en)

8738/24

EF 152
ECOFIN 427

SPRIEVODNÁ POZNÁMKA

Od:	Martine DEPREZOVÁ, riaditeľka, v zastúpení generálnej tajomníčky Európskej komisie
Dátum doručenia:	5. marca 2024
Komu:	Thérèse BLANCHETOVÁ, generálna tajomníčka Rady Európskej únie
Č. dok. Kom.:	COM(2024) 102 final
Predmet:	SPRÁVA KOMISIE EURÓPSKEMU PARLAMENTU, RADE, EURÓPSKEJ CENTRÁLNEJ BANKE A EURÓPSKEMU VÝBORU PRE SYSTÉMOVÉ RIZIKÁ Spoločná správa o vývoji na trhu EÚ so službami štatutárneho auditu poskytovanými subjektom verejného záujmu v období rokov 2019 – 2021

Delegáciám v prílohe zasielame dokument COM(2024) 102 final.

Príloha: COM(2024) 102 final



V Bruseli 5. 3. 2024
COM(2024) 102 final

**SPRÁVA KOMISIE EURÓPSKEMU PARLAMENTU, RADE, EURÓPSKEJ
CENTRÁLNEJ BANKE A EURÓPSKEMU VÝBORU PRE SYSTÉMOVÉ RIZIKÁ**

**Spoločná správa o vývoji na trhu EÚ so službami štatutárneho auditu poskytovanými
subjektom verejného záujmu v období rokov 2019 – 2021**

SPRÁVA KOMISIE EURÓPSKEMU PARLAMENTU, RADE, EURÓPSKEJ CENTRÁLNEJ BANKE A EURÓPSKEMU VÝBORU PRE SYSTÉMOVÉ RIZIKÁ

Spoločná správa o vývoji na trhu EÚ so službami štatutárneho auditu poskytovanými subjektom verejného záujmu v období rokov 2019 – 2021

1. Úvod

V tejto spoločnej správe sa posudzuje vývoj na trhu EÚ s vykonávaním štatutárnych auditov subjektov verejného záujmu (ďalej len „SVZ“) v období rokov 2019 – 2021. Správa sa zameriava na:

- koncentráciu trhu,
- riziká vyplývajúce z nedostatkov v kvalite auditu a
- činnosť výborov pre audit.

Ide o tretiu správu vypracovanú v súlade s článkom 27 nariadenia (EÚ) č. 537/2014⁽¹⁾ (ďalej len „nariadenie“). Prvá správa o monitorovaní trhu⁽²⁾ sa týkala vývoja v období rokov 2014 až 2015 a druhá správa⁽³⁾ sa týkala vývoja v období rokov 2016 až 2018.

Túto správu vypracoval Výbor európskych orgánov pre dohľad nad výkonom auditu (CEAOB). Pokiaľ nie je uvedené inak, ako hlavný zdroj údajov sa použili správy od príslušných vnútroštátnych orgánov zodpovedných za dohľad nad auditom (ďalej len „orgány dohľadu“). Údaje sa týkajú najmä rokov 2020 a 2021 a boli zozbierané v roku 2022.

Do správy sa po prvýkrát zahrnuli údaje zozbierané za Nórsko. Sú použité v odseku 2.1 Prehľad trhu a odseku 2.2 Koncentrácia trhu. Za Spojené kráľovstvo neboli zozbierané žiadne údaje. Ak sa v tejto správe uvádzajú na porovnanie údaje za rok 2018, sú do nich zahrnuté aj údaje za Spojené kráľovstvo, pokiaľ nie je uvedené inak.

2. VÝVOJ NA TRHU EÚ SO ŠTATUTÁRNYM AUDITOM SVZ

2.1. Prehľad trhu

V roku 2021 bolo v EÚ a Nórsku registrovaných 200 484 štatutárnych audítorov a 22 427 audítorských spoločností. V tabuľke 1 sa uvádzajú údaje za rok 2021 aj rok 2018 (bez Spojeného kráľovstva). Počet audítorov (poskytujúcich služby SVZ alebo auditovaným klientom, ktorí nie sú SVZ) sa znížil o 6 % v porovnaní s rokom 2018 a počet registrovaných audítorských spoločností sa znížil o 11 %. Audítorské spoločnosti vykonávajúce audit SVZ predstavujú takmer 4 % všetkých registrovaných audítorských spoločností, čo zodpovedá podielu v roku 2018.

⁽¹⁾ Nariadenie 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 (Ú. v. EÚ L 158, 27.5.2014, s. 77).

⁽²⁾ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SK/TXT/?uri=CELEX:52017DC0464>.

⁽³⁾ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SK/TXT/?uri=CELEX:52021DC0029>.

Počet štatutárnych audítorov, ktorí sú zamestnaní v audítorských spoločnostiach alebo pridružení k audítorským spoločnostiam (ako partneri alebo iným spôsobom), sa zvýšil o 7 %.

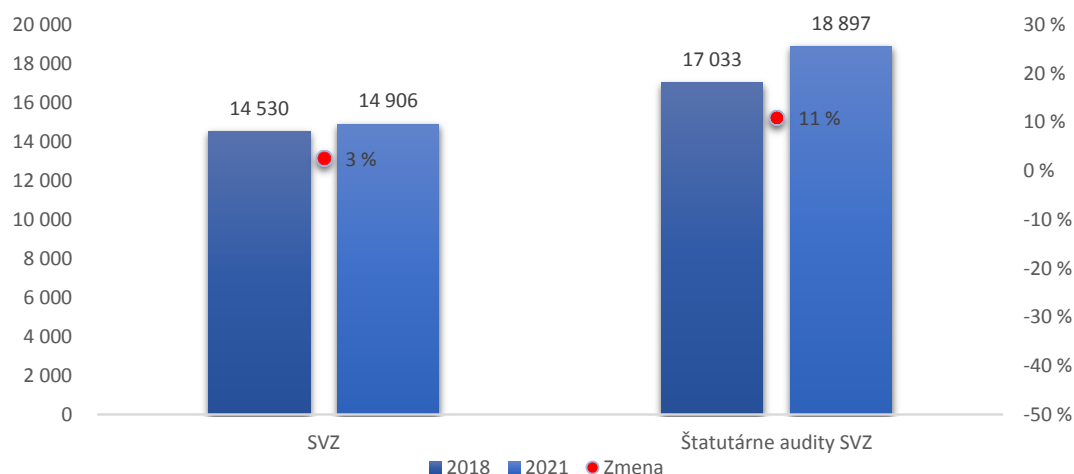
Tabuľka 1: Registrovaní štatutárni audítori a audítorské spoločnosti v EÚ (2018 – 2021)⁽⁴⁾

	2018	2021	Zmena
<i>Štatutárni audítori</i>	213 299	200 484	–6 %
<i>Štatutárni audítori zamestnaní v audítorských spoločnostiach alebo pridružení k audítorským spoločnostiam ako partneri alebo iným spôsobom</i>	47 944	51 388	7 %
<i>Audítorské spoločnosti</i>	25 110	22 427	–11 %
<i>Z toho audítorské spoločnosti vykonávajúce audit SVZ</i>	1 090	1 008	–8 %

Počet štatutárnych auditov SVZ sa medzi rokmi 2018 a 2021 zvýšil o 11 % (obrázok 1). Kótované spoločnosti tvorili v roku 2021 najväčšiu kategóriu SVZ v členských štátoch s celkovým podielom 37 % (44 % v roku 2018).

Spoločné audity SVZ predstavujú 16 % štatutárnych auditov SVZ. Z 13 členských štátov, ktoré nahlásili spoločné audity⁽⁵⁾, ich malo opäť najviac Francúzsko (87 % z celkového počtu za EÚ27 a Nórsko). V roku 2021 spoločné audity nahlásilo Belgicko, Chorvátsko, Fínsko, Írsko a Poľsko, zatiaľ čo v roku 2018 nenahlásilo týchto päť krajín žiadny spoločný audit.

Obrázok 1: SVZ a štatutárne audity SVZ (2018 – 2021)⁽⁶⁾



Obrat audítorských spoločností v EÚ25⁽⁷⁾ a Nórsku, ktoré vykonávajú audit SVZ, dosiahol v roku 2021 približne 30 miliárd EUR⁽⁸⁾. Na základe údajov za 10 kľúčových

- ⁽⁴⁾ Údaje za Nórsko sú zahrnuté do údajov za rok 2021, nie však do údajov za rok 2018. Údaje za Spojené kráľovstvo nie sú zahrnuté do údajov za rok 2021 ani do údajov za rok 2018.
- ⁽⁵⁾ V roku 2021 nahlásilo spoločné audity Rakúsko, Belgicko, Bulharsko, Grécko, Španielsko, Francúzsko, Fínsko, Chorvátsko, Írsko, Malta, Poľsko, Rumunsko a Švédsko.
- ⁽⁶⁾ Údaje za Nórsko sú zahrnuté do údajov za rok 2021, nie však do údajov za rok 2018. Údaje za Spojené kráľovstvo nie sú zahrnuté do údajov za rok 2021 ani do údajov za rok 2018.
- ⁽⁷⁾ Za Belgicko a Švédsko nie sú k dispozícii žiadne údaje.
- ⁽⁸⁾ Údaje zozbierané v národných menách boli prevedené na eurá s použitím výmenných kurzov z 31. 12. 2021. Zdroj: Bloomberg.

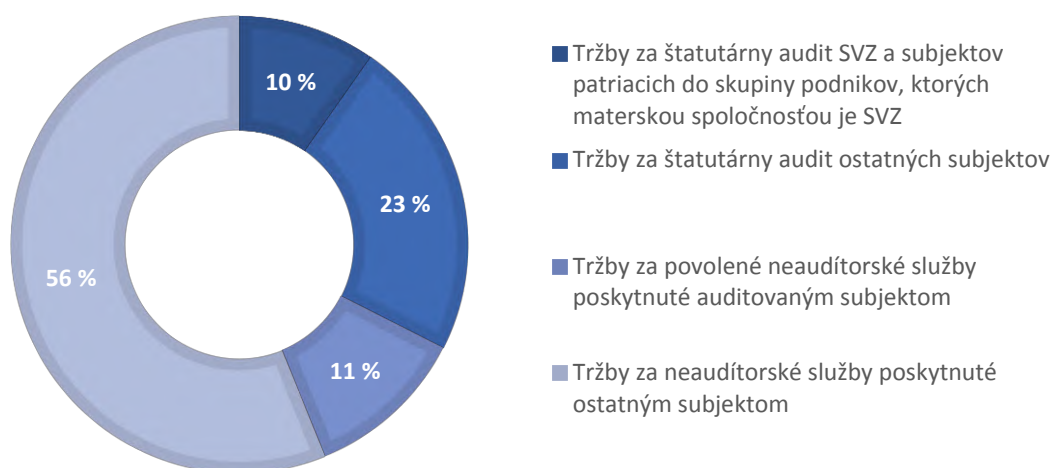
auditorských spoločností [10 KAP⁽⁹⁾] sa obrat za EÚ25 a Nórsko odhaduje približne na 28 miliárd EUR.

Údaje o obrate za jednotlivé členské štáty sa značne líšia, pričom Nemecko a Francúzsko sú dva najväčšie trhy (ich podiel predstavuje 47 % obratu auditorských spoločností v EÚ)⁽¹⁰⁾.

Pokiaľ ide o obrat auditorských spoločností vykonávajúcich audit SVZ nahlásený spoločnosťou alebo na úrovni siete, 11 % z tohto obratu predstavujú tržby za neauditorské služby (ide o povolené neauditorské služby poskytované auditovaným subjektom) a 56 % neauditorské služby poskytované ostatným subjektom.

Pokiaľ ide o obrat auditorských spoločností vykonávajúcich audit SVZ v EÚ, 10 % tohto obratu tvorili tržby za štatutárne audity SVZ a štatutárne audity subjektov patriacich do skupiny podnikov, ktorých materskou spoločnosťou je SVZ (nárast z 9 % v roku 2018). Tržby za štatutárne audity ostatných subjektov tvorili 23 % (obrázok 2) (26 % v roku 2018). V jednotlivých členských štátoch sa však tento podiel líši: v siedmich krajinách pochádzalo viac než 50 % tržieb zo služieb štatutárneho auditu, ale v šiestich krajinách pochádzala zo štatutárnych auditov menej ako jedna tretina tržieb⁽¹¹⁾.

Obrázok 2: Celkový obrat auditorských spoločností vykonávajúcich audit SVZ v EÚ (2021) – členenie podľa tržieb



21 z 24 orgánov dohľadu z Európskej siete pre hospodársku súťaž uviedlo, že v období rokov 2019 – 2021 nevykonali na trhu s auditom žiadny odvetvový prieskum a že v danom odvetví nevykázali ani žiadne antitrustové aktivity či aktivity na presadzovanie pravidiel. Dva orgány dohľadu uviedli, že na trhu s auditom analyzovali úroveň koncentrácie. Jeden orgán dohľadu uviedol, že sa počas tohto obdobia uskutočnilo antritrustové vyšetrovanie⁽¹²⁾.

⁽⁹⁾ Baker Tilly, BDO, Deloitte, EY, Grant Thornton, KPMG, Mazars, Nexia, RSM a PwC. Najväčšie auditorské spoločnosti v EÚ podľa výboru CEAOB na základe prieskumu z roku 2021.

⁽¹⁰⁾ Údaje za 25 členských štátov a Nórsko (za Belgicko a Švédsko nie sú k dispozícii žiadne údaje).

⁽¹¹⁾ Za Belgicko a Švédsko nie sú k dispozícii žiadne údaje.

⁽¹²⁾ Dva orgány dohľadu: Dánsko a Španielsko a jeden orgán dohľadu: Holandsko.

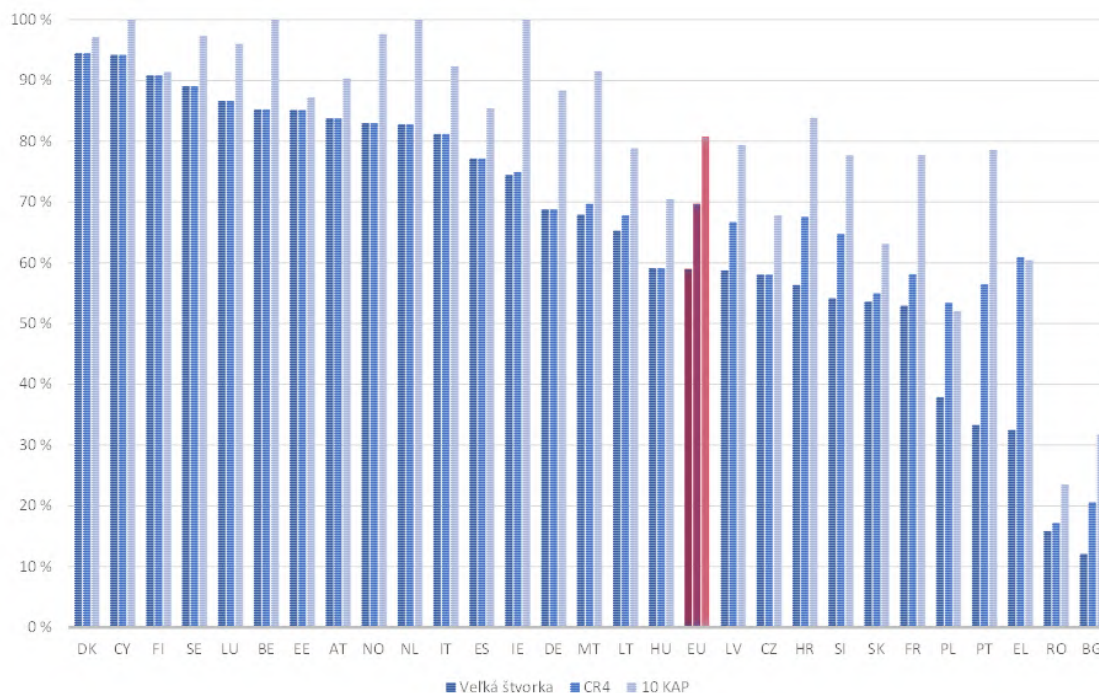
2.2. Koncentrácia trhu

V tejto správe sa uvádzajú trhové údaje⁽¹³⁾ o štatutárnych auditoch SVZ vykonaných tzv. veľkou štvorkou (Deloitte, EY, KMPG a PwC), „CR4“ (štyrmi najväčšími audítorskými spoločnosťami v každej krajine) a 10 kľúčovými audítorskými spoločnosťami (ďalej len „10 KAP“).

Veľká štvorka má vyše 80 % trhový podiel v 11 členských štátoch⁽¹⁴⁾ (v porovnaní s 13 % v roku 2018) a priemerný podiel na trhu EÚ vo výške 59 % (pokles zo 70 % v roku 2018) všetkých štatutárnych auditov SVZ.

V 13 členských štátoch (nárast zo siedmich v roku 2018) veľká štvorka nepredstavuje štyri najväčšie audítorské spoločnosti⁽¹⁵⁾ z hľadiska celkového počtu stanovísk k štatutárnemu auditu SVZ. Priemerný trhový podiel za CR4 je 70 % a za 10 KAP 81 %.

Obrázok 3: Trhový podiel audítorských spoločností podľa počtu štatutárnych auditov SVZ (2021)



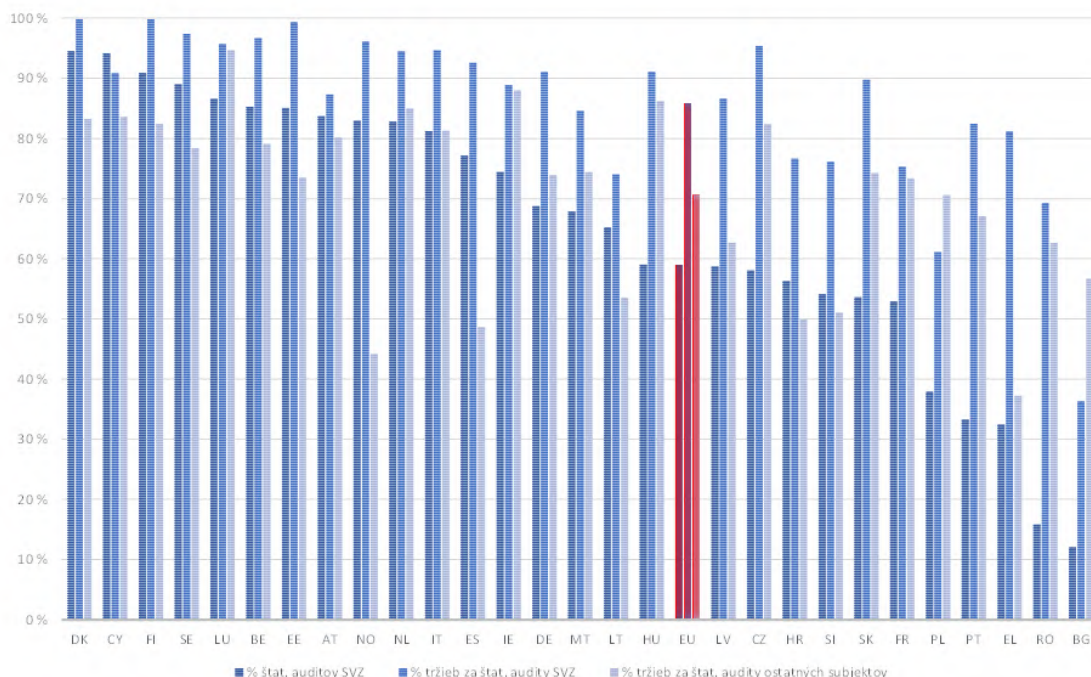
⁽¹³⁾ Väčšina orgánov dohľadu založila údaje o obrate na audítorských spoločnostiach (v zmysle článku 2 ods. 3 smernice 2006/43/ES), a nie na audítorskej sieti (v zmysle článku 2 ods. 7). Údaje sú približné v dôsledku odlišných referenčných období.

⁽¹⁴⁾ Rakúsko, Belgicko, Cyprus, Dánsko, Estónsko, Fínsko, Taliansko, Luxembursko, Nórsko, Holandsko a Švédsko.

⁽¹⁵⁾ Bulharsko, Grécko, Francúzsko, Chorvátsko, Írsko, Litva, Lotyšsko, Malta, Poľsko, Portugalsko, Rumunsko, Slovensko a Slovinsko.

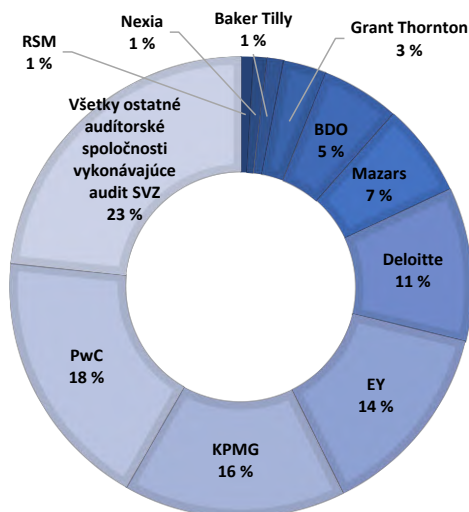
Veľká štvorka má naďalej dominantné postavenie z hľadiska tržieb za štatutárne audit SVZ. Veľkej štvorke sa na úrovni EÚ pripisuje 86 % tržieb za štatutárne audit SVZ a 71 % tržieb za štatutárne audit ostatných subjektov (obrázok 4).

Obrázok 4: Podiely štatutárnych auditov SVZ, podiely tržieb za štatutárne audit SVZ a podiely tržieb za audit ostatných subjektov, členenie podľa jednotlivých členských štátov (veľká štvorka) (2021)



Z hľadiska celkového obratu pripadalo na veľkú štvorku približne 80 % celkového obratu EÚ, čo zodpovedá údajom za rok 2018. Z obrázku 5 vyplýva, že jednotlivé spoločnosti tvoriace veľkú štvorku sú z hľadiska trhového podielu na počte štatutárnych auditov SVZ štyrmi najväčšími spoločnosťami, ktoré majú spoločne 59 % podiel na trhu štatutárnych auditov SVZ. Mazars je piatou najväčšou spoločnosťou so 7 % trhovým podielom a po nej nasleduje spoločnosť BDO s trhovým podielom 5 %.

Obrázok 5: Trhový podiel 10 kľúčových audítorských spoločností podľa počtu štatutárnych auditov SVZ (2021)



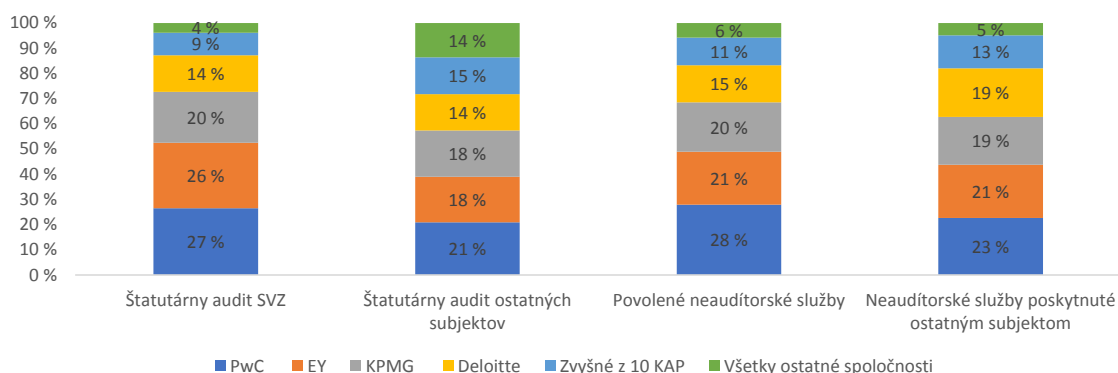
Hoci prevalencia veľkej štvorky z hľadiska počtu auditov SVZ klesá, veľká štvorka naďalej dominuje trhu so štatutárnym auditom SVZ, pričom tržby za štatutárne audit SVZ tvoria 86 % (obrázok 6). V porovnaní s 92 % podielom v roku 2018 ide o pokles, ktorý možno čiastočne vysvetliť tým, že audítorské spoločnosti zo Spojeného kráľovstva už nie sú po jeho vystúpení z EÚ zahrnuté do celkových tržieb EÚ.

Veľká štvorka má na trhu so štatutárnym auditom ostatných subjektov 71 % podiel na tržbách, čo je mierne zvýšenie zo 68 % v roku 2018.

Značná časť tržieb veľkej štvorky (približne 82 – 84 %) za neauditorské služby⁽¹⁶⁾ pochádza od auditovaných a neauditovaných klientov. Situácia sa v jednotlivých členských štátoch líši.

Z odhadovanej štruktúry tržieb na úrovni EÚ vyplýva, že veľká štvorka dominuje trhu so štatutárnymi auditmi, ako aj trhu s neauditorskými službami poskytovanými štatutárnymi audítormi. Najvyšší podiel na tržbách ostatných audítorských spoločností (ktoré nepatria do veľkej štvorky) tvoria štatutárne audit ostatných subjektov (15 % za zvyšných 10 KAP a 14 % za všetky ostatné spoločnosti) a neauditorské služby poskytované ostatným subjektom (13 % za zvyšných 10 KAP a 5 % za všetky ostatné spoločnosti). Zvyšných 10 KAP zvýšilo svoj podiel tržieb za štatutárne audit SVZ (z 5 % v roku 2018 na 9 % v roku 2021).

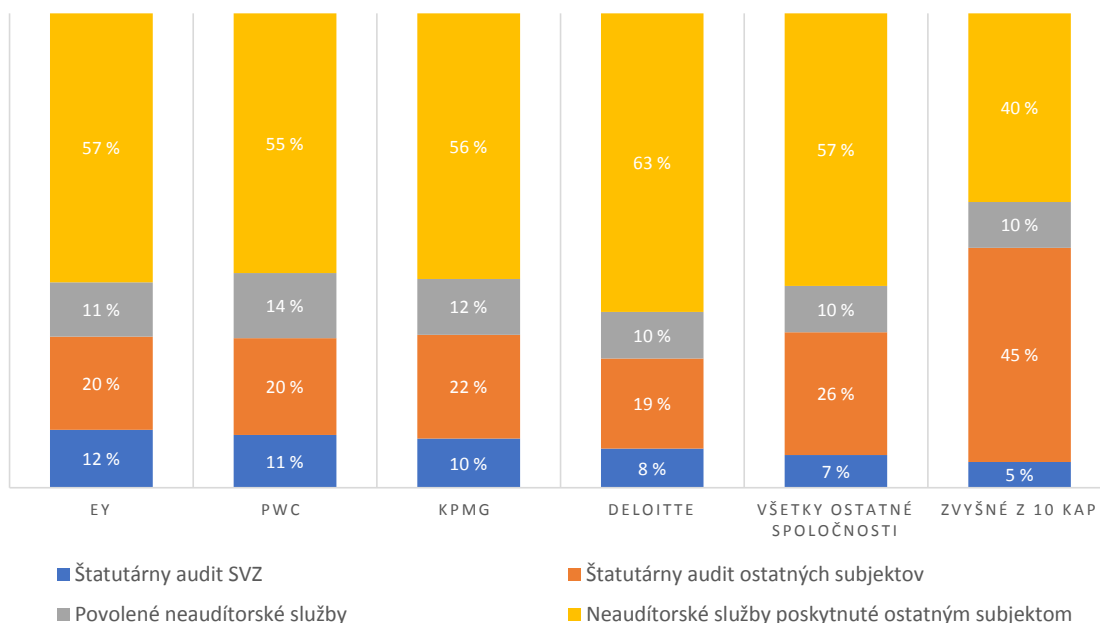
Obrázok 6: Podiely audítorských spoločností vykonávajúcich audit SVZ na trhu EÚ podľa tržieb (2021)



Z odhadovanej štruktúry tržieb na úrovni EÚ podľa spoločností, ktorá je znázornená na obrázku 7, vyplýva, že veľká štvorka generuje väčší podiel svojich celkových tržieb za štatutárne audit SVZ ako zvyšných 10 KAP (5 %) a všetky ostatné spoločnosti (7 %). Veľká štvorka sa však na celkových tržbách za štatutárne audit ostatných subjektov podieľa menej ako zvyšných 10 KAP (45 %) a všetky ostatné spoločnosti (26 %).

⁽¹⁶⁾ Niektoré orgány dohľadu uviedli problémy pri meraní neauditorských služieb poskytovaných ostatným subjektom, keďže ide o služby mimo audítorskej spoločnosti.

Obrázok 7: Štruktúra tržieb podľa spoločností (2021)



2.3. Riziká vyplývajúce z nedostatkov v kvalite

Orgány dohľadu preverili celkovo 737 audítorských spisov SVZ, ktoré súviseli najmä s výročnými cyklami kontroly uskutočnenými v roku 2021⁽¹⁷⁾. Z previerok vyplynulo, že na každý audítorský spis SVZ pripadá v priemere 2,6 zistení⁽¹⁸⁾. Previerky na úrovni celej spoločnosti, ktoré boli uskutočnené v prípade 361 audítorských spoločností/audítorov vykonávajúcich audit SVZ, priniesli v priemere 3,5 zistení na každú audítorskú spoločnosť.

Ďalej uvedené kvalitatívne posúdenie sa vzťahuje na oblasť zmierňovania a analýzy systémových rizík.

V prechádzajúcich rokoch sa zistenia týkali najmä nedostatkov v systémoch vnútornej kontroly kvality audítorských spoločností. Z najnovších zistení⁽¹⁹⁾ však vyplýva, že väčšina nedostatkov bola odhalená v spisoch audítorských zákaziek SVZ. Dve tretiny orgánov dohľadu uviedli, že ich odporúčania zaviesť zmierňujúce a nápravné opatrenia s cieľom vyriešiť tieto nedostatky boli vykonané uspokojivo.

V ďalšom texte sú uvedené najčastejšie hlásené oblasti **zmierňovania a analýzy rizika** (v ktorých boli pozorované opakované zistenia, t. j. v predchádzajúcich cykloch kontroly boli v tej istej audítorskej spoločnosti/u toho istého audítora identifikované rovnaké zistenia).

- Metodika:

⁽¹⁷⁾ Osem orgánov dohľadu vykázalo údaje za trojročné cykly kontroly.

⁽¹⁸⁾ Zistenia na základe kontroly sú nedostatky zistené v postupoch auditu, ktoré naznačujú, že audítorská spoločnosť nezískala dostatočne vhodné audítorské dôkazy na podporu svojho stanoviska, ale nemusia nutne znamenať, že sú tieto účtovné závierky aj vecne nesprávne.

⁽¹⁹⁾ Táto analýza je založená na zisteniach z kontroly auditov, ktoré nahlásili členské štáty za roky 2020 a 2021, v databáze vedenej podskupinou výboru CEA OB pre kontrolu. Výbor CEA OB analyzoval túto databázu s cieľom identifikovať oblasti, ktoré stimulujú dialóg medzi audítorskými spoločnosťami/tvorcami štandardov a výborom CEA OB, a s cieľom upozorniť kontrolórov na vysoko rizikové oblasti. Zameral sa na výskyt zistení podľa medzinárodných audítorských štandardov (ISA), kontrolu kvality a etiku.

- audítorské postupy majú nedostatky a/alebo sú nedostatočné získané dôkazy;
 - nie je dodržaný súlad s medzinárodným audítorským štandardom (ISA): ISA 500 *audítorské dôkazy*, ISA 530 *výber vzorky v audite*, ISA 540 *audit účtovných odhadov a súvisiacich zverejnení* alebo ISA 230 *audítorská dokumentácia*;
 - je potrebné zlepšiť metodiku auditu/vzory dokumentácie s cieľom dosiahnuť súlad s právnymi predpismi/štandardmi ISA.
- Previerky kontroly kvality zákazky:
 - previerka kontroly kvality zákazky nie je vykonaná načas a/alebo chýba náležitá dokumentácia;
 - vnútorné monitorovanie previerok kontroly kvality zákazky vykonaných audítorskými partnermi je neúčinné;
 - nedostatky identifikované v súvislosti s vykonávaním previerky kontroly kvality zákazky nie sú pri hodnotení a odmeňovaní partnerov dostatočne zohľadnené.
- Etika a nezávislosť:
 - v nasledujúcich oblastiach nie je dostatočne posúdené poskytovanie neaudítorských služieb auditovaným klientom:
 - zvážiť konzultáciu s partnerom pre riadenie rizika v prípade ohrozenia nezávislosti alebo vzniku konfliktu záujmov;
 - získať a zdokumentovať schválenie výboru pre audit pred poskytnutím neaudítorských služieb;
 - zaujať kritický prístup k vykonávaniu postupu schvaľovania a náležite daný postup zdokumentovať, najmä v prípade, ak môžu vzniknúť riziká v dôsledku previerky po sebe samom alebo konflikty záujmov.
- Audítorská dokumentácia a bezpečnosť údajov:
 - zlepšenia je nutné dosiahnuť v archivácii audítorských spisov;
 - je potrebné zlepšiť audítorskú dokumentáciu;
- Posúdenie rizika a testovanie vnútornej kontroly:
 - posúdenie rizika audítorom je nedostatočné;
 - všeobecné vnútorné kontroly v rámci auditovaného subjektu nie sú správne identifikované;
 - testovanie vnútorných kontrol nie je dostatočné.

Orgány dohľadu v piatich prípadoch diskutovali s regulačnými kolégiami a v rámci podskupiny výboru CEAOB pre kontrolu o tom, či by sa konkrétne nedostatky, najmä nedostatky súvisiace s celkovou kvalitou systémov vnútornej kontroly audítorských spoločností, nemali považovať za systémové riziká. Hoci bol výsledok v každom jednom prípade negatívny, diskusie boli dôležité z hľadiska zlepšenia kvality auditu vo všetkých audítorských spoločnostiach.

2.4. Činnosť výborov pre audit

V článku 39 smernice o audite⁽²⁰⁾ sa stanovujú hlavné požiadavky na výbory pre audit, ich zloženie, úlohy a súčinnosť so správnym alebo dozorným orgánom. V tejto správe sa posudzuje činnosťou výborov pre audit. Vychádza najmä z podkladov od samotných

(²⁰) Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES zo 17. mája 2006 o štatutárnom audite ročných účtovných závierok a konsolidovaných účtovných závierok, ktorou sa menia a dopĺňajú smernice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS a ktorou sa zrušuje smernica Rady 84/253/EHS (Ú. v. EÚ L 157, 9.6.2006, s. 87).

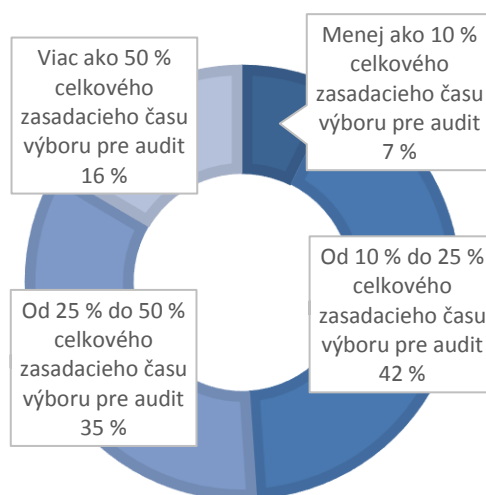
výborov pre audit. Orgány dohľadu vyzvali 1 506 výborov pre audit zo všetkých členských štátov, aby vyplnili dotazník výboru CEAOB⁽²¹⁾, pričom na výzvu reagovalo približne 60 % výborov pre audit (z 23 členských štátov).

Súčinnosť so správnym alebo dozorným orgánom

Z odpovedí vyplýva, že súčinnosť výborov pre audit so správnym alebo dozorným orgánom je primeraná a že požiadavky v tejto oblasti sú dostatočne pochopené. Viac než polovica výborov pre audit sa stretla so správnym alebo dozorným orgánom aspoň trikrát s cieľom informovať ho o svojich činnostiach, problémoch a súvisiacich odporúčaniach po uskutočnení štatutárneho auditu. V niektorých prípadoch bolo prítomné aj vedenie auditovaného subjektu.

Približne 77 % výborov pre audit pri stretnutiach so správnym alebo dozorným orgánom venovalo 10 až 50 % času záležitostiam súvisiacim s výsledkom a monitorovaním auditu (pozri obrázok 8).

Obrázok 8: Čas, ktorý výbory pre audit venovali záležitostiam súvisiacim s výsledkom a monitorovaním auditu



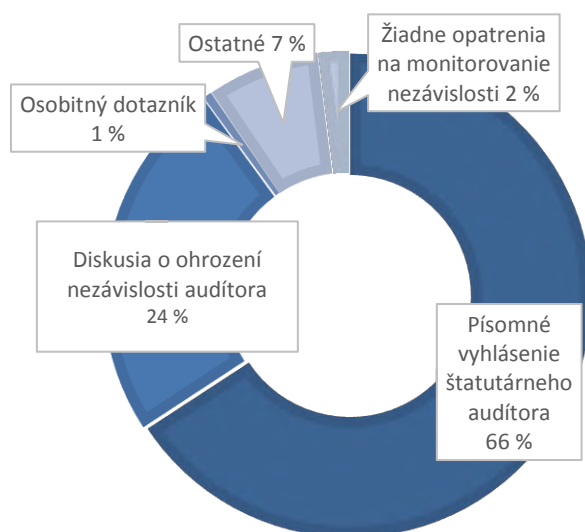
Nezávislosť vrátane povolených neaudítorských služieb a horná hranica poplatkov

Výbory pre audit sú zodpovedné za preskúmanie nezávislosti štatutárnych audítorov alebo audítorských spoločností vrátane schválenia povolených neaudítorských služieb⁽²²⁾. Výborom pre audit boli v 66 % prípadov doručené písomné vyhlásenia od audítorov. V 32 % prípadov položili výbory pre audit ďalšie otázky. V 24 % prípadov nahlásili výbory pre audit formálne diskusie so štatutárnymi audítormi alebo audítorskými spoločnosťami o rizikách ohrozujúcich nezávislosť audítora a zárukách uplatňovaných s cieľom zmierniť tieto riziká. 2 % výborov pre audit nevykonali žiadne opatrenia na monitorovanie nezávislosti audítorov.

⁽²¹⁾ Cieľom dotazníka bolo posúdiť súlad s požiadavkami právnych predpisov v oblasti auditu a budovať vzťah medzi orgánmi dohľadu a výbormi pre audit. V roku 2018 bol dotazník zaslaný 2 770 výborom pre audit v 26 členských štátoch s podobnou mierou odpovedí, ktorá dosiahla približne 60 %.

⁽²²⁾ Článok 4 ods. 2 a článok 6 ods. 2 písm. b) nariadenia, článok 39 ods. 6 písm. e) smernice 2006/43/ES.

Obrázok 9: Monitorovanie nezávislosti audítorov



24 % výborov pre audit stanovilo ďalšie kritériá obmedzujúce neaudítorské služby, ktoré by boli prípustné podľa nariadenia alebo vnútroštátnych právnych predpisov.

65 % výborov pre audit (2018: približne 50 %) potvrdilo, že štatutárny audítor (alebo ktorýkoľvek člen jeho siete) predložil počas referenčného obdobia návrhy na poskytovanie neaudítorských služieb⁽²³⁾.

37 % výborov pre audit uviedlo, že nepreskúmali žiadosti o poskytovanie neaudítorských služieb podľa článku 5 ods. 4 nariadenia, čo predstavuje výrazné zníženie v porovnaní s 80 % v roku 2018. Polovica z nich uviedla, že nepreskúmali žiadosti z dôvodu, že neaudítorské služby sa nenachádzali na vopred schválenom zozname (36 %) alebo ich subjekt nepovolil (14 %).

Výbory pre audit, ktoré boli zapojené do schvaľovania neaudítorských služieb, odmietli schválenie len v 2 % prípadov. Ako dôvody odmietnutia schválenia poskytovania neaudítorských služieb sa uvádzali riziká nezávislosti štatutárneho audítora, zakázané neaudítorské služby podľa nariadenia alebo vnútroštátneho práva alebo cieľ výboru pre audit zlepšiť hospodársku súťaž medzi audítorskými spoločnosťami. Žiaden z výborov pre audit neurčil hornú hranicu poplatkov ako dôvod tohto rozhodnutia.

12 % výborov pre audit neskontrolovalo poskytované neaudítorské služby, čo znamená, že neoverili, či vedenie subjektu zabezpečilo, aby boli poskytované neaudítorské služby v súlade so schválenými neaudítorskými službami (povaha a poplatky).

Prevažná väčšina výborov pre audit (87 %) nestanovila hornú hranicu poplatkov za neaudítorské služby na úrovni nižšej ako 70 %⁽²⁴⁾ za monitorovanie. Len približne jedna tretina preskúmala výpočet, ktorý subjekt uskutočnil v súvislosti so 70 % hornou hranicou poplatkov za neaudítorské služby. Spôsoby výpočtu sa medzi výbormi pre audit líšia, pričom takmer 50 % sa vykonáva na úrovni skupiny v prípade SVZ na úrovni skupiny. Ostatné subjekty počítajú hornú hranicu poplatkov na úrovni dcérskej spoločnosti (20 %),

⁽²³⁾ Článok 5 ods. 4 nariadenia.

⁽²⁴⁾ Článok 4 ods. 2 nariadenia.

na úrovni skupiny za všetky SVZ v rámci skupiny (16 %) alebo na úrovni spoločnosti (16 %) v prípade neexistencie skupinovej štruktúry. Podľa 1 % výborov pre audit bola 70 % horná hranica poplatkov za neaudítorské služby prekročená.

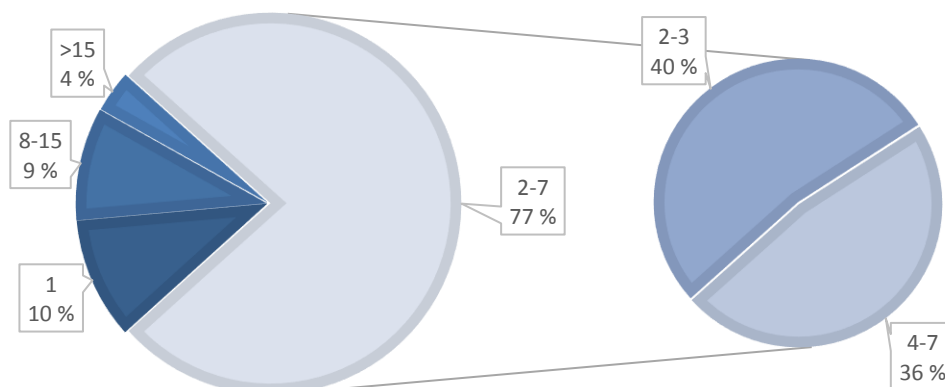
Výberové konanie na audítora

Za organizovanie výberových konaní na štatutárneho audítora sú zodpovedné výbory pre audit. Viac ako 95 % (2018: 87 %) výborov pre audit uvádza, že sú zodpovedné za organizovanie verejnej súťaže, hoci pre niektoré výbory pre audit je to naďalej náročné.

19 % výborov pre audit sa zmienilo o vymenovaní nového štatutárneho audítora (alebo audítorskej spoločnosti). V dvoch tretinách prípadov bol audítor, ktorý poskytoval služby pred vymenovaním nového štatutárneho audítora, vo funkcii najviac desať rokov. V 18 % prípadov sa audítor nezmenil viac ako 20 rokov.

Podľa článku 16 ods. 2 nariadenia o audite, 90 % SVZ, ktoré pristúpili k verejnej súťaži, vyzvalo na účasť aspoň dvoch štatutárnych audítorov alebo dve audítorské spoločnosti (o 6 % viac ako v roku 2018).

Obrázok 10: Štatutárni audítori/audítorské spoločnosti vyzvaní/vyzvané na účasť vo verejnej súťaži



35 % výborov pre audit nijak osobitne nezohľadnilo požiadavku, že postup verejnej súťaže nesmie vylučovať účasť na výberovom konaní v prípade tých spoločností, ktoré v predchádzajúcom kalendárnom roku získali od SVZ v členskom štáte menej ako 15 svojich celkových poplatkov za audit⁽²⁵⁾.

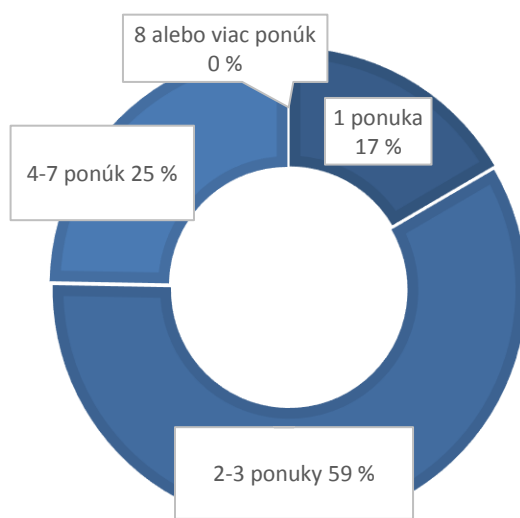
Pokiaľ ide o oznámenie alebo uverejnenie podmienok verejnej súťaže, 76 % nepostupovalo podľa usmernení výboru CEAOB s názvom Menovanie štatutárnych audítorov alebo audítorských spoločností subjektmi verejného záujmu. Usmernenia nabádajú SVZ k tomu, aby výzvu na predloženie ponuky uverejňovali, a umožnili tak účasť nepozvaným štatutárnym audítorom (alebo audítorským spoločnostiam).

⁽²⁵⁾ Článok 16 ods. 3 písm. a) nariadenia.

Súťažné podklady boli buď sprístupnené verejnosti (13 %), alebo zaslané vybraným auditorským spoločnostiam (87 %, z toho len 25 % bolo zaslaných priamo auditorským spoločnostiam veľkej štvorky).

Počty štatutárnych audítorov (alebo auditorských spoločností), ktorí (ktoré) predložili ponuku sa uvádzajú v tabuľke na nasledujúcej strane:

Obrázok 11: Počet štatutárnych audítorov/auditorských spoločností, ktorí/ktoré predložili ponuku



73 % výborov pre audit skontrolovalo, či by bol auditovaný subjekt schopný na požiadanie preukázať príslušnému orgánu, že výberové konanie sa uskutočnilo spravodlivým spôsobom.

51 % výborov pre audit, ktoré zmenili audítora, uviedlo, že je príliš skoro hodnotiť vplyv striedania audítora alebo že v čase vyplnenia dotazníka nebolo uskutočnené žiadne posúdenie. 22 % výborov pre audit hodnotilo vplyv striedania audítora ako neutrálny a 12 % hodnotilo tento vplyv ako pozitívny.

Monitorovanie štatutárneho auditu

Výbory pre audit sú zodpovedné aj za monitorovanie štatutárnych auditov. 77 % výborov pre audit sa stretlo so štatutárnymi audítormi (alebo auditorskými spoločnosťami) viac ako raz a za prítomnosti vedenia (36 % tak urobilo bez prítomnosti vedenia). 36 % výborov pre audit posúdilo kvalitu auditu s použitím kritérií/metriky, ako je kvalita komunikácie, tím pracujúci na zákazke na audit (vrátane uvedených technických odborných znalostí), úroveň náročnosti pre audítora a čas, ktorý partner/vrcholové vedenie auditu venoval/venovalo štatutárnemu auditu.

Výbory pre audit pri monitorovaní vykonávania štatutárneho auditu len v malom rozsahu využívali (17 %) správy/zistenia orgánu dohľadu z poslednej kontroly štatutárneho audítora. Viac ako polovica výborov pre audit uviedla, že k dispozícii neboli žiadne správy/zistenia alebo že k nim nemali prístup, pričom 30 % výborov pre audit nezisťovalo, či sú nejaké zistenia k dispozícii.

3. KĽÚČOVÉ ZISTENIA

Kľúčové zistenia vyplývajúce z prieskumu uskutočneného výborom CEAOB:

1. Pokračoval **pokles počtu samostatných audítorov a audítorských spoločností** konštatovaný v poslednej správe.

Vplyvy, ako je veková štruktúra audítorskej profesie, schopnosť prilákať nových pracovníkov a častejšie preskupovanie pracovníkov do väčších štruktúr, mohli mať pozitívne aj negatívne dôsledky pre kvalitu uskutočneného auditu a v nasledujúcom období ich bude potrebné monitorovať.

2. Tržby za neaudítorské služby tvoria v priemere 67 % tržieb audítorských spoločností vykonávajúcich audit SVZ. V porovnaní s predchádzajúcim obdobím došlo k poklesu približne o 2 %. **Z uvedeného vyplýva, že audítorské spoločnosti sa naďalej snažia vykonávať činnosti presahujúce rámec ich práce v oblasti štatutárneho auditu.**

Regulačné orgány sa obávajú, že poskytovanie neaudítorských služieb by mohlo prípadne ovplyvniť nezávislosť a kvalitu auditu. Preto je dôležité ďalej pozorne monitorovať vývoj na trhu, najmä vzhľadom na skutočnosť, že audítorské spoločnosti súťažia o nové zákazky v dôsledku nedávno prijatých právnych predpisov EÚ, ako je smernica o vykazovaní informácií o udržiavateľnosti podnikov⁽²⁶⁾, ktorou sa požaduje zabezpečenie udržiavateľnosti správ, a akt o digitálnych službách⁽²⁷⁾, ktorým sa požaduje posúdenie súladu s povinnosťami určených veľmi veľkých online platforiem a vyhľadávačov.

3. Na európskom audítorskom trhu bol zaznamenaný mierny posun. **Veľká štvorka sa vzdala časti svojho trhového podielu v prospech zvyšných 10 kľúčových audítorských spoločností**, hoci si zachovala vysokú úroveň koncentrácie trhu.

Rozdelenie auditov SVZ medzi jednotlivými aktérmi sa zmenilo, pričom väčšiu časť práce vykonávajú iní hráči na trhu ako veľká štvorka. Zmeny štruktúry trhu z hľadiska tržieb sú však menej významné ako počet zákaziek.

Vo viacerých členských štátoch EÚ sa mierne zvýšil výskyt spoločných auditov. Spoločné audity sa však vykonávajú najmä vo Francúzsku.

4. Hoci sa neidentifikovalo žiadne „systémové riziko“, orgány dohľadu aj naďalej **veľmi často** odhaľovali počas svojich kontrol **nedostatky**. Schopnosť audítorských spoločností reagovať na zistenia vyplývajúce z kontroly považovali orgány dohľadu často (no nie vždy) za dostatočnú.

Na jednej strane to odráža volanie verejnosti alebo prinajmenšom výborov pre audit po väčšej transparentnosti výsledkov kontroly, vďaka čomu sa zabezpečí väčšia zodpovednosť a lepšie pochopenie úrovne kvality auditu na úrovni audítorských spoločností. Na druhej strane je dôležité, aby orgány dohľadu ďalej vyvíjali tlak na audítorské spoločnosti, aby dosahovali zlepšenia prostredníctvom výboru CEAOB

(²⁶) Smernica Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2022/2464 zo 14. decembra 2022, ktorou sa mení nariadenie (EÚ) č. 537/2014, smernica 2004/109/ES, smernica 2006/43/ES a smernica 2013/34/EÚ, pokiaľ ide o vykazovanie informácií o udržiavateľnosti podnikov.

(²⁷) Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady 2022/2065 z 19. októbra 2022 o jednotnom trhu s digitálnymi službami a o zmene smernice 2000/31/ES.

a európskych regulačných kolégií a aby zaviedli viac preventívnych interných opatrení na predchádzanie nedostatkom auditu.

5. Výbory pre audit od posledného vykazovaného obdobia vo všeobecnosti **zlepšili vykonávanie svojich úloh, za ktoré sú zodpovedné v oblasti dohľadu.**

Väčšina výborov pre audit aktívne monitoruje nezávislosť audítorov a zúčastňuje sa na výbere nových audítorov alebo audítorských spoločností, ako aj na schvaľovaní neaudítorských služieb. Neaudítorské služby podliehajú väčšiemu dohľadu a kontrole. V prípade väčšiny verejných súťaží sú na účasť vyzvaní viacerí audítori alebo viaceré audítorské spoločnosti, čím sa zvyšuje počet ponúk na verejnú súťaž.

Vzhľadom na významnú úlohu výborov pre audit pri zabezpečovaní kvality auditu sú medzi výbormi pre audit a orgánmi dohľadu potrebné ďalšie diskusie. Takisto by sa mala zvážiť harmonizácia a posilnenie dohľadu nad výbormi pre audity zo strany orgánov dohľadu.

6. Odvetvie auditu môže stáť v nasledujúcich rokoch **pred výzvami**, ako sú účinky inflačných tlakov, rastúce úrokové sadzby, geopolitická nestabilita a čoraz väčšie využívanie nástrojov na analýzu údajov a umelej inteligencie v oblasti auditu. Vplyv týchto zmien by sa mal monitorovať.

Tento postup monitorovania sa vzhľadom na nadnárodnú povahu týchto zmien uľahčí posilnením európskej spolupráce a zabezpečením súladu medzi právnymi predpismi a nástrojmi spolupráce. V záujme zlepšenia dohľadu nad audítorskými spoločnosťami a sieťami, ktoré pôsobia v celej EÚ, by sa mali zvážiť spoločné kontroly medzi orgánmi dohľadu a prostredníctvom výboru CEAOB.