

MINISTERSTVO FINANCÍ

Studijní text ke zvláštní části úřednické zkoušky pro obor
státní služby

OBOR 3 - AUDIT

Obsah

1. Interní audit	3
1.1. Úvod	3
1.2. Interní auditor	6
1.3. Plánování interního auditu.....	8
1.4. Proces interního auditu	9
1.5. Program auditu	12
1.6. Auditní zpráva	13
1.7. Monitoring opatření k nápravě	14
1.8. Auditorský spis.....	15
1.9. Mezinárodní standardy	17
2. Audit podle přímo použitelných předpisů Evropské unie	21
2.1 Úvod	21
2.2 Proces provádění auditu	26
2.3 Audit systému.....	29
2.3.1 Klíčové požadavky a kritéria pro hodnocení	30
2.3.2 Průřezové (horizontální) oblasti	31
2.4 Audit operace	31
2.4.1 Metodika pro výběr vzorku operací	32
2.5 Audit účetních závěrek.....	33
2.6 Vybrané předpisy EU	34
3. Přezkum hospodaření územních samosprávných celků	36
3.1. Úvod	36
3.2. Přezkum.....	36
3.3. Zpráva o výsledku přezkoumání	40
3.4. Monitoring plnění opatření.....	41
4. Veřejnosprávní kontroly	42
4.1. Úvod	42
4.2. Práva a povinnosti kontrolujícího a kontrolovaného	43
4.3. Kontrolní proces	44
4.4. Protokol o kontrole	45
5. Prameny	48
Příloha - Seznam zkušebních otázek zvláštní části úřednické zkoušky pro obor 3. Audit	49

1. Interní audit

1.1. Úvod

Interní audit je vymezen v § 28 odst. 2 zákona o finanční kontrole jako nezávislé a objektivní přezkoumávání a vyhodnocování vybraných operací a systému finanční kontroly zajišťovaného odpovědnými zaměstnanci jakou součástí vnitřního řízení, které zjišťuje, zda

- a) právní předpisy, přijatá opatření a stanovené postupy jsou v činnosti orgánu veřejné správy dodržovány,
- b) rizika vztahující se k činnosti orgánu veřejné správy jsou včas rozpoznávána, a zda jsou přijímána odpovídající opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění,
- c) řídicí kontrola poskytuje vedoucímu orgánu veřejné správy spolehlivé a včasné provozní, finanční a jiné informace,
- d) provozní a finanční kritéria stanovená pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy jsou plněna; pokud nejsou tato kritéria stanovena právními předpisy, technickými nebo jinými normami, musí být stanovena vedoucím orgánu veřejné správy, a to na základě objektivně zjištěných skutečností,
- e) zavedený vnitřní kontrolní systém je dostatečně účinný, reaguje včas na změny ekonomických, právních a jiných podmínek,
- f) dosažené výsledky při plnění rozhodujících úkolů orgánu veřejné správy poskytují dostatečné ujištění, že schválené záměry a cíle tohoto orgánu jsou plněny.

Činnost vykonávaná podle zaměření v rámci interního auditu formou jednorázové akce (dále jen „audit“) je uvedena v § 28 odst. 4 zákona o finanční kontrole, jako například

- finanční audit, který ověřuje, zda údaje vykázané ve finančních, účetních a jiných výkazech věrně zobrazují majetek, zdroje jeho financování a hospodaření s ním,
- audit systémů, který prověřuje a hodnotí systémy zajištění příjmů orgánu veřejné správy, včetně vymáhání pohledávek, financování jeho činnosti a zajištění správy veřejných prostředků,
- audit výkonu, který zkoumá výběrovým způsobem hospodárnost, efektivnost a účelnost operací i přiměřenost a účinnost vnitřního kontrolního systému.

Konzultační činnost má charakter poradenství a je obvykle prováděna na základě specifického požadavku vedoucího zaměstnance orgánu veřejné správy. Charakter a rozsah konzultační činnosti je vhodné upřesnit v zásadách a postupech útvaru interního auditu.

Konzultační činnost obvykle zahrnuje zejména:

- a) vypracování stanovisek k materiálům v rámci připomínkového řízení v orgánu veřejné správy,
- b) konzultaci zaměstnance nebo skupiny zaměstnanců v rámci orgánu veřejné správy.

Interní audit zajišťuje poradenskou činnost, která je zaměřena na přidávání hodnoty tím, že přináší systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšování efektivnosti řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a správy a řízení procesů. Poskytování poradenské činnosti interním auditem však neznamená, že doporučení a hodnocení ze strany interního auditu nahrazuje jiné činnosti vedoucích zaměstnanců, nebo je osvobozuje od odpovědností, které jim byly přiděleny.

Interní audit je podle definice zahrnuté v Mezinárodním rámci profesní praxe interního auditu nezávislá, objektivně ujišťovací a konzultační činnost zaměřená na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci. Interní audit pomáhá organizaci dosahovat jejích cílů tím, že přináší systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšování účinnosti systému řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a správy a řízení organizace.

Ujišťovací činnost (Assurance services) znamená objektivní prověření a hodnocení průkazného materiálu, jehož účelem je poskytnout organizaci nezávislé hodnocení řízení rizik, řídicích a kontrolních systémů a mechanismů nebo řízení a správy organizace. Příkladem jsou

- finanční audity,
- audity výkonu,
- audity shody (compliance),
- audity funkcí,
- audity programů,
- bezpečnostní audity,
- audity podvodů.

Auditoři stanovují typ auditu s ohledem na pozdější zaměření auditu a stanovení cíle auditu. Jsou rozeznávány především následující typy auditů:

- a) systémů** - analyzuje, ověřuje a vyhodnocuje účinnost vnitřního kontrolního systému v jednotlivých systémech (procesech) ministerstva. Ověřuje a hodnotí rozhraní systémů, vstupy a výstupy jednotlivých systémů a definování pravomocí a odpovědností, zastupitelnost, stanovení dílčích činností, řízení rizik, zajištění příjmů ministerstva, včetně vymáhání pohledávek, financování jeho činnosti a zajištění správy veřejných prostředků,
- b) výkonů** - ověřuje výběrovým způsobem hospodárnost, efektivnost a účelnost operací i přiměřenost a účinnost vnitřního kontrolního systému,
- c) funkcí (postupů)** - zkoumá specifické postupy, které probíhají v rámci nebo napříč jednotlivými útvary ministerstva,
- d) podvodů** - napomáhá odhalování a potvrzování výskytu podvodu a jeho rozsahu. Audit identifikuje a rozpoznává možné nezákonné činnosti, při kterých dochází nebo by mohlo docházet k podvodnému jednání, zatajování informací a porušení důvěry,
- e) finanční** - ověřuje, zda údaje vykázané ve finančních, účetních a jiných výkazech věrně zobrazují majetek, zdroje financování majetku a hospodaření s majetkem,
- f) shody** - ověřuje soulad vybraných postupů, činností, kontrolních mechanismů v jednotlivých systémech společnosti se zásadami, plány, postupy, zákony, regulačními normami, smlouvami a dalšími požadavky,
- g) programů** - získává informace o nákladech, výstupech, přínosech a dopadech zvoleného programu, usiluje o změření dosažených cílů a o posouzení relativního úspěchu programu,
- h) informačních systému** - ověřuje činnosti v oblasti informačních a komunikačních systémů zaměřené zejména na bezpečnostní politiku, shodu s právními a vnitřními předpisy a kontrolu hospodaření s prostředky státního rozpočtu v této oblasti,
- i) personální** - ověřuje využívání lidských zdrojů na ministerstvu a zaměřuje se na posouzení profesní způsobilosti (celkové nebo dílčí) stávajících zaměstnanců na ministerstvu či v jeho vybraných organizačních útvarech se současným zhodnocením jeho stávající úrovně vzhledem k cílům a úkolům, které před ministerstvem, příp. útvarem stojí, a o posouzení možností jejich dosažení, nebo
- j) jejich kombinace** - kombinace jednotlivých výše uvedených specializovaných auditů s přesně definovaným cílem a zaměřením auditu.

Uvedený výčet konkrétních typů auditů uplatňovaných zejména v podnikatelských subjektech je širší než výčet těchto auditů v § 28 odst. 4 zákona o finanční kontrole pro orgány veřejné správy.

V obou případech se však jedná pouze o demonstrativní přehled konkrétních typů auditů, které budou podle charakteru zajišťovaných služeb ve veřejném zájmu v případě potřeby u orgánů veřejné správy rovněž rozvíjeny.

Přidávání hodnoty (Add Value) znamená vytváření hodnoty nebo prospěchu státu nebo jiné veřejnoprávní korporace, zákazníků a klientů (především obyvatelstvo). Prospěch zainteresovaných subjektů v podmínkách veřejné správy vzniká za předpokladu rozvoje služeb s hospodárným, efektivním a účelným využitím veřejných zdrojů. Interní audit má možnost významným způsobem porozumět chodu orgánu veřejné správy a navrhnout zlepšení jeho činnosti, která mohou být pro tento orgán velkým přínosem. Tím zajišťuje přidanou hodnotu ve prospěch zainteresovaných subjektů formou účinné podpory vedoucích orgánů veřejné správy při řízení a správě těchto orgánů (řízení rizik, řídicí a kontrolní procesy, správa a řízení orgánu veřejné správy).

Vzájemnou shodu obsahu interního auditu podle jeho definice v mezinárodním rámci a obsahu interního auditu vymezeného v zákoně o finanční kontrole lze spatřovat v

- 1) nezávislosti a objektivitě této činnosti například určením funkčně nezávislého útvaru, případně k tomu zvláště pověřeného zaměstnance, organizačně odděleného od řídicích a výkonných struktur (dále jen „útvár interního auditu“), dispozicí v přímé podřízenosti interního auditu vedoucímu orgánu veřejné správy a zákazem pověřování útvaru interního auditu úkoly, které jsou v rozporu s nezávislým plněním jemu stanovených úkolů (zejména § 28 odst. 1 a 2 a § 29 odst. 1 a 3 zákona o finanční kontrole),
- 2) ujišťovací a konzultační funkci této činnosti, která je svým systematickým, metodickým přístupem k hodnocení a zvyšování efektivnosti řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a správy a řízení orgánu veřejné správy zaměřena na přidávání hodnoty a zdokonalení (§ 28 odst. 2 a § 31 odst. 3 písm. a) zákona o finanční kontrole je zaměřena například na:
 - i. dodržování právních předpisů, přijatých opatření a stanovených postupů v činnosti orgánu veřejné správy,
 - ii. včasné rozpoznávání rizik v činnosti orgánu veřejné správy a přijímání odpovídajících opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění,
 - iii. fungování řídicí kontroly se spolehlivými a včasnými provozními, finančními a jiným informačními funkcemi,
 - iv. plnění stanovených kritérií hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti,
 - v. účinnost a včasné reakce vnitřního kontrolního systému na změny ekonomických, právních, provozních a jiných podmínek,
 - vi. hodnocení, zda dosahované výsledky při plnění rozhodujících úkolů orgánu veřejné správy poskytují dostatečné ujištění, že schválené záměry a cíle tohoto orgánu budou splněny,
 - vii. analýzu výskytu závažných nedostatků, které nepříznivě ovlivnily činnost orgánu veřejné správy, včetně nedostatků ve fungování vnitřního kontrolního systému, které byly důvodem snížení finanční výkonnosti v činnosti tohoto orgánu, h. doporučení předávaných vedoucímu orgánu veřejné správy ke zdokonalování kvality vnitřního kontrolního systému, k předcházení nebo zmírnění rizik a zajišťování konzultační činnosti (§ 28 odst. 3 zákona o finanční kontrole).

Útvar interního auditu je podle obsahu své činnosti a jejího výstupu proto chápán jako součást orgánu veřejné správy. Plní specifickou funkci podpory určených řídicích úrovní v tomto orgánu jako nezávislý verifikační, hodnotící a poradenský prvek, který poskytuje objektivní informace a odborné konzultace rovněž o tom, zda

1. vedení účetnictví je v orgánu veřejné správy správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a vedené způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů,
2. je zabezpečena funkčnost a bezpečnost automatizovaných informačních systémů,
3. jsou zavedeny v orgánu veřejné správy účinné prostředky k ochraně všech aktiv a jeho vnitřní kontrolní systém dostatečně ošetřuje rizika trestné činnosti nebo jiného chování, které má nežádoucí vliv na snižování aktiv a je vyvinut systém shromažďování informací o těchto negativních jevech a jejich vyhodnocování, aby mohla být přijata adekvátní opatření.

1.2. Interní auditor

Interním auditorem se rozumí pracovník, který poskytuje činnost interního auditu v souladu s definicí interního auditu vycházející ze zákona nebo mezinárodně uznávaných standardů.

Interní auditoři odpovídají

- a. za kvalifikovaný a profesionální výkon interního auditu v souladu s právními předpisy a vnitřními předpisy orgánu veřejné správy; vycházejí přitom z auditních standardů a z doporučení poskytovaných v rámci harmonizace a koordinace metodiky pro zajištění jednotného výkonu interního auditu ve veřejné správě,
- b. za objektivní informování odpovědných vedoucích zaměstnanců o auditované činnosti orgánu veřejné správy, kterou zajišťují jimi řízené organizační útvary (dále i jen „útvary“) o všech zjištěních.

Interní auditoři neodpovídají za auditovanou činnost orgánu veřejné správy vykonávanou útvary v řídicí odpovědnosti příslušných vedoucích zaměstnanců.

Interní auditoři jsou povinni

- a. poskytovat pouze takové služby, pro které mají nezbytné znalosti, zkušenosti a schopnosti,
- b. zachovávat obezřetnost a diskrétnost při používání a ochraně informací získaných v průběhu auditu a mlčenlivost o všech skutečnostech zjištěných v průběhu výkonu interního auditu,
- c. postupovat při výkonu auditu produktivně, systematicky a s jasnou představou, čeho je třeba dosáhnout pro objektivní a úplné prověření a vyhodnocení vybraného vzorku uskutečňovaných operací a fungování řídicí kontroly, a to při dodržení největší možné míry respektu k zájmům auditovaných útvarů na plynulém a bezporuchovém zajišťování činnosti orgánu veřejné správy,
- d. zabezpečit veškeré potřebné podklady pro zprávu o zjištěních z vykonaného auditu, dokladování zjištění a z nich vyplývající závěry a navazující doporučení, jakož i veškerou vlastní dokumentaci a učinit všechna nezbytná opatření proti jejich jakémukoliv zneužití nepovolnou osobou. Závěry musí interní auditoři doložit dostatečnými důkazy a odůvodněním,
- e. postupovat při své činnosti a ve vztazích uvnitř orgánu veřejné správy tak, aby nebyla narušena jejich nezávislost a objektivita,

- f. archivovat veškerou dokumentaci a pracovní materiály z jimi vykonaných auditů v souladu s archivním řádem,
- g. upozorňovat na nežádoucí skutečnosti a rizika, která ovlivňují nebo v budoucnosti mohou ovlivňovat činnost orgánu veřejné správy,
- h. udržovat a rozšiřovat svou odbornou kvalifikaci účastí na všech formách vzdělávání organizovaných orgánem veřejné správy a rozvíjet znalosti a dovednosti v oborech nezbytných pro vykonávání auditů,
- i. vykonávat auditorské práce s náležitou profesionální péčí a přitom dodržovat vysokou úroveň chování a jednání v souladu s Etickým kodexem interního auditora orgánu veřejné správy,
- j. v zájmu objektivitu výkonu interního auditu a právní jistoty vedoucích a ostatních zaměstnanců útvarů, které zajišťují auditovanou činnost orgánu veřejné správy, oznámit vedoucímu útvaru interního auditu (v případech zaměstnance pověřeného k výkonu interního auditu vedoucímu orgánu veřejné správy) jim známé skutečnosti, které nasvědčují o jejich podjatosti vzhledem k jejich vztahu k předmětu interního auditu nebo k zaměstnancům útvaru zajišťujícího auditovanou činnost orgánu veřejné správy, a to bezprostředně po tom, co se o nich dozví, nebo skutečnosti, pro které u nich v souvislosti s výkonem interního auditu hrozí střet zájmů ve smyslu ustanovení hlavy II. části třinácté zákoníku práce ve spojitosti s příslušnými ustanoveními zákona č. 159/2008 Sb., o střetu zájmů, ve znění pozdějších předpisů.

O vyloučení interního auditora z vykonávání auditu z důvodu rizika podjatosti nebo hrozícího střetu zájmu rozhodne vedoucí útvaru interního auditu, resp. vedoucí orgánu veřejné správy bez zbytečného odkladu.

Interní auditoři jsou oprávněni

- a. vyžadovat informace o veškerých skutečnostech souvisejících se zkoumanou činností (seznamovat se s utajovanými skutečnostmi jsou interní auditoři oprávněni pouze v případě, prokáží-li se osvědčením pro příslušný stupeň utajení podle zákona č. 412/2005 Sb., o ochraně utajovaných informací a o bezpečnostní způsobilosti, ve znění pozdějších předpisů) od organizačního útvaru orgánu veřejné správy, v němž je vykonáván interní audit a dalších organizačních útvarů orgánu veřejné správy, které disponují nebo mohou disponovat informacemi týkajícími se předmětu auditu, procesu jeho přípravy nebo okolností spojených s vykonáváním tohoto auditu,
- b. vstupovat při výkonu interního auditu na jednotlivá pracoviště orgánu veřejné správy a zde nahlížet do písemných podkladů, písemné dokumentace, databází automatizovaných informačních systémů, které obsahují informace týkající se předmětu auditu, účetnictví orgánu veřejné správy nebo jeho vedení a ostatních agend vedených pomocí prostředků výpočetní techniky v příslušném režimu logické ochrany,
- c. vyžadovat v souvislosti s vykonávaným interním auditem ústní nebo písemná vysvětlení vedoucích a ostatních zaměstnanců orgánu veřejné správy ke zkoumané činnosti a ke zjištěným skutečnostem,
- d. jednat se všemi vedoucími a ostatními zaměstnanci orgánu veřejné správy bez ohledu na jejich postavení v hierarchii řízení orgánu veřejné správy,
- e. vyhotovovat fotodokumentaci, videozáznamy, opisy, popřípadě výpisy z originálních dokladů a získávat nezbytná data z automatizovaných informačních systémů v tištěné podobě popř. kopie databází případně dalších souborů v elektronické podobě (pokud to nevyklučuje zvláštní právní předpis, například zákon č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů),

- f. odebrat v odůvodněných případech originály dokladů, u kterých hrozí nebezpečí jejich ztráty nebo zneužití; převzetím dokladů proti potvrzení o převzetí originálů dokladů vzniká útvaru interního auditu povinnost tyto doklady řádně ochraňovat a zabránit přístupu nepovolaných osob k nim,
- g. vstupovat v příslušném režimu logické ochrany do všech automatizovaných informačních systémů orgánu veřejné správy při výkonu monitorovací funkce útvaru interního auditu,
- h. vyžadovat od vedoucího zaměstnance odpovědného za řízení činnosti auditovaného organizačního útvaru zajištění součinnosti a vytvoření podmínek pro řádné vykonání auditu,
- i. obdržet kopie zpráv a informací předávaných externím auditorem a jiným kontrolním orgánem vedoucímu orgánu veřejné správy.

