

Tvorba a implementace interní metodiky k ověřování dotací v auditorské společnosti

Bc. Petra Kamarádová

Diplomová práce
2016



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Petra Kamarádová**
Osobní číslo: **M14128**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Tvorba a implementace interní metodiky pro ověřování dotací v auditorské společnosti**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte kritickou literární rešerši z odborné literatury zaměřenou na problematiku ověřování dotací auditorem.

II. Praktická část

- Charakterizujte společnost a uveďte analýzu současného stavu interní metodiky.
- Na základě provedené analýzy vytvořte a implementujte novou interní metodiku pro ověřování dotací.
- Zhodnoťte přínosy, rizika a náklady projektového řešení.

Závěr

Rozsah diplomové práce: cca 70 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. Auditing. Vyd. 1. Praha: Oeconomica, 2014, 458 s. ISBN 978-80-245-2018-6.

COLLINGS, Steve. Wiley interpretation and application of international standards on auditing. Vyd. 1. Chichester: John Wiley and Sons, 2011, 634 s. ISBN 978-0-470-66112-3.

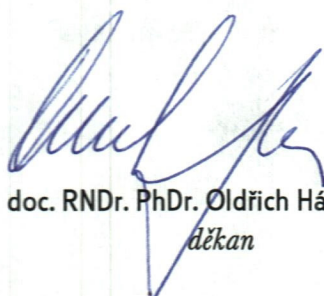
ARENS, Alvin A. Auditing and assurance services: an integrated approach. Vyd. 15. Harlow: Pearson, 2014, 862 s. ISBN 978-0-273-79000-6.

MALÍŘ, Jan. Právo veřejných podpor Evropské unie: zákaz poskytování veřejných podpor a výjimky z tohoto zákazu. Praha: Ústav státu a práva AV ČR, 2013, 304 s. ISBN 978-80-87439-11-1.

BAHÝLOVÁ, Lucie. Veřejné zakázky. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, 2015, 230 s. Právní praxe. ISBN 978-80-7400-560-2.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Milana Otrusinová, Ph.D.
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: 15. února 2016
Termín odevzdání diplomové práce: 18. dubna 2016

Ve Zlíně dne 15. února 2016


doc. RNDr. PhDr. Oldřich Hájek, Ph.D.
děkan




doc. Ing. Miloš Král', CSc.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE


Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byla jsem seznámena s tím, že na moji diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 11.4.2016


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Předmětem diplomové práce „Tvorba a implementace interní metodiky pro ověřování dotací v auditorské společnosti“ je vytvoření nové interní metodiky pro oblast ověřování dotačních projektů auditorem. Práce hodnotí současnou interní metodiku společnosti pro oblast ověřování dotací a zaměřuje se na vypracování nové metodiky, která bude odpovídat mezinárodním standardům, právním předpisům a aktuálním odborným poznatkům. Hlavním cílem je vypracování podkladových materiálů pro průběh celého ověřování, především podle standardu ISAE 3000. Vypracování podkladových materiálů je provedeno v programu Excel a Word. Všechny podklady jsou uloženy v příloze této práce a taktéž v elektronické verzi diplomové práce.

Klíčová slova:

ISAE 3000, ISRS 4400, dotace, audit, ověření

ABSTRACT

The subject of the thesis " Creation and Implementation of Internal Methodology for Verifying Grants in Audit Firm " is creating a new internal methodology for verifying grant projects by auditor. This paper evaluates current internal methodology for verification of project subsidies and focuses on developing a new methodology that will conform to international standards, current legislation and expert's opinion. The main objective is the preparation of background materials for the course of the entire verification , re - primarily according to ISAE 3000. Preparation of background materials is done in Excel and Word. All documents are stored in the annex to this work, and also in the electronic version of the thesis.

Keywords:

ISAE 3000, ISRS 4400, Grant, Audit, Verification

Touto cestou bych ráda poděkovala Ing. Milaně Otrusínové, PhD., za cenné rady a připomínky, jež mi poskytla v průběhu zpracování této diplomové práce.

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD.....	9
I TEORETICKÁ ČÁST.....	10
1 CÍL A METODIKA DIPLOMOVÉ PRÁCE	11
1.1 CÍL DIPLOMOVÉ PRÁCE.....	11
1.2 METODIKA DIPLOMOVÉ PRÁCE.....	11
2 DOTACE A DOTAČNÍ CYKLUS	13
2.1 ZÁKLADNÍ POJMY	13
2.2 DOTAČNÍ CYKLUS.....	14
2.3 DOTACE V ČR	14
3 SPECIFIKA OVĚŘOVÁNÍ DOTACÍ	16
3.1 ZPŮSOBILÉ VÝDAJE	16
3.1.1 Zjednodušené vykazování způsobilých výdajů.....	17
3.2 VEŘEJNÉ ZAKÁZKY	17
3.2.1 Veřejné zakázky dle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, v platném znění	18
3.2.2 Interní pravidla zadavatele	19
3.2.3 Pravidla určená poskytovatelem dotace	19
3.2.4 Zásady zadávacího řízení	19
3.2.5 Zadávací řízení	20
3.2.6 Fáze zadávacího řízení	20
3.3 VEŘEJNÁ PODPORA.....	22
3.4 ODDĚLENÉ ÚČETNICTVÍ.....	23
4 MEZINÁRODNÍ STANDARD ISAE 3000.....	25
4.1 PŘIJETÍ ZAKÁZKY A VYHODNOCENÍ RIZIK.....	25
4.2 PLÁNOVÁNÍ OVĚŘOVACÍ ZAKÁZKY	27
4.2.1 Riziko ověřovací zakázky a stanovení hladiny významnosti.....	28
4.2.1.1 ISA 315 Identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti	28
4.3 PROVEDENÍ OVĚŘENÍ.....	28
4.3.1 Metody výběru vzorku	30
4.4 ZPRÁVA O OVĚŘENÍ.....	32
4.4.1 Závěry jiné než bez výhrad	34
5 MEZINÁRODNÍ STANDARD ISRS 4400	35
5.1 PŘIJETÍ ZAKÁZKY	35
5.2 PLÁNOVÁNÍ.....	36
5.3 PROVEDENÍ DOHODNUTÝCH POSTUPŮ	36
5.4 ZPRÁVA O VĚCNÝCH ZJIŠTĚNÍCH	37
II PRAKTICKÁ ČÁST	38
6 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI A ANALÝZA AKTUÁLNÍHO STAVU INTERNÍ METODIKY	39

6.1	O SPOLEČNOSTI	39
6.2	PLÁN OVĚROVACÍCH ZAKÁZEK V OBLASTI DOTAČNÍCH PROJEKTŮ A CÍLE	39
6.3	AKTUÁLNÍ STAV INTERNÍ METODIKY	40
6.3.1	Statutární audity	40
6.3.2	Audit pro zvláštní účely	43
6.3.2.1	Nedostatky metodiky auditu pro zvláštní účely.....	45
6.4	CÍLE METODIKY PRO OVĚŘOVÁNÍ DOTAČNÍCH PROJEKTŮ	46
6.5	KOMPETENCE STANOVENÉ PRO UŽIVATELE METODIKY A ČLENY TÝMU OVĚŘUJÍCÍHO ZAKÁZKU	46
6.6	KONSTRUKCE METODIKY	47
7	TVORBA METODIKY PODLE ISAE 3000	48
7.1	PŘIJETÍ ZAKÁZKY A VYHODNOCENÍ RIZIK ZAKÁZKY	48
7.2	PLÁNOVÁNÍ OVĚROVACÍ ZAKÁZKY	50
7.2.1	Porozumění činnosti účetní jednotky	52
7.2.2	Vnitřní kontrolní systém (dále jen „VKS“).....	53
7.2.3	Stanovení materiality	54
7.2.4	Identifikace a vyhodnocení rizik.....	55
7.2.4.1	Příklady rizik.....	56
7.2.5	Shrnutí plánování	57
7.3	PŘÍPRAVA A PROVÁDĚNÍ POSTUPŮ	57
7.3.1	Výběr vzorku.....	59
7.3.2	Ověření systému (testy kontrol)	59
7.3.3	Testy věcné správnosti	60
7.3.3.1	Ověření obecné způsobilosti výdajů	61
7.3.3.2	Ověření osobních výdajů a výdajů na cestovné a stravné	63
7.3.3.3	Ověření výdajů na nákup materiálu a služeb	65
7.3.3.4	Ověření výdajů na pořízení dlouhodobého majetku	67
7.3.3.5	Ověřování realizace výběrového řízení	68
7.4	ZÁVĚRY.....	70
7.4.1	Zpráva nezávislého odborníka o ověření	71
7.5	STRUKTURA SPISU	71
8	TVORBA METODIKY PODLE ISRS 4400.....	73
8.1	PLÁNOVÁNÍ A PŘIJETÍ ZAKÁZKY	73
8.2	PŘÍPRAVA A REALIZACE DOHODNUTÝCH POSTUPŮ	73
8.3	ZPRÁVA O VĚCNÝCH ZJIŠTĚNÍCH	74
9	IMPLEMENTACE METODIKY	75
9.1	NÁKLADY NA IMPLEMENTACI.....	76
9.2	RIZIKA A PŘÍNOSY NOVE INTERNÍ METODIKY	77
	ZÁVĚR	78
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	79
	SEZNAM TABULEK.....	82
	SEZNAM PŘÍLOH.....	83

ÚVOD

Ověřování dotačních projektů auditorem se v České republice postupně dostává do popředí od vstupu České republiky do Evropské Unie v roce 2004, kdy dochází k nárůstu čerpání peněžních prostředků z dotačních titulů především ze strukturálních fondů. Na popud vzrůstajícího množství korporací a neziskových organizací čerpajících dotační tituly a jejich množících se dotazů a tápání v oblasti účetního zachycení byla v roce 2008 vydaná první interpretace Národní účetní rady. Konkrétně se jedná o interpretaci I-14 Okamžik vykázání nároku na přijetí nebo vrácení dotace. Po této interpretaci byly postupně vydány další tři interpretace týkající se zachycení dotací v účetnictví: I-22 Dotace v cizí měně (vydána 2011),

I-27 Následné získání dotace na dlouhodobý majetek (vydána 2013) a I-28 Následné vrácení dotace na dlouhodobý majetek (vydána 2013). Avšak nejen na poli jednotlivých účetních jednotek došlo k relativně bouřlivému vývoji. Nároky byly kladeny taktéž na auditory, kteří měli provést nezávislé ověření určitých dotačních projektů. V tomto ohledu byla ověření různě roztržštěná, protože neexistovala jednotná metodika pro ověřování dotačních projektů. Poskytovatelem dotace byly vždy pouze stanoveny mezinárodní standardy, podle nichž se má ověření provádět, případně další požadavky a podmínky.

Vzhledem k nejasně stanoveným nárokům na kvalitu a pravidlům byla takto prováděná ověření dotačních projektů různé kvality. Teprve s rostoucím počtem dotačních programů a pravidelnou evaluací po skončení dotačních programů docházelo k vyvíjení tlaku na zvyšování kvality těchto ověření.

Prozatímním vyvrcholením snahy Komory auditorů České republiky o sjednocení postupů a zvýšení kvality těchto ověření bylo vydání Příručky k ověřování dotací v prosinci 2014. Tato příručka vychází z dosavadních zkušeností s ověřováním rozličných typů dotačních projektů a přibližuje čtenáři problematickou oblast dotačních projektů a jejich ověřování.

Právě díky rostoucímu tlaku na zvyšování kvality v oblasti ověřování dotačních projektů a díky předchozím zkušenostem vznikla potřeba vytvořit novou interní metodiku pro tuto oblast, jež bude reflektovat aktuální znění všech dotčených standardů a právních předpisů, aktuální požadavky a poznatky diskutované odbornou veřejností.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CÍL A METODIKA DIPLOMOVÉ PRÁCE

1.1 Cíl diplomové práce

Cílem této diplomové práce je vytvořit novou interní metodiku pro ověřování dotačních projektů auditorem. Tato metodika bude vytvořena pro konkrétní malou auditorskou společnost, jež bude pro účely této práce nazývána XY, spol. s r.o. Metodika bude vytvořena na základě stanovených požadavků a aktuálních odborných poznatků.

Pozornost bude věnována především tvorbě metodiky ověřování dotací podle mezinárodního standardu pro ověřovací zakázky ISAE 3000. Na základě tohoto standardu, zkušeností z dřívějších zakázek ověřování dotačních projektů a z požadavků diskutovaných na odborném poli bude vytvořena komplexní metodika ušitá přímo na míru výše zmíněné společnosti. Tato metodika bude obsahovat všechny části ověřovacího procesu, a to: přijetí zakázky, plánování, ověřovací postupy a závěry.

Metodika podle mezinárodního auditorského standardu ISRS 4400 Dohodnuté postupy bude zmíněna pouze okrajově, protože všechny ověřovací postupy vychází z podmínek, pravidel a postupů dohodnutých s klientem ve smlouvě a auditor je povinen se jimi řídit. V rámci této metodiky bude s jistými odlišnostmi použito plánování vypracované na základě standardu ISAE 3000. Tyto odlišnosti budou okomentované v rámci vytvořené metodiky.

Stěžejní část práce je tvořena formuláři vypracovanými v programu Excel, jež jsou vytvořeny tak, aby umožnily kvalitní, efektivní a komplexní provedení ověřovací zakázky podle standardu ISAE 3000 a kvalitní a efektivní plánování podle standardu ISRS 4400. Kromě těchto formulářů je v programu Word vytvořen vzor prohlášení odpovědné strany, vzor smlouvy o ověření a smlouvy o věcných zjištěních. Všechny tyto důležité podklady jsou uvedeny v příloze této práce. V rámci elektronické verze práce je přiloženo jejich znění v programu Word i Excel.

1.2 Metodika diplomové práce

Při zpracování práce jsou použity standardní metody zahrnující metody dedukce, syntézy, analýzy, deskripce a komparace.

Ke zpracování teoretické části byla použita literární rešerše pro vytvoření uceleného přehledu všech aktuálních pramenů literatury vztahující se k danému tématu diplomové

práce. Při vypracování byla použita především metoda deskripce a komparace, aby došlo k vytvoření vlastního stanoviska k dané problematice.

V praktické části diplomové práce je použita metoda analýzy, jejímž cílem je vysvětlení problému pomocí prozkoumání jeho jednotlivých složek.

Dále byla v rámci praktické části použita metoda komparace neboli srovnávání. Nejprve byla tato metoda použita v kombinaci s analýzou při zjištění nedostatků a vhodnosti aktuální interní metodiky pro ověřování dotačních projektů. Dále byla tato metoda použita samostatně při identifikaci rozdílů mezi plánováním podle standardu ISAE 3000 a ISRS 4400. Další použitou metodou v praktické části diplomové práce je metoda syntézy, s jejíž pomocí jsou všechny dílčí části propojené v jeden celek. Tato metoda byla použita především pro samotné vypracování všech formulářů uvedených v příloze této práce.

