

IMPLEMENTÁCIA 8. SMERNICE EURÓPSKEHO PARLAMENTU A RADY O ŠTATUTÁRNOM AUDITE DO PRIPRAVOVANÉHO ZÁKONA O AUDÍTOROCH

Implementation of the 8. Directive of European Parliament and Council of statutory audit into the law of auditors

Ladislav Kareš

Slovenská republika v súčasnom období harmonizácie a implementácie európskeho práva a európskej legislatívy do národnej legislatívy a práva pripravuje v kontexte prijatej Smernice Európskeho parlamentu a Rady č. 2006/43/ES o štatutárnom audite ročných účtovných závierok a konsolidovaných účtovných závierok nový zákon o audítoroch. Cieľom citovanej smernice je rozsiahla harmonizácia požiadaviek týkajúcich sa zákonného (štatutárneho) auditu. Nová smernica výrazne rozširuje obsah bývalej 8. smernice tým, že:

- prehľbuje povinnosti zákonných (štatutárnych) audítorov, ich nezávislosť a etiku,
- zavádza externé zabezpečovanie kontroly kvality pod verejným dohľadom nad audítorskou profesiou.

Implementácia tejto smernice do návrhu zákona o audítoroch má za cieľ zabezpečiť ucelenosť a prehľadnosť výkonu auditu a dohľad nad výkonom auditu a vytvoriť tak potrebné predpoklady pre jej bezproblémovú interpretáciu a aplikáciu.

V návrhu zákona sa upravujú:

- a) podmienky, za ktorých sa môže vykonávať audit,
- b) postavenie a činnosť audítorov, audítorských spoločností a asistentov audítora,
- c) dohľad nad výkonom auditu (ďalej len „dohľad“),
- d) pôsobnosť Slovenskej komory audítorov (ďalej len „komora audítorov“),
- e) zriadenie a pôsobnosť Úradu pre dohľad nad výkonom auditu (ďalej len „úrad“) vrátane zabezpečovania interpretácií medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo, ktoré sú prijaté podľa osobitného predpisu¹⁾ (ďalej len „medzinárodné účtovné štandardy“).

V návrhu zákona sú definované pojmy spojené s auditom. Novým pojmom v našej legislatíve je – euroaudítor.

Druhá časť zákona definuje podmienky pre výkon auditu audítorom, audítorskou spoločnosťou, asistentom audítora. V tejto časti ako nová vystupuje požiadavka ukončeného vysokoškolského vzdelania druhého stupňa bez podmienky, aby išlo o vzdelanie ekonomického zamerania. Vzhľadom na to, že smernica kladie veľký dôraz na sústavné vzdelávanie audítorov sprísňujú sa v novele zákona podmienky aj v tejto oblasti.

¹⁾ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 z 19. júla 2002 o uplatňovaní medzinárodných účtovných štandardov (Mimoriadne vydanie Ú. v. EÚ kap. 13/zv. 29; Ú. v. ES L 243, 11. 9. 2002).

Nariadenie Komisie (ES) č. 1725/2003 z 29. septembra 2003 o prijatí určitých medzinárodných účtovných noriem v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 (Mimoriadne vydanie Ú. v. EÚ kap. 13/zv. 32; Ú. v. EÚ L 261, 13. 10. 2003) v platnom znení.

Nová smernica ukladá členským štátom zorganizovať systém verejného dohľadu nad audítormi a audítorskými spoločnosťami, preto sa v návrhu zákona navrhuje zriadiť Úrad pre dohľad nad výkonom auditu. Zriadenie úradu je v súlade s požiadavkou smernice na vytvorenie účinného a nezávislého systému verejného dohľadu nad audítormi a audítorskými spoločnosťami a úlohami súvisiacimi so zvýšením kvality práce audítorov a audítorských spoločností a je reakciou Slovenskej republiky na požiadavku skvalitnenia procesu zostavovania účtovných závierok účtovných jednotiek, ktoré sú v zmysle zákona o účtovníctve považované za subjekty verejného záujmu a ktoré zostavujú účtovnú závierku a konsolidovanú účtovnú závierku podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo.

V návrhu zákona sa ďalej špecifikuje, že je pre všetky zainteresované strany dôležité zaistiť dlhodobu vysokú kvalitu všetkých auditov vyžadovaných právnymi predpismi Spoločenstva. Všetky audity vykonávané podľa tohto zákona sa budú vykonávať na základe medzinárodných audítorských štandardov.

Pre dosiahnutie maximálneho stupňa harmonizácie sa uplatnenie dodatočných vnútroštátnych audítorských postupov alebo požiadaviek môže použiť len vtedy, ak tieto vychádzajú z osobitných vnútroštátnych právnych požiadaviek vzťahujúcich sa na rozsah auditu individuálnych alebo konsolidovaných účtovných závierok v tom zmysle, že tieto požiadavky neboli pokryté prijatými medzinárodnými audítorskými štandardmi. Tieto dodatočné postupy je možné zachovať len do doby, kým budú následne tieto požiadavky pokryté prijatými medzinárodnými audítorskými štandardmi.

V prípade, že by prijaté medzinárodné audítorské štandardy obsahovali audítorské postupy, ktorých vykonávanie by vytváralo špecifický právny konflikt s vnútroštátnymi právnymi predpismi vyplývajúci zo špecifických vnútroštátnych požiadaviek týkajúcich sa rozsahu auditu, je možné vynechať konfliktnú časť medzinárodného audítorského štandardu na dobu trvania konfliktu. K povinnostiam ministerstva patrí zabezpečiť vydanie osobitného predpisu, ktorým sa uvedená skutočnosť uvedie do praxe a po jeho prijatí oznámiť všetkým členským krajinám a Európskej komisii odlišný vnútroštátny postup spolu s jeho odôvodnením.

V dnešnej dobe je nevyhnutné aby systému zabezpečenia kvality auditu podliehali všetci audítori a audítorské spoločnosti. Dobrým prostriedkom na dosiahnutie dlhodobo vysokej kvality zákonných auditov sú pravidelné previerky, pričom sa navrhuje, aby tento systém vykonávala komora audítorov. V ustanovení je ďalej určená zodpovednosť úradu za dohľad nad systémom zabezpečenia kvality auditu. Komora audítorov musí organizovať systém zabezpečenia kvality auditu spôsobom nezávislým od preverovaných audítorov a audítorských spoločností. Komora audítorov je povinná zabezpečiť primerané zdroje na financovanie previerok zabezpečenia kvality auditu, na výber a školenia osôb, ktoré tieto previerky zabezpečenia kvality auditu budú vykonávať.

Pravidelné previerky zabezpečenia kvality auditu musia vykonávať osoby s primeraným odborným vzdelaním a dostatočnými skúsenosťami a znalosťami v oblasti medzinárodných audítorských štandardov, medzinárodných účtovných štandardov, etického kódexu.

Systém verejného dohľadu nesie konečnú zodpovednosť nad schvaľovaním a registrovaním zákonných audítorov a audítorských spoločností, nad uplatňovaním etických noriem, štandardov vnútornej kontroly kvality audítorských spoločností a auditu, sústavným vzdelávaním, zabezpečením kvality, systémom prešetrovania a disciplinárnym systémom.

V § 57 návrhu zákona o audítoroch sa pojednáva o Výbore pre medzinárodné účtovné štandardy. Výbor pre medzinárodné účtovné štandardy bude zabezpečovať proces súvisiaci s uplatňovaním medzinárodných účtovných štandardov v Slovenskej republike, ktorý sa v podmienkach ich prijatia do práva Európskej únie a ich uplatnenia v Slovenskej republike pre subjekty verejného záujmu, sústredí na iniciovanie úpravy existujúcich medzinárodných účtovných štandardov, ak to bude

potrebné, iniciovanie vytvorenia nových účtovných štandardov v prípade potreby, pripomienkovanie štandardov v štádiu návrhov, sprostredkovanie pripomienkovania verejnosti v Slovenskej republike, preklad medzinárodných účtovných štandardov v jednotlivých fázach ich schvaľovacieho procesu, vydanie definitívneho znenia štandardov a ich výkladov v slovenskom jazyku a prípadne vydanie pokynov k ich implementácii v Slovenskej republike.

V § 58 sa pojednáva o Výbore pre medzinárodné audítorské štandardy a etiku. Výbor pre medzinárodné audítorské štandardy a etiku sa bude podieľať na procese aktualizácie medzinárodných audítorských štandardov a etického kódexu IFAC v procese ich prijímania do práva Európskej únie a po ich prijatí, bude zabezpečovať sprostredkovanie ich pripomienkovania verejnosti v Slovenskej republike, ich preklad v jednotlivých fázach schvaľovacieho procesu a vydanie ich definitívneho znenia v štátnom jazyku.

V § 59 sa pojednáva o Výbore pre zabezpečenie kvality auditu. Výbor pre zabezpečenie kvality auditu bude dohliadať na kvalitu výkonu auditu a prispievať k zvyšovaniu jeho kvality. V rámci dohľadu nad výkonom auditu bude preverovať činnosť komory audítorov v oblasti previerok zabezpečenia kvality auditu.

Záverom môžeme konštatovať, že úlohou tohto príspevku nie je poskytnúť ucelený a úplný výpočet zmien a nových prístupov, ktoré sa v návrhu zákona o audítoroch nachádzajú. Našou snahou bolo poukázať na – podľa nášho názoru – najvýznamnejšie a rozhodujúce zmeny, ktoré novela zákona o audítoroch prináša, ako odpoveď a reakcia na prijatie Smernice Európskeho parlamentu a Rady č. 2006/43/ES o štatutárnom audite ročných účtovných závierok a konsolidovaných účtovných závierok. Samozrejme vývoj v tejto oblasti zrejme nekončí. Určité signály z USA o zrušení, resp. zmiernení záverov Sarbannes-Oxleyho zákona sú toho dôkazom.

Abstrakt

Cieľom príspevku je monitorovať reakciu slovenskej legislatívy v oblasti auditu na zmeny, ktoré v tejto oblasti priniesla modernizovaná 8. smernica Európskeho parlamentu a Rady o štatutárnom audite ročných účtovných závierok a konsolidovaných účtovných závierok.

Kľúčová slova: audit, harmonizácia, implementácia, 8. smernica Európskeho Parlamentu a Rady, zákon o audítoroch, Sarbannes-Oxleyho zákon.

Summary

The aim of contribution is to monitor the reaction of Slovak legislation in the area of audit, concerning changes, which were brought up by modernized 8. Directive of European Parliament and Council of statutory audit of annual financial statements and consolidation financial statement.

Key words: audit, harmonization, implementation, 8. Directive of European Parliament and Council, law of auditors, Sarbanes-Oxley law.

JEL klasifikácia: M40, M41,

Použitá literatúra

- [1] Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES o štatutárnom audite ročných účtovných závierok a konsolidovaných účtovných závierok. Úradný vestník Európskej únie L 157/87
- [2] Návrh Smernice Európskeho parlamentu a Rady, ktorou sa mení a dopĺňa Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES o štatutárnom audite ročných účtovných

závierok a konsolidovaných účtovných závierok, pokiaľ ide o výkon vykonávacích právomocí prenesených na Komisiu. Úradný vestník Európskej únie 2006/285 (COD)

- [3] Zákon o audítoroch a Slovenskej komore audítorov č. 466/2002 Z.z. v znení neskorších predpisov
- [4] Návrh zákona o audítoroch, audite a dohľade nad výkonom auditu
- [5] Dôvodová správa k Návrhu zákona o audítoroch, audite a dohľade nad výkonom auditu

Kontakt

Ladislav Kareš, doc.Ing., PhD., Katedra účtovníctva, FHI EU v Bratislave, Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, tel.: +421 2 67 295 5776, kares@euba.sk