1.3. Plánování interního auditu

Na základě vyhodnocení rizik zajišťuje vedoucí útvaru interního auditu tvorbu plánu interního auditu v souladu s cíli orgánu veřejné správy a jeho potřebami a stanoví priority činnosti interního auditu.

Vedoucí útvaru interního auditu musí audity plánovat způsobem, který zaručí, že budou provedeny hospodárně, efektivně a účelně a v předepsanou dobu. Plnění úkolů útvaru interního auditu je organizováno na základě těchto plánovacích dokumentů

- a) střednědobého plánu, který ve smyslu § 30 odst. 2 zákona o finanční kontrole stanoví priority a odráží potřeby orgánu veřejné správy z hlediska dosavadních výsledků jeho činnosti a předpokládaných záměrů a cílů na víceleté období,
- b) ročního plánu, který ve smyslu § 30 odst. 3 zákona o finanční kontrole
 - 1) upřesňuje na základě střednědobého plánu rozsah, věcné zaměření a typ auditů, jejich cíle, časové rozvržení a personální zajištění,
 - 2) je založen na vyhodnocení rizik, které je prováděno nejméně jednou ročně,
 - 3) obsahuje odbornou přípravu interních auditorů, úkoly metodické a konzultační činnosti.

Metodickou činností se rozumí metodika vykonávání auditorské činnosti, nikoliv metodika k zajištění jednotlivých činností vykonávaných organizačními útvary orgánu veřejné správy, například rozpočtové, účetní nebo jiné provozní postupy.

Vedoucí útvaru interního auditu v procesu plánování interního auditu

- a. projednává přípravu střednědobých a ročních plánů s vedoucím orgánu veřejné správy, který tento plán schvaluje ve smyslu § 30 odst. 5 zákona o finanční kontrole, a se schváleným plánem seznamuje všechny vedoucí zaměstnance orgánu veřejné správy na pracovní poradě nebo elektronicky prostřednictvím intranetu,
- b. ve zvláště odůvodněných případech může na vyžádání vedoucího orgánu veřejné správy operativně zařadit ve smyslu § 30 odst. 6 zákona o finanční kontrole vykonávání auditu mimo schválený roční plán,
- c. předkládá roční zprávy vedoucímu orgánu veřejné správy, které obsahují informace uvedené v § 31 odst. 3 písm. a) až c) zákona o finanční kontrole.

Při sestavování plánu vychází vedoucí útvaru interního auditu zejména z

- hodnocení rizik u jednotlivých zajišťovaných činností orgánu veřejné správy,
- vlastního hodnocení rizik a z hodnocení rizik vypracovaných v rámci orgánu veřejné správy ve smyslu § 25 odst. 1 písm. b) zákona o finanční kontrole,

- skutečností zjištěných předchozími audity nebo jinými kontrolními orgány,
- doporučení vedoucího orgánu veřejné správy, návrhů ostatních vedoucích zaměstnanců a potřeby koordinace s kontrolními aktivitami externích orgánů,
- významných událostí při správě a řízení orgánu veřejné správy, jeho řídicích a kontrolních systémů například důsledků organizačních změn, povinnosti zajištění nových činností, zavádění nových informačních systémů a informačních technologií,
- informací z externích zdrojů.

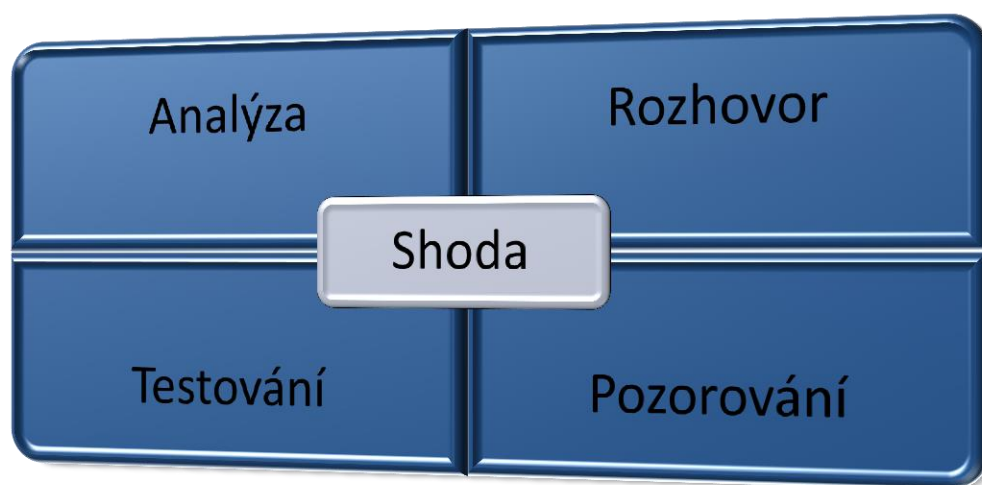
1.4. Proces interního auditu

Audit je vykonáván na základě písemného pověření vedoucího útvaru interního auditu a v případě samostatného interního auditora nahrazujícího útvar interního auditu, na základě písemného pověření vydaného vedoucím orgánem veřejné správy. Dokumentem prokazují interní auditoři vedoucímu útvaru odpovědnému za auditovanou činnost orgánu veřejné správy své oprávnění vykonat audit.

Audit zahajuje zpravidla vedoucí útvaru interního auditu (popř. vedoucí auditorského týmu) na pracovní schůzce s vedoucím zaměstnancem útvaru odpovědného za auditovanou činnost orgánu veřejné správy, při které jej seznámí s cílem a předmětem auditu, s předpokládanými časovými a věcnými postupy. Vedoucí zaměstnanec útvaru odpovědný za auditovanou činnost orgánu veřejné správy určí kontaktní zaměstnance tohoto útvaru pro auditovanou činnost.

Auditní postupy jsou systematicky uspořádané úkony auditorů, které vedou k nezávislému a objektivnímu přezkoumávání a vyhodnocování operací nebo vnitřního kontrolního systému.

Auditoři používají především auditní metody¹⁾ analýzy, dotazování, zjišťování, rozhovoru, sledování, kontrolních výpočtů, vývojových diagramů a analýz rizik podle zvoleného typu auditu.



¹⁾ § 6 zákona o finanční kontrole a § 1 až 6 prováděcí vyhlášky

Kontrolní metody:

a) porovnání

- použije k poznání míry souladu schválených záměrů a cílů, se skutečným stavem jejich plnění ve vztahu k prověřované činnosti a dodržení právních předpisů a opatření přijatých orgány veřejné správy v mezích těchto právních předpisů. Kontrolní metodou porovnání se prověří, zda se vyskytují odchylky mezi zjištěnými informacemi o hospodaření orgánu veřejné správy, právnické nebo fyzické osoby s veřejnými prostředky a údaji o plánování, přípravě a uskutečňování finančních nebo majetkových operací obsaženými v jejich podkladech, zavedených evidencích a automatizovaných informačních systémech, stanovených finančních, statistických a jiných výkazech, hlášeních, zprávách a jiné dokumentaci vedené podle zvláštních právních předpisů.

b) sledování

- zjišťuje, zda jsou vytvořeny podmínky a stanoveny postupy pro hospodárný, efektivní a účelný výkon prověřované činnosti; zda orgán veřejné správy, jeho vedoucí a ostatní zaměstnanci tyto podmínky a stanovené postupy dodržují.

c) šetření a ověřování

- zjišťuje, zda prověřované operace, které mají za následek dosažení veřejných příjmů, vynaložení veřejných výdajů nebo jiná plnění, jsou uskutečňovány v souladu se stanovenými úkoly a schválenými záměry a cíli orgánu veřejné správy, a zda kontrolované osoby stanovené podmínky a postupy dodržují.

d) kontrolní výpočty

- matematickými úkony přezkoumávají a vyhodnocují zjištěné informace o prověřované činnosti orgánu veřejné správy, právnické nebo fyzické osoby.

e) analýza

- zkoumají a vyhodnocují odchylky v hodnotách, například o četnosti nebo výdajové či časové náročnosti operací, anebo ve zvýšeném riziku vzniku nesrovnalostí v hospodaření s veřejnými prostředky, od hodnot, které jsou obvyklé pro obdobné operace nebo jejich soubory, není-li rozdíl porovnávaných hodnot uspokojivě doložen. Vyhodnocuje se i případný vzájemný nesoulad hodnot obsažených v záznamech různých druhů dokumentace.

Auditní postupy

Auditními postupy se zajistí

a) nezávislé a objektivní prověřování, zda jsou

1. provozní, finanční, právní a jiná rizika vztahující se k činnosti orgánu veřejné správy zjišťována a vyhodnocována,
2. přijímána a dodržována odpovídající opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění,

b) informování vedoucího orgánu veřejné správy o výsledcích tohoto prověřování.

Auditní postupy zahrnují rovněž úkony, kterými se zajistí

- a) pořizování pracovní dokumentace, jejímž účelem je doložit průběh vykonaného auditu, zjištěné informace a pořízené doklady, které dostatečně přesvědčivě potvrzují závěry a případná doporučení navrhovaná interními auditory ke zjištěním pro každý definovaný cíl vykonaného auditu,
- b) vypracování zprávy o zjištěních z vykonaného auditu a doporučení ke zdokonalování kvality vnitřního kontrolního systému, k předcházení nebo ke zmírnění rizik a k přijetí opatření k nápravě zjištěných nedostatků (§ 28 odst. 3 zákona); v případě podezření ze spáchání trestného činu, přestupku nebo jiného správního deliktu útvar interního auditu informuje písemně bez zbytečného odkladu vedoucího orgánu veřejné správy a současně zajistí příslušné doklady,
- c) projednání zprávy a navrhovaných doporučení ke zdokonalování kvality vnitřního kontrolního systému, k předcházení nebo ke zmírnění rizik a k přijetí opatření k nápravě zjištěných nedostatků s vedoucím zaměstnancem odpovědným za řízení a kontrolu auditované činnosti, včetně připojení jeho stanoviska, a to před předáním zprávy z vykonaného auditu vedoucímu orgánu veřejné správy,
- d) vedení auditorského spisu, do kterého se zakládají
 1. pracovní dokumentace, zpráva o zjištěních z vykonaného auditu a doporučení ke zdokonalování kvality vnitřního kontrolního systému, k předcházení nebo ke zmírnění rizik a k přijetí opatření k nápravě zjištěných nedostatků, včetně připojených stanovisek vedoucích zaměstnanců odpovědných za řízení a kontrolu auditované činnosti,
 2. všechny pořízené doklady, které jsou významné pro přesné doložení přípravy, průběhu a výsledku vykonaného auditu, zejména harmonogram auditu, jeho změny a důvody těchto změn, pověření k výkonu auditu, účast prizvaných osob, například znalců a tlumočnicků nebo odborníků, postupové diagramy, grafy, dotazníky, provedené testy souboru operací nebo vybraného vzorku operací, srovnávací tabulky věcných, časových a finančních ukazatelů, odborné expertizy, které přímo souvisejí s auditovanou činností a odkazy na jiné doklady, které obsahují informace související s výsledky vykonaného auditu, například na zprávy o výsledcích kontrol jiných kontrolních orgánů.

Proces přípravy auditu zahrnuje především

- a. určování cílů a předmětu plánovaného (operativně zařazeného) vykonání auditu na základě hodnocení rizik a prvků správy a řízení orgánu veřejné správy, týkajících se prověřovaných činností včetně příslušných řídicích a kontrolních mechanismů, přičemž se bere v úvahu pravděpodobnost existence zejména významných chyb, nesrovnalostí, odchylek a dalších rizik,
- b. stanovení rozsahu auditu a výběru interních auditorů na základě jejich odbornosti a specializace ve vztahu k auditované oblasti,
- c. jmenování vedoucího týmu pro vykonání auditu, který koordinuje činnosti vybraných interních auditorů v další fázi procesu přípravy,
- d. informování příslušného vedoucího zaměstnance útvaru, v jehož řídicí působnosti je zajišťování auditované činnosti, o připravovaném auditu (cíle, účel, rozsah, požadavky); vedoucí útvaru interního auditu zašle vedoucímu zaměstnanci orgánu veřejné správy oznamovací dopis před zahájením auditu
- e. shromáždění a vyhodnocení informací vztahujících se k předmětu auditu pod písmenem a, zejména

- i. právního rámce a vnitřní normativní a organizační úpravy auditovaných činností a konkretizací prvků jejich řídicích a kontrolních mechanismů (struktura, odpovědnosti),
- ii. formy a obsahu vstupů, které útvar zajišťující auditovanou činnost orgánu veřejné správy využívá k realizaci svých výstupů, včetně formy a obsahu těchto výstupů a jejich uživatelů,
- iii. finančních a materiálových zdrojů k zajištění auditované činnosti příslušným útvarem a jejich místa v procesu rozhodování o operacích (schvalování), jejich vykonávání a evidování,
- iv. personálního zabezpečení (kvantitativní a kvalitativní údaje, týkající se například početního a kvalifikačního složení, naplněnosti stavů systemizovaných míst a funkční vymezení odpovědností a povinností ve vztahu k auditovaným činnostem orgánu veřejné správy zajišťované příslušným útvarem, četnost a povaha organizačních a personálních změn),
- v. možnosti vnitrostátního nebo mezinárodního porovnání věcných a finančních parametrů obdobných činností jako je auditovaná činnost,
- vi. dokladů potřebných k dosažení určených cílů auditu a rozpracování auditních postupů včetně stanovení metod a postupů k výběru operací souvisejících s auditovanou činností, kvantitativních a kvalitativních charakteristik přezkoumávaných a vyhodnocovaných operací, potřebných k získání informací o stavu fungování řídicích a kontrolních mechanismů, respektive o úrovni chybovosti v auditovaných činnostech orgánu veřejné správy ve vztahu k informacím obsaženým v záznamech, účetních, finančních a statistických výkazech, hlášeních a zprávách nebo datech uložených v informačních systémech.
- f. posouzení potřeby provedení odborných expertiz přizvanými osobami,
- g. zhodnocení plnění opatření stanovených předcházejícím auditem, zejména v návaznosti na dříve zjištěné nedostatky v dané oblasti,
- h. shrnutí informací získaných analýzou podkladů uvedených pod písmenem (a) až (f) a zpracování programu auditu (pracovního postupu), v němž jsou z časových a věcných hledisek specifikovány jednotlivé úkony, postupy a metody, kterými bude příslušná auditovaná oblast zkoumána a výsledky provedeného auditu vyhodnoceny a zpracovány,
- i. schválení programu auditu vedoucím útvaru interního auditu.

1.5. Program auditu

Interní auditoři vypracují program auditu

- a. na základě ročního plánu interního auditu,
- b. při operativním zařazení auditu do činnosti útvaru interního auditu mimo roční plán interního auditu z důvodu podezření na možný výskyt nepředpokládaných rizik, která by mohla negativně ovlivnit činnost orgánu veřejné správy, nebo při bezprostředním zjištění takových rizik.

Při vypracování programu auditu se interní auditoři zaměří na

- a. cíle, které mají být dosahovány auditovanou činností orgánu veřejné správy zajišťovanou útvarem a systémy, kterými jsou tyto činnosti řízeny a kontrolovány včetně postupů k zajištění ochrany veřejných prostředků v podmínkách tohoto útvaru,
- b. prověření účinnosti vnitřního systému řízení a kontroly auditované činnosti orgánu veřejné správy,

- c. zhodnocení rizik spojených s prověřovanou činností, prostředky a postupy k jejich odstranění nebo zmírnění a zvládání těchto rizik při plnění stanovených úkolů orgánu veřejné správy,
- d. zdokonalení systému řízení rizik v dané činnosti orgánu veřejné správy a příslušného kontrolního systému.

Zvláštní pozornost při vypracování programu auditu věnují interní auditoři auditním postupům k prověřování a vyhodnocování specifických cílů auditu zejména, zda

- (a) jsou vytvořeny při řízení a kontrole auditované činnosti orgánu veřejné správy, zajišťované příslušným útvarem odpovídající podmínky pro zamezení vzniku trestných činů nebo přestupků, souvisejících s výkonem veřejné správy,
- (b) je ve vnitřním provozním a finančním řízení orgánu veřejné správy zaveden odpovídající systém shromažďování a vyhodnocování informací o výskytu jednání uvedeného pod písmenem (a),
- (c) byla v případě výskytu jednání podle odstavce (a) přijata přiměřená a účinná opatření.

Interní auditoři rozpracují program auditu do auditorských postupů za účelem shromáždění, analýzy, vyhodnocení a zaznamenání informací, které tvoří předmět tohoto vedoucí zaměstnanci vykonávající řídicí kontrolu a vyhledávají rizika spojená se zajišťováním činností v rozsahu jim vymezené působnosti a zda přijímají přiměřená a účinná opatření k jejich odstranění nebo zmírnění.

Vedoucí útvaru interního auditu schvaluje program auditu před jeho zahájením a případné změny v programu tohoto auditu neprodleně v průběhu jeho vykonávání.

1.6. Auditní zpráva

O zjištěních z vykonaného auditu se pořizuje písemná zpráva z vykonaného interního auditu (dále i jen „auditní zpráva“). Pokud dojde k porušení zásady funkční nezávislosti při přípravě nebo vykonávání auditu, uvede se ve zprávě tato skutečnost a její dopady na tento audit.

Vyžadují-li zjištění z vykonávaného auditu, která jsou důležitá pro vedoucího orgánu veřejné správy z hlediska řízení činnosti tohoto orgánu, jeho okamžitou pozornost, přičemž auditní zpráva bude zpracována v delším časovém horizontu, použije se pro předání těchto zjištění písemné oznámení. Obdobný postup se uplatní v případech, kdy věc vyžaduje okamžitou pozornost vedoucího zaměstnance útvaru odpovědného za auditovanou činnost orgánu veřejné správy z hlediska řízení této činnosti.

Před předáním zprávy vedoucímu orgánu veřejné správy zajistí vedoucí útvaru interního auditu projednání zjištění z vykonaného auditu a doporučení ke zdokonalení kvality vnitřního kontrolního systému, k předcházení nebo zmírnění rizik a k přijetí opatření k nápravě zjištěných nedostatků s příslušným vedoucím zaměstnancem odpovědným za řízení a kontrolu auditované činnosti orgánu veřejné správy. Z projednání zprávy se pořizuje záznam. Pokud se uvedení zaměstnanci shodnou na případné úpravě této zprávy, jsou úpravy součástí záznamu z projednání. Správnost záznamu z projednání potvrzují svým podpisem a vyjádřením. Jestliže vedoucí zaměstnanec odpovědný za řízení a kontrolu auditovaných činností nesouhlasí s obsahem zprávy nebo její částí, jeho písemné stanovisko se v dohodnuté lhůtě s vedoucím útvaru interního auditu připojí ke zprávě o zjištěních z vykonaného auditu.

Pokud zpráva obsahuje chyby nebo opomenutí, vedoucí interního auditu předá písemné opravy vedoucímu zaměstnanci odpovědnému za řízení a kontrolu auditované činnosti orgánu veřejné správy.

Vyloučení určitých informací ze zprávy, projednávané s vedoucím zaměstnancem odpovědným za řízení a kontrolu auditované činnosti orgánu veřejné správy a o jejím zveřejnění v auditovaném útvaru je na uvážení a rozhodnutí vedoucího útvaru interního auditu. Jedná se především o informace, které nasvědčují aktivní nebo pasivní účasti příslušného vedoucího zaměstnance na závažném porušování právních předpisů a nedodržování závazných postupů stanovených v orgánu veřejné správy v mezích těchto předpisů při zajišťování auditované činnosti tohoto orgánu. V takovém případě vedoucí útvarů interního auditu zajistí vždy vypracování samostatné auditní zprávy a její projednání s vedoucím orgánu veřejné správy. O záznamu z projednání této zprávy a jejího předání platí stejná pravidla.

Vedoucí útvaru interního auditu vytvoří a udržuje systém následné kontroly, který umožní sledovat a prověřovat, že přijatá opatření k odstranění zjištěných nedostatků byla splněna a navržená doporučení realizována, nebo že vedoucí orgánu veřejné správy převzal odpovědnost za riziko neprovedení nápravných opatření nebo nevyužití doporučení útvaru interního auditu.

Pokud nabyl vedoucí útvaru interního auditu přesvědčení, že vedoucí orgánu veřejné správy přijal takový stupeň rizika, který je pro zajištění činnosti orgánem veřejné správy z hlediska závažnosti neúměrný, především ve vztahu k bezprostředně hrozícímu nebo reálně ovlivňujícímu snížení provozní a finanční výkonnosti tohoto orgánu nebo jiným nehmotným škodám, projedná s ním tuto skutečnost včetně zajištění záznamu o tom.

Vedoucí interního auditu stanoví rovněž zásady pro zabezpečení archivování komplexních dokumentů z vykonaných auditů.

1.7. Monitoring opatření k nápravě

Vedoucí zaměstnanec auditovaného útvaru, případně nadřízeného organizačního stupně, přijme opatření k odstranění zjištěných nedostatků a k realizaci doporučení útvaru interního auditu bez zbytečného odkladu, nevyjádřil-li ve svém stanovisku na základě projednání auditní zprávy v dohodnuté lhůtě s vedoucím útvaru interního auditu nesouhlas s obsahem této zprávy.

Vyjádřil-li vedoucí zaměstnanec útvaru odpovědný za auditovanou činnost nesouhlas pouze s obsahem části zprávy o zjištění z vykonaného auditu, přijme vedoucí orgánu veřejné správy opatření k odstranění zjištěných nedostatků a navrhovaných doporučení útvaru interního auditu, které jsou obsaženy v ostatních částech zprávy, a to bez zbytečného odkladu. V případě zjištění plošných nebo systémových nedostatků musí být přijata opatření od metodicky řídicích útvarů včetně novelizace vnitřních předpisů orgánu veřejné správy.

Nedohodl-li vedoucí útvaru interního auditu s vedoucím zaměstnancem útvaru odpovědným za auditovanou činnost při projednávání zprávy termíny k odstranění zjištěných nedostatků a podání následné informace o jejich splnění, vedoucí zaměstnanec útvaru odpovědný za auditovanou činnost podá vedoucímu útvaru interního auditu písemnou informaci, jakým způsobem a kdy byly či budou nedostatky odstraněny, a to písemně.

Vedoucí útvaru interního auditu zajistí předání auditní zprávy bez zbytečného odkladu vedoucímu orgánu veřejné správy s důrazem na zajištění jeho informovanosti o shodě nebo rozporech v názorech s vedoucím zaměstnancem útvaru odpovědným za auditovanou činnost k přijetí opatření k nápravě zjištěných nedostatků a doporučení ke zkvalitnění vnitřního kontrolního systému a k předcházení nebo k zmírnění rizik spojených s auditovanou činností a termínech jejich realizace. V případě, že se nedohodl vedoucí útvaru interního auditu s vedoucím za auditovanou činnost při projednání zprávy o zjištěních z vykonaného auditu na termínech k odstranění zjištěných nedostatků a podání následné informace o jejich plnění, uvědomí vedoucí útvaru interního auditu vedoucího orgánu veřejné správy o stanovené lhůtě k podání informace vedoucím zaměstnancem odpovědným za auditovanou činnost orgánu veřejné správy.

Předání zprávy o zjištěních z vykonaného auditu podle bodu 4 je průkazně doloženo potvrzením jejího převzetí, datem a podpisem vedoucího orgánu veřejné správy nebo datem doručení do podatelny orgánu veřejné správy a potvrzením jejího převzetí.

Vedoucí orgánu veřejné správy přijme další příslušná opatření, považuje-li to za nezbytné. Stejně postupuje vedoucí orgánu v případech, kdy ho vedoucí útvaru interního auditu písemně upozorní na skutečnost, že na základě oznámení řídicí kontroly nebo na základě návrhu útvaru interního auditu nebyla dosud přijata příslušná opatření.

Nepřijme-li vedoucí orgánu veřejné správy na základě doporučení vedoucího útvaru interního auditu příslušná opatření do 30 kalendářních dnů ode dne předání auditní zprávy nebo ode dne předání písemného upozornění na skutečnost, že na základě oznámení řídicí kontroly nebo na základě návrhu útvaru interního auditu nebyla dosud přijata příslušná opatření, má se za to, že vedoucí orgánu veřejné správy převzal odpovědnost za riziko neprovedení nápravných opatření nebo nevyužití doporučení útvaru interního auditu.

Interní auditoři, kteří vykonali audit, se musejí v rámci časového limitu určeného v ročním plánu ujistit, zda zjištěné nedostatky byly odstraněny nebo jak probíhá realizace přijatých opatření a vyhotovit o tom zprávu o zjištěních z vykonaného auditu. V tomto smyslu je součástí pracovní dokumentace auditu po projednání auditní zprávy s vedoucím orgánu veřejné správy harmonogram následného auditu, v němž se stanoví postupy k

- vyhodnocení reakce vedoucích zaměstnanců útvarů odpovědných za auditovanou činnost,
- ověření reakce (je-li to nutné),
- předání informací o neuspokojivých reakcích a opatřeních vedoucích útvarů odpovědných za auditovanou činnost orgánu veřejné správy vedoucímu tohoto orgánu.

Harmonogram zpracovává vedoucí auditorského týmu a schvaluje ho vedoucí útvaru interního auditu.

1.8. Auditorský spis

Auditorský spis obsahuje pracovní dokumentaci pořizenou při výkonu auditu. Účelem pracovní dokumentace je doložit průběh procesu a výsledek vykonaného auditu.

Pro účely pracovní dokumentace je možno použít záznam auditora, který tvoří součást auditorského spisu. Uvedený auditní doklad slouží k přípravě zprávy a ke zdůvodnění zjištění z vykonaného auditu. Záznam interního auditora vedou samostatně jednotliví interní auditoři zařazení do auditorského týmu. Zaznamenávají do něho jednotlivé procesní úkony a auditní zjištění v průběhu vykonávání auditu. Záznam interního auditu musí být veden srozumitelně a účelně ve vazbě na sledované cíle auditu. Pro přehlednost by jednotlivé listy záznamu auditora měly být číslovány.

Pracovní dokumentace slouží jako podklad pro vypracování zprávy z interního auditu, jako zdroj pro využití poznatků v něm obsažených, využití k přípravě a vykonání dalších auditů a jako podklad pro hodnocení činnosti útvaru interního auditu. Základní požadavky na pracovní dokumentaci jsou především jasnost, čitelnost, úplnost, relevance, přesnost, stručnost, pečlivost a pochopitelnost. Pokud tvoří součást pracovní dokumentace doklady odkazující na záznamy v technické podobě, musí tyto doklady splňovat požadavky identifikace, která popisuje původ, obsah a umístění záznamů v technické podobě. Pro pomoc internímu auditorovi při vyhledávání a vyhodnocování dokladů pro audit, je vhodné vložit do pracovních dokumentů křížové odkazy směrem zpět i dopředu. Křížové odkazy musí ukazovat zdroj a směřování. Interní auditor může na dokumentech používat značky, ale musí být jasně uveden význam těchto značek. Totéž platí i o symbolech používaných v grafech.

Auditorský spis se zakládá ke každému prováděnému auditu. Pracovní dokumentace se liší podle povahy auditu, musí však být schopna doložit všechny činnosti v jednotlivých fázích auditu. Těmito fázemi jsou příprava, vykonávání, zpracování výsledků a jejich prezentace, přijetí a realizace opatření k nápravě zjištěných nedostatků a doporučení auditu a případně následný audit.

Na titulní straně auditorského spisu se doporučuje uvádět identifikační znaky spisu, které tvoří zejména následující údaje

- předmět auditu,
- evidenční číslo auditu,
- auditovaný útvar nebo auditovaná činnost,
- termín vykonání auditu,
- auditované období,
- jména vedoucího auditorského týmu a interních auditorů zařazených do tohoto týmu, kteří vykonali audit,
- obsah auditorského spisu.

Ve fázi přípravy auditu se do auditorského spisu se zakládají především

1. písemný příkaz vedoucího útvaru interního auditu k vykonání auditu,
2. program auditu,
3. ostatní auditní doklady, zejména
 - a. informace získané z auditorských spisů z předchozích auditů, výsledků externích auditů a kontrol vykonaných jinými kontrolními orgány, které svou povahou mají vztah k připravovanému auditu,
 - b. seznam právních předpisů a vnitřních předpisů souvisejících s auditovanou činností orgánu veřejné správy,
 - c. vytypované priority auditu podle významnosti rizik uskutečňovaných operací, auditovaných činností, zásadních změn v činnosti nebo organizační struktury řízení jednotlivých činností a postupů orgánu veřejné správy,
 - d. kontrolní kritéria (stanovená právními předpisy, technickými nebo jinými normami, nebo smlouvami pro auditovanou činnost, či vytvořená k získání vypovídací hodnoty pro přiměřené ujištění o stavu fungování řídicích a kontrolních mechanismů, respektive o úrovni chybovosti v auditovaných činnostech orgánu veřejné správy zajišťovaných příslušným útvarem ve vztahu k informacím obsaženým v záznamech, účetních, finančních a statistických výkazech, hlášeních a zprávách nebo datech uložených v informačních systémech),
 - e. postupy a rozsah testování (vypracované dotazníky),

- f. odhad časových dispozic jednotlivých kroků připravovaného auditu (harmonogram auditních prací),
- g. rozvrh odpovědnosti interních auditorů za jednotlivá témata auditu při prověřování auditované činnosti včetně eventuálního výběru přízvaných osob pro účely provedení odborných expertiz podle čl. 5 bod 5 písm. (c) pokynu.
- h. Ve fázi výkonu a zpracování výsledků auditu se do auditorského spisu zakládají především
 - auditní zpráva včetně doporučení útvaru interního auditu,
 - záznam z projednání auditní zprávy
 - stručné písemné připomínky, stanovisko nebo jiné vyjádření vedoucího zaměstnance odpovědného za řízení auditované činnosti orgánu veřejné správy,
 - záznam o ústním sdělení nebo písemné sdělení o závažných zjištěních učiněných interními auditory v průběhu vykonávání auditu vedoucímu útvaru interního auditu, eventuálně písemné oznámení (kopie) vedoucího útvaru interního auditu o těchto skutečnostech vedoucímu orgánu veřejné správy,
 - záznam z projednání zjištěných nedostatků s jiným vedoucím zaměstnancem orgánu veřejné správy a o předání části zprávy interního auditu, která se ho týká,
 - záznam o předání zprávy o zjištěních z vykonaného auditu vedoucímu orgánu veřejné správy,
 - samostatná zpráva o zjištěních z vykonaného auditu a záznam z projednání a předání této zprávy vedoucímu orgánu veřejné správy,
 - pracovní dokumentace interních auditorů, jejíž obsah tvoří záznamy interního auditora nebo přílohy dokládající výsledky použitých auditorských technik (například vyhodnocení údajů v dotaznících, záznamy o uskutečněných rozhovorech, tabulky, stručné popisy informací s odkazy na údaje obsažené na technických nosičích, audiovizuální záznamy, fotodokumentace, dílčí zprávy jednotlivých interních auditorů zařazených v týmu, který vykonal audit, kopie dokladů ze zdrojů útvarů orgánu veřejné správy, dokladující svými údaji auditovanou činnost nebo operace tohoto orgánu, které jsou prověřovány a přezkoumávány),

Ve fázi realizace výsledků auditu se do auditorského spisu zakládají především

- písemná informace vedoucího zaměstnance odpovědného za auditované činnosti orgánu veřejné správy o splnění opatření k nápravě zjištěných nedostatků a realizovaných doporučení útvaru interního auditu,
- zpráva o realizaci opatření přijatých k odstranění nedostatků a realizace doporučení útvaru interního auditu.

1.9. Mezinárodní standardy

Mezinárodní standardy jsou založeny na základních zásadách a poskytují rámec pro výkon interního auditu a jeho podporu. Pro profesní praxi interní auditu vydal Mezinárodní institut interního auditu Mezinárodní rámec profesní praxe interního auditu, jehož součástí jsou i Mezinárodní Standardy pro profesní praxi interního auditu (dále i jen „Standardy“ nebo „ISPPIA“).

Struktura Standardů zahrnuje Základní standardy, Standardy pro výkon a Prováděcí standardy. Standardy jsou souborem závazných požadavků skládajících se:

- ze Základních požadavků kladených na profesní praxi interního auditu a na hodnocení účinnosti jeho výkonu. Tyto požadavky jsou aplikovatelné mezinárodně jak na fyzické, tak i na právnické osoby.

- z Interpretací, které vysvětlují pojmy nebo pojetí použité v jednotlivých požadavcích. Pro správné pochopení a používání Standardů je nezbytné se řídit jak jednotlivými požadavky, tak i jejich interpretacemi. Standardy používají řadu pojmů, jimž byl přiřazen specifický význam, který je uveden ve výkladu pojmů.

Součástí závazných směrnic pro profesi interního auditu dle výše uvedeného Mezinárodního Rámce je kromě Poslání interního auditu a Hlavních principů, také Definice interního auditu, Etický kodex a Mezinárodní standardy pro profesní praxi interního auditu.

Hlavní principy, jako celek, vyjadřují účinnost interního auditu. Aby bylo možné útvary interního auditu považovat za účinný, měly by být účinným způsobem zavedeny všechny Principy. Způsob, kterým interní auditor, podobně jako útvary interního auditu, prokazuje splnění Hlavních principů, se může podstatně lišit mezi jednotlivými organizacemi. Nicméně neschopnost dosažení jakéhokoli z Hlavních principů by mohla vést k závěru, že útvary interního auditu nebyl tak účinný, jak by při naplňování poslání interního auditu mohl být. Posláním interního auditu je zvyšovat a chránit hodnotu organizace tím, že poskytuje objektivně ujišťovací služby založené na vyhodnocení rizik, poskytuje poradenství a přináší porozumění podstatě věci.

Hlavní principy profesní praxe interního auditu:

1. prokazuje integritu.
2. prokazuje kompetentnost a náležitou profesní péči.
3. je objektivní a oproštěný od nepatřičného ovlivňování (je nezávislý).
4. je sladěn se strategií, cíli a riziky dané organizace.
5. má patřičné postavení a disponuje odpovídajícími zdroji.
6. prokazuje kvalitu a průběžné zlepšování.
7. účinně komunikuje.
8. poskytuje ujištění založené na vyhodnocení rizik.
9. rozumí podstatě věci, je proaktivní a zaměřený směrem do budoucna.
10. podporuje zlepšování organizace.

Standardy jsou založeny na základních zásadách a poskytují rámec pro výkon interního auditu a jeho podporu. Struktura Standardů zahrnuje Základní standardy, Standardy pro výkon a Prováděcí standardy. Standardy jsou souborem závazných požadavků skládajících se:

- ze Základních požadavků kladených na profesní praxi interního auditu a na hodnocení účinnosti jeho výkonu. Tyto požadavky jsou aplikovatelné mezinárodně jak na fyzické, tak i na právnické osoby.
- z Interpretací, které vysvětlují pojmy nebo pojetí použité v jednotlivých požadavcích.

Pro správné pochopení a používání Standardů je nezbytné se řídit jak jednotlivými požadavky, tak i jejich interpretacemi. Standardy používají řadu pojmů, jimž byl přiřazen specifický význam, který je uveden ve výkladu pojmů.

Etický kodex je nezbytný a důležitý pro profesi interního auditu, neboť ta je založena na důvěře, která je součástí objektivního ujištění poskytovaného touto profesí v oblasti řízení a správy společnosti, řízení rizik a řídicího a kontrolních systému.

Etický kodex přesahuje rámec definice interního auditu a zahrnuje dvě významné části:

1. Základní zásady, které jsou důležité pro profesi a praxi interního auditu;

2. Pravidla jednání, která popisují normy chování očekávaného od interního auditora.

Tato pravidla jsou pomůckou pro uplatňování základních zásad v praxi a slouží jako návod pro etické jednání interních auditorů.

Přehled Mezinárodní standardy pro profesní praxi interního auditu

Základní standardy

- 1000 – Účel, pravomoci a odpovědnosti
- 1010 – Přijetí Definice interního auditu, Etického kodexu a Standardů ve statutu interního auditu
- 1100 – Nezávislost a objektivita
- 1110 – Organizační nezávislost
- 1111 – Přímá vzájemná součinnost s organy společnosti
- 1120 – Objektivita jednotlivce
- 1130 – Narušení nezávislosti nebo objektivity
- 1200 – Odbornost a náležitá profesní péče
- 1210 – Odbornost
- 1220 – Náležitá profesní péče
- 1230 – Průběžný profesní rozvoj
- 1300 – Program pro zabezpečení a zvyšování kvality interního auditu
- 1310 – Požadavky kladené na Program pro zabezpečení a zvyšování kvality
- 1311 – Interní hodnocení
- 1312 – Externí hodnocení
- 1320 – Podávání zpráv o programu pro zabezpečení a zvyšování kvality interního auditu
- 1321 – Užívání výrazu „Je v souladu s Mezinárodními standardy pro profesní praxi interního auditu“
- 1322 – Informování týkající se nesouladu

Standardy pro výkon interního auditu

- 2000 – Řízení interního auditu
- 2010 – Plánování
- 2020 – Komunikace a schvalování
- 2030 – Řízení zdrojů
- 2040 – Zásady a postupy
- 2050 – Koordinace
- 2060 – Předávání zpráv vedení a orgánům společnosti
- 2070 – Externí poskytovatel služeb a organizační odpovědnost za provádění interního auditu
- 2100 – Charakter práce
- 2110 – Řízení a správa společnosti
- 2120 – Řízení rizik
- 2130 – Řízení a kontrola
- 2200 – Plánování zakázky
- 2201 – Přístup k plánování
- 2210 – Cíle zakázky
- 2220 – Rozsah zakázky
- 2230 – Rozvržení zdrojů v rámci zakázky
- 2240 – Pracovní program zakázky
- 2300 – Realizace zakázky
- 2310 – Identifikace informací
- 2320 – Analýza a hodnocení
- 2330 – Dokumentace informací
- 2340 – Dohled (supervize) nad prováděním zakázky
- 2400 – Předávání výsledků
- 2410 – Kritéria komunikace
- 2420 – Kvalita zpráv
- 2421 – Chyby a opomenutí
- 2430 – Užívání výrazu „Provedeno v souladu s Mezinárodními standardy pro profesní praxi interního auditu“
- 2431 – Poskytnutí informací v případě nesouladu
- 2440 – Distribuce výsledků
- 2450 – Celkové názory

2. Audit podle přímo použitelných předpisů Evropské unie

2.1 Úvod

Každý členský stát určí pro každý operační program spolufinancovaný z fondů Evropské unie (EU) celostátní, regionální nebo místní orgán veřejné správy nebo veřejný či soukromý subjekt jako řídicí orgán. Řídicí orgán zodpovídá za řízení operačních programů (dále jen „OP“) v souladu se zásadou řádného finančního řízení. Řídicí orgán může určité činnosti delegovat na další subjekty, tzv. zprostředkující subjekty.

Tato auditní činnost vychází z přímo použitelných právních předpisů Evropské unie (nařízení č. 1303/2013) a je upravena i národních právních předpisů (zákon o finanční kontrole).

Informace o fondech EU

V programovém období 2014 – 2020 poskytuje Evropská komise ČR prostředky z pěti fondů, které dohromady tvoří Evropské strukturální a investiční fondy s celkovou alokací cca 24 miliard Eur:

1. Evropský fond pro regionální rozvoj (EFRR)
2. Evropský sociální fond (ESF)
3. Fond soudržnosti (FS)
4. Evropský zemědělský fond pro rozvoj venkova (EZFRV)
5. Evropský námořní a rybářský fond (ENRF).

Operační programy

V období 2007 – 2013 bylo v ČR využíváno celkem 27 OP, z toho byl 1 financován z Evropského rybářského fondu (OP Rybářství s celkovou alokací 0,026 miliard Eur) a zbylých níže uvedených 26 programů bylo financováno ze strukturálních fondů a Fondu soudržnosti:

1. sedm regionálních operačních programů v rámci cíle Konvergence s celkovou přidělenou částkou 4,66 miliard Eur:
 - ROP Severozápad
 - ROP Moravskoslezsko
 - ROP Jihovýchod
 - ROP Severovýchod
 - ROP Střední Morava
 - ROP Jihozápad
 - ROP Střední Čechy
2. osm tematických operačních programů v rámci cíle Konvergence s celkovou přidělenou částkou 21,23 miliard Eur:
 - OP Doprava
 - OP Životní prostředí
 - OP Podnikání a inovace
 - OP Výzkum a vývoj pro inovace
 - OP Lidské zdroje a zaměstnanost
 - OP Vzdělávání pro konkurenceschopnost
 - Integrovaný operační program
 - OP Technická pomoc
3. dva operační programy v rámci cíle Regionální konkurenceschopnost a zaměstnanost s celkovou přidělenou částkou 0,42 miliard Eur:
 - OP Praha Konkurenceschopnost
 - OP Praha Adaptabilita

4. devět operačních programů v rámci cíle Evropská územní spolupráce s celkovou přidělenou částkou 0,39 miliard Eur:
- OP Přeshraniční spolupráce ČR – Bavorsko
 - OP Přeshraniční spolupráce ČR – Polsko
 - OP Přeshraniční spolupráce ČR – Rakousko
 - OP Přeshraniční spolupráce ČR – Sasko
 - OP Přeshraniční spolupráce ČR – Slovensko
 - OP Mezuregionální spolupráce (všechny státy EU, Norsko, Švýcarsko)
 - OP Nadnárodní spolupráce (ČR, Rakousko, Polsko, část Německa, Maďarsko, Slovinsko, Slovensko, část Itálie a část Ukrajiny)
 - Síťový operační program ESPON 2013 (všechny členské státy, Norsko, Švýcarsko, Lichtenštejnsko, Island, kandidátské státy EU)
 - Síťový operační program INTERACT II (všechny členské státy)

V období 2014 – 2020 jsou využívány tyto programy:

1. Národní operační programy:
 - OP Podnikání a inovace pro konkurenceschopnost
 - OP Výzkum, vývoj a vzdělávání
 - OP Zaměstnanost
 - OP Doprava
 - OP Životní prostředí
 - Integrovaný regionální operační program
 - OP Praha – pól růstu ČR
 - OP Technická pomoc
 - OP Rybářství 2014-2020
 - Program rozvoje venkova
2. Programy přeshraniční spolupráce:
 - Interreg V-A Česká republika – Polsko
 - Interreg V-A Slovenská republika – Česká republika
 - Interreg V-A Rakousko – Česká republika
 - Program přeshraniční spolupráce Česká republika – Svobodný stát Bavorsko
 - Program spolupráce Svobodný stát Sasko – Česká republika
3. Programy nadnárodní a meziregionální spolupráce
 - Interreg CENTRAL EUROPE
 - DANUBE
 - INTERREG EUROPE
 - ESPON 2020
 - INTERACT III
 - URBACT III.

Předmětem auditu jsou jak ŘO, ZS, CO, tak i příjemci finanční podpory v rámci jednotlivých operačních programů. Tyto audity zpravidla vykonává Auditní orgán (dále i jen „AO“).

Roli Auditního orgánu (AO) pro programové období 2007 – 2013 plní Ministerstvo financí ČR, které určila vláda ČR svým usnesením č. 198 z 22. února 2006. Do konce roku 2012 zajišťovala MF tuto roli prostřednictvím tzv. Pověřených auditních subjektů (PAS), které byly začleněny v organizacích poskytujících dotace a odborem Auditní orgán začleněným v MF. V návaznosti na kritiku systému ze strany EK a EÚD byl v březnu 2012 přijat Horizontální akční plán ke zlepšení fungování řídicích a kontrolních systémů. Od 1. 1. 2013 byly PAS začleněny do odboru 52 – Auditní orgán MF. Od tohoto data tak výkon funkce AO pro všechny operační programy spolufinancované z fondů EU plní pouze odbor 52.

Stejně tak pro období 2014 – 2020 pověřila vláda ČR svým usnesením č. 448 z 12. června 2013 výkonem funkce Ministerstvo financí ČR, v rámci kterého byl určen auditním orgánem odbor 52 – Auditní orgán.

AO tak zajišťuje provádění nezávislého auditu v souladu s legislativou EU a ČR prostředků z Evropského fondu pro regionální rozvoj, Fondu soudržnosti, Evropského sociálního fondu, Evropského rybářského fondu (období 2007 – 2013), Evropského rybářského a námořního fondu (období 2014 – 2020) a FM EHP/Norsko 2009 – 2014. Dále AO zajišťuje audit prostředků poskytnutých v rámci obecného programu Solidarita a řízení migračních toků (2007 – 2013) a fondů AMIF a ISF (2014 – 2020).

V programovém období 2007 – 2013 AO:

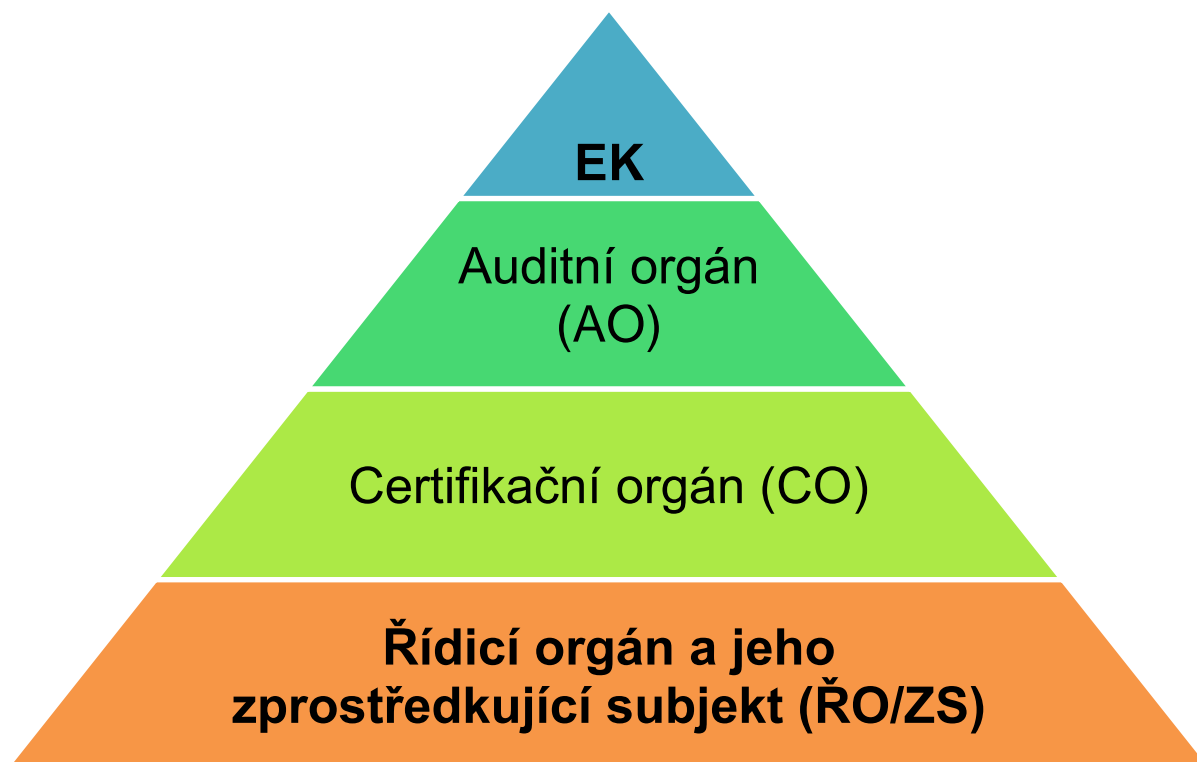
- zajišťuje vypracování auditní strategie zahrnující subjekty, které budou provádět audity systému i operací, metodu, která bude použita, výběr vzorků pro audity operací a plánování auditů
- zajišťuje provádění auditů za účelem ověření účinného fungování řídicího a kontrolního systému operačních programů (audity systému)
- zajišťuje provádění auditů operací na vhodném vzorku pro ověření vykázaných výdajů (audity operací)
- provádí horizontální a mimořádné audity (na základě požadavku EK)
- předkládá EK každoročně Výroční kontrolní zprávy pro každý OP, uvádějící výsledky auditů během předchozího období 12 měsíců vč. zjištěných nedostatků
- vydává stanovisko k tomu, zda ŘKS funguje účinně a poskytuje přiměřené ujištění, že výkazy výdajů předložené EK jsou správné a transakce legální a řádné
- předloží EK do 31. 3. 2017 prohlášení o uzavření OP, kde vyhodnotí platnost žádostí o platbu konečného zůstatku a legalitu a řádnost souvisejících transakcí zahrnutých do závěrečného výkazu výdajů.

V programovém období 2014 – 2020 AO vykonává stejnou činnost jako v předchozím období s tím, že navíc:

- vykonává tzv. audity designace, jejichž účelem je zhodnotit, zda orgány (ŘO, PCO) dodržují kritéria týkající se prostředí vnitřní kontroly, řízení rizik, řídicí a kontrolní činnosti a monitorování (designační kritéria definována v příloze XIII nařízení (EU) č. 1303/2013 resp. v příloze nařízení (EU) č. 1042/2014 pro AMIF a ISF)
- provádí audity účetní závěrky za každý účetní rok, které musí poskytnout přiměřenou jistotu, pokud jde o úplnost, přesnost a pravdivost částek vykázaných v účetních závěrkách.

Procesy a jednotlivé činnosti realizované AO jsou detailně definovány v interních metodických postupech AO.

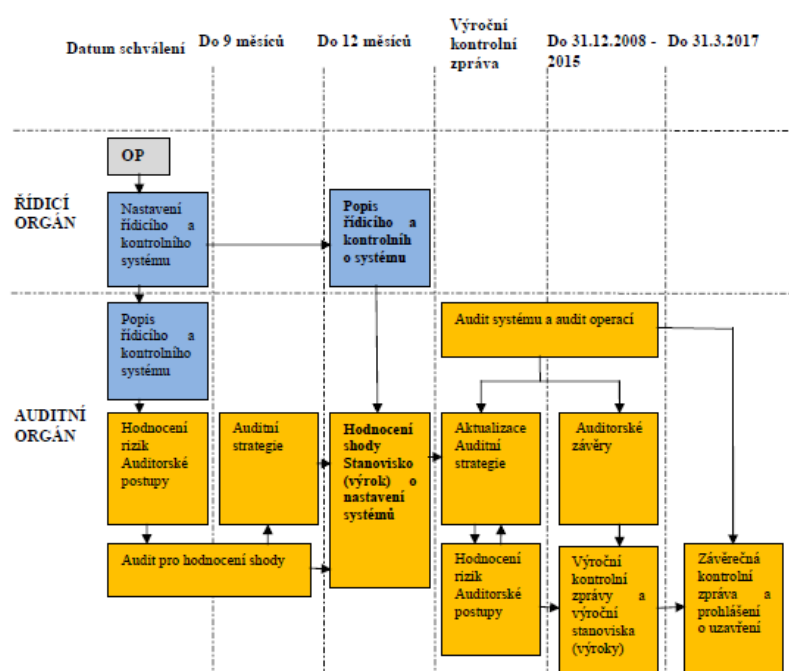
AO musí při své auditní práci zohledňovat mezinárodně uznávané auditorské standardy. Ty jsou specifikované veřejnými a odbornými normotvornými subjekty, např. mezinárodní auditorské standardy (IFAC – ISA/ISAE), mezinárodní auditorské standardy nejvyšších kontrolních institucí a prováděcí pokyny vydané organizací INTOSAI (Standardy ISSAI) a standardy zveřejňované Mezinárodním institutem interních auditorů (Standardy ISPPIA).

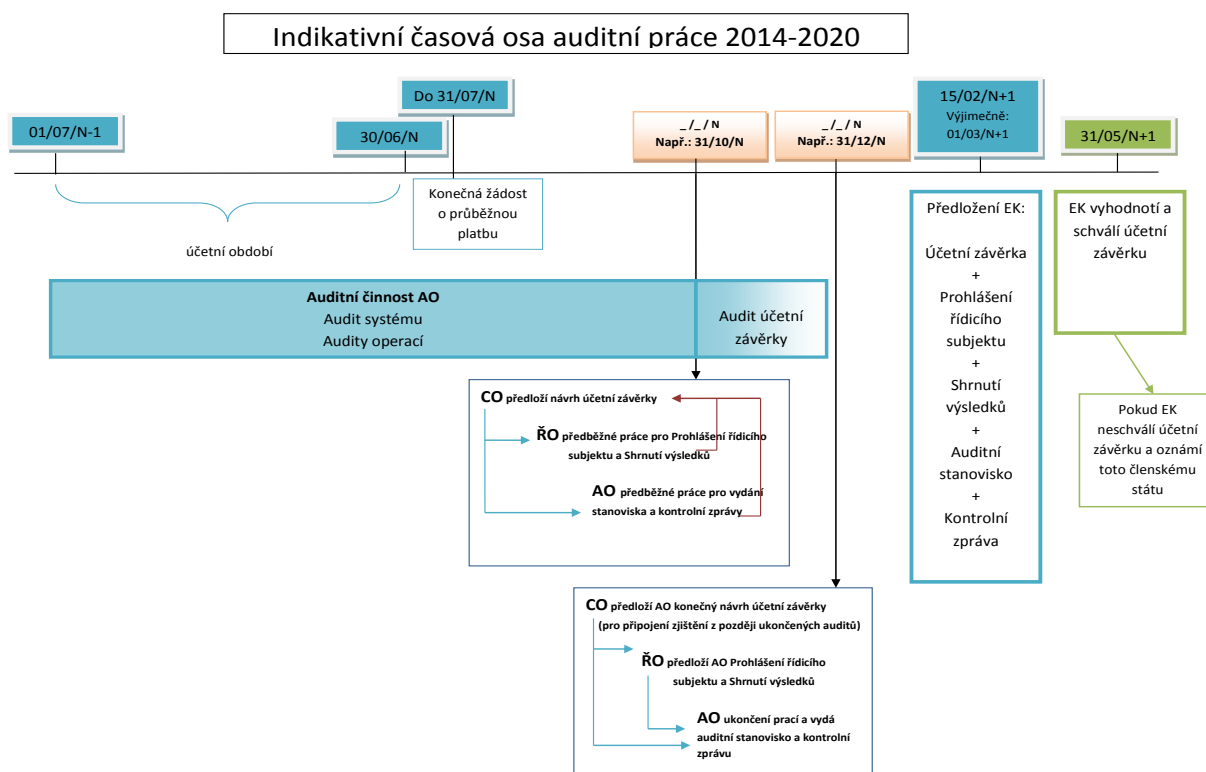


Audit zajišťuje, aby se prováděly

- audity řádného fungování systému řízení a kontroly OP („audity systému“ a „audity účetní závěrky“)
- audity vhodného vzorku operací na základě vykázaných výdajů („audity operací“).

Audity vykázaných výdajů vycházejí z reprezentativního vzorku a jsou zpravidla založeny na statistických metodách výběru vzorků.





AO vypracovává:

- a) výrok auditora v souladu s čl. 59 odst. 5 druhým pododstavcem finančního nařízení;
- b) kontrolní zprávu uvádějící hlavní zjištění auditů provedených v souladu s čl. 127 odst. 1, včetně zjištění ohledně nedostatků v systémech řízení a kontroly, a navrhovaná a provedená opatření k nápravě.

Četnost auditů operací odpovídá rozsahu podpory EU z EFRR, FS, ESF a ENRF. Na rozdíl od programového období 2007 – 2013 se sníží počet provedených auditů, pokud celkové způsobilé výdaje na danou operaci nepřesahují 200 000 EUR v případě EFRR a Fondu soudržnosti, 150 000 EUR v případě ESF a 100 000 EUR v případě ENRF.

Nicméně je možné provádět audity kdykoli, pokud existuje důkaz o nesrovnalosti nebo podvodu, nebo po uzavření dokončené operace.

Procesními pravidly pro výkon veřejnosprávní kontroly se pro účely tohoto MP rozumí zvláštní ustanovení o procesních pravidlech pro výkon auditu dle § 13a zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole.

Základem těchto procesních pravidel je zákon č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), v platném znění.

Vzhledem k tomu, že procesní pravidla pro výkon veřejnosprávní kontroly nejsou v souladu s mezinárodně uznávanými auditorskými standardy, je nezbytné při uplatňování zákona o finanční kontrole, resp. i zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), rozlišovat tři druhy procesních režimů:

- a) Procesní pravidla pro výkon auditu (tzv. speciální ustanovení, použijí se pro výkon auditní práce v první řadě) - § 13a zákona o finanční kontrole.

- b) Ostatní procesní pravidla obsažená v zákoně č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), která se použijí pro výkon auditu podpůrně.
- c) Procesní pravidla, která jsou pro výkon auditu vyloučena - nepoužijí se § 9 písm. f), § 10 odst. 1 písm. c) a d), § 12 až 19, § 21, § 23 až 27 zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád) a § 18 až 21 zákona o finanční kontrole.

Z výše uvedených právních předpisů vyplývá:

- povinnost členů auditorského týmu vypracovat zprávu o auditu včetně doporučení ke zdokonalení systému finanční kontroly, k předcházení nebo zmírnění rizik a k nápravě nedostatků,
- povinnost členů auditorského týmu seznámit auditovanou osobu se získanými poznatky, navrhovaným obsahem a poskytnout jí písemné vyhotovení návrhu zprávy,
- oprávnění auditované osoby zaujmout k návrhu zprávy písemné stanovisko, které je součástí zprávy o auditu,
- lhůta k zaujetí stanoviska stanovená auditorem nesmí být kratší než 5 dní,
- předání zprávy o auditu osobě, u které byl audit vykonán; auditovaná osoba je povinna informovat o přijetí a plnění opatření k nápravě zjištěných nedostatků,
- audit je ukončen dnem doručení zprávy o auditu příslušnému vedoucímu orgánu veřejné zprávy, který audit vykonal.

2.2 Proces provádění auditu

Provádění auditu lze rozčlenit do 5 auditních fází (obdobně jako u interního auditu) - viz následující schéma:



Pověřením k provedení auditu pak prokazují auditoři vedoucímu zaměstnanci auditovaného subjektu implementace/útvary své oprávnění k výkonu auditu. Datum zahájení auditu v pověření je datem, od kdy je realizována přípravná fáze auditu.

Oznámení/ zadání auditu stanoví rozsah, metodu a hlavní termíny časového harmonogramu pro audit. Oznámení/ zadání auditu by mělo obsahovat následující informace:

- a) číslo auditu,
- b) auditorský tým,
- c) auditovaný subjekt,
- d) předmět auditu,
- e) datum zahájení auditu **na místě**,
- f) předpokládaný počet dnů auditu **na místě** (dle uvážení vedoucího oddělení AO),
- g) rozsah auditu,
- h) obecné cíle auditu,
- i) informace ohledně předložení zprávy.

Oznámení o zahájení auditu je adresováno vedoucímu auditovaného subjektu a obsahuje informace o účelu, termínu zahájení, předpokládané době, rozsahu a cílech auditu a o komunikaci v průběhu auditované činnosti včetně postupu projednání návrhu a konečné verze zprávy o auditu. Součástí zadání tvoří požadavky na předložení dokumentace.

Oznamovací dopis (resp. pověření) musí být auditovanému/ným subjektu/tům předloženo nejpozději v den zahájení auditu na místě. Dle uvážení vedoucího oddělení AO je však vhodné uvědomit auditovaný/é subjekt/y předem (např. osobně/ telefonicky/ emailem/ dopisem).

Pro každé zadání auditu systému je třeba připravit program auditu, který je podrobným pracovním plánem se stanovenými cíli a rozsahem auditu, požadavky na zdroje, výstupy auditu a termíny jeho dokončení. Tento dokument obsahuje následující:

- a) rozsah, cíle a časové rozvržení práce, přidělení auditorů na jednotlivé práce a jejich termíny,
- a) jakékoli požadavky na vedoucí pracovníky auditovaného subjektu odpovědné za dotčený řídicí a kontrolní systém včetně poskytnutí dat z příslušného informačního systému a jiných dat auditorům,
- b) časové rozvržení auditu, a termín předpokládaného dokončení auditu,
- c) komu budou předána výsledná zjištění auditu, resp. zpráva o auditu.

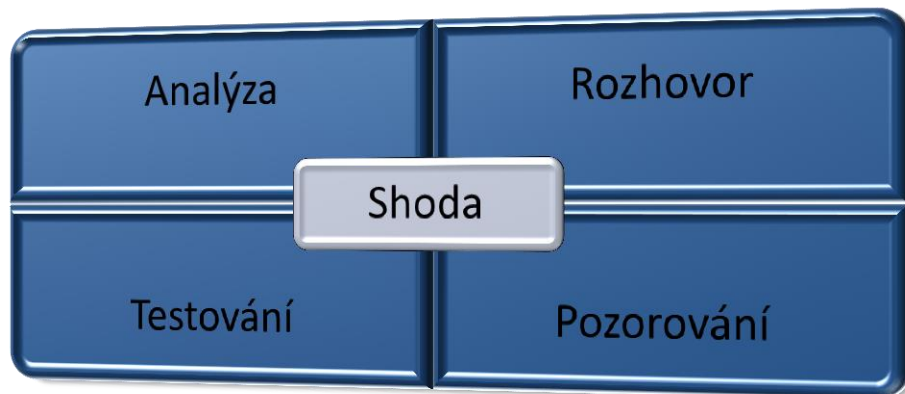
Úvodní setkání je formálním zahájením provádění auditu na místě, které by se mělo konat za přítomnosti vedoucího auditovaného subjektu (nebo jím pověřeného zaměstnance) a vedoucího auditorského týmu AO.

Cílem setkání je:

- a) představit vedoucímu auditovaného subjektu auditorský tým AO,
- b) seznámit auditovaný subjekt s účelem auditu a stručně i se zvolenou metodikou,
- c) přizvat vedoucí pracovníky k vytipování konkrétních rizikových oblastí, které se budou prověřovat,
- d) prodiskutovat časový harmonogram auditu, postup pro sjednávání schůzek, možnost přístupu ke všem vedoucím a ostatním pracovníkům auditovaného subjektu, dostupnost relevantních informací a dokumentů (auditní stopy), způsob prezentace zjištění auditu, potvrzení těchto zjištění auditovaným subjektem a projednání návrhu zprávy o auditu,

- e) vysvětlit, že AO bude vedoucího a ostatní dotčené vedoucí pracovníky auditovaného subjektu pravidelně informovat o postupu auditních prací a že spolupráce z jejich strany v průběhu auditu bude velmi vítaná,
- f) předložit vedoucímu auditovaného subjektu pověření k auditu a předat originál oznamovacího dopisu respektive zadání auditu (v případě, že tyto dokumenty nebyly zaslány předem),
- g) poučít auditovaný subjekt o jeho právech a povinnostech a o právech a povinnostech členů auditorského týmu a předat mu oproti podpisu poučení o právech a povinnostech.

Při provádění auditu se používají následující kontrolní metody:



Návrh zprávy o auditu je vytvořen v návaznosti na dokončení prací v auditovaném subjektu. Po vypracování návrhu zprávy o auditu je nutné výsledky auditu přeposlat/ komunikovat auditovanému subjektu.

Vedoucímu auditovaného subjektu, dotčeným vedoucím a ostatním pracovníkům, kteří byli účastní auditu, je třeba umožnit vyjádřit se ke zprávě o auditu, a mohli tak následně formulovat opatření k nápravě do Akčního plánu, a to prostřednictvím závěrečného jednání, respektive během řízení o sporných otázkách/ kontradiktorního řízení.

Dále je auditovaný subjekt povinen přijmout Akční plán, zejména v reakci na provedený audit systému obsahující závažné nedostatky, tj. přijmout dostatečná opatření k nápravě, včetně termínů jejich implementace a určení individuálních odpovědností za jejich splnění. Tento Akční plán tvoří přílohu k finální zprávě o auditu.

Při závěrečném jednání má auditovaný subjekt příležitost objasnit si konkrétní skutečnosti a vyjádřit svůj názor na významné aspekty auditu, doporučení a další informace obsažené v návrhu zprávy o auditu.

V kompetenci auditorů AO není do detailů navrhopvat opatření k nápravě nebo se podílet na jejich zavedení a aplikaci. Tam, kde je to možné, by měla doporučení auditorů sloužit managementu při hledání a nalézání řešení nedostatků. V případě zjištění nedostatku, by auditor měl být připraven nabídnout radu jak řízení zdokonalit.

Při navrhování doporučení berou auditoři v úvahu i náklady na jejich provedení, avšak vždy s ohledem na míru hrozícího rizika a získané přínosy.

Obecně platí, že konečná verze zprávy o auditu by měla obsahovat pouze ta zjištění, která byla sdělena auditovanému subjektu během závěrečného jednání (před předáním návrhu zprávy o auditu).

Nicméně je třeba poznamenat, že i po závěrečném jednání, popř. po předání návrhu zprávy o auditu mohou být odhalena další zjištění, a to buď prostřednictvím přezkoumání anebo získání dalších údajů, a v takovém případě by měl auditovaný subjekt dostat další příležitost nová zjištění zvážit a reagovat na ně vyjádřením nebo protidůkazy.

Zpráva o auditu:

- a) tvoří základ pro celkové ujištění o řídicím a kontrolním systému prostřednictvím výročních kontrolních zpráv, výročních stanovisek, závěrečné kontrolní zprávy a prohlášení o ukončení,
- b) je poskytována všem zainteresovaným stranám, které se v rámci sdílené odpovědnosti podílejí na řádné správě a řízení OP.

Zpráva o auditu obsahuje jasná vyjádření auditního názoru a přesvědčivá doporučení, na jejichž základě vedoucí auditovaného subjektu (i jeho ostatní vedoucí pracovníci) porozumí problémům, akceptují závěry a auditovaný subjekt přijme vhodná opatření k nápravě (tzv. Akční plán).

Realizace doporučení auditu spadá do odpovědnosti vedoucího auditovaného subjektu, nikoliv auditora. Auditor doporučuje normy pro kontrolu, aby se napravily nedostatky, avšak nenavrhuje, nezavádí ani nesestavuje koncept postupů nebo systémů.

Akční plán:

- a) je nezbytným nástrojem zaznamenávání a monitorování opatření, jež vedoucí auditovaného subjektu na základě doporučení AO realizuje,
- b) usnadňuje následný audit a zvyšuje jeho účinnost,
- c) je zpracováván společně s každou standardní zprávou o auditu, přičemž uvádí, co se auditovaný subjekt zavázal učinit,
- d) vyjmenovává všechna doporučení zprávy o auditu a u každého z nich uvádí stanovisko vedoucího auditovaného subjektu, jméno odpovědné osoby za realizaci doporučení a termín, do kterého budou opatření provedena a relevantní reakci.

2.3 Audit systému

Hlavním cílem auditů systémů na všech úrovních příslušné implementační struktury je ověřit účinné fungování řídicího a kontrolního systému OP a prověřit, zda jsou zohledněny minimální požadavky použitelného právního rámce.

Celkový závěr za auditovaný řídicí a kontrolní systém je dán na základě definovaných klíčových požadavků pro všechny klíčové subjekty implementace (řídicí orgán, certifikační orgán, auditní orgán). Tyto klíčové požadavky se dále rozpadají do jednotlivých kritérií pro hodnocení (viz dále uvedená pyramida).

2.3.1 Klíčové požadavky a kritéria pro hodnocení

Klíčové požadavky řídicích a kontrolních systémů a kritéria pro hodnocení jejich fungování vychází z právního základu pro programové období 2014–2020 a jsou rozděleny podle orgánů.

Klíčové požadavky se týkají:

- a) **řídicího orgánu** a všech zprostředkujících subjektů, na které byly postoupeny funkce (8 klíčových požadavků);
- b) **certifikačního orgánu** a všech zprostředkujících subjektů, na které byly postoupeny funkce (4 klíčové požadavky);
- c) **auditního orgánu** a všech auditních subjektů, které provádějí audit v jeho zastoupení (5 klíčových požadavků, které však vyhodnocuje EK).

Pro každý klíčový požadavek jsou uvedena kritéria pro hodnocení (viz příslušný pokyn EK). Nesoulad s těmito kritérii znamená riziko, že budou EK certifikovány neoprávněné výdaje a členským státům poskytovány nadměrné platby.



Na základě výše uvedeného hodnocení může být celkový závěr klasifikován do 4 kategorií, tj. systém:

funguje dobře; jsou třeba pouze malá zlepšení.	Nebyly zjištěny žádné nedostatky nebo pouze malé nedostatky. Tyto nedostatky nemají žádný významný dopad na fungování klíčových požadavků / orgánů / systému.
funguje, ale jsou třeba určitá zlepšení.	Byly zjištěny určité nedostatky. Tyto nedostatky mají mírný dopad na fungování klíčových požadavků / orgánů / systému. Byla formulována doporučení, která má provést subjekt, který je předmětem auditu.
funguje částečně; jsou třeba zásadní zlepšení.	Byly zjištěny nedostatky, které vedly nebo by mohly vést k nesrovnalostem. Dopad na účinné fungování klíčových požadavků / orgánů / systému je významný. Byla zavedena doporučení a/nebo akční plán. Členský stát / EK se může rozhodnout přijmout nápravné opatření (např. přerušeni nebo pozastavení plateb), aby se zmírnilo riziko nesprávného využití fondů EU.

v zásadě nefunguje.	Byly zjištěny četné nedostatky, které vedly nebo by mohly vést k nesrovnalostem. Dopad na účinné fungování klíčových požadavků / orgánů / systému je významný – funguje špatně nebo nefunguje vůbec. Nedostatky jsou systémové a širokého rozsahu. V důsledku toho nelze získat žádnou jistotu z posouzení klíčových požadavků / orgánů / systému. Měl by být vytvořen a proveden formální akční plán. Členský stát / Evropská komise přijímají nápravné opatření (např. pozastavení plateb) pro zmírnění rizika nesprávného využití fondů EU.
---------------------	--

2.3.2 Průřezové (horizontální) oblasti

Kromě auditů systému zaměřených na ověřování naplňování klíčových požadavků a kritérií pro hodnocení řídicích a kontrolních systémů budou prováděny průřezové (horizontální) audity zaměřené zejména na tyto oblasti:

- informační a komunikační systémy
- finanční nástroje
- vykazování výkonnostních ukazatelů OP
- částky získané zpět a částky odejmuté (Recoveries & Withdrawals)

2.4 Audit operace

Audity operací se provádějí za každý účetní rok na vzorku operací vybraném metodou stanovenou či schválenou AO v souladu s Auditní strategií.

Audity operací se provádějí na základě podkladů, jež představují auditní stopu, a ověřuje se jimi legalita a správnost výdajů vykázaných EK, včetně těchto skutečností:

- a) operace byla vybrána v souladu s kritérii výběru pro operační program, operace nebyla fyzicky dokončena nebo plně provedena před tím, než příjemce podal žádost o financování v rámci operačního programu, operace byla provedena v souladu s rozhodnutím o schválení a splňovala v době auditu veškeré platné podmínky, pokud jde o funkčnost, použití a cíle, které mají být dosaženy;
- b) výdaje vykázané EK odpovídají účetním záznamům a požadované podklady dokládají adekvátní auditní stopu;
- c) u výdajů vykázaných EK stanovených v souladu s čl. 67 odst. 1 písm. b) a c), čl. 109 Obecného nařízení a s čl. 14 odst. 1 nařízení ESF byly splněny výstupy a výsledky, na jejichž základě se příjemci vyplácejí platby, údaje o účastnících či jiné záznamy týkající se výstupů a výsledků jsou v souladu s informacemi předloženými Komisi a požadované podklady představují adekvátní auditní stopu.

Audity se dále ověří, zda byl příspěvek z veřejných zdrojů příjemci vyplacen v souladu s čl. 132 odst. 1 Obecného nařízení.

Součástí auditů operací je v příslušných případech ověření fyzického provádění operace na místě u příjemce finanční podpory.

Audity operací se ověřuje přesnost a úplnost odpovídajících výdajů zachycených certifikačním orgánem v jeho účetním systému a soulad auditní stopy na všech úrovních.

Vyjde-li najevo, že zjištěné problémy jsou systémové povahy, a představují tudíž riziko pro jiné operace v rámci OP, zajistí AO další kontrolu, včetně případných doplňkových auditů, za účelem stanovení rozsahu problémů a doporučí nezbytná opatření k nápravě.

Pro účel podávání zpráv Komisi o ročním pokrytí se do částky auditovaných výdajů započítávají pouze výdaje spadající do rozsahu auditu provedeného podle odstavce 1.

2.4.1 Metodika pro výběr vzorku operací

Metodu výběru vzorku pro audit operací se stanoví v souladu s požadavky Obecného nařízení a s přihlédnutím k mezinárodně uznávaným auditorským standardům.

Kromě vysvětlení uvedených v auditní strategii vede AO záznamy o dokumentech a odborném úsudku, které použil ke stanovení metod výběru vzorku ve fázi plánování, výběru, testování a hodnocení, aby prokázal, že stanovená metoda je vhodná.

Vzorek musí být reprezentativní pro soubor, ze kterého je vybrán, a musí umožnit AO vypracovat platný výrok auditora. Soubor zahrnuje výdaje OP nebo skupiny operačních programů spadajících do společného systému řízení a kontroly, které jsou uvedeny v žádostech o platbu předložených Komisi za daný účetní rok. Vzorek může být vybrán během účetního období nebo po jeho skončení.

Pro tyto účely se metoda výběru vzorku považuje za statistickou, pokud zajišťuje:

- i) náhodný výběr položek vzorku;
- ii) uplatnění teorie pravděpodobnosti k vyhodnocení výsledků vzorku včetně měření a kontroly výběrového rizika a plánované a dosažené přesnosti.

Metoda výběru vzorku zajistí náhodný výběr každé jednotky vzorku ze souboru pomocí náhodných čísel generovaných pro každou jednotku souboru, na jejichž základě se vyberou jednotky, které se zařadí do vzorku, nebo systematický výběr pomocí náhodného počátku a následného uplatnění systematického pravidla pro výběr dalších položek.

Jednotku vzorku stanoví AO na základě odborného úsudku. Jednotkou vzorku může být operace, projekt v rámci operace nebo žádost příjemce o platbu. Údaje o stanoveném typu jednotky vzorku a o odborném úsudku použitém k tomuto účelu se uvedou do kontrolní zprávy.

Pokud jsou celkové výdaje spojené s jednotkou vzorku za účetní rok záporné, vyřadí se ze souboru podle odstavce 3 a auditují se samostatně. AO může rovněž vybrat vzorek tohoto samostatného souboru.

Platí-li podmínky přiměřené kontroly podle čl. 148 odst. 1 Obecného nařízení, může AO vyloučit položky stanovené v uvedeném článku ze souboru, z něhož se vybírá vzorek. V případě, že dotčená operace již byla do vzorku zařazena, AO ji nahradí pomocí patřičného náhodného výběru.

Veškeré výdaje vykázané EK ve vzorku podléhají auditu.

Pokud vybrané jednotky vzorku zahrnují velký počet souvisejících žádostí o platbu či faktur, AO je může auditovat prostřednictvím dílčího výběrového souboru, přičemž související žádosti o platbu nebo faktury vybere pomocí stejných parametrů použitých pro vybírání jednotek hlavního vzorku.

V takovém případě se příslušné velikosti vzorku vypočtou pro každou jednotku vzorku, jež má být auditována, a v žádném případě nesmí být menší než 30 souvisejících žádostí o platbu nebo faktur pro každou jednotku vzorku.

AO může soubor stratifikovat rozdělením do podsouborů, z nichž každý je skupinou jednotek vzorku s podobnými vlastnostmi, zejména pokud jde o riziko nebo očekávanou chybovost nebo pokud soubor zahrnuje operace sestávající z finančních příspěvků z operačního programu na finanční nástroje či jiné položky vysoké hodnoty.

Pro stanovení technických parametrů výběru vzorku AO vyhodnotí spolehlivost systému s přihlédnutím k výsledkům auditů systémů jako vysokou, průměrnou nebo nízkou tak, aby kombinovaný stupeň jistoty získaný z auditů systémů a auditů operací byl vysoký. U systému vyhodnoceného jako vysoce spolehlivý nesmí být úroveň spolehlivosti použitá pro výběr operací nižší než 60 %. U systému vyhodnoceného jako nízké spolehlivý nesmí být úroveň spolehlivosti použitá pro výběr operací nižší než 90 %. Maximální úroveň významnosti chybovosti je 2 % výdajů.

Jsou-li zjištěny nesrovnalosti nebo riziko nesrovnalostí, AO rozhodne na základě odborného úsudku, zda je nutné provést audit doplňkového vzorku dalších operací nebo částí operací, které nebyly auditovány v náhodném vzorku, aby byly zohledněny konkrétní zjištěné rizikové faktory.

AO výsledky auditů doplňkového vzorku analyzuje zvlášť a vypracuje na základě těchto výsledků závěry, které sdělí Komisi v kontrolní zprávě. Nesrovnalosti zjištěné v doplňkovém vzorku se nezahrnují do výpočtu předpokládané náhodné chyby v náhodném vzorku.

V řádně odůvodněných případech v souladu s mezinárodně uznávanými účetními standardy a ve všech případech, kdy počet operací v účetním roce nestačí k tomu, aby bylo možné použít statistickou metodu výběru vzorků, je možné na základě odborného úsudku AO použít jinou než statistickou metodu výběru vzorků.

V těchto případech musí být velikost vzorku dostatečná k tomu, aby AO umožnila vypracovat platný výrok auditora podle čl. 59 odst. 5 druhého pododstavce finančního nařízení.

Jiná než statistická metoda výběru vzorků se vztahuje alespoň na 5 % operací, jejichž výdaje byly vykázány Komisi v účetním roce, a na 10 % výdajů, které byly vykázány EK v účetním roce.

Na základě výsledků auditů operací za účelem vypracování výroku auditora a kontrolní zprávy vypočte AO celkovou chybovost, jež se rovná součtu promítnutých náhodných chyb a případně také systémových chyb a neopravených neobvyklých chyb, rozdělených podle souboru.

2.5 Audit účetních závěrek

Audity účetních závěrek sestavených podle čl. 137 odst. 1 Obecného nařízení provádí AO za každý účetní rok .

Audit účetních závěrek musí poskytovat přiměřenou jistotu, pokud jde o úplnost, přesnost a pravdivost částek vykázaných v účetních závěrkách.

Pro tyto účely přihlédne AO zejména k výsledkům auditů systémů provedených u certifikačního orgánu a k výsledkům auditů operací.

Součástí auditu systémů je ověření spolehlivosti účetního systému certifikačního orgánu a na základě vzorku ověření přesnosti výdajů částek odejmutých a částek získaných zpět zachycených v účetním systému certifikačního orgánu.

Aby mohl pro účely výroku auditora prohlásit, že účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz, ověří AO, že veškeré prvky, jež jsou vyžadovány podle čl. 137 Obecného nařízení, jsou v účetní závěrce řádně uvedeny a jsou v souladu s podkladovými účetními záznamy, které vedou všechny příslušné orgány nebo subjekty a příjemci během auditní činnosti prováděné AO. Na základě účetních závěrek, které mu poskytne certifikační orgán, AO ověří, zda:

- a) celková výše vykázaných způsobilých výdajů souhlasí s výdaji a příslušným příspěvkem z veřejných zdrojů uvedenými v žádostech o platbu předložených Komisi za příslušný účetní rok, a jsou-li nesrovnalosti, zda jsou v účetní závěrce uvedena adekvátní vysvětlení pro nesouhlasící částky;
- b) částky odejmuté a získané zpět v průběhu účetního roku, částky, které mají být získány zpět na konci účetního období, částky získané zpět podle čl. 71 Obecného nařízení a částky, které zpět získat nelze, uvedené v účetní závěrce odpovídají částkám zaneseným v účetních systémech certifikačního orgánu a vycházejí z rozhodnutí odpovědného řídicího nebo certifikačního orgánu;
- c) byly výdaje v příslušných případech z účetní závěrky vyjmuty a byly v účetní závěrce pro daný účetní rok uplatněny všechny nutné opravy;
- d) výše příspěvků z programů vyplacených do finančních nástrojů a výše záloh státní podpory vyplacených příjemcům souhlasí s informacemi poskytnutými řídicím orgánem a certifikačním orgánem.

Ověřování podle písmen b), c) a d) lze provádět na základě vzorku.

2.6 Vybrané předpisy EU

- Nařízení Rady (ES) č. 1083/2006 ze dne 11. července 2006 o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu a Fondu soudržnosti a o zrušení nařízení (ES) č. 1260/1999
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1080/2006 ze dne 5. července 2006 o Evropském fondu pro regionální rozvoj a o zrušení nařízení (ES) č. 1783/1999;
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1081/2006 ze dne 5. července 2006 o Evropském sociálním fondu a o zrušení nařízení (ES) č. 1784/1999;
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1082/2006 ze dne 5. července 2006 o evropském seskupení pro územní spolupráci
- Nařízení Rady (ES) č. 1084/2006 ze dne 11. července 2006 o Fondu soudržnosti a o zrušení nařízení (ES) č. 1164/94;
- Nařízení Komise (ES) č. 1828/2006 ze dne 8. prosince 2006, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení Rady (ES) č. 1083/2006 o obecných ustanoveních týkajících se Evropského fondu pro regionální rozvoj, Evropského sociálního fondu a Fondu soudržnosti a k nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1080/2006 o Evropském fondu pro regionální rozvoj
- Nařízení Rady (ES) č. 1198/2006 z dne 27. července 2006 o Evropském rybářském fondu;
- Nařízení Komise (ES) č. 498/2007 ze dne 26. března 2007, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení Rady (ES) č. 1198/2006 o Evropském rybářském fondu
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013 ze dne 17. prosince 2013 o společných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti, Evropském zemědělském fondu pro rozvoj venkova a Evropském námořním a rybářském fondu a o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti a Evropském námořním a rybářském fondu a o zrušení nařízení (ES) č. 1083/2006

- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1299/2013 ze dne 17. prosince 2013 o zvláštních ustanoveních pro podporu z Evropského fondu pro regionální rozvoj v rámci cíle Evropská územní spolupráce
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1300/2013 ze dne 17. prosince 2013 o Fondu soudržnosti a o zrušení nařízení (ES) č. 1084/2006
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1301/2013 ze dne 17. prosince 2013 o Evropském fondu pro regionální rozvoj, o zvláštních ustanoveních k cíli Investice pro růst a zaměstnanost a o zrušení nařízení (ES) č. 1080/2006
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1302/2013 ze dne 17. prosince 2013 doplňující nařízení (ES) č. 1082/2006 o evropském seskupení pro územní spolupráci týkající se vyjasnění, zjednodušení a zlepšení vytvoření a fungování těchto seskupení
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1304/2013 ze dne 17. prosince 2013 o Evropském sociálním fondu a o zrušení nařízení (ES) č. 1081/2006
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 508/2014 ze dne 15. května 2014 o Evropském námořním a rybářském fondu a o zrušení nařízení Rady (ES) 2328/2003, (ES) č. 861/2006, (ES) č. 1198/2006 a (ES) 791/2007 a nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1255/2011
- Prováděcí nařízení Komise (EU) č. ze dne stanovující prováděcí pravidla pro aplikaci nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 508/2014 ze dne 15. května 2014 o Evropském námořním a rybářském fondu a o zrušení nařízení č. 498/2007
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 966/2012 ze dne 25. října 2012, kterým se stanoví finanční nařízení o souhrnném rozpočtu Unie a o zrušení nařízení Rady (ES, Euratom) č. 1605/2002

3. Přezkum hospodaření územních samosprávných celků

3.1. Úvod

Povinností územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí dle zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků včetně vyplývajících lhůt a termínů. Zákon upravuje přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků, městských částí hlavního města Prahy, dobrovolných svazků obcí a Regionálních rad regionů soudržnosti (dále jen „územní celek“) a stanoví předmět, hlediska, postup a pravidla přezkoumávání.

Hospodaření územních celků se řídí zvláštními právními předpisy, a to zejména zákonem o krajích, o obcích, o hlavním městě Praze nebo o podpoře regionálního rozvoje.

Předmětem přezkoumávání jsou údaje o ročním hospodaření územního celku (dále i jen „přezkum“), tvořící součást závěrečného účtu podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Dle § 42 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů, obec dá přezkoumat hospodaření obce za uplynulý kalendářní rok krajským úřadem nebo auditorem. Hospodaření obce přezkoumává krajský úřad v přenesené působnosti.

Ministerstvu financí, jakožto věcně příslušnému ministerstvu, je zákonem svěřen dozor nad přezkoumáváním, které vykonal krajský úřad nebo auditor. Je mu rovněž svěřeno metodické řízení výkonu přezkoumání a koordinace s finanční kontrolou podle zákona o finanční kontrole.

3.2. Přezkum

Vlastní přezkum hospodaření obcí se provádí dle zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů (dále i jen „zákon o přezkoumání“).

Zabezpečení přezkoumání

- obce a dobrovolné svazky obcí, které jsou oprávněny požádat o přezkoumání krajský úřad tak učiní do 30. června každého kalendářního roku, anebo v téže lhůtě příslušnému úřadu oznámí, že se rozhodly zadat přezkoumání auditorovi nebo auditorské společnosti. Hospodaření kraje za uplynulý kalendářní rok přezkoumá Ministerstvo financí, krajský úřad na základě požádání vypracuje časové plány přezkoumání na období od sestavení plánu do 30. června následujícího roku.
- přehled o obcích a o dobrovolných svazcích obcí, které se rozhodly zadat přezkoumání auditorovi, jakož i plány přezkoumání předají Ministerstvu financí do 21. července každého kalendářního roku,
- na základě plánu se vykonávají do konce kalendářního roku dílčí přezkoumání za předchozí část kalendářního roku a po skončení kalendářního roku se vykonávají dílčí přezkoumání za zbývající část předchozího kalendářního roku a jednorázová přezkoumání za celý předchozí kalendářní rok,

- jednorázová přezkoumání může uskutečnit krajský úřad u obcí, které nevykonávají hospodářskou činnost a mají počet obyvatel menší než 800 osob. V ostatních územních celcích se uskutečňují dílčí přezkoumání,
- rozhodne-li se obec, a dobrovolný svazek obcí zadat přezkoumání auditorovi, uzavře s ním písemnou smlouvu o poskytnutí auditorské služby, jejímiž náležitostmi jsou rovněž předmět a hlediska přezkoumání a obsah zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření a dále lhůta předání této zprávy,
- uzavření smlouvy s auditorem informuje obec a dobrovolný svazek obcí příslušný krajský úřad. Tato informace se podává bez zbytečného odkladu, nejpozději však do 31. ledna následujícího roku.
- nesplnění povinnosti požádat o přezkoumání krajský úřad v případě obce nebo dobrovolného svazku, anebo zadat přezkoumání auditorovi, oznámí krajský úřad zastupitelstvu příslušného územního celku, nebo orgánu svazku obcí do 28. února následujícího roku a přezkoumání vykoná.

Povinnosti obcí a dobrovolných svazků obcí

- požádat o přezkoumání do 30. června každého kalendářního roku,
- do 30. června oznámit krajskému úřadu, že se rozhodly zadat přezkoumání auditorovi,
- uzavřít s auditorem písemnou smlouvu o poskytnutí auditorské služby a o jejím uzavření informovat krajský úřad bez zbytečného odkladu, nejpozději do 31. ledna následujícího roku,

Povinnosti krajů

- oznámit písemně územnímu celku nejpozději 5 dnů přede dnem zahájení přezkoumání jeho počátek a jméno kontrolora pověřeného řízením přezkoumání
- oznámit do 28. února následujícího roku zastupitelstvu příslušné obce nebo orgánu dobrovolného svazku obcí, že obec nebo svazek obcí nesplnil povinnost požádat o přezkoumání a vykonat u nich přezkoumání,
- pořídit zápisy z dílčích přezkoumání a seznámit s nimi obec nebo dobrovolný svazek obcí,
- předat obci nebo dobrovolnému svazku obcí návrh zprávy o výsledku přezkoumání a umožnit jim podat k návrhu písemné stanovisko do 15 dnů ode dne předání návrhu zprávy, pokud kontrolor pověřený řízením přezkoumání nestanoví lhůtu delší,
- projednat s obcí nebo dobrovolným svazkem obcí jejich stanovisko, a to do 15 dnů po jeho obdržení,
- předat obci nebo dobrovolnému svazku obcí konečné znění zprávy o výsledku přezkoumání.

Předmět přezkoumání údaje o ročním hospodaření územního celku, tvořící součást závěrečného účtu:

- plnění příjmů a výdajů rozpočtu včetně peněžních operací, týkajících se rozpočtových prostředků,
- finanční operace, týkající se tvorby a použití peněžních fondů,
- náklady a výnosy podnikatelské činnosti územního celku,
- peněžní operace, týkající se sdružených prostředků vynakládaných na základě smlouvy mezi dvěma nebo více územními celky, anebo na základě smlouvy s jinými právníckými nebo fyzickými osobami,
- finanční operace, týkající se cizích zdrojů ve smyslu právních předpisů účetnictví,
- hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu a s dalšími prostředky ze zahraničí poskytnutými na základě mezinárodních smluv,
- vyúčtování a vypořádání finančních vztahů ke státnímu rozpočtu, k rozpočtům krajů, k rozpočtům obcí, k jiným rozpočtům, ke státním fondům a k dalším osobám,

- nakládání a hospodaření s majetkem ve vlastnictví územního celku,
- nakládání a hospodaření s majetkem státu, s nímž hospodaří územní celek,
- zadávání a uskutečňování veřejných zakázek
- stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi,
- ručení za závazky fyzických a právnických osob,
- zastavování movitých a nemovitých věcí ve prospěch třetích osob,
- zřizování věcných břemen k majetku územního celku,
- účetnictví vedené územním celkem.

Hlediska přezkoumání:

- dodržování povinností stanovených zvláštními právními předpisy, (zákon o rozpočtových pravidlech ÚSC, zákon o obcích, zákon o účetnictví, nařízení vlády o platových poměrech zaměstnanců ve veřejných službách a správě, nařízení vlády o odměnách za výkon funkce členům zastupitelstev)
- soulad hospodaření s finančními prostředky ve srovnání s rozpočtem,
- dodržení účelu poskytnuté dotace nebo návratné finanční výpomoci a podmínek jejich použití,
- věcné a formální správnosti dokladů o přezkoumávaných operacích

Práva kontrolora

- vstupovat do objektů, na pozemky a do jiných prostor, pokud souvisejí s předmětem přezkoumání; nedotknutelnost obydlí je zaručena,
- nahlížet do písemností a do jiných nosičů dat, obsahujících informace související s přezkoumáním, pořizovat jejich kopie a v nezbytných případech přebírat originály písemností a dalších nosičů dat,
- požadovat poskytnutí materiálního a technického zabezpečení v nezbytném rozsahu, který odpovídá jeho technickému vybavení,
- využít nezbytnou součinnost osob, jejichž účast je při přezkoumání nutná,
- seznámit se s vnitřními předpisy, upravujícími hospodaření a nakládání s hmotným i s nehmotným majetkem
- požadovat předložení účetních dokladů ve stanovených lhůtách a další originální písemnosti, jakož i kopie databází k vyhodnocení v nich obsažených informací souvisejících s předmětem kontroly,
- požadovat pravdivé a úplné informace o předmětu přezkoumání a o okolnostech vztahujících se k němu,
- seznámit se s výsledky předcházejících přezkoumání a finančních kontrol jeho hospodaření, uskutečněných příslušnými kontrolními orgány v kalendářním roce, jehož se přezkoumání týká, nebo v roce mu předcházejícím, jakož i s výsledky dalších kontrol, které vykonal územní celek na základě zákona o finanční kontrole.

Povinnosti kontrolora

- zaslat písemné oznámení představiteli územního celku o zahájení přezkoumání nejpozději 5 dnů před jeho zahájením. Oznámení musí obsahovat jméno kontrolora pověřeného řízením přezkoumání. postupovat tak, aby při přezkoumání byl zjištěn skutečný stav věci, zejména na základě dokladů a jiných písemností a na základě úplných a pravdivých informací,
a aby při výběrovém způsobu šetření byly použity metody zabezpečující reprezentativnost daného výběru,
- šetřit práva a právem chráněné zájmy územního celku, jeho zaměstnanců a členů jeho volených orgánů,

- zachovávat mlčenlivost o všech skutečnostech, o kterých se dozví při přezkoumání, pokud nejde o soudní řízení, nebo pokud příslušného kontrolora nezavazuje povinnost mlčenlivosti ten, v jehož zájmu kontrolor tuto povinnost má; jde-li o veřejný zájem, může kontrolora zbavit mlčenlivosti ředitel krajského úřadu,
- písemně potvrdit převzetí kopií nebo originálů písemností a jiných nosičů dat, které si od územního celku vyžádal v případě převzetí originálních písemností a ponechat územnímu celku jejich kopie,
- zajistit řádnou ochranu převzatých originálních písemností a dalších nosičů dat proti jejich ztrátě, zničení, poškození nebo zneužití,
- vrátit neprodleně územnímu celku převzaté originály písemností a jiných nosičů dat, případně kopie, pominou-li důvody, pro které byly vyžádány,
- vést o průběhu přezkoumání spisovou dokumentaci,
- pořídit zápisy z jednotlivých dílčích přezkoumání a zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření
- seznámit územní celek s obsahem zápisu z dílčích přezkoumání za účelem přijetí opatření k nápravě zjištěných chyb a nedostatků v ní uvedených,
- předat územnímu celku návrh zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření,
- umožnit územnímu celku podat k návrhu zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření písemné stanovisko do 15 dnů od předání návrhu této zprávy, pokud kontrolor pověřený řízením přezkoumání v odůvodněném případě nestanoví lhůtu delší; stanovisko se doručuje kontrolorovi pověřenému řízením přezkoumání,
- prověřit námítky uplatněné ve stanovisku a písemné závěry z tohoto prověření, podepsané kontrolorem pověřeným řízením přezkoumání nebo jeho nejbližším nadřízeným, předat územnímu celku a projednat je s ním bez zbytečného odkladu, nejpozději však do 15 dnů od doručení stanoviska, pokud s územním celkem v odůvodněném případě nedohodne kontrolor pověřený řízením přezkoumání lhůtu delší, předat územnímu celku konečné znění zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření
- jestliže kontrolor při přezkoumání zjistí skutečnosti nasvědčující tomu, že byl spáchán trestný čin, postupuje podle zákona č. 141/1961 Sb. o trestním řízení a neprodleně o nich písemně informuje příslušné zastupitelstvo, případně statutární orgán dobrovolného svazku obcí.

Osoby přizvané k přezkoumání

- Přezkoumávající orgán může v zájmu odborného posouzení věci přizvat k přezkoumání další osoby, například znalce nebo jiné odborné experty. Práva a povinnosti přizvaných osob se řídí přiměřeně ustanoveními tohoto zákona o právech a povinnostech kontrolorů.

Osoba povinná poskytnout součinnost

- je právnická nebo fyzická osoba, která pro územní celek dodala zboží, konala práce, anebo poskytovala služby
- územním celkem zřízená příspěvková organizace, u níž se kontroluje hospodaření a nakládání s majetkem a s příspěvkem, které jí územní celek poskytl

Přezkoumání auditorem

Obce a dobrovolné svazky obcí a hlavní město Praha se mohou rozhodnout zadat přezkoumání auditorovi nebo auditorské společnosti (dále jen "auditor"). Auditor se při přezkoumání řídí ustanoveními § 2, 3 a 10 a § 17 odst. 2 zákona o přezkoumávání.

Projednání zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření auditorem se řídí ustanovením o projednání zprávy o ověření účetní závěrky podle zákona upravujícího auditorskou činnost obdobně. Stejnopis zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření auditorem předá územní celek přezkoumávajícímu orgánu do 15 dnů po jejím projednání v orgánech územního celku.

Při přezkoumání vykonávaném na základě smlouvy podle § 4 odst. 7 zákona postupuje auditor podle zákona upravujícího auditorskou činnost. Náležitostmi smlouvy jsou rovněž hlediska přezkoumání a obsah zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření odpovídající ustanovením § 2, 3 a 10 zákona.

3.3. Zpráva o výsledku přezkoumání

Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření obsahuje:

- identifikační údaje
- popis zjištěných chyb a nedostatků včetně uvedení povinností, stanovených zvláštními právními předpisy, které nebyly dodrženy,
- označení všech dokladů a jiných materiálů, využitých při přezkoumání ,
- závěr zprávy

Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření musí obsahovat vyjádření, zda při přezkoumání

- a) nebyly zjištěny chyby a nedostatky, nebo
- b) byly zjištěny chyby a nedostatky, které nemají závažnost nedostatků uvedených pod písmenem c), anebo
- c) byly zjištěny nedostatky, spočívající
 1. v porušení rozpočtové kázně,
 2. v neúplnosti, nesprávnosti nebo neprůkaznosti vedení účetnictví,
 3. v pozměňování záznamů nebo dokladů
 4. v porušení povinností nebo překročení působnosti územního celku
 5. v neodstranění nedostatků zjištěných při dílčím přezkoumání nebo při přezkoumání za předcházející roky,
 6. v nevytvoření podmínek pro přezkoumání znemožňující splnit požadavky tohoto zákona

Povinnou náležitostí závěru zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření je dále

- a) upozornění na případná rizika, která lze dovodit ze zjištění a která mohou mít negativní dopad na hospodaření územního celku v budoucnosti,
- b) uvedení podílu pohledávek a závazků na rozpočtu územního celku a podílu zastaveného majetku na celkovém majetku územního celku.

Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření se projednává se starostou, u statutárního města s primátorem, u hlavního města Prahy s primátorem hlavního města Prahy, u kraje s hejtnanem kraje, u dobrovolného svazku obcí s osobou určenou stanovami dobrovolného svazku obcí a u Regionální rady regionu soudržnosti s jejím předsedou.

3.4. Monitoring plnění opatření

Územní celek je povinen přijmout a plnit opatření k nápravě zjištěných chyb a nedostatků, a to:

- přijmout opatření k nápravě chyb a nedostatků uvedených v zápisu z dílčího přezkoumání, a to bezodkladně poté, co byl s nimi seznámen a podat informaci o jejich splnění krajskému úřadu při konečném přezkoumání,
- přijmout opatření k nápravě chyb a nedostatků uvedených ve zprávě o výsledku přezkoumání hospodaření a podat o tom písemnou informaci krajskému úřadu, a to nejpozději do 15 dnů po projednání této zprávy spolu se závěrečným účtem v zastupitelstvu
- v uvedených informacích uvést lhůtu, ve které podá písemnou zprávu o plnění přijatých opatření, a v této lhůtě krajskému úřadu uvedenou zprávu zaslat.

Krajský úřad je oprávněn kontrolovat plnění přijatých opatření.

4. Veřejnosprávní kontroly

4.1. Úvod

Veřejnosprávní kontrola jako finanční kontrolu skutečností rozhodných pro hospodaření s veřejnými prostředky zejména při vynakládání veřejných výdajů včetně veřejné finanční podpory u kontrolovaných osob, a to před jejich poskytnutím, v průběhu jejich použití a následně po jejich použití (dále i jen "kontrola") je definována v zákoně č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční kontrole“), postupy jsou zejména v § 7 až 13 zákona o finanční kontrole a základní procesní pravidla vychází z tohoto zákona a pro veřejnosprávní kontrolu na místě ze zákona č. 255/2014 Sb., o kontrole (kontrolní řád).

Zákon č. 255/2014 Sb., o kontrole (kontrolní řád), upravuje postup orgánů moci výkonné, orgánů územních samosprávných celků, jiných orgánů a právnických nebo fyzických osob, pokud vykonávají působnost v oblasti veřejné správy (dále jen „kontrolní orgán“), při kontrole činnosti orgánů moci výkonné, orgánů územních samosprávných celků, jiných orgánů, právnických a fyzických osob (dále jen „kontrolovaná osoba“).

Kontrolní orgány postupují podle tohoto zákona rovněž při kontrole výkonu státní správy a dále při kontrole činnosti právnických osob založených nebo zřízených státem nebo územním samosprávným celkem vykonávané ze strany zakladatele nebo zřizovatele, nejde-li o kontrolu činnosti těchto právnických osob upravenou předpisy soukromého práva.

Kontrolní činnost je upravena zvláštními zákony, které obsahují i pravidla, kterými se kontrolní orgány řídí. Správní řád se tedy může použít pouze v případě, že to tyto zákony výslovně stanoví.

I při této kontrole je třeba dbát, aby ji vykonávali zaměstnanci s kvalifikačními předpoklady, kteří jsou zároveň bezúhonní a u nichž nehrozí střet zájmů podle zvláštních právních předpisů; za bezúhonného se považuje zaměstnanec, který nebyl pravomocně odsouzen pro úmyslný trestný čin, pro nedbalostní trestný čin majetkové povahy nebo trestný čin související s výkonem veřejné správy, pokud odsouzení nebylo zahlazeno nebo pokud se podle zvláštního právního předpisu na pachatele nehledí, jakoby nebyl odsouzen. Dále zajistit, aby byly vyloučeny nežádoucí zásahy směřující k ovlivnění zaměstnanců vykonávajících kontrolu; zaměstnanci nesmí být vydán pokyn, který by ohrozil nebo znemožnil objektivní výkon kontroly; pokud byl takový pokyn vydán, zaměstnanec se jím nesmí řídit,

Ministerstvo financí vykonává veřejnosprávní kontrolu, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak, u

- a) organizačních složek státu, státních fondů, Regionálních rad regionů soudržnosti a u ostatních státních organizací, a to včetně prověřování přiměřenosti a účinnosti systémů finanční kontroly zavedených podle § 3 odst. 1 písm. a) a c) zákona o finanční kontrole,
- b) poskytovatelů veřejné finanční podpory, s výjimkou územních samosprávných celků,
- c) žadatelů o veřejnou finanční podporu a u příjemců této podpory a dále u právnických a fyzických osob, které jsou napojeny do systému řízení nebo využívání prostředků Evropské unie podle přímo použitelných předpisů Evropských společenství.
- d) u ozbrojených sil, ozbrojených bezpečnostních sborů a u zpravodajských služeb; tato veřejnosprávní kontrola se však nevztahuje na hospodaření s majetkem zvláštního charakteru.

4.2. Práva a povinnosti kontrolujícího a kontrolovaného

Kontrolující je v souvislosti s výkonem kontroly oprávněn

- a) vstupovat do staveb, dopravních prostředků, na pozemky a do dalších prostor s výjimkou obydlí, jež vlastní nebo užívá kontrolovaná osoba anebo jinak přímo souvisí s výkonem a předmětem kontroly, je-li to nezbytné k výkonu kontroly,
- b) Do obydlí vstoupit jen tehdy, je-li obydlí užívané k podnikání nebo provozování jiné hospodářské činnosti nebo v případě, kdy se mají prostřednictvím kontroly odstranit pochybnosti o tom, zda je obydlí užívané k těmto účelům a nelze-li dosáhnout splnění účelu kontroly jinak. Vlastníci nebo uživatelé těchto prostor jsou povinni kontrolujícímu vstup umožnit.
- c) požadovat prokázání totožnosti fyzické osoby, jež je přítomna na místě kontroly, jde-li o osobu, která plní úkoly kontrolované osoby, nebo osobu, která může přispět ke splnění účelu kontroly,
- d) provádět kontrolní nákupy, odebírat vzorky, provádět potřebná měření, sledování, prohlídky a zkoušky,
- e) požadovat poskytnutí údajů, dokumentů a věcí vztahujících se k předmětu kontroly nebo k činnosti kontrolované osoby (dále jen „podklady“); v odůvodněných případech může kontrolující zajišťovat originální podklady,
- f) pořizovat obrazové nebo zvukové záznamy,
- g) v míře nezbytné pro průběh kontroly užívat technických prostředků kontrolované osoby, a to po předchozím projednání s kontrolovanou osobou,
- h) vyžadovat od kontrolované osoby a povinné osoby další součinnost potřebnou k výkonu kontroly.

Kontrolující je v souvislosti s výkonem kontroly povinen

- a) zjistit stav věci v rozsahu nezbytném pro dosažení účelu kontroly a v závislosti na povaze kontroly doložit kontrolní zjištění potřebnými podklady,
- b) šetřit práva a oprávněné zájmy kontrolované osoby, povinné osoby a třetí osoby,
- c) předložit kontrolované osobě nebo povinné osobě pověření ke kontrole, a požádá-li o to kontrolovaná osoba nebo povinná osoba, též další dokument, který dokládá, že se jedná o osobu uvedenou v pověření ke kontrole,
- d) vydat potvrzení o zajištěných originálních podkladech, a pominou-li důvody jejich zajištění, neprodleně je vrátit,
- e) umožnit kontrolované osobě účastnit se kontrolních úkonů při výkonu kontroly na místě, nebrání-li to splnění účelu nebo provedení kontroly,
- f) vyhotovit protokol o kontrole a doručit jeho stejnopis kontrolované osobě.

Kontrolovaná osoba je oprávněna

- a) požadovat po kontrolujícím předložení pověření ke kontrole a dalšího dokumentu, který dokládá, že se jedná o osobu uvedenou v pověření ke kontrole,
- b) namítat podjatost kontrolujícího nebo přizvané osoby,
- c) seznámit se s obsahem protokolu o kontrole,
- d) podávat námitky proti kontrolním zjištěním uvedeným v protokolu o kontrole.

Kontrolovaná osoba je povinna vytvořit podmínky pro výkon kontroly, umožnit kontrolujícímu výkon jeho oprávnění stanovených tímto zákonem a poskytovat k tomu potřebnou součinnost a podat ve lhůtě určené kontrolujícím písemnou zprávu o odstranění nebo prevenci nedostatků zjištěných kontrolou, pokud o to kontrolující požádá.

Povinná osoba je povinna poskytnout kontrolujícímu součinnost potřebnou k výkonu kontroly, nelze-li tuto součinnost zajistit prostřednictvím kontrolované osoby.

4.3. Kontrolní proces

Vzájemné vztahy mezi kontrolními orgány a kontrolovanými osobami při výkonu veřejnosprávní kontroly na místě se řídí kontrolním řádem, nestanoví-li zákon jinak.

Zaměstnanci kontrolního orgánu mohou při veřejnosprávní kontrole vykonávané na místě u právnické nebo fyzické osoby, která je žadatelem o veřejnou finanční podporu nebo jejím příjemcem, používat kontrolní oprávnění podle zákona o finanční kontrole podle kontrolního řádu pouze v rozsahu nezbytném ke splnění účelu této kontroly.

Kontrolní orgán může k účasti na kontrole v zájmu dosažení jejího účelu přizvat fyzickou osobu (dále jen „přizvaná osoba“). Práva a povinnosti kontrolované osoby a povinné osoby vůči přizvané osobě se řídí přiměřeně ustanoveními tohoto zákona o právech a povinnostech kontrolované osoby a povinné osoby vůči kontrolujícímu.

Zjistí-li kontrolní orgán u kontrolované osoby nesrovnalosti v dokladech o dodávkách zboží nebo služeb hrazených z veřejných výdajů nebo z veřejné finanční podpory, použije při kontrole u osoby povinné spolupůsobit při výkonu této kontroly přiměřeně postup dle kontrolního řádu.

Při výkonu veřejnosprávní kontroly je kontrolní orgán oprávněn si vyžádat od kontrolované účetní jednotky nebo od jiného kontrolního orgánu účetní záznamy též prostřednictvím centrálního systému účetních informací státu, anebo si vyžádat účetní záznamy od správce centrálního systému účetních informací státu, za podmínek stanovených zákonem o účetnictví.

Kontrolní orgán zajistí výkon kontroly

- a. z vlastního podnětu,
- b. na základě dožádání orgánů oprávněných k tomu zvláštními zákony,
- c. v dalších případech, pokud tak stanoví zvláštní právní předpis nebo mezinárodní smlouva.

Výkonem kontroly z vlastního podnětu kontrolního orgánu se rozumí kontrola vykonávaná u kontrolovaných osob na základě obecné povinnosti uložené zákonem o finanční kontrole v rámci příslušného plánovacího dokumentu nebo operativně zařazených kontrolních akcí.

Kontrolující oznámí dle kontrolního řádu zahájení kontroly kontrolované osobě. Forma oznámení není zákonem stanovena. Zejména z důvodu zajištění podmínek pro hospodárný, efektivní a účelný výkon kontroly se doporučuje oznámit zahájení kontroly předem, konkrétně oznamovacím dopisem.

Vyžaduje-li to splnění účelu kontroly, může kontrolní orgán oznámit kontrolované osobě zahájení kontroly nejpozději v den jejího zahájení.

Kontrola je podle § 14 odst. 1 zákona o finanční kontrole zahájena předložením písemného pověření kontrolního orgánu kontrolované osobě.

Náležitosti písemného pověření nejsou v zákoně o finanční kontrole ani v kontrolním řádu výslovně upraveny. Proto se doporučuje zejména uvádět označení kontrolního orgánu, kontrolované osoby, předmětu kontroly, datum vystavení pověření, jména kontrolujících, čísla služebních průkazů k prokázání příslušnosti ke kontrolnímu orgánu, razítko kontrolního orgánu a podpis jeho vedoucího.

Kontrola je postupem zahajovaným výhradně ex offio, tedy z úřední povinnosti, kdy je na rozhodnutí kontrolního orgánu, zda určitou kontrolu zahájí či nikoli, aniž by existoval právní nárok podatele na zahájení kontroly. Ostatní subjekty či orgány mohou kontrolnímu orgánu podávat podněty ke kontrole, jež mají povahu podnětu dle § 42 správního řádu, přičemž kontrolní orgán s nimi nakládá obdobným způsobem, tj. požádá-li o to ten, kdo podnět podal, informuje ho kontrolní orgán ve lhůtě 30 dnů od obdržení podnětu o tom, jak s tímto podnětem naložil.

Vzhledem k různým druhům kontrol, které jsou v současné době ve veřejné správě prováděny, nelze přesně stanovit konkrétní okamžik jejich zahájení tak, aby vyhovoval povaze všech těchto kontrol. Účelem tohoto ustanovení je tedy sjednocení dosavadní úpravy tak, aby bylo uvedené ustanovení aplikovatelné na různé typy kontroly s tím, že buďto závisí na kontrolním orgánu, aby zvolil s ohledem na předmět a účel kontroly při současném šetření práv kontrolované osoby vhodný způsob zahájení, nebo takový způsob může závazně určit pro konkrétní typ kontrol jiný právní předpis.

Výkonu některých kontrol totiž předchází tzv. oznámení o zahájení kontroly, které má jednak informativní charakter, avšak někdy současně kontrolní orgán již prostřednictvím takového oznámení po kontrolované osobě požaduje dílčí úkony (např. předložení určitých dokumentů či poskytnutí informací apod.).

Kontrola je ukončena

- a) marným uplynutím lhůty pro podání námitek nebo vzdáním se práva podat námítka,
- b) dnem doručení vyřízení námitek kontrolované osobě, nebo
- c) dnem, ve kterém byly námítka předány k vyřízení správnímu orgánu (§ 14 odst. 3).

Podobně jako v případě zahájení kontroly je také důležité přesné stanovení okamžiku ukončení kontroly, jelikož jsou na něj rovněž vázána výše rozvedená práva a povinnosti, a zároveň je jím důsledně oddělen průběh kontroly od navazujících řízení prováděných dle jiných právních předpisů.

4.4. Protokol o kontrole

Protokol o kontrole je výsledným dokumentem celého kontrolního procesu, v podstatě shrnuje celkový průběh kontroly a především obsahuje zjištěný stav věci a kontrolní zjištění. Jsou proto taxativním výčtem stanoveny jeho nezbytné (povinné) obsahové náležitosti s tím, že podle povahy kontroly i situace ad hoc je možné v protokolu o kontrole uvést též další, do jisté míry fakultativní skutečnosti. Mezi minimální obligatorní náležitosti protokolu o kontrole byly zařazeny skutečnosti, které lze v zásadě uvést u každého druhu kontroly.

Údajů protokolu o kontrole, zejména pokud jde o zjištěný stav věci a kontrolní zjištění, může být totiž použito též ke stanovení míry a závažnosti odpovědnosti za nedostatky v řízení mimo proces kontroly, a proto protokol o kontrole musí pro jakákoli sankční opatření poskytovat dostatečný podklad.

Protokol o kontrole podepisují všichni kontrolující, a to i v případě kontrolní skupiny. Podpis kontrolujícího totiž v podstatě dokládá jeho odpovědnost za obsah protokolu o kontrole.

Z důvodu efektivity, rychlosti a zabránění zbytečným průtahům kontroly a také z důvodu právní jistoty kontrolovaných osob je stanovena maximální lhůta pro vyhotovení protokolu o kontrole, a to od provedení kontrolního úkonu předcházejícího vyhotovení protokolu o kontrole.

Kontrolní řád nevyžaduje seznámení kontrolované osoby s protokolem o kontrole, které by kontrolovaná osoba stvrzovala svým podpisem, nýbrž se zde využívá obecné úpravy doručování ve správním řádu (§ 19 a násl. správního řádu, včetně doručování na místě – § 21 odst. 4, § 24 odst. 3 a 4 správního řádu, či doručování elektronického, včetně datových schránek). Okamžikem seznámení kontrolované osoby s protokolem o kontrole je den doručení protokolu o kontrole. Podpis kontrolované osoby na protokolu tak bude třeba pouze v případě tzv. osobního doručení formou předání s tím, že odmítne-li kontrolovaná osoba protokol převzít, měla by být poučena o právních následcích takového jednání, přičemž protokol se pak považuje za doručенý okamžikem pokusu o předání – viz § 24 odst. 3 a 4 správního řádu.

Protokol o kontrole obsahuje skutečnosti vztahující se k vykonané kontrole. Vždy však obsahuje alespoň

- a) označení kontrolního orgánu a kontrolujícího,
- b) označení ustanovení právního předpisu vymezujícího pravomoc kontrolního
- c) orgánu k výkonu kontroly,
- d) označení přizvané osoby, včetně důvodu jejího přizvání,
- e) označení kontrolované osoby,
- f) označení předmětu kontroly,
- g) kontrolní úkon, jímž byla kontrola zahájena, a den, kdy byl tento kontrolní úkon proveden,
- h) poslední kontrolní úkon předcházející vyhotovení protokolu o kontrole a den, kdy byl tento kontrolní úkon proveden,
- i) kontrolní zjištění, obsahující zjištěný stav věci s uvedením nedostatků a označení právních předpisů, které byly porušeny, včetně uvedení podkladů, z kterých tato kontrolní zjištění vycházejí,
- j) poučení o možnosti podat proti kontrolním zjištěním uvedeným v protokolu
- k) kontrole námitky s uvedením lhůty pro jejich podání a komu se podávají,
- l) datum vyhotovení,
- m) podpis kontrolujícího.

Protokol o kontrole se vyhotoví ve lhůtě 30 dnů ode dne provedení posledního kontrolního úkonu, ve zvláště složitých případech do 60 dnů. Stejnopis protokolu o kontrole doručí kontrolní orgán kontrolované osobě.

Vyřizování námitek

Námítka proti kontrolnímu zjištění uvedenému v protokolu o kontrole může kontrolovaná osoba podat kontrolnímu orgánu ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení protokolu o kontrole, není-li stanovena v protokolu o kontrole lhůta delší. Námítka se podává písemně, musí z nich být zřejmé, proti jakému kontrolnímu zjištění směřují, a musí obsahovat odůvodnění nesouhlasu s tímto kontrolním zjištěním.

Nevyhoví-li námitkám vedoucí kontrolní skupiny nebo kontrolující ve lhůtě 7 dnů ode dne jejich doručení, vyřídí je nadřízená osoba kontrolující ve lhůtě 30 dnů ode dne jejich doručení tak, že jim vyhoví, částečně vyhoví, nebo je zamítne.

Ve zvlášť složitém případě se lhůta pro vyřízení námitek nadřízenou osobou kontrolujícího prodlužuje o 30 dnů. O tomto prodloužení lhůty nadřízená osoba kontrolujícího kontrolovanou osobu předem vyrozumí.

Námítky, z nichž není zřejmé, proti jakému kontrolnímu zjištění směřují, nebo námítky, u nichž chybí odůvodnění, nadřízená osoba kontrolujícího zamítne jako nedůvodné. Nadřízená osoba kontrolujícího zamítne také námítky podané opožděně nebo neoprávněnou osobou.

Jestliže je do vyřízení námitek zahájeno s kontrolovanou osobou správní řízení o uložení sankce nebo opatření k nápravě v přímé souvislosti se skutečností obsaženou v protokolu o kontrole, lze se souhlasem nadřízené osoby kontrolujícího námítky vyřídit v rámci tohoto správního řízení; je-li ke správnímu řízení příslušný jiný správní orgán než kontrolní orgán, který kontrolu vykonal, lze se souhlasem nadřízené osoby kontrolujícího námítky předat tomuto správnímu orgánu.

O předání námitek kontrolní orgán kontrolovanou osobu vyrozumí. Jestliže je však správní řízení zahájeno v přímé souvislosti pouze s některými skutečnostmi obsaženými v protokolu o kontrole, které lze od ostatních skutečností v daném protokolu o kontrole oddělit, postupuje se podle věty první pouze ohledně námitek, které se týkají skutečností, k nimž je správní řízení zahájeno. Vyřízení námitek se uvede v odůvodnění rozhodnutí vydaného v rámci tohoto správního řízení.

Námítky musí být zdůvodněné, což znamená, že z nich musí být patrné, v čem jsou shledávány nedostatky kontrolních zjištění a proč. Pouze zdůvodněné námítky je možné posoudit, z čehož plyne, že není dostačující obecně bez zdůvodnění vyjádřit nesouhlas s obsahem protokolu o kontrole či určitým kontrolním zjištěním. Takové námítky budou z důvodu procesní ekonomiky a rychlosti kontroly bez dalšího projednání kontrolním orgánem zamítnuty. Obsahem námitek nicméně může být vedle jejich zdůvodnění také návrh na doplnění kontrolních zjištění, včetně podkladů, o něž se kontrolní zjištění opírají.

Vyřízení námitek není završeno vydáním rozhodnutí, nýbrž toliko „neformálním“ vyřízením přímo kontrolujícím, případně vedoucím kontrolní skupiny formou tzv. „autoremedury“, anebo nadřízenou osobou kontrolujícího. Kontrolní řád rovněž nepočítá s žádným jiným „prostředkem obrany“, neboť jak bylo uvedeno výše, samotný protokol o kontrole je pouze konstatováním určitého stavu, avšak následky, které toto konstatování vyvolá, jsou řešeny až v navazujících správních řízeních, v rámci nichž jsou k dispozici též příslušné opravné prostředky.

Kontrolovaná osoba je povinna přijmout opatření k odstranění nedostatků zjištěných při veřejnosprávní kontrole bez zbytečného odkladu nejpozději ve lhůtě stanovené kontrolním orgánem.

Kontrolní orgány ukládají kontrolovaným osobám opatření k nápravě, stanoví-li tak zvláštní právní předpis, nebo předávají svá kontrolní zjištění orgánům veřejné správy, které jsou oprávněny uložit kontrolovaným osobám opatření k nápravě. V takovém případě se na orgány veřejné správy a jejich zaměstnance vztahuje povinnost mlčenlivosti podle tohoto zákona nebo zvláštního právního předpisu.

Orgány veřejné správy, které jsou oprávněny uložit kontrolované osobě opatření k nápravě, jsou povinny písemně informovat kontrolní orgán o jejich uložení a o jejich splnění, a to ve lhůtách do 3 měsíců od jejich uložení a splnění. Kontrolní orgány jsou oprávněny prověřit u kontrolovaných osob, které jsou povinny přijmout opatření k nápravě nedostatků, plnění těchto opatření.

5. Prameny

1. Dvořáček, J. Audit podniku a jeho operací. C.H.BECK 2005
2. Dvořáček, J. Interní audit a kontrola. C.H.BECK 2003
3. Němec, J., Ochrana, F., Pavel, J., Šagát, V. Kontrola ve veřejné správě. Wolters Kluwer 2010
4. Zákon č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád)
5. Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů
6. Zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů
7. Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění zákona č. 309/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 123/2003 Sb.
8. Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013 ze dne 17. prosince 2013 o společných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti, Evropském zemědělském fondu pro rozvoj venkova a Evropském námořním a rybářském fondu, o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti a Evropském námořním a rybářském fondu a o zrušení nařízení Rady (ES) č. 1083/2006
9. Nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) č. 480/2014 ze dne 3. března 2014, kterým se doplňuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013 o společných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti, Evropském zemědělském fondu pro rozvoj venkova a Evropském námořním a rybářském fondu a o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti a Evropském námořním a rybářském fondu
10. Mezinárodní rámec profesní praxe interního auditu vydané Mezinárodním institutem interních auditorů (IIA) – www.interniaudit.cz
11. Mezinárodní auditorské standardy (ISA) vydané Radou pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy (IAASB) – www.kacr.cz
12. Metodický pokyn pro auditní činnost Auditního orgánu pro programové období 2014-2020, Ministerstvo financí, www.mfcr.cz
13. Pokyn k jednotnému uplatňování závazných pravidel a doporučení pro výkon interního auditu v orgánech veřejné správy (CHJ 2), Ministerstvo financí, www.mfcr.cz
14. Metodické doporučení k činnosti územních samosprávných celků č. 10, Ministerstvo vnitra, 2013

Příloha - Seznam zkušebních otázek zvláštní části úřednické zkoušky pro obor 3. Audit

Číslo otázky	Znění otázky	Minimum znalostí (např. § příslušného zákona, kapitola)
1.	Popište hmotně právní úpravu interního auditu, včetně předmětu interního auditu z toho vyplývajícího a definice interního auditu dle Mezinárodních standardů pro profesní praxi interního auditu.	Ad) právní úprava viz právní předpisy uvedené v odborné literatuře Ad) definice viz Mezinárodní rámec profesní praxe interního auditu Ad) předmět interního auditu § 28 odst. 2 ZFK (uvést min. 5 oblastí) Standardy řady 1000 Standardy řady 2100
2.	Charakterizujte druhy interního auditu a popište jejich cíle a zaměření.	§ 28 odst. 4 ZFK (uvést min. 3 druhy)
3.	Definujte podmínky pro zajištění nezávislosti a objektivit v souladu s požadavky právních předpisů a mezinárodních standardů.	§ 28 a 29 ZFK Standardy řady 1100
4.	Popište přístup k plánování interních auditů, druhy plánů a způsob jejich schvalování.	§ 30 ZFK Standardy řady 2000
5.	Charakterizujte min. 3 kontrolní metody a kritéria pro výběr vhodné metody při interním auditu.	§ 6 ZFK § 1 – 6 vyhlášky č. 416/2004 Sb. Standardy řady 2300
6.	Popište tvorbu programu interního auditu, včetně požadavků na jeho obsah.	§ 28 vyhlášky č. 416/2004 Sb. Standardy řady 2200
7.	Popište tvorbu zprávy z vykonaného interního auditu, včetně požadavků na její minimální rozsah a projednání.	§ 31 ZFK § 31 vyhlášky č. 416/2004 Sb. Standardy řady 2400
8.	Charakterizujte požadavky na vedení auditorské dokumentace (auditorského spisu).	§ 31 vyhlášky č. 416/2004 Sb. Standard 2330
9.	Popište základní požadavky na interního auditora z pohledu etického kodexu interního auditu, zamezení střetu zájmu a podjatosti.	§ 5 ZFK Etický kodex interního auditora Standard 1200
10.	Definujte zásadu mlčenlivost vyplývající pro auditní činnost a podmínky pro její prolomení.	§ 20 a 25 kontrolního řádu Etický kodex interního auditora
11.	Popište práva a povinnosti kontrolovaných osob a kontrolujících osob (principy a přístup) a formu jejich úpravy v právních předpisech.	§ 7 – 10 kontrolního řádu § 6 a 7 ZPH
12.	Popište hmotně právní úpravu auditu podle přímo použitelných předpisů Evropské unie, včetně předmětu a druhů těchto auditů.	§ 13a ZFK Čl. 127 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013 Čl. 27 nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) č. 480/2014

Číslo otázky	Znění otázky	Minimum znalostí (např. § příslušného zákona, kapitola)
13.	Popište požadavky a metodiku pro výběr vzorku operací.	§ 24 vyhlášky č. 416/2004 Sb. Čl. 28 nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) č. 480/2014 ISA 530
14.	Popište tvorbu zprávy o auditu dle přímo použitelných předpisů Evropské unie, včetně požadavků na její minimální rozsah a projednání.	§ 13a ZFK Standardy řady 2400
15.	Popište hmotně právní úpravu přezkumu hospodaření územních samosprávných celků, včetně jeho předmětu a hledisek přezkumu.	Ad) právní úprava viz právní předpisy uvedené v odborné literatuře Ad) předmět a hlediska viz § 2 a 3 ZPH
16.	Uveďte orgány a osoby provádějící přezkum hospodaření územních samosprávných celků, včetně charakteristiky podmínek jeho provádění těmito subjekty.	§ 4 a 5 ZPH
17.	Popište tvorbu zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření, včetně požadavků na její minimální rozsah a projednání.	§ 6, 10 a 11 ZPH
18.	Popište hmotně právní úpravu veřejnosprávní kontroly, včetně působnosti Ministerstva financí k jejímu vykonání.	Část druhá ZFK
19.	Charakterizujte zahájení a ukončení veřejnosprávní kontroly na místě.	§ 14 – 15 ZFK §4 – 5, 18 kontrolního řádu
20.	Popište tvorbu protokolu o kontrole včetně požadavků na jeho minimální rozsah.	§ 12 – 14 kontrolního řádu