V závěru práce byla použita metoda syntézy, indukce a dedukce. Metoda dedukce je metoda používaná pro vyvozování specifických závěrů z obecných poznatků. Metoda indukce úzce souvisí s metodou dedukce a představuje zobecnění platných závěrů.

2 DOTACE A DOTAČNÍ CYKLUS

Vzhledem ke složitosti a rozsáhlosti problematiky ověřování dotačních projektů budou v této kapitole vysvětleny základní pojmy a bude též popsána struktura dotací v České republice. Vzhledem k množství typů a zdrojů dotačních titulů lze v případě potřeby čtenáři doporučit prostudování terminologie a jednotlivých podmínek přímo v podmínkách a metodických dokumentech vztahujících se k danému dotačnímu programu.

2.1 Základní pojmy

Dotace - definice pojmu dotace je formulována v zákonu č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, v platném znění. Dotací se dle výše uvedeného zákona rozumí peněžní prostředky státního rozpočtu, rozpočtu státních finančních aktiv nebo Národního fondu poskytnuté právnickým nebo fyzickým osobám na stanovený účel. Kromě dotace je v tomto zákoně také definovaná návratná finanční výpomoc, která má obdobnou definici s výjimkou toho, že je poskytována bezúročně a příjemce je povinen poskytnuté prostředky vrátit podle stanovených pravidel. Předmětem této práce je sice pouze problematika dotací, avšak obecné postupy lze ve stejné míře aplikovat i na návratnou finanční výpomoc.

Poskytovatel dotace – subjekt, jež vydává právní akt o poskytnutí dotace, zajišťuje administraci dotace a kontrolu dodržování podmínek jejího poskytnutí. Obvykle se rozlišuje správce programu (řídící orgán – termín používající se v případě fondů EU) a administrátor programu (zprostředkující subjekty – termín používající se v případě fondů EU). Správce programu je zodpovědný za implementaci a nastavení dotačních programů. Správce dotace je pouze jeden a nese zodpovědnost za přípravu programu, nastavení pravidel a dohled nad jejich dodržováním. Administrátor programu je mezičlánek mezi příjemcem dotace a správcem programu.

Příjemci dotací – subjekty, jež podaly žádost o dotaci, a byla jim nějakou formou poskytnuta finanční podpora. Mezi příjemce patří např.: obchodní společnosti, fyzické osoby, vzdělávací instituce a orgány státní správy a samosprávy.

Platební orgány – subjekty zodpovědné za správu a uvolnění prostředků z příslušného rozpočtu, jež hradí vykázané výdaje v daném dotačním programu.

Kontrolní orgány – orgány, jež kontrolují čerpání dotací (např. Nejvyšší kontrolní úřad, Evropský účetní dvůr). (ICA EW, 2010, s. 11-14)

2.2 Dotační cyklus

Každý dotační cyklus můžeme zpravidla rozdělit do čtyř základních fází:

- vyhlášení dotačního programu,
- příprava projektu a žádost o podporu,
- realizace projektu (postupné proplácení dotace, monitorování průběhu projektu, kontroly na místě, ukončení projektu),
- vyhodnocení programu (výroční zprávy, ex-post ověření a vyhodnocení projektu, vyhodnocení celého programu).

Kromě výše uvedených fází může být po ukončení projektu stanovena doba udržitelnosti projektu, během které musí dotace sloužit účelu, pro který byla schválena. Jinak může docházet k jejímu krácení či úplnému odebrání.

2.3 Dotace v ČR

Dotace v ČR jsou poskytovány z různých zdrojů, všeobecně lze dotace rozlišit do tří skupin:

- národní dotační programy,
- mezinárodní dotační programy,
- kombinované dotační programy.

Národní dotační programy se vyznačují následujícími znaky: finanční prostředky pocházejí ze státního rozpočtu České republiky nebo jiných veřejných rozpočtů, až na výjimky není vyžadováno externí ověření a příjemce je povinen se řídit národními legislativními programy, zejména zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, v platném znění a zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném. Mezi poskytovatele národních dotací můžeme zařadit např. Technologickou agenturu České republiky (TA ČR), jež podporuje aplikovaný výzkum.

Mezinárodní dotační programy se vyznačují tím, že poskytovatelem dotace je zahraniční subjekt, jež rozděljuje dotační prostředky příjemcům v České republice. Příjemce se v tomto případě neřídí národními legislativními pravidly, ale pouze pravidly stanovenými poskytovatelem dotace.

Kombinované dotační programy jsou sice poskytovány ze zahraničních zdrojů, avšak poskytovatelem jsou instituce v České republice. Právě do této kategorie lze zařadit např. Strukturální fondy Evropské Unie, Společnou zemědělskou politiku, Evropský

hospodářský prostor (dále jen EHP), Norské fondy či Program švýcarsko-české spolupráce. V rámci těchto programů jsou příjemci dotací vázáni jak již výše zmíněnými národními legislativními pravidly, tak i pravidly stanovenými zahraničním poskytovatelem dotace. Právě tato skupina dotačních projektů je v současné době v České republice nejvíce zastoupena.

V současné době patří mezi nejvyužívanější zdroje dotačních prostředků Strukturální fondy Evropské unie, avšak je znát postupný nárůst čerpání dotačních prostředků především z Norských fondů či Programu švýcarsko-české spolupráce.

3 SPECIFIKA OVĚŘOVÁNÍ DOTACÍ

Vzhledem ke složitosti a v mnoha ohledech ke specifčnosti oblasti ověřování dotací je v této práci vyčleněna kapitola, jež by měla čtenáři přiblížit vybrané specifické oblasti dotačních titulů.

3.1 Způsobilé výdaje

Protože ověření dotačních projektů je zaměřeno zejména na způsobilé výdaje, je nutno jejich definici, pravidlům, evidenci a vykazování věnovat zvýšenou pozornost. Pravidla způsobilosti výdajů jsou vždy přesně stanovena poskytovatelem dotace. Avšak porovnáním jednotlivých pravidel různých dotačních programů lze definovat společné podmínky způsobilosti výdajů u většiny dotačních programů.

Obecně tedy je výdaj způsobilý, pokud je vynaložen v souladu s legislativou, s časovým obdobím stanoveným poskytovatelem dotace, předmětem dotace, hospodárností, účelností a efektivitou a lze prokázat, že výdaj vznikl, je řádně doložen, zaznamenán v účetnictví a uhrazen. Přičemž souladem s legislativou se rozumí soulad s příslušnými národními, mezinárodními a dotačními pravidly. (HARTMAN, Ondřej a Jiří LIBERDA, 2015)

Naopak mezi nezpůsobilé výdaje lze zařadit daně (zejména přímé daně, DPH, daň z nemovitých věcí, silniční daň), sankce, pokuty, penále, výdaje související s právními spory, správní a místní poplatky a výdaje, jež přímo nesouvisí s předmětem dotace. V případě některých dotačních programů můžeme najít výjimky, kdy i tyto výdaje, které jsou obecně považovány za nezpůsobilé, mohou být ve finále způsobilými. Příkladem může být daň z příjmů fyzických osob (v případě činnosti vztahující se k předmětu dotace) či DPH, pokud příjemce dotace nemá nárok na odpočet. (HARTMAN, Ondřej a Jiří LIBERDA, 2015)

Vzhledem k různorodosti specifických kritérií na určování způsobilosti výdajů je poměrně komplikované se této problematice věnovat více než na velmi obecné úrovni. Vzhledem ke komplikovanosti dotačních kritérií je často jak pro účetní jednotky, jež realizují dotační projekty více než od jednoho poskytovatele, tak i pro auditory či kontrolní orgány na národní i mezinárodní úrovni časově náročné a komplikované udržovat si přehled o jednotlivých často rozdílných požadavcích. Nejvíce jsou tímto „postiženy“ účetní jednotky, jež při nedodržení pravidel způsobilosti výdajů (nejen obecných, ale i specifických) mohou vracet a pravděpodobně budou vracet nemalou část dotačních prostředků. Tato komplikovanost

nejvíce zasahuje malé a střední účetní jednotky. Sjednocení pravidel způsobilosti výdajů alespoň na úrovni Evropské unie by jistě bylo vítaným ulehčením v oblasti dotačních projektů.

3.1.1 Zjednodušené vykazování způsobilých výdajů

Některé dotační programy používají pro zjednodušení administrativy výdajů jisté zjednodušené metody vykazování těchto výdajů. Zjednodušené vykazování výdajů se týká především těžko alokovatelných výdajů ve vztahu k předmětu a účelu dotace a aktivitám, jež s nimi souvisejí. Nejčastěji používané zjednodušené metody jsou:

- **Nepřímé náklady stanovené v kalkulaci** – v tomto případě příjemce dotace stanovuje těžko alokovatelné či nealokovatelné náklady týkající se činností spojených s dotací pomocí kalkulace z celopodnikových nákladů. Výhodou této metody je, že příjemce nemusí odděleně sledovat náklady, jež by byly jen těžko sledovatelné či nesledovatelné. Jako příklad metody lze uvést počet odpracovaných hodin pracovníka na činnostech k dotaci.
- **Nepřímé náklady stanovené paušálem z přímých nákladů** – při použití této metody může příjemce jako nepřímé náklady použít určité stanovené procento z přímých nákladů na projekt. Takto stanovené nepřímé náklady nejsou zpravidla poskytovatelem dotace kontrolovány, avšak při nárokování přímých nákladů, jež nebyly způsobilým výdajem, se spolu s přímými náklady ve stejném poměru krátí i takto zjištěné nepřímé náklady.
- **Paušální výdaje**
- **Jednorázové proplacení výdajů** - v případě naplnění cíle dotace mohou být výdaje jednorázově proplaceny bez zjišťování jejich způsobilosti poskytovatelem. (HARTMAN, Ondřej a Jiří LIBERDA, 2015; ERNST & YOUNG S.R.O., 2014)

3.2 Veřejné zakázky

Veřejné zakázky jsou v této kapitole zahrnuty, protože se jedná o velmi složitou a problematickou oblast, které se nevyhne většina příjemců dotace a u které dochází k velmi častým změnám. V roli zadavatele zakázky je v našem případě příjemce dotace, který nevlastní dostatečné kapacity (materiální či nemateriální povahy), které jsou nutné pro naplnění účelu dotace, a pořizuje plnění od externího dodavatele.

V případě ověřování dotačních projektů se lze setkat s následujícími druhy postupů při zadávání zakázky:

- veřejné zakázky dle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, v platném znění,
- interní pravidla zadavatele,
- pravidla určená poskytovatelem dotace.

3.2.1 Veřejné zakázky dle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, v platném znění

Postup dle tohoto zákona lze označit za nejfrekventovanější a týká se veřejného a dotovaného zadavatele, který dle §5, zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, v platném znění (dále jen „zákon o veřejných zakázkách“) postupuje při zadávání zakázky dle ustanovení platných pro veřejného zadavatele. Definici dotovaného zadavatele uvádí §2 odst. 3, zákona o veřejných zakázkách: dotovaným zadavatelem je fyzická nebo právnická osoba, která splní následující podmínky:

- zadává veřejnou zakázku, která je z více než 50% hrazena z veřejných zdrojů nebo
- zadává veřejnou zakázku, ve které podíl veřejných zdrojů převyšuje 200 mil. Kč.

Veřejnými zdroji se dle §17 zákona o veřejných zakázkách rozumí:

- dotace, které jsou poskytnuty ze státního rozpočtu, rozpočtů samosprávných celků, státních fondů či regionální rady regionu soudržnosti,
- prostředky nebo granty přidělené dle zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů,
- granty Evropské unie nebo
- dotace, příspěvky a podpory poskytnuté z veřejných rozpočtů a jiných peněžních fondů cizích států.

Výjimkou jsou zakázky malého rozsahu, kde zadavatel není povinen zadávat zakázku dle zákona o veřejných zakázkách, avšak je povinen dodržovat zásady uvedené v §6 tohoto zákona. Za zakázku malého rozsahu je dle §12 odst. 3 zákona o veřejných zakázkách považována zakázka, jejíž hodnota je v případě zakázky na služby a dodávky nižší než 2 mil. Kč a na stavební práce nižší než 6 mil. Kč.

V případě postupu dle zákona o veřejných zakázkách lze příjemci dotace i auditorovi doporučit metodickou příručku pro zadávání veřejných zakázek zpracovanou Ministerstvem pro místní rozvoj. Tato příručka je dostupná na adrese www.portal-vz.cz.

3.2.2 Interní pravidla zadavatele

Interními pravidly se řídí zejména větší korporace a instituce státní správy, pokud spadají do jedné z výjimek vyjmenovaných v zákoně o veřejných zakázkách. V těchto případech má každý zadavatel stanoveny interní postupy a pravidla pro určení externího dodavatele.

3.2.3 Pravidla určená poskytovatelem dotace

Pokud zadavatel nespadá ani do jedné z vyjmenovaných kategorií, je povinen postupovat dle pravidel stanovených poskytovatelem dotace. Pravidla stanovená poskytovatelem dotace se standardně upravují pro plnění pořizovaná v různých objemech finančních prostředků.

3.2.4 Zásady zadávacího řízení

V §6 zákona o veřejných zakázkách je uveden demonstrativní výčet zásad, jež jsou zadavatelé veřejných zakázek povinni dodržet při zadávání veřejné zakázky.

Zásada transparentnosti – jedná se o zásadu, jež ovlivňuje způsob vedení celého zadávacího řízení a určuje povinnost zadavatele uveřejňovat konkrétně vymezené informace, pořizovat o všech úkonech písemné záznamy a odůvodňovat jednotlivá rozhodnutí. Na základě této zásady se každé zadávací řízení stává přezkoumatelným.

Zásada rovného zacházení – jedná se o zásadu, jež ukládá zadavateli povinnost přistupovat ke všem uchazečům stejně bez výrazných rozdílů. Staví zadavatele do neutrálního postavení vůči uchazečům o zakázku a je tedy nepřípustné, aby zadavatel nějakým způsobem zvýhodňoval některé uchazeče.

Zásada zákazu diskriminace – tato zásada udává, že žádný z uchazečů nemůže být zvýhodněn před ostatními uchazeči, pokud tato možnost není uvedena v zákoně o veřejných zakázkách.

V rámci ověřování veřejných zakázek je potřeba, aby auditor velice dobře zvážil, zda došlo či nedošlo k porušení některého ze základních principů. Ověření by se mělo především zaměřit na to, zda došlo k úmyslnému odchýlení od základních principů.

3.2.5 Zadávací řízení

V zákoně je definováno šest druhů zadávacích řízení:

- otevřené řízení
- užší řízení
- jednací řízení s uveřejněním
- jednací řízení bez uveřejnění
- soutěžní dialog
- zjednodušené podlimitní řízení

Dotovaný zadavatel, tedy i veřejný zadavatel, mohou jako zadávací řízení vždy bez omezení použít otevřené řízení a užší řízení. Jednací řízení bez uveřejnění lze použít za předpokladu splnění podmínek vyplývajících z §23 zákona o veřejných zakázkách.

3.2.6 Fáze zadávacího řízení

Kapacitní, časová i nákladová náročnost výběrového řízení se liší v závislosti na velikosti zakázky a na tom, zda se jedná o výběrové řízení podle zákona o veřejných zakázkách či podle podmínek stanovených poskytovatelem dotace. Zpravidla lze konstatovat, že výběrová řízení organizovaná na základě podmínek stanovených poskytovatelem dotace jsou jednodušší než výběrové řízení organizované podle zákona o veřejných zakázkách.

Základní fáze výběrového řízení lze rozdělit následovně:

- **příprava zadávacího řízení** – v této fázi je vhodné, aby zadavatel stanovil předmět zakázky, předpokládanou hodnotu zakázky, kvalifikační předpoklady, hodnotící kritéria a zpracování zadávací dokumentace;
- **zahájení zadávacího řízení** – podle zákona o veřejných zakázkách lze zahájit řízení písemnou výzvou k jednání v jednacím řízení bez uveřejnění (přímým oslovením zájemců), písemnou výzvou k podání nabídek ve zjednodušeném podlimitním řízení či písemnou výzvou k podání nabídek na základě rámcové smlouvy (uveřejnění zadávací dokumentace na místech k tomu určených, např. věstník veřejných zakázek);
- **průběh lhůty v zadávacím řízení** – jedná se především o lhůty na doručování žádostí o účast ve výběrovém řízení a pro podání nabídky. Délku veškerých lhůt stanoví zadavatel s ohledem na předmět zakázky. Avšak lhůty nesmí být kratší než minimální lhůty uvedené v zákoně o veřejných zakázkách. Kromě příjmu a evidence

nabídek by měl zadavatel též odpovídat na dotazy jednotlivých uchazečů. (Balýová, 2015, s. 65-66)

- **posouzení nabídek** – posouzení nabídek předchází otevírání obálek, jež jednotlivé nabídky obsahují. Při otevírání obálek mají právo být uchazeči, jež podali nabídku, a také osoby stanovené zadavatelem. Při hodnocení nabídek zkoumá zvolená hodnotící komise, zda jsou v souladu se zadávací dokumentací a zda jsou doloženy požadované podklady. Hodnotící komise doporučuje zadavateli nejvhodnější nabídky. (Balýová, 2015, s. 114-117)
- **výběr nejvhodnější nabídky** – rozhodnutí zadavatele o výběru nejvhodnější nabídky a rozeslání rozhodnutí o výběru uchazečům;
- **uzavření smlouvy s vybraným uchazečem**
- **realizace zakázky**

Chyby, jež zadavatel provede v průběhu zadávacího řízení, sice nevedou k nezpůsobilosti výdajů, avšak poskytovatelé dotace mají obvykle odstupňovány sankce za porušení pravidel zadávacího řízení dle závažnosti pochybení.

Nejčastěji identifikovaná pochybení v oblasti zadávání veřejných zakázek jsou velice diskutovaným tématem mezi odborníky. Nejčastější chyby u veřejných zakázek jsou přehledně zpracované v článku Největší riziko dotovaných projektů – veřejné zakázky uveřejněném v časopisu Auditor 1/2014. Dle tohoto článku nejčastější chyby při zadávání a administraci veřejných zakázek jsou:

- umělé rozdělení předmětu veřejné zakázky na několik částí, aby došlo ke zjednodušení postupu realizace, případně aby se vyhnul přísnějším podmínkám, i když má daná veřejná zakázka prokazatelnou časovou a věcnou souvislost;
- slučování vzájemně nesouvisejících předmětů plnění, který omezuje soutěž na jednoho či několik málo subjektů, kteří jsou schopni dodat celé plnění;
- nesprávná specifikace předmětu plnění; například použití specifického názvu výrobku konkrétního výrobce či použití odkazů na jednotlivé obchodní firmy;
- zaměňování pojmů předpokládaná hodnota a maximální hodnota: předpokládaná hodnota nesmí způsobit vyřazení těch uchazečů, jež tuto hodnotu překročí, naopak maximální cena má za následek vyřazení všech uchazečů, kteří tuto cenu překročí;
- kvalifikační kritéria, jež zvýhodňují či nezvýhodňují určité skupiny uchazečů či jsou absolutně nepřiměřená;

- netransparentně zadaná kvalitativní hodnotící kritéria – např. jsou stanovena hodnotící kritéria, ale již není stanoveno, jakým způsobem bude dané kritérium měřeno;
- nesplnění stanovených lhůt, jež jsou stanoveny poskytovatelem dotace či zákonem o veřejných zakázkách;
- nedostatečný počet dodavatelů, jež byli vyzváni k předložení nabídky, pokud je minimální počet stanoven zákonem či pokyny poskytovatele dotace;
- nevyloučení uchazeče, i když ve stanovené lhůtě neprokázal svoji kvalifikaci;
- nedodržení postupu hodnocení nabídek stanoveného v zadávacích podmínkách;
- neodůvodnění jednotlivých bodů, jež jsou jednotlivým nabídkám přidělovány v rámci hodnocení (především u kvalitativních kritérií);
- nepřipustné složení hodnotící komise; např. členové komise mají přímou vazbu na některého z uchazečů, nedodržení minimálního počtu členů hodnotící komise;
- změna podmínek smlouvy s vybraným uchazečem po ukončení výběrového řízení; např. změna jakosti, množství či jiných specifických podmínek;
- nedostačená archivace dokumentace z výběrového řízení; např. zadavatel nearchivuje dokumentaci neúspěšných uchazečů či elektronické komunikace;
- nedostatečná kontrola nad externí administrací veřejné zakázky.

Veřejné zakázky jsou v případě soukromých subjektů jednou z nejrizikovějších oblastí při ověřování dotačních projektů. Je to dáno jak komplikovaností legislativy a pravidel stanovených poskytovatelem dotace, tak i nezkušeností či nedostatečným personálním zajištěním. Nedostatky v této oblasti se poté promítají do pomalého a nedostatečného čerpání prostředků z dotačních programů.

3.3 Veřejná podpora

Definice veřejné podpory je možné najít ve čl. 17 Smlouvy o fungování Evropské unie: Podpory, jež jsou poskytovány v jakékoliv formě státem nebo ze státních prostředků a jež narušují nebo mohou narušit soutěž tím, že zvýhodňují určité podniky nebo určitá odvětví, jsou, pokud ovlivňují obchod mezi členskými státy, neslučitelné se společným trhem, nestanoví – li tato smlouva jinak.

Z této definice vyplývají tři podmínky, na jejichž základě lze zhodnotit, zda poskytnutá podpora je v souladu či v rozporu s právem Evropské unie. Tyto podmínky jsou:

- poskytnutí veřejných prostředků – poskytnutí prostředků z rozpočtů územně samosprávných celků, státních rozpočtů, či z rozpočtu Evropské unie,
- narušení hospodářské soutěže tím, že zvýhodňují určité podniky nebo odvětví – k narušení hospodářské soutěže dochází v případech, že některé subjekty na trhu mají přístup k veřejné podpoře, zatímco jiné nemají přístup k veřejné podpoře,
- ovlivnění obchodu mezi členskými státy Evropské unie.

Při naplnění všech tří podmínek je podpora shledávána v rozporu s právem Evropské unie. (Malíř, 2013, s. 142 -153)

Avšak protože v některých případech bývá podpora shledávána jako více než vhodná, byly stanoveny určité výjimky, zejména:

Zásada de minimis, neboli podpora malého rozsahu, představuje takovou podporu, jež nesmí v případě jednoho příjemce v průběhu tří let přesáhnout 200 000 EUR. Za tříleté období se v případě podpory de minimis považují období používaná k daňovým účelům. Vzhledem k relativně nízké výši podpory nedochází k naplnění posledních dvou podmínek. (Agentura pro podporu podnikání a investic, ©1994-2016)

Bloková výjimka zahrnuje oblasti, kde je podpora slučitelná s vnitřním trhem. Jedná se například o oblast vzdělávání. (Úřad pro ochranu hospodářské soutěže, 2014, s. 7)

Obecný hospodářský zájem zahrnuje oblast poskytování veřejných služeb soukromými subjekty a platby od státu za tyto služby. Typickým příkladem obecného hospodářského zájmu jsou soukromé nemocnice. (Úřad pro ochranu hospodářské soutěže, 2014, s. 11-12)

Posuzování toho, zda nejde o zakázanou veřejnou podporu, má v České republice na starosti Úřad pro ochranu hospodářské soutěže. V případě dotačních programů bývají konkrétní pravidla pro poskytování podpory upravena v Příručce pro příjemce či v metodických pokynech.

3.4 Oddělené účetnictví

Příjemci dotace obvykle mají povinnost vést účetnictví v souladu s právními předpisy České republiky. V případě dotací zde lze nalézt jisté specifikum (zejména v případě dotací z EU), a to vedení účetních položek souvisejících s dotačním projektem odděleně od ostatních účetních položek. Toto specifikum se vztahuje jak na vedení účetnictví dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění, tak i na vedení daňové evidence dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění. Specifikace jednotlivých výjimek závisí

na dotačním programu, stejně tak i způsob identifikace transakcí souvisejících s dotačním projektem.

Obvykle je postačující oddělení příjmů a výdajů (resp. výnosů a nákladů) z dotačních projektů. Dle typu příjemce dotace je vhodné uvést např. zvláštní účetní středisko či zakázku. Obzvláště je vhodné věnovat pozornost použitému způsobu oddělení z hlediska vhodnosti a dostatečnosti či ověřit oddělení všech transakcí, jež se vztahují k danému dotačnímu programu.

4 MEZINÁRODNÍ STANDARD ISAE 3000

Mezinárodní standard ISAE 3000 Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkou historických finančních informací, je relativně často využívaným standardem pro externí ověřování dotačních projektů auditorem, i když u většiny dotačních titulů není přesně stanoven standard, na jehož základě má být zakázka ověřena.

Tento standard je určen pro ověřovací zakázky, které nejsou audity. Rozlišujeme dva typy zakázek:

- Zakázka poskytující přiměřenou jistotu – cílem této zakázky je snížit riziko ověřovací zakázky na přijatelně nízkou úroveň se zohledněním okolností dané zakázky – odborník formuluje své závěry pozitivní formou.
- Zakázka poskytující omezenou jistotu - cílem této zakázky je snížit riziko ověřovací zakázky na úroveň, která je vyšší než u zakázky poskytující přijatelnou jistotu se zohledněním okolností dané zakázky – odborník formuluje své závěry negativní formou (Müllerová, Králíček a kol., 2014, s. 220 – 221).

V problematice určení standardu, na základě kterého bude provedeno ověření, či o jaký konkrétní typ zakázky se v případě užití standardu ISAE 3000 jedná, je mnoho nejasností. Poskytovatelé dotací ve velké míře neuvádějí jaký typ externího ověření je adekvátní, proto vesměs závisí na odborném úsudku auditora a na smlouvě, jež je dohodnuta a uzavřena s klientem.

4.1 Přijetí zakázky a vyhodnocení rizik

Před přijetím zakázky je nutno zvážit velké množství rizik a podmínek. Tyto podmínky vycházejí nejen ze standardu ISAE 3000, ale také z pravidel dotačního programu či legislativních pravidel. Mezi aspekty, které by měl odborník před přijetím zakázky zvážit, patří:

- zda je zadavatel zakázky příjemce dotace, poskytovatel dotace či jiný subjekt – typ zadavatele zakázky může mít rovněž vliv na další aspekty ověřující zakázky, jako je rozsah zakázky, použitá kritéria aj.;
- charakter ověřovaného subjektu
 - malé neziskové organizace;
 - soukromé subjekty;

- orgány státní správy a samosprávy – obvykle mají dobře nastaveny formální kontrolní mechanismy, čímž se snižuje riziko pochybení, avšak jsou velmi rigidní díky komplikovanému procesu rozhodování a schvalování;
- komplexnost a rozsah předmětu ověření a faktory, jež je ovlivňují – toto je asi nejdůležitější aspekt, jež musí odborník před přijetím zakázky zvážit s ohledem na následující faktory:
 - výše poskytnuté dotace – čím vyšší výše poskytnuté dotace, tím vyšší nároky na časovou a kapacitní náročnost zakázky;
 - předmět dotace – odborník musí zohlednit specifčnost a komplexnost předmětu dotace a případné zkušenosti z dané oblasti, jež se dotace týká;
 - struktura rozpočtu dotace – zohlednění poměru jednotlivých druhů výdajů a jejich vliv na komplexnost zakázky;
 - geografické umístění předmětu dotace;
 - počet zapojených subjektů – tento faktor má zásadní vliv na rozsah ověření; zpravidla čím vyšší počet zapojených subjektů, tím širší rozsah ověření a vyšší časová i kapacitní náročnost;
 - realizace výběrových řízení – čím více výběrových řízení, tím vyšší časová a kapacitní náročnost zakázky a zároveň i vyšší riziko zakázky;
- případná potřeba spolupráce s expertem – odborník musí vyhodnotit, zda disponuje dostatečnými odbornými znalostmi či potřebuje pomoc experta v případě specifických oblastí – použití experta má dopad na ekonomické aspekty zakázky a odborník odpovídá za kvalitu provedení práce a závěry experta. (HARTMAN, Ondřej a Jiří LIBERDA, 2015)

Dle standardu ISAE 3000 smí odborník ověřovací zakázku přijmout pouze za předpokladu, že za předmět zakázky odpovídá jiná strana než předpokládání uživatelé nebo odborník sám. Předpokládaný uživatel může být odpovědnou stranou pouze za předpokladu, že je předpokládaných uživatelů více.

Odpovědná strana musí doložit uznání odpovědnosti, a to ideálně v písemné formě. Uznání odpovědnosti je důkazem toho, že vztah existuje a je základem jednotného chápání odpovědnosti stran.

Odborník je také povinen dodržovat část A i B Etického kodexu pro auditory / účetní znalce, jež je vydán Radou pro mezinárodní etické standardy účetních. Mimo respektování kodexu

je nutno zvážit, zda na základě předběžné znalosti okolností ověřovací zakázky není zjištěno nic, co by nesplňovalo požadavky etického kodexu či standardu ISAE 3000, např. zda příjemce dotace není zapojen do nezákonných aktivit souvisejících s dotacemi či není v tomto ohledu trestně stíhán. (*ISAE 3000*, s. 2 – 4)

Dalším ze základních faktorů, jež se podílejí na přijetí zakázky, je bezesporu vyhodnocení rozsahu a komplexnosti předmětu ověřovací zakázky a časová náročnost ověřovací zakázky. Z tohoto ohledu by měl odborník zvážit, zda má dostatečnou personální a časovou kapacitu pro řádné provedení zakázky v dohodnutém rozsahu a časovém rámci.

Pro přijetí zakázky se odborník rozhodne, pokud dojde k závěru, že přijetí ověřovací zakázky nebrání žádné subjektivní ani objektivní důvody jak na straně odborníka, tak i na straně zadavatele. Přijetí zakázky je stvrzeno uzavřením písemné smlouvy o ověření, jež může mít formu smluvního dopisu, smlouvy o ověření dotačního projektu aj. Smlouva musí obsahovat dohodnuté podmínky zakázky, aby se zamezilo případným nedorozuměním. Konkrétní podoba smlouvy není tímto standardem stanovena.

4.2 Plánování ověřovací zakázky

Plánování ověřovací zakázky není pouze izolovaná fáze, ale kontinuální proces. Ověřovací zakázka musí být naplánována tak aby byla realizována účinně a efektivně. V rámci plánování je odborníkem navrhována celková strategie ověřování zakázky, která vychází z rozsahu, zaměření, načasování a způsobu provedení zakázky. V průběhu plánování je třeba formulovat přístup k zakázce, časový plán a rozsah postupů shromažďování a ověřování důkazních informací. Důsledné plánování pomáhá odborníkovi a jeho týmu v zaměření se na důležité oblasti dané zakázky, umožňuje lepší koordinaci jejich práce či práce realizované ostatními odborníky a experty. Rozsah plánovacích procedur se bude lišit dle okolností zakázky, např. předcházejícími zkušenostmi s danou účetní jednotkou.

V případě neočekávaných událostí, např. změn podmínek zakázky, je potřebné revidovat stanovenou strategii ověřovací zakázky a tím i výsledný časový plán a rozsah postupů. Stejně jako v případě auditu, je i zde odborník povinen v průběhu celé zakázky používat profesní skepticismus, protože i zde existuje riziko, že informace o předmětu zakázky budou významně nesprávné. (*ISAE 3000*, s. 4-6; ARENS, 2014, s. 229-233)

4.2.1 Riziko ověřovací zakázky a stanovení hladiny významnosti

Určení hladiny významnosti vyžaduje, aby odborník pochopil a vyhodnotil, jaké faktory by mohly mít vliv na rozhodnutí předpokládaných uživatelů. Materialitu (významnost) odborník posuzuje v kontextu kvantitativních a kvalitativních faktorů. Vyhodnocení všech faktorů závisí na odborném úsudku odborníka. Odborník je také povinen snížit riziko ověřovací zakázky na přijatelnou úroveň dle typu zakázky (zakázka poskytující přiměřenou úroveň nebo zakázka poskytující omezenou úroveň). Vzhledem k tomu, že v dotačních pravidlech obvykle nejsou uvedena kritéria pro stanovení materiality, použije odborník přiměřeně mezinárodní auditorský standard ISA 315 Identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti a standard ISA 320 Významnost (materialita) při plánování a provádění auditu.

Rizika významné nesprávnosti, jež odborník v průběhu plánování zjistí, jsou určující pro volbu ověřovacích postupů. (*ISAE 3000*, s. 7-8)

4.2.1.1 ISA 315 Identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti

Pro identifikaci a vyhodnocení rizik odborník přiměřeně použije Mezinárodní auditorský standard ISA 315. Podle tohoto standardu je odborník povinen provést postupy vyhodnocení rizik, jež jsou východiskem pro vyhodnocení a identifikaci rizik významné (materiální) nesprávnosti. Postupy vyhodnocení rizika však nejsou dostatečné a vhodné důkazní informace jako základ pro výrok auditora.

Vhodné důkazní informace získává auditor pomocí provedení testů, jež reagují na zjištěná rizika

4.3 Provedení ověření

V rámci ověřování je odborník povinen získat dostatečné a vhodné důkazní informace, na základě kterých vydá závěr. Je nutno posoudit kvantitu a kvalitu předkládaných důkazních informací. Při vyhodnocování informací se odborník spoléhá na svůj odborný úsudek a uplatňuje profesní skepticismus.

Pokud se jedná o zakázku poskytující přiměřenou jistotu, jsou tyto informace získávány v průběhu opakovaného a systematického procesu, jež zahrnuje:

- znalosti předmětu, okolností ověřovací zakázky a vnitřního kontrolního systému,
- vyhodnocení rizik s ohledem na možné významné nesprávnosti,

- reakce na zjištěná rizika včetně načasování a rozsahu všech postupů,
- provedení dodatečných postupů s ohledem na zjištěná rizika,
- vyhodnocení dostatečnosti a vhodnosti všech informací.

Jako reakci na zjištěná rizika provede odborník buď testy věcné správnosti, či testy kontrol. V rámci testů věcné správnosti může odborník provést buď testy detailních údajů, či analytické testy věcné správnosti.

Testy věcné správnosti odborník provádí za účelem shromáždění důkazních informací k podkladovým tvrzením, jež jsou obsažena v zůstatcích účtů a skupinách transakcí, a za účelem významné (materiální) nesprávnosti.

Typický test věcné správnosti spočívá v ověření zůstatku účtu či výběru reprezentativního vzorku transakcí, na nichž bude proveden některý z auditorských postupů:

- přepočítání zaúčtované částky k ověření jejich správnosti,
- potvrzení existence zůstatků
- ověřit zaúčtování do správného období,
- inspekce podpůrné dokumentace,
- prověření existence zaúčtované částky (např. inventura zásob či majetku)

Testy kontrol se provádí za účelem shromáždění důkazních informací o provozní účinnosti vnitřního kontrolního systému.

V případě ověřování dotací se nejčastěji používají testy věcné správnosti, konkrétně testy detailních údajů. Dle standardu 330 musí odborník zohledňovat při navrhování testů věcné správnosti vyhodnocená rizika. Důležitými aspekty, jež musí auditor zohledňovat, patří např.:

- testování každého významného (materiálního) zůstatku účtu, skupiny transakcí nebo zveřejněných údajů,
- potřebu externích konfirmací – např. bankovní konfirmace k ověření zůstatků bankovních účtů vztahujících se k danému dotačnímu projektu.

Vzhledem k tomu, že ověření dle tohoto standardu poskytuje buď přiměřenou, nebo omezenou jistotu, není třeba provést kontrolu celé populace dokladů vztahujících se k ověřovanému dotačnímu projektu, pokud není uvedeno jinak. Při konstrukci vzorku odborník postupuje v souladu s principy, jež jsou uvedené ve standardu ISA 530 Výběr vzorků.

Výběr vzorku je dle auditorského standardu ISA 530 použití auditorských postupů u položek, jichž je méně než 100% celkové velikosti souboru. Cílem výběru je vytvoření základu, pomocí něhož může odborník vyvodit závěry platné pro celý základní soubor. Základním souborem (populací) je souhrn všech položek, z nichž odborník vybírá vzorek a o nichž chce formulovat závěry.

4.3.1 Metody výběru vzorku

Bez ohledu na použitou metodu výběru vzorku by měl každý vzorek splňovat určité požadavky na strukturu a velikost vzorku. Mezi základní požadavky dané standardem ISA 530 patří:

Auditorova povinnost zohlednit účel auditorského postupu a jednotlivé charakteristiky populace, ze které bude vzorek vybrán

- výběr vzorku umožní získat a zhodnotit důkazní informace o vlastnostech vybraných položek tak, aby mohl dospět k závěru o základním souboru,
- při navrhování vzorku je vhodné vzít v úvahu účel výběru a kombinace auditorských postupů, jež budou použity pro dosažení účelu,
- je nutno definovat co je odchylka nebo nesprávnost a jaký vhodný základní soubor bude pro výběr použit; toto je založeno na posouzení charakteru důkazních informací,
- povinnost posoudit četnost odchylek na základě znalosti relevantních kontrol nebo prověřením malého počtu položek základního souboru; případně zohlednit charakteristiky základního souboru za účelem provedení testů kontrol – cílem tohoto posouzení je navrhnout vhodnou strukturu vzorku a stanovit velikost vzorku,
- volba statistické či nestatistické metody výběru závisí na odborném úsudku auditora.

Povinnost auditora vybrat tak velký vzorek, aby mohl snížit výběrové riziko na přijatelnou úroveň

- velikost vzorku závisí na úrovni výběrového rizika, jež je auditor ochoten akceptovat; v tomto případě platí následující úměra: čím nižší riziko je akceptováno, tím větší musí být velikost vzorku a naopak,
- velikost vzorku je stanovena s použitím odborného úsudku či za použití statistického vzorce (faktory, jež auditor může brát v úvahu, jsou: zohlednění vnitřního

kontrolního systému při vyhodnocování rizik, vyšší přípustná odchylka, očekávaná četnost odchylek v testovaném souboru aj.).

Povinnost auditora vybrat do vzorku položky tak, aby každá položka ze základního souboru měla šanci být vybrána. (ISA 530, 2014, s. 4 – 7)

Vlastnosti, jež jsou uvedeny ve výše zmiňovaném Mezinárodním auditorském standardu, jsou sice plně vyčerpávající pro provádění auditu, avšak v rámci ověřování dotačních projektů by se mezi základní vlastnosti měly zahrnovat též následující zásady:

- vzorek by měl být vytvořen tak, aby rovnoměrně pokrýval celé ověřované období,
- vybraný vzorek by měl obsahovat všechny typy položek, jako např. osobní výdaje, stavební práce, pořízení služeb či materiálu,
- v případě zvýšeného výskytu nesprávností by mělo dojít k rozšíření velikosti vzorku o položky s vyšší pravděpodobností výskytu nesprávností. (ERNST & YOUNG S.R.O., 2014, s. 49)

Mezi nejčastěji používané výběry vzorku patří:

Náhodný výběr – napodobuje výběr pomocí náhodných čísel. Náhodný výběr však neznamená, že výběr je nedbalý. Při náhodném výběru odborník vybírá položky ze souboru bez ohledu na jejich velikost, zdroj či jiné charakteristiky. Auditor by měl zajistit reprezentativnost vzorku, a tedy je třeba se vědomě pokoušet o napodobení výběru pomocí náhodných čísel. Odborník by měl také dbát na to, aby vzorek nebyl narušen úmyslným vypuštěním některých položek. (Štěpán, 2014)

Systematický výběr – jedná se o výběr založený na jednom či více jednotných výběrových intervalech. Velikost intervalu se propočítá vydělením počtu položek v celkové populaci zvolenou velikostí vzorku. Přičemž se zvolí náhodný počáteční bod a poté již výběr probíhá systematicky. Typickým příkladem tohoto typu výběru je výběr peněžní jednotkou. V případě výběru peněžní jednotkou se za celkovou populaci považuje součet peněžního vyjádření jednotlivých položek. (Štěpán, 2014)

Vícestupňový výběr – je založen na souslednosti několika jednotlivých výběrů na několika stupních.

Stratifikovaný výběr – tato metoda výběru je založena na tom, že základní populaci nejprve rozdělíme na několik samostatných skupin, jež mají podobné či stejné vlastnosti. Tímto rozdělením získáváme menší soubory, jež jsou stejnorodější než základní populace.

Zkoumaná účetní veličina tak kolísá okolo určitých jednotek méně než v celé populaci. (Štěpán, 2014)

Typický výběr – tato metoda výběru se spoléhá na úsudek auditora při identifikaci výběrových položek, od nichž lze očekávat reprezentativnost pro populaci jako celek. (Štěpán, 2014)

Namátkový výběr – tato metoda se pokouší napodobit náhodný výběr. Auditor si vybírá položky ze souboru bez ohledu na jejich velikost, zdroj či jiné charakteristiky. (Štěpán, 2014)

Na základě všech výše zmíněných informací o výběru vzorků lze doporučit nejprve provedení rozdělení základního souboru na jednotlivé oblasti dle společných charakteristických vlastností. Poté bude v jednotlivých oblastech proveden výběr peněžní jednotkou. Tímto postupem docílíme splnění všech požadovaných vlastností výběru vzorku.

4.4 Zpráva o ověření

Na základě zapojení odborného úsudku a profesního skepticismu musí odborník dojít k závěru, zda získal dostatečné a vhodné informace, jež podporují závěr prezentovaný ve zprávě o ověření. Zpráva o ověření musí být vyhotovena v písemné podobě s jasně vyjádřeným závěrem odborníka. V tomto standardu nejsou vyžadovány standardizované formy zprávy o ověření, ale pouze základní náležitosti. Rozsah zprávy odborník volí na základě velikosti a okolností ověřovací zakázky.

Základní náležitosti zprávy o ověření:

- vhodný název, ze kterého vyplývá, že jde o nezávislou zprávu o ověření,
- adresát, jemuž je zpráva o ověření určena,
- popis informací o předmětu zakázky; např., ke kterému období se hodnocení zakázky vztahuje, název účetní jednotky a vysvětlení rysů a informací k předmětu zakázky, jež by si uživatelé zprávy měli být vědomi a způsob jak mohou ovlivnit hodnocení zakázky,
- určení kritérií, na jejichž základě byl předmět zakázky hodnocen, aby uživatelé zprávy mohli porozumět východiskům, na nichž je založen názor odborníka (např. použité metody, změny v použitých metodách, významné interpretace kritérií či zdroje kritérií),
- popis případného přirozeného omezení související s hodnocením předmětu zakázky na základě daných kritérií,

- omezení použití zprávy na určité uživatele nebo pro konkrétní účely,
- identifikace odpovědné osoby a popis odpovědnosti odpovědné osoby a odborníka,
- prohlášení, že zakázka byla provedena v souladu se standardem ISAE 3000,
- přehled prací, jež odborník provedl na zakázce – v případě zakázky poskytující omezenou jistotu je tato část podrobnější než v případě zakázky poskytující přiměřenou jistotu; zároveň konstatuje, že postupy získávání důkazních informací jsou omezenější než v případě zakázky poskytující přiměřenou jistotu,
- závěr
 - závěr může informovat uživatele o kontextu, ve kterém by měl být závěr odborníka chápán,
 - u zakázky poskytující přiměřenou jistotu je závěr formulován pozitivní formou,
 - u zakázky poskytující omezenou jistotu je závěr formulován negativní formou,
 - při vyjádření závěru jiného než bez výhrad musí zpráva obsahovat i jasný popis všech důvodů, jež k tomu odborníka vedly (podrobněji budou tyto formulace rozebrány v následující podkapitole),
- datum vyhotovení zprávy,
- identifikační údaje o odborníkovi. (*Mezinárodní standard pro ověřovací zakázky ISAE 3000*, 2005, s. 16-18)

Ačkoli jsou základní body zprávy o ověření v tomto standardu zakotveny, ve většině dotačních pravidel nebyl nijak určen rozsah ani požadavek na míru detailnosti, a tak vznikaly nedostatky ve zprávách o ověření. Avšak tyto nedostatky se nevztahují pouze na ověření dle tohoto standardu. Vzniklé nedostatky jsou například následující:

- zpráva o ověření nepřináší kýžené ujištění, protože jsou přehlížena či nejsou identifikována i zcela evidentní pochybení, např. přehlédnutí výrazného překročení rozpočtu,
- zprávy o ověření jsou nekvalitně zpracované co se formální a věcné stránky týče, byly identifikovány chyby např. ve výši poskytnuté dotace či výše způsobilých výdajů,
- zpráva o ověření je velmi stroze zpracována a prakticky vyjadřuje pouze závěr toho, zda vše bylo či nebylo v pořádku – poskytovatelé dotací požadují detailní informace

o tom, co bylo odborníkem ověřeno a jaké nedostatky byly zjištěny. (*HARTMAN, Ondřej a Jiří LIBERDA, 2015*)

4.4.1 Závěry jiné než bez výhrad

Odborník nesmí vyjádřit závěr bez výhrad, pokud existují okolnosti, jejichž vliv podle odborného úsudku odborníka může být významný (materiální). Mezi tyto okolnosti můžeme zařadit:

- existenci omezení rozsahu práce odborníka,
- postavení závěru na tvrzeních odpovědné strany, jež nejsou ve všech významných (materiálních) ohledech správné,
- závěr je formulován přímo dle předmětu a kritérií zakázky, avšak tyto informace jsou významně (materiálně) zkresleny. (*Mezinárodní standard pro ověřovací zakázky ISAE 3000, 2005, s. 16-18*)

Odborník dále musí vydat výrok s výhradou nebo záporný výrok, pokud byla nevhodně zvolena kritéria či předmět zakázky a tato nevhodná formulace by mohla ovlivnit úsudek uživatele zprávy. (*Mezinárodní standard pro ověřovací zakázky ISAE 3000, 2005, s. 16-18*)

Výrok s výhradou může odborník vydat v případech, že se nejedná o natolik významné (materiální) nesprávnosti, aby musel vydat záporný výrok či odmítnout výrok vydat. V případě vydání výroku s výhradou se za příslušnou formulaci připojuje popis oblasti, ke které je výhrada vztažena. (*Mezinárodní standard pro ověřovací zakázky ISAE 3000, 2005, s. 16-18*)

Postup ověřování dotačních programů podle tohoto standardu ISAE 3000 ponechává relativně široký prostor pro uplatnění odborného úsudku ověřujícího odborníka, a tím umožňuje odborníkovi využít dosavadních zkušeností k co nejlepšímu a nejkvalitnějšímu ověření daného dotačního projektu. Což v sobě skrývá jisté výhody oproti dohodnutým postupům, které jsou v tomto směru relativně rigidní.

5 MEZINÁRODNÍ STANDARD ISRS 4400

Tento mezinárodní standard pro související služby je též nazýván Dohodnutými postupy v souvislosti s finančními informacemi a jeho úkolem je stanovení norem k problematice auditorových povinností při provádění dohodnutých postupů.

Dle výše uvedeného standardu je cílem dohodnutých postupů provedení postupů auditní povahy, na nichž je auditor dohodnut s účetní jednotkou či třetí stranou, aby auditor podal zprávu o věcných zjištěních. Vzhledem k tomu, že je podávána zpráva o věcných zjištěních, tak není vyjádřeno žádné ujištění na rozdíl od standardu ISAE 3000. Zpráva o věcných zjištěních je určena pouze stranám, jež se dohodly na jednotlivých provedených postupech.

Auditor je povinen dodržovat Etický kodex odborných účetních, jež je vydán Radou pro mezinárodní etické standardy účetních. Dohodnuté postupy nepodléhají požadavku nezávislosti. Avšak je možné, že v návaznosti na konkrétní podmínky zakázky bude auditor povinen dodržet požadavek nezávislosti. Auditor je též povinen se řídit tímto mezinárodním standardem a podmínkami zakázky a na základě toho musí provést dohodnuté postupy.

5.1 Přijetí zakázky

Před přijetím zakázky by měl auditor zvážit rizika plynoucí ze zakázky, i když míra rizika je pro auditora nižší než v případě ISAE 3000, protože neposkytuje žádnou míru ujištění.

Po zvážení rizika je třeba ve spolupráci se zástupci účetní jednotky stanovit podmínky provedení dohodnutých postupů. Přijetí zakázky i jednotlivé podmínky by měly být stanoveny písemnou formou a auditor by měl zajistit, aby všechny určené strany porozuměly dohodnutým postupům a podmínkám zakázky. Mezi záležitosti vyžadující dohodu dle standardu ISRS 4400 patří:

- povaha zakázky (včetně informace, že provedené postupy nebudou představovat audit ani prověrku, a tedy, že nebude poskytnuto žádné ujištění),
- stanovení cíle zakázky,
- určení informací, na které budou dohodnuté postupy použity,
- charakter, rozsah a načasování použitých postupů,
- forma zprávy o věcných zjištěních,
- seznam subjektů, kterým bude zpráva o věcných zjištěních distribuována.

Auditor by měl poslat klientovi smluvní dopis či smlouvu obsahující nejdůležitější podmínky zakázky, aby se předešlo případným nedorozuměním, která mohou vzniknout ve vztahu k cílům a rozsahu zakázky. (*Mezinárodní standard pro související služby ISRS 4400 Dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi* [online], 2014, s. 2 – 3)

Minimální náležitosti smluvního dopisu či smlouvy v tomto případě jsou:

- prohlášení o tom, že zpráva o věcných zjištěních bude předána pouze určeným subjektům,
- seznam postupů, které budou provedeny; postupy musí být detailně nastaveny dle pravidel poskytovatele dotace, případně dohodnuty se zadavatelem. (*Mezinárodní standard pro související služby ISRS 4400 Dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi* [online], 2014, s. 2 – 3)

5.2 Plánování

V oblasti plánování je standard ISRS 4400 velice stručný a obsahuje pouze informaci o tom, že auditor je povinen práci naplánovat tak, aby byla zakázka provedena účinně. Ovšem vzhledem k tomu, že obsah a rozsah zakázky se výrazně neliší od zakázek, u kterých je použit standard ISAE 3000, lze doporučit, aby se auditor při plánování zakázky dle ISRS 4000 řídil plánováním dle standardu ISAE 3000.

5.3 Provedení dohodnutých postupů

V průběhu realizace dohodnutých postupů je auditor povinen zdokumentovat významné podklady, z nichž vyplývají důkazní informace, jež jsou podkladem pro zprávu o věcných zjištěních.

V rámci dohodnutých postupů může auditor vykonat:

- dotazování a analýzu,
- přepočty či porovnávání,
- pozorování,
- inspekci,
- ověření konfirmací.

V případě dotací budou dohodnuté postupy především zaměřeny na ověření způsobilosti výdajů. (*Mezinárodní standard pro související služby ISRS 4400 Dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi* [online], 2014, s. 4)

Z hlediska zajištění dokumentace postupů lze postupovat obdobně jako v ISAE 3000.

5.4 Zpráva o věcných zjištěních

Ve zprávě se musí podrobně uvést účel zakázky a popis provedených postupů, aby příslušní uživatelé získali přehled o povaze a rozsahu provedených prací. Dle tohoto standardu musí zpráva obsahovat:

- název,
- adresáta,
- konkrétní finanční i nefinanční informace, na něž jsou dohodnuté postupy uplatněny,
- prohlášení o totožnosti provedených a dohodnutých postupů,
- prohlášení o tom, že zakázka byla provedena v souladu s mezinárodním standardem ISRS 4400,
- případné prohlášení, že auditor není nezávislý ve vztahu k dané účetní jednotce,
- vymezení účelu, pro který byla zakázka provedena,
- seznam provedených postupů,
- popis věcných zjištění, včetně uvedení zjištěných chyb a výjimek,
- prohlášení, že provedené postupy nejsou auditem ani prověrkou a tedy nebude vyjádřeno ujištění,
- prohlášení, že v případě provedení dalších postupů, auditu či prověrky by auditor možná zjistil i další skutečnosti, jež by byly součástí zprávy,
- prohlášení o tom, že zpráva je určena pouze stranám, s nimiž bylo dohodnuto provedení dohodnutých postupů,
- prohlášení, že se zpráva týká pouze specifikovaných částí finančních i nefinančních informací a že se nevztahuje k účetní závěrce jako celku,
- datum vyhotovení zprávy,
- identifikační údaje auditora,
- podpis auditora. (*Mezinárodní standard pro související služby ISRS 4400 Dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi* [online], 2014, s. 4 - 5)

Některé nedostatky ve zprávách o ověření, jež byly v předchozích obdobích identifikovány poskytovateli dotací, jsou uvedeny v kapitole 3.4. Avšak tyto nedostatky jistě nejsou vyčerpávající.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI A ANALÝZA AKTUÁLNÍHO STAVU INTERNÍ METODIKY

6.1 O společnosti

Společnost XY, spol. s r.o. je malá auditorská společnost se sídlem v Olomouci. Společnost vznikla v roce 1993 jako dceřiná společnost pražské auditorské společnosti, jež byla členem PKF. V roce 2001 se jediným společníkem stal současný vlastník. V současné době v této auditorské společnosti pracují dva auditoři a čtyři asistenti auditora.

Společnost provádí audity ve všech typech korporací od malých společností po velké skupiny firem nejen v Olomouckém kraji.

6.2 Plán ověřovacích zakázek v oblasti dotačních projektů a cíle

Již v minulosti auditorská společnost XY, spol. s r.o. ověřovala několik dotačních projektů, zejména dotační projekty stávajících klientů. Poslední dotační projekt, jež společnost ověřovala, skončil v roce 2015. V současné době, kvůli změně metodického zázemí, se společnost neúčastnila žádného výběrového řízení vztahujícího se k ověřování dotačních projektů. V následujících letech je plánovaná účast ve výběrových řízeních na ověřování dotačních projektů, a to zejména v oblastech, jež jsou společnosti velmi dobře známy z hlediska znalosti specifik jednotlivých odvětví. Mezi odvětví, ve kterých se bude společnost ucházet o zakázku na ověřování dotačních projektů, například patří: zemědělství, strojírenství, školství či obchod.

V následujících letech je předpokládán mírný nárůst účasti ve výběrových řízeních zejména s ohledem na změny podmínek povinnosti auditu účetní jednotky v souvislosti s novelou zákona o účetnictví. Zvýšená snaha bude taktéž vynakládána na účast ve výběrových řízeních, jež se budou vztahovat k zakázkám vyžadujícím ověření v čase mimo hlavní sezónu. Tedy v měsících leden, únor, červenec, srpen a prosinec. Získáním zakázek v tomto čase dojde ke zvýšení výtěžnosti v měsících mimo hlavní sezónu, což v konečném důsledku povede k větší efektivitě práce, menším nepřímým nákladům a k vyššímu zisku společnosti.

6.3 Aktuální stav interní metodiky

Společnost má v současné době zavedeny následující interní metodiky:

- Interní metodika pro povinné či nepovinné audity obchodních korporací a nestátních neziskových organizací a
- Interní metodika určená auditu pro zvláštní účely.

6.3.1 Statutární audity

Interní metodika pro povinné či nepovinné audity je zcela v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy a doporučeními Komory auditorů České republiky. K aktualizaci a revizi této metodiky dochází v pravidelných intervalech 1x ročně v průběhu letních měsíců, případně dle potřeby častěji.

Auditorský spis podle interní metodiky pro povinné audity obchodních korporací či nestátních neziskových organizací má následující strukturu:

- **I. Plánování auditu a přijetí zakázky**
 - Úvod
 - I/0 – Seznam formulářů v plánování
 - I/1 – Přijetí zakázky a potvrzení nezávislosti
 - I/1A – Vyhodnocení rizik opakující se zakázky
 - I/1B – Vyhodnocení rizik prvoroční zakázky
 - I/2 – Porozumění činnosti klienta
 - I/2A – Organizačně-právní dokumenty
 - I/2B – Vnitřní organizační normy
 - I/3 – Porozumění účetnímu systému
 - I/3A1 – Porozumění procesu dlouhodobého majetku
 - I/3A2 – Porozumění procesu zásob
 - I/3A3 – Porozumění procesu prodeje
 - I/3A4 – Porozumění procesu nákupu
 - I/3A5 – Porozumění procesu zpracování mezd
 - I/4 – Předběžné analytické postupy
 - I/5 – Porozumění vnitřní kontrole
 - I/5A – Posouzení návrhu a zavedení kontrol
 - I/6 – Stanovení významnosti

- I/7 – Shrnutí rizik, plán reakcí na významná rizika
- I/7A – Vyhodnocení rizik (jednodušší zakázka)
- I/7B – Vyhodnocení rizik (komplexní zakázka)
- I/8 – Shrnutí plánu auditu
- I/9 – Evidence práce a dokumentace schůzek pracovního týmu
- **Auditorské postupy**
 - Podklady – V této části spisu jsou uloženy zpracované podklady pro provádění průběžného a závěrečného auditu či dohodnutých postupů. Konkrétně jsou zpracovávány programy auditu, úvodní rozpisy, analytické testy a výběry vzorků. Zpracované podklady jsou z této části importovány do jednotlivých sekcí, k nimž přísluší.
 - Pracovní – V pracovní části jsou uloženy nezpracované podklady pro provedení auditu.
 - II/1 – Sekce A: Dlouhodobý nehmotný majetek
 - II/2 – Sekce B: Dlouhodobý hmotný majetek
 - II/3 – Sekce C: Dlouhodobý finanční majetek
 - II/4 – Sekce D: Zásoby
 - II/5 – Sekce E: Pohledávky
 - II/6 – Sekce F: Krátkodobý finanční majetek
 - II/7 – Sekce G/L: Časové rozlišení
 - II/8 – Sekce H: Vlastní kapitál
 - II/9 – Sekce CH: Rezervy
 - II/10 – Sekce I: Závazky
 - II/11 – Sekce J: Daně
 - II/12 – Sekce K: Bankovní úvěry, půjčky a výpomoci
 - II/13 – Sekce M: Mzdy
 - II/14 – Sekce N: Náklady
 - II/15 – Sekce P: Výnosy
 - II/16 – Sekce Z: Podrozvahové účty
- **III. Závěry auditu**
 - III/1 – Předpoklad nepřetržitého trvání
 - III/2 – Následné události
 - III/3 – Spřízněné strany

- III/4 – Účetní odhady
- III/5 – Podvod
- III/6 – Komunikace
- III/7 – Výkazy a příloha
- III/8 – Vyhodnocení nesprávností
- III/9 – Ověření výroční zprávy a zprávy o vztazích
- III/10 – Shrnutí závěrů auditu
- III/11 – Nezávislá prověrka kvality
- III/12 – Závěrečné analytické testy a finanční analýza
- **IV. Účetní výkazy a jiné dokumenty**
 - IV/1 – Pracovní verze předvahy a výkazů
 - IV/2 – Inventarizace
 - IV/3 – Konečná verze obrátové předvahy
 - IV/4 – Konečné účetní výkazy
 - IV/5 – Příloha k účetní závěrce
 - IV/6 – Přiznání k dani z příjmu
 - IV/7 – Výroční zpráva
 - IV/8 – Zpráva o vztazích
 - IV/9 – Konsolidovaná účetní závěrka a výroční zpráva
- **V. Dokumenty k auditu**
 - V/1 – Právní confirmace
 - V/2 – Prohlášení vedení
 - V/3 – Dílčí zprávy auditora
 - V/4 – Dopis vedení společnosti
 - V/5 – Zpráva auditora
 - V/6 – Projednání zprávy auditora
 - V/7 – Zpráva auditora ke konsolidované ÚZ
- **VI. Administrativa**
 - VI/1 – Smlouva o provedení auditu
 - VI/2 – Korespondence s klientem
 - VI/3 – Poradenská činnost
 - VI/4 – Soupis dokumentů elektronického spisu
- **VII. Konsolidace**

- VII/1 – Plán auditu konsolidované účetní závěrky
- VII/2 – Dokumentace a auditorské postupy
- VII/3 – Posouzení konsolidované účetní závěrky a závěry auditu (*Interní metodika pro provádění povinných a nepovinných auditů účetních závěrek obchodních společností a nestátních neziskových organizací*, 2014)

6.3.2 Audit pro zvláštní účely

Metodika auditu pro zvláštní účely je sestavena dle standardů ISA a zahrnuje např.:

- ověření úplné účetní závěrky sestavené na základě jiných všeobecných zásad účetnictví – nejde o závěrku sestavenou dle mezinárodních účetních standardů a použité zásady účetnictví nemusí vést k věrnému obrazu (závěrka a výkazy jsou určeny pro specifické uživatele),
- audit části účetní závěrky – může jít o ověření pouze jednoho výkazu (např. rozvahy), části výkazu (např. pohledávky) či výkazy, jež jsou součástí jiného celku. Významnost se vztahuje pouze k auditované části, avšak propojenost s jinými částmi závěrky může vyžadovat testy i mimo auditovanou oblast,
- audit smluvních podmínek – oprávněnost výdajů na dotované projekty, granty, dodržování finančních limitů dle úvěrových smluv apod.,
- audit agregované účetní závěrky – auditor musí auditovat úplnou účetní závěrku a agregovaná závěrka musí být odlišena od úplné závěrky a musí být posuzovány spolu, součástí výroku není výrok na věrný obraz,
- jiný typ auditu pro zvláštní účely.

Tato metodika se dělí na několik částí tak, aby byly pokryty všechny fáze ověřování, a to na:

- I. Plánování
- II. Testy správnosti
- III. Závěry
- IV. Administrativa
- V. Pracovní

Plánování se provádí před započítím auditu. V rámci plánování se auditor postupně věnuje několika oblastem, mezi které patří:

- I/1 Vymezení předmětu auditu – cílem je definovat předmět auditu v souladu s uzavřenou smlouvou a stanovit odpovídající auditorské postupy tak, aby byl splněn účel, pro který je tento audit prováděn,
- I/2 Porozumění činnosti účetní jednotky – cílem je získat informace, které umožní auditorovi posoudit rizika a vytvořit účinný plán auditu (auditor se zde věnuje především právní formě a majetkové struktuře, popisu činnosti účetní jednotky, počet zaměstnanců, členů vedení a dalším personálním informacím či dalším významným informacím),
- I/3 Obecné metodické pokyny k provedení auditu,
- I/4 Smlouvy, rozhodnutí a jiné dokumenty k předmětu auditu,
- I/5 Stanovení významnosti (materiality) pro plánování a provádění auditu – cílem je vhodně uplatnit koncept významnosti (materiality) při plánování a provádění auditu a odhadnout hladinu nesprávností, které lze v účetní závěrce tolerovat a pomoci při stanovení rozsahu auditu a jeho provádění,
- I/6 Předběžné výkazy, tabulky, rozpočty a jiné dokumenty k předmětu auditu,
- I/7 Ostatní dokumentace,
- I/8 Shrnutí plánu a jeho kontrola – cílem je naplánovat audit tak, aby byl splněn účel, pro který je audit prováděn – plánuje se zejména charakter, časový harmonogram a rozsah prací, které je třeba vykonat, což se může v závislosti na konkrétních okolnostech lišit,
- I/9A Evidence práce.

V rámci provádění auditu pro zvláštní účely nejsou žádné předem dané testy věcné správnosti (testy kontrol se neuvažují), proto audit zcela závisí na odborném úsudku auditora či na podmínkách uvedených ve smlouvě. Nejsou zde uvažovány ani žádné standardizované oblasti, jimž by se měl v určitých případech auditor věnovat.

Po samotném auditu následuje sekce III. Závěry, jež obsahuje nejen závěry auditu, ale také prohlášení vedení, dílčí zprávy auditora, dokumenty přiložené ke zprávám, samotnou zprávu auditora a jejího převzetí, závěrečný posudek a vyjádření auditora a nezávislou prověrku kvality.

V sekci IV. Administrativa se nachází příprava zakázky, potvrzení nezávislosti a dokumentace schůzek pracovního týmu. V poslední sekci jsou všechny dokumenty, s nimiž se v průběhu jakékoli části auditu pracuje. (*Interní metodika auditu pro zvláštní účely, 2012*)

6.3.2.1 Nedostatky metodiky auditu pro zvláštní účely

Metodika auditu pro zvláštní účely je s jistými úpravami vhodná pro vyjmenované audity s výjimkou ověřování dotací. Hlavním důvodem nevhodnosti je skutečnost, že dotační projekty se ověřují dle standardů ISAE 3000 či ISRS 4400. Avšak tato metodika vychází čistě z mezinárodních auditorských standardů ISA.

Dalším nedostatkem této interní metodiky je fakt, že společnost XY, spol. s r.o. v posledních dvou letech postupně přechází z papírového spisu na elektronický spis, kdy vše včetně všech provedených testů je prováděno elektronicky v programu Microsoft Excel, avšak tato metodika je tvořena v programu Microsoft Word. Word ovšem není konstruován pro tento typ úkonů, a tak je v plánu postupný přechod na novou metodiku.

Ostatní nedostatky plynou nejen z toho, že je metodika tvořena dle jiných standardů, ale také ze specifčnosti oblasti dotačních projektů. Mezi tyto nedostatky např. patří:

- metodika se v rámci Plánování nevěnuje porozumění vnitřnímu kontrolnímu systému účetní jednotky obzvláště z hlediska organizace účetní jednotky, vnitřní legislativy účetní jednotky, vedení účetnictví, výběrových řízení a veřejných zakázek či monitorovacích indikátorů,
- metodika se v rámci stanovení významnosti (materiality) nevěnuje možnosti stanovení významnosti (materiality) dle dotačních pravidel či dalších relevantních předpisů,
- v rámci metodiky také není vůbec řešena identifikace a vyhodnocení rizik zakázky, jež pomáhá určit rozsah provedených postupů, riziko zakázky a jednotlivé rizikové oblasti,
- není vypracovaná metodika jednotlivých ověřovacích postupů, jež jsou v mnoha ohledech specifické,
- v rámci závěrů nejsou dostatečně vyhodnoceny zjištěné nesprávnosti,
- zpráva o ověření není stylizována zcela odpovídajícím způsobem.

Vzhledem k těmto nedostatkům a elektronizaci auditorského spisu se vedení společnosti XY, spol. s r.o. rozhodlo na vypracování nové interní metodiky pro ověřování dotačních projektů, jež je předmětem této práce.

6.4 Cíle metodiky pro ověřování dotačních projektů

Společnost XY, spol. s r.o. si od zavedení nové metodiky pro ověřování dotačních projektů slibuje následující skutečnosti:

- vyšší efektivita práce při provádění ověřování,
- vyšší záruka kvality ověření pro klienta,
- nižší náklady na ověření jednoho projektu,
- soulad metodiky a požadavků na ověření stanovených mezinárodními standardy a další legislativou a pravidly,
- pružnost pro možnosti ověřování dle různých dotačních programů a v různých oblastech,
- vyšší transparentnost spisu k ověřovací zakázce.

6.5 Kompetence stanovené pro uživatele metodiky a členy týmu ověřujícího zakázku

Tato metodika je určena především pro zaměstnance společnosti XY, spol. s r.o., případně pro jiné auditory, asistenty auditorů a odbornou veřejnost.

Minimální doporučené znalosti a dovednosti pro uživatele této metodiky jsou:

- znalost auditorských postupů: testů kontrol a testů věcné správnosti,
- zkušenosti s používáním auditorských postupů,
- znalost Českých účetních standardů a českých účetních předpisů,
- znalost příslušných daňových předpisů vztahujících se k danému ověřovanému projektu,
- znalost příslušných mezinárodních standardů (ISRS 4400, ISAE 3000 a standardů ISA),
- zkušenosti s výběry vzorků, stanovením významnosti a identifikací rizik,
- zkušenosti se specifiky jednotlivých odvětví,
- znalost zákona o veřejných zakázkách v aktuálním znění a znalosti pravidel daných poskytovatelem dotace.

6.6 Konstrukce metodiky

Vzhledem k různým požadavkům na ověřování dotačních projektů je tato metodika tvořena ze dvou částí:

- Metodika pro ověřování dotačních projektů podle standardu ISAE 3000 a
- Metodika pro ověřování dotačních projektů podle standardu ISRS 4400.

Společné prvky obou částí metodik se mohou vzájemně prolínat. Vzhledem k tomu, že ověřování podle standardu ISRS 4400 z velké míry závisí na konstrukci smlouvy o ověření a jejích jednotlivých podmínkách a dohodnutých postupů, bude podrobně zpracována pouze metodika podle standardu ISAE 3000, přičemž ve společných částech bude z této metodiky s jistými omezeními vycházet i metodika ISRS 4400.

7 TVORBA METODIKY PODLE ISAE 3000

Tvorba nové metodiky na ověřování dotačních programů byla podnícena nevyhovující formou původní metodiky, která původně nebyla určena pro ověřování dotací, a také vyhodnocením informací a problémů, jež se vázali k auditorským zprávám a auditorskému ověření u dřívějších dotačních programů.

Tato nová metodika by měla plně odpovídat požadavkům na podrobnost ověření a na popis ověřovacích procedur kladených uživateli zpráv o nezávislém ověření. Zároveň odborníkovi dává široký prostor pro užívání této metodiky u širokého spektra dotačních programů a jejich různorodým požadavkům na ověření. Nicméně tato metodika taktéž předpokládá důkladnou znalost auditorských postupů a zkušenosti s ověřováním auditorských zakázek.

Vzhledem k tomu, že je tato metodika psaná dle mezinárodního standardu ISAE 3000, je zde v rámci terminologie nahrazen auditor odborníkem.

7.1 Přijetí zakázky a vyhodnocení rizik zakázky

Cíl: Vyhodnotit všechny subjektivní i objektivní skutečnosti, aspekty a rizika ověřovací zakázky, která by mohla bránit přijetí zakázky.

Odpovědnost: Odborník (auditor)

Časový rámec: před přijetím zakázky a uzavřením Smlouvy o ověření

Pomůcky: formulář I/0, jež je uložen v části Plánování ověřovací zakázky

Použité metody: dotazování se vedení účetní jednotky, analýza rizik ověřovací zakázky, ověření nezávislosti

Skutečnosti, jež je nutno vyhodnotit před přijetím zakázky, jsou:

- rozsah zakázky: výše poskytnuté dotace, předmět dotace, zapojené subjekty, struktura rozpočtu dotace či výběrová řízení,
- časová náročnost zakázky: nutnost zvážit časovou a personální náročnost ověřovací zakázky a zda bude odborník a jeho tým mít dostatek času a prostoru se zakázce věnovat aniž by byla dotčena kvalita ověření,
- typ ověřovaného subjektu (nestátní nezisková organizace, obchodní korporace atd.),
- nezávislost odborníka a ověřovacího týmu – zvážit, zda existují skutečnosti, jež by ohrožovali nezávislost obzvláště rodinné/osobní vztahy s klíčovými pracovníky

účetní jednotky, finanční propojenost či jiné obchodní vztahy – všichni členové ověřovacího týmu musí být vždy nezávislí,

- kritéria, která budou použita pro ověření zakázky – podrobné seznámení s jednotlivými kritérii danými poskytovatelem dotace, případně právními předpisy, jež se k dané ověřovací zakázce vztahují,
- zda jsou dodrženy všechny požadavky pro přijetí ověřovací zakázky, jež jsou uvedeny ve vnitřních pravidlech auditorské společnosti, jež souvisí s kontrolou kvality v souladu s ISQC 1 a zákonem č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, v platném znění,
- zvážit, zda existují okolnosti, které by mohly zpochybnit integritu vlastníků či vedení účetní jednotky, případné regulační řízení, pokuty a sankce, podezření nebo usvědčení z nezákonné činnosti či podvodu, policejní vyšetřování či negativní publicitu,
- zvážit případné záležitosti zjištěné při předchozích zakázkách realizovaných pro danou účetní jednotku,
- provést identifikaci klienta ve smyslu zákona č. 253/2008 Sb., v platném znění, s přihlédnutím k §13, odst. 1, písm. F téhož zákona,
- zvážit zda lze očekávat změny ve sjednaných podmínkách zakázky. (*ERNST & YOUNG S.R.O.*, 2014, s. 41 – 43; Interní zdroje; *HARTMAN, Ondřej a Jiří LIBERDA*, 2015)

Vyhodnocení a analýza rizika zakázky: na základě zjištění výše zmíněných skutečností a odborného úsudku vyhodnotí odborník riziko zakázky, jež může být:

- nízké,
- střední,
- vysoké.

Obecně platí, že čím vyšší riziko, tím větší časová a kapacitní náročnost a vyšší náklady na ověření zakázky, a naopak.

V případě, že přijetí zakázky nebrání žádné subjektivní ani objektivní důvody, následuje po vyhodnocení rizik přijetí zakázky, jež je stvrzeno Smlouvou o ověření.

Ve spodní části formuláře I/0 svým podpisem členové ověřovacího týmu potvrdí svoji znalost etických požadavků a svoji nezávislost. Toto potvrzení je potřeba provést ještě před podpisem smlouvy o ověření.

7.2 Plánování ověřovací zakázky

Cíl: Cílem plánování ověřovací zakázky je takové porozumění činnosti účetní jednotky, vnitřnímu kontrolnímu systému účetní jednotky, stanovení významnosti a vyhodnocení rizik, jež odborníkovi umožní efektivní ověření daného dotačního projektu.

Odpovědnost: člen ověřovacího týmu, jež má danou zakázku na starosti.

Osoba zodpovědná za kontrolu: vedoucí týmu, příp. odborník.

Časový rámec: Tato část ověření bude provedena po podepsání Smlouvy o ověření a před počátkem samotného ověření.

Použité metody: literární rešerše; komunikace s účetní jednotkou; analýza podkladů

Struktura plánování: Plánování ověření dotačních programů podle Mezinárodního standardu ISAE 3000 je rozděleno do pěti sekcí, přičemž pro každou sekci je vypracován pracovní formulář. Sekce plánování jsou následující:

- Porozumění činnosti účetní jednotky,
- Vnitřní kontrolní systém účetní jednotky,
- Stanovení významnosti (materiality),
- Identifikace rizik,
- Shrnutí plánování.

Podklady pro plánování člen ověřovacího týmu bude získávat především z veřejných zdrojů.

Příkladem použitých veřejných zdrojů je:

- www.justice.cz,
- cedr.mfcr.cz,
- webové stránky klienta,
- webové stránky poskytovatele dotace, příp. dotačního programu,
- adisreg.mfcr.cz.

Pro získání informací od účetní jednotky je vytvořen dotazník pro účetní jednotku, na jehož základě se odborník dozví základní nezbytné informace o účetní jednotce a ověřovaném projektu.

Dotazník k plánování je po podpisu Smlouvy o ověření zaslán účetní jednotce k vyplnění spolu se žádostí o zaslání dalších podkladů pro plánování jako např. rozhodnutí o přidělení dotace, příručka pro příjemce či předpokládaný/konečný rozpočet projektu. Dotazník je

rozdělen na dvě části. V první části jsou uvedeny obecné informace o ověřovaném projektu a účetní jednotce. Druhá část je věnována výběrovým řízením realizovaným v rámci dotačního projektu.

Obecná část obsahuje:

- název projektu,
- název operačního programu,
- poskytovatele dotace,
- datum zahájení projektu,
- datum ukončení projektu,
- datum vyúčtování projektu,
- celkovou výši dotace,
- zda je podmínkou samostatný bankovní účet pro evidenci dotace a plateb,
- název banky a číslo bankovního účtu,
- způsob vyúčtování nepřímých nákladů,
- název účetní jednotky (příjemce dotace),
- právní forma účetní jednotky,
- typ účetnictví, jež účetní jednotka vede (jednoduché účetnictví, „podvojně“ účetnictví)
- zda je odděleno účetnictví dotačního programu a jakou formou (analytikami, středisky,...)

Část věnující se výběrovým řízením obsahuje následující informace:

- zda v rámci projektu proběhla výběrová řízení,
- počet výběrových řízení,
- zda výběrová řízení proběhla na základě zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, v platném znění, na základě pravidel stanovenými poskytovatelem dotace či kombinací obou zmíněných variant,
- jaký postup zadání veřejné zakázky zadavatel zvolil. (interní zdroje – zkušenosti z ověření předchozích projektů)

Všechny získané podklady musí být vždy doloženy minimálně v elektronické podobě ve spisu k dané ověřovací zakázce.

7.2.1 Porozumění činnosti účetní jednotky

Cíl: cílem této sekce je získat základní důležité informace o účetní jednotce, které pomohou identifikaci a vyhodnocení rizik a vytvoření účinného a efektivního plánu ověření.

Odpovědná osoba: člen ověřovacího týmu, který má na starosti danou ověřovací zakázku.

Pomůcky: formulář I/1 v části Plánování ověřovací zakázky. Součástí tohoto formuláře je soupis organizačně – právních dokumentů a vnitropodnikových směrnic založených ve spisu. Informace lze získávat z vyplněného Dotazníku k plánování ověřovací zakázky, komunikací s účetní jednotkou a z veřejných zdrojů.

Použité metody: analýza a vyhodnocení získaných podkladů.

Formulář I/1 je rozdělen na dvě části.

V první části Vlastnická práva a struktura vedení účetní jednotky budou shrnuty informace vztahující se k:

- popisu právní formy, majetkové a organizační struktury účetní jednotky, vzniku společnosti, uskutečněným přeměnám, plánovaným přeměnám a dalším změnám,
- propojeným osobám,
- akcionářům či společníkům, v případě neziskové organizace zakladateli, příp. zřizovateli,
- hlavním členům vedení účetní jednotky (uvedení jména a funkce).

Druhá část formuláře I/1 se nazývá Činnosti a bude zde popsán:

- popis činnosti účetní jednotky – všeobecný popis činnosti účetní jednotky a popis činností zaměřený na ověřovanou oblast,
- Popis podnikového informačního systému se zaměřením na účetní, příp. controllingový software,
- Popis systému účetní evidence a konkrétních účetních postupů vázících se k danému předmětu ověření,
- Personální a jiné důležité informace o účetní jednotce,
- Popis dotačního projektu,
- Další významné informace, jež jsou důležité pro pochopení předmětu ověření.

Na základě informací získaných v této sekci identifikuje odborník možná rizika a zanes je do formuláře I/4.

7.2.2 Vnitřní kontrolní systém (dále jen „VKS“)

Cíl: získat dostatečné znalosti o nastavení vnitřním kontrolním systémem účetní jednotky, pomocí kterých dojde k identifikaci a vyhodnocení rizik a stanovení reakcí na zjištěná rizika.

Odpovědná osoba: člen ověřovacího týmu, který má na starosti danou ověřovací zakázku.

Pomůcky: formulář I/2 v části Plánování ověřovací zakázky.

Použité metody: analýza a vyhodnocení získaných podkladů.

V rámci ověřovacích zakázek není potřeba dokumentovat celý klientův VKS, ale pouze oblasti spojené s dotačními tituly. Zdokumentování bude provedeno pomocí dotazníku umístěného ve formuláři I/2. U každé otázky je možno vybrat odpověď ze tří možností: ANO, NE a N/A. Každou odpověď lze doplnit komentářem a k případnému rozšíření formuláře je určen prostor na konci formuláře.

Formulář I/2 je rozdělen do pěti tematických sekcí:

- *Organizace účetní jednotky* – na základě zhodnocení této části se odborník bude schopen orientovat v organizačním zajištění dotačního projektu a znát rizika, jež identifikoval v této oblasti.
- *Vnitřní legislativa účetní jednotky* – v této oblasti se odborník seznámí s interními směrnici, především se směrnicí pro oběh účetních dokladů, a také se seznámí se stanovenými a prováděnými účetními postupy a identifikuje případná rizika.
- *Vedení účetnictví* – v této části odborník zhodnotí oblast vedení účetnictví, především to, zda je určena zodpovědná osoba za vedení účetnictví, jaké má kompetence v oblasti dotací, také zhodnotí a pozná účetní informační systém, jež účetní jednotka používá a identifikuje možná rizika v této oblasti vnitřní kontroly.
- *Výběrová řízení a veřejné zakázky* – v této oblasti odborník zhodnotí nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti zpracování a průběhu výběrových řízení a veřejných zakázek a identifikuje případná rizika.
- *Monitorovací indikátory* – odborník získá přehled o nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti monitorovacích indikátorů.

Na základě zhodnocení těchto informací odborník identifikuje zjištěná rizika a určí, zda se jedná o významné či nevýznamné riziko. Rizika budou přenesena do formuláře I/4.

Příkladem významných rizik na úrovni vnitřního kontrolního systému mohou být:

- nenastaven či nefunkční vnitřní kontrolní systém v oblasti finanční kontroly účetní jednotky – může se projevovat např. tím, že za oběh účetních dokladů (tj. za příjem, evidenci, kontrolu, vyúčtování a uhrazení přijatých účetních dokladů) je zodpovědný pouze jeden pracovník,
- realizování více projektů z jednoho dotačního projektu s obdobným charakterem a cíli;
- realizace výběrového řízení podle zákona o veřejných zakázkách, bez externího odborníka, přičemž účetní jednotka nemá pracovníka, jež by díky svým zkušenostem a dovednostem byl schopen toto řízení realizovat;
- zjištěné systémové nedostatky ve vnitřním kontrolním systému, zjištěné v rámci kontrol provedených poskytovatelem či zprostředkovatelem dotace.

7.2.3 Stanovení materiality

Cíl: na základě odborného úsudku a informací získaných v průběhu vyhodnocování rizik zakázky, plánování a případné předchozí znalosti účetní jednotky stanovit významnost, prováděcí významnost, příp. hranici nepodstatných nesprávností.

Odpovědná osoba: člen ověřovacího týmu, který má na starosti danou ověřovací zakázku.

Pomůcky: formulář I/3 v části Plánování ověřovací zakázky.

Použité metody: analýza a vyhodnocení získaných podkladů.

Odborník je povinen vždy stanovit významnost (materialitu). V oblasti ověřování dotačních projektů bude stanovena významnost následujícím způsobem:

- významnost stanovena dle pravidel dotačního projektu – tento způsob stanovení materiality bude použit v případě, že v dotačních pravidlech bude stanoven způsob stanovení významnosti či její procentní výměra,
- významnost stanovena s ohledem na relevantní předpisy – tento způsob stanovení významnosti využije odborník, pokud v dotačních pravidlech bude uvedeno, že významnost bude stanovena podle relevantních předpisů (například v zákoně č. 218/2000 o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), v platném znění. Na základě tohoto zákona nebude uložen odvod za porušení rozpočtové kázně, pokud souhrnná výše porušení nepřevýší částku tisíc korun ve vztahu k jedné dotaci.),

- stanovení materiality dle standardu ISA 320 – v tomto případě bude stanovena podle výše předpokládaných výnosů z dotačního projektu ve výši 1-3%. Kromě významnosti je také v tomto případě stanovena prováděcí významnost (materialita) ve výši 60 – 90% významnosti a také hranice jednoznačně nepodstatných nesprávností ve výši 1-5% významnosti. Odborník je povinen řádně okomentovat důvody pro stanovení jednotlivých úrovní významnosti.

V případě potřeby je odborníkovi umožněno stanovení odlišné významnosti pro provedené postupy a pro zprávu o ověření.

Při stanovení významnosti musí odborník vždy brát ohled na:

- druh zjištěných rizik – významné či nevýznamné riziko,
- množství zjištěných rizik,
- účty, jichž se riziko týká.

7.2.4 Identifikace a vyhodnocení rizik

Cíl: na základě odborného úsudku a informací získaných v průběhu plánování identifikovat a vyhodnotit případná rizika ověřovací zakázky tak, aby bylo zajištěno efektivní a kvalitní ověření zakázky.

Odpovědná osoba: člen ověřovacího týmu, který má na starosti danou zakázku.

Kontrolující osoba: odborník (auditor).

Pomůcky: formulář I/4 v části Plánování ověřovací zakázky.

Použité metody: vyhodnocení zjištěných rizik.

Stejně jako stanovení hladiny významnosti, tak ani identifikace rizik nebývá zakotvena přímo v materiálech vztahujícím se k dotacím. Proto se přiměřeně použije standard ISA 315.

Do tohoto formuláře jsou vždy zanesena rizika, jež byla zjištěna v průběhu plánování, příp. ověřování.

V případě zjištění významného rizika odborník vypracuje návrh postupů, jimiž bude na dané riziko reagovat (např. rozšíření vzorku, provedení analytických testů či testů kontrol). Pokud budou další rizika zjištěna v průběhu ověřování, je odborník povinen vždy naplánovat dodatečné procedury.

7.2.4.1 Příklady rizik

- nenastaven či nefunkční systém finanční kontroly,
- druh pracovního poměru jednotlivých členů řešitelského týmu,
- časté personální změny v realizačním týmu,
- velmi vysoký podíl osobních výdajů na celkových výdajích projektu,
- nenastavena směrnice zaměřující se na vyplácení cestovného,
- neprováděna evidence majetku a jeho odpisování, příp. neodpisování,
- pořízení velkého množství majetku těsně před ukončením projektu,
- v rámci způsobilých výdajů jsou nárokovány i odpisy hmotného a nehmotného majetku – riziko nárokování odpisů majetku, jež je používán k jinému účelu než k řešení projektu či nárokování nadměrných odpisů,
- používání majetku i k jiným účelům,
- pořízení služeb, majetku, materiálu aj. od propojených osob,
- předmět smlouvy s dodavatelem je neurčitě formulován.

Za významné riziko se vždy považují:

- výběrová řízení prováděná bez použití externích služeb,
- výběrová řízení prováděná externími službami, avšak účetní jednotka nad průběhem výběrového řízení nemá kontrolu,
- očekávané či neočekávané výnosy z dotačního projektu,
- realizace více projektů dotovaných stejným poskytovatelem či zprostředkovatelem dotace,
- realizace dotovaného projektu více subjekty (spoluřešiteli), obzvláště pokud spoluřešitelem je propojená osoba.

Ve formuláři pro identifikaci rizik musí být vždy uvedena výše rizika (nízké, střední a vysoké) a také informace, zda se jedná o významné či nevýznamné riziko. Přičemž výše rizika určuje míru pravděpodobnosti, s jakou lze očekávat, že v ověřované oblasti bude nalezena nesprávnost. Zde platí: čím nižší míra pravděpodobnosti že vznikne nesprávnost, tím nižší velikost rizika.

7.2.5 Shrnutí plánování

Cíl: sumarizace nejdůležitějších bodů plánování, plánování provedených ověřovacích procedur a tvorba časového harmonogramu ověřovací zakázky.

Odpovědná osoba: člen ověřovacího týmu, který má na starosti danou zakázku.

Kontrolující osoba: odborník (auditor).

Pomůcky: formulář I/5 v části Plánování ověřovací zakázky.

V této sekci bude provedena stručná sumarizace informací z následujících oblastí:

- Činnost a předmět podnikání účetní jednotky,
- Riziko zakázky,
- Riziko výskytu podvodu,
- Účetní systém,
- Vnitřní kontrolní systém,
- Hladina významnosti,
- Významná rizika,
- Plán testů kontrol a testů věcné správnosti,
- Kontakty na klienta (uvedeny kontaktní osoby a jejich telefon a email);
- Časový rozvrh ověření;
- Podpis odborníka, jež bude vydávat zprávu o ověření, že plánování revidoval.

Shrnutí plánu ověřovací zakázky musí být stručné, avšak vyčerpávající co se informací týče, protože slouží jako nástroj při rychlém vyhledávání důležitých informací o klientovi, rizicích a naplánovaných postupech.

7.3 Příprava a provádění postupů

Příprava a průběh postupů ověřování dotací následuje po detailním plánování. Vzhledem k různorodosti co se rozsahu i náplně týče, nelze jasně stanovit časový rámec ověřování.

Minimální dokumentace, kterou si odborník vyžádá (pokud si již nevyžádal v rámci plánování), bude následující:

- dokumenty, jimiž se daný dotační program řídí (např. prováděcí dokumentace, příručka pro příjemce, aj.),
- průběžné monitorovací zprávy o průběhu plnění dotačního projektu,

- podpisové vzory odpovědných osob v účetní jednotce,
- smlouvy se zainteresovanými osobami,
- hlavní knihu za ověřované období,
- účetní deník za ověřované období,
- objednávky a smlouvy s dodavateli,
- knihy faktur, pokladní knihy, knihu interních dokladů,
- bankovní confirmace, příp. výpisy z bankovních účtů,
- podklady pro ověření osobních výdajů – pracovní smlouvy, dohody, výkazy práce aj.,
- soupis majetku, karty majetku, zařazovací protokoly aj.,
- dokumentace výběrových řízení,
- příp. další dokumentace vztahující se k předmětu dotace.

V rámci přípravy odborník provede:

- výběr vzorků,
- rozpis všech účtů z obrátové předvahy, jež se týkají daného dotačního projektu a analýzu jejich vzájemných vazeb,
- kontrolu vazby mezi hodnotou populace knihy faktur přijatých (resp. vydaných) na příslušné středisko či analytiku účtu 321 (resp. 311),
- kontrolu velikosti položek z pokladních knih vztahujících se k danému projektu – z položek budou vybrány všechny položky s hodnotou vyšší než 270 tis. Kč (resp. 15 tis. EUR) -> položky budou nachystány k ověření, zda nejsou v rozporu s požadavky zákona č. 254/2004 Sb. o omezení plateb v hotovosti, v platném znění a zákona č. 253/2008 Sb. O legalizaci výnosů z trestné činnosti, v platném znění,
- kontrolu stavu bankovního účtu na základě confirmací či poskytnutých výpisů z bankovního účtu,
- analytický test ohledně poměru sociálního a zdravotního pojištění placeného zaměstnavatelem a mzdovými náklady: $\frac{524}{521+523} \rightarrow$ v případě odchylky od 34% bude v rámci ověření podložena vzniklá odchylka,
- přípravu dalších naplánovaných testů.

7.3.1 Výběr vzorku

Výběr vzorku bude proveden z dokladů vztahujících se k dotačnímu projektu, jež byly dodány účetní jednotkou. Pokud nebude výběr vzorku stanoven poskytovatelem dotace, popřípadě pokud nebude populace, z níž by se výběr prováděl, příliš malá, bude proveden výběr peněžní jednotkou. Pro potřeby ověření a výběru peněžní jednotkou budou doklady rozděleny do následujících skupin:

- A: osobní výdaje, výdaje na cestovné a stravné,
- B: výdaje na pořízení zařízení a vybavení,
- C: výdaje na nákup materiálu a služeb.

Pokud se výběr nebude odborníkovi zdát dostatečný, může na základě svého odborného úsudku vybrat další položky jakoukoli metodou výběru. Ve výběru se vždy musí objevit všechny položky nad významnost. Oddělení položek nad/pod významnost bude provedeno před započítáním výběru peněžní jednotkou.

Pro účely testů kontrol bude proveden výběr dle odborného úsudku odborníka, avšak výběr vždy musí splňovat požadavky stanovené mezinárodním auditorským standardem ISA 530.

7.3.2 Ověření systému (testy kontrol)

V závislosti na předmětu dotace ověří odborník vnitřní kontrolní systém účetní jednotky. K testům kontrol odborník zpravidla přistupuje u rozsáhlých projektů, kde za pomoci použití testů kontrol dojde ke snížení objemu testů věcné správnosti. V případě dotačního projektu menšího rozsahu postrádá smysl provádění těchto testů.

V rámci ověření vnitřního kontrolního systému věnuje odborník pozornost především nastavení a funkčnosti finanční kontroly v účetní jednotce. V případě zjištění nefunkčnosti vnitřního kontrolního systému v oblasti finanční kontroly je nutno rozšířit vzorek.

Postup ověření funkčnosti vnitřního kontrolního systému je ponechán na odborném úsudku odborníka. Avšak musí být podrobně popsán a zdokumentován ve spisu ověřovací zakázky.

Příklady testů kontrol:

- V oblasti výdajů na pořízení dlouhodobého majetku je možno provést test kontrol v oblasti fyzické inventarizace: Odborník v takovém případě získá příkaz k provedení inventarizace, ověří, že postup inventarizace je přiměřeně spolehlivý.

Získá inventarizační protokoly, ověří, že došlo k proúčtování inventarizačních rozdílů.

- V oblasti závazků či nákladů lze provést test kontrol na autorizaci objednávek: Odborník vybere x položek objednávek a ověří, že objednávka byla řádně schválena v souladu se stanovenými pravidly.

7.3.3 Testy věcné správnosti

Ze získaných dokladů je proveden výběr vzorku, jež může dosahovat až velikosti 100%. Velikost vzorku závisí na riziku zakázky, zjištěných významných rizicích v jednotlivých oblastech ověřování a především na podmínkách dotačního programu. V podmínkách některých dotačních programů je ukotvena pevná velikost vzorku na úrovni 100%. Z tohoto důvodu je nutno před zahájením ověřování detailně nastudovat podmínky daného dotačního projektu.

U všech kategorií účetních dokladů provede odborník ověření z následujících hledisek:

- hospodárnost, efektivnost či účelnost nárokovaného výdaje,
- zaúčtování účetních dokladů,
- proplacení nárokovaných výdajů,
- souvislost výdajů s dotačním projektem,
- označení účetního dokladu číslem a názvem projektu,
- způsobilost DPH,
- doklady vystavené na propojené osoby,
- doklady přijaté od propojených osob,
- náležitosti účetního dokladu,
- obecné způsobilosti výdajů.

V případě osobních výdajů odborník ověří:

- pracovní smlouvy / dohody o pracovní činnosti / dohody o provedení práce – ověření pozice v rámci projektu, popisu pracovní činnosti, vazby na projekt a veřejný zájem, velikost úvazku, datum vzniku úvazku, délka trvání úvazku, výše odměny, datum podpisu,
- výplatní páska, příp. mzdový list – počet odpracovaných hodin dle fondu pracovní doby pro daný měsíc,

- výkazy práce zaslané spolu s monitorovací zprávou – vykazované období, vykázaná činnost, čerpání dovolené, pracovní neschopnost, počet odpracovaných hodin dle fondu pracovní doby stanoveného na daný měsíc,
- přehled částek odvedených na zdravotní a sociální pojištění – lze provést detailní testy (rozkličování odvedených částek na jednotlivé osoby) či analytický test (poměr příslušné analytiky 524 na příslušené analytice 521 resp. (521 + 524),
- mzdová rekapitulace vztahující se na zaměstnance pracující na dotačním projektu.

V kategorii cestovních náhrad bude ověřen:

- účel a schválení cesty – ověření dle cestovních příkazů, příp. dle směrnice vztahující se k cestovním náhradám,
- vykázání pracovní cesty ve výkazu práce,
- počet ujetých km a čas strávený na cestě v případě použití vlastního vozidla – ověřit doložení velkého technického průkazu použitého vozidla, příp. souhlas vlastníka v případě, že použité vozidlo není zaměstnancovo,
- výpočet výše náhrad,
- použitý směnný kurz.

V oblasti přímé podpory je potřeba získat následující podklady:

- mzdové příspěvky,
- pracovní smlouva

Podrobný komentář k vytvořeným formulářům, jež reflektují výše uvedené postupy, je uveden v podkapitolách níže.

7.3.3.1 Ověření obecné způsobilosti výdajů

Cíl: zdokumentovat postup ověření obecné způsobilosti výdajů, jež byly vykázány v rámci dotačního projektu. Ověření je prováděno s ohledem na splnění pravidel způsobilosti výdajů stanovených poskytovatelem dotace v dotačních pravidlech.

Odpovědná osoba: člen (členové) týmu provádějící ověření.

Pokyny pro vyplnění:

- v dotazníku bude vždy vyplněna některá z nabízených odpovědí (ANO, NE, N/A),
- odpověď N/A bude uvedena pouze v případě, že daná oblast nebyla ověřena,
- u každé otázky bude vyplněn zdůvodňující komentář,

- při nutnosti ověřit další či jiné aspekty obecné způsobilosti výdajů stanovené poskytovatelem dotace budou tyto aspekty popsány v části s názvem Jiné ověřené aspekty požadované dotačními pravidly,
- v části Popis provedených ověřovacích procedur bude vždy podrobně popsán způsob ověření včetně odkazů na podkladovou důkazní dokumentaci,
- v části Závěry bude provedena formulace závěrů, k nimž odborník dospěl, případně zde budou vyčísleny nesprávnosti.

Minimální ověřovaná všeobecná pravidla způsobilosti výdajů:

- časová a věcná způsobilost výdajů,
- případné dvojí financování dotačního projektu,
- užití odděleného účetnictví,
- soulad rozpočtu a vykazovaných výdajů,
- výše výdajů nárokových účetní jednotkou v případě spolufinancování,
- soulad vykazování DPH a pravidel dotace,
- existence, zaúčtování a ocenění majetku pořízeného z dotace,
- nárokování nepřímých výdajů a soulad s dotačními pravidly,
- případné generování příjmů a jejich zohlednění při nárokování výdajů.

Příklady zjištěných nesprávností, následek pochybení a možný dopad na výrok odborníka:

- do způsobilých výdajů jsou zahrnuty i poplatky a úroky z prodlení za pozdní úhradu dodavateli,
 - následek pochybení: nezpůsobilost výdaje v plné výši
- vykázané výdaje nejsou podloženy reálným plněním, např. při ověření existence dlouhodobého majetku nebyl majetek nalezen a ani nebyla existence majetku prokázána jiným způsobem
 - následek pochybení: nezpůsobilost výdaje v plné výši,
- nárokování výdaje na daň z přidané hodnoty u plnění, které je ze zákona od daně z přidané hodnoty osvobozeno,
 - následek pochybení: nezpůsobilost výdaje na daň z přidané hodnoty,
- nárokování výdaje za dodané plnění, který překračuje cenu obvyklou,
 - následek pochybení: nezpůsobilost výdaje ve výši překračující cenu obvyklou,

- neprokázání úhrady určitého nárokovaného výdaje např. výpisem z běžného účtu či výdajovým pokladním dokladem,
 - následek pochybení: nezpůsobilost výdaje v plné výši,
- použití chybného devizového kurzu pro přepočet cizích měn,
 - následek pochybení: nezpůsobilost výdaje ve výši rozdílu mezi chybným přepočtem a přepočtem při použití správného kurzu,

Pokud bude zjištěné pochybení významné, bude to mít dopad na výrok, který již nebude bez výhrad.

7.3.3.2 *Ověření osobních výdajů a výdajů na cestovné a stravné*

Cíl: zdokumentovat postup ověření jednotlivých osobních výdajů a výdajů na cestovné a stravné z hlediska jejich způsobilosti.

Odpovědná osoba: člen (členové) týmu provádějící ověření.

Pokyny k vyplnění:

- ve formuláři II/2.1 bude doložen vybraný vzorek položek vztahujících se k této sekci,
- všechny položky ze vzorku budou řádně ověřeny a podloženy vybranými podkladovými dokumenty, například smlouvami, objednávkami, zařazovacími protokoly či výpisy z účetní evidence,
- v dotazníku bude vždy vyplněna některá z nabízených odpovědí (ANO, NE, N/A),
- odpověď N/A bude uvedena pouze v případě, že daná oblast nebyla ověřena,
- u každé otázky bude vyplněn zdůvodňující komentář,
- při nutnosti ověřit další či jiné aspekty obecné způsobilosti výdajů stanovené poskytovatelem dotace budou tyto aspekty popsány v části s názvem Jiné ověřené aspekty požadované dotačními pravidly,
- v části Popis provedených ověřovacích procedur bude vždy podrobně popsán způsob ověření včetně odkazů na podkladovou důkazní dokumentaci,
- v části Závěry bude provedena formulace závěrů, k nimž odborník dospěl, případně zde budou vyčísleny nesprávnosti.

Minimální požadavky na ověření osobních výdajů:

- doložení vybrané pracovní smlouvy, dohody o provedení práce (dále jen „DPP“) či dohody o pracovní činnosti (dále jen „DPČ“),

- ověření souladu pracovní smlouvy, DPP či DPČ se zákonem,
- ověření toho, zda je v pracovních smlouvách uvedeno zapojení vybraných pracovníků do daného dotačního projektu,
- ověření toho, zda je v pracovních smlouvách uvedena velikost úvazku vázícího se k danému dotačnímu projektu,
- ověření toho, zda byly výdaje čerpány v souladu s právním aktem,
- ověření toho, zda odpovídá název pozice či náplň práce popisu pracovních pozic uvedených v žádosti o dotaci,
- ověření správného zachycení osobních výdajů v účetnictví účetní jednotky,
- ověření toho, zda odpovídá výše nárokových výdajů skutečné mzdě,
- ověření toho, zda byly mzdy řádně pracovníkům uhrazeny,
- ověření řádného uhrazení odvodů sociálního a zdravotního pojištění,
- ověření toho, zda jsou odpracované hodiny na projektu v souladu s nárokovými hodinami,
- ověření souladu výdajů na odměny a dotačních pravidel.

Minimální požadavky na ověření výdajů na cestovné a stravné:

- ověření správného zachycení v účetnictví,
- ověření souladu nárokových výdajů a příslušné položky v rozpočtu dotace,
- ověření souladu nárokových výdajů za použití soukromého vozidla a zákoníku práce,
- ověření souladu výdajů za stravné a zákoníku práce,
- ověření proplacení všech cestovních výdajů daným zaměstnancům,
- kontrola správného použití kurzu při přepočtu cestovních náhrad z cizí měny.

Pro případ, že jsou poskytovatelem stanoveny nějaká pravidla k ověřování dotačního projektu nebo v případě potřeby provedení nějakých dalších testů stanovených na základě odborného úsudku odborníka (např. ověření poměru účtu 524 na účtech 523 + 521) je určen prostor na konci stránky formuláře. Dále se na konci formuláře nachází prostor pro popis provedených procedur a pro formulaci závěrů vztahujících se k dané sekci či případných zjištěných odchylek či nesprávností.

Příklady zjištěných nesprávností, následek pochybení a možný dopad na výrok odborníka:

- v pracovní smlouvě či v pracovní náplni není uvedena vazba na projekt,
 - následek pochybení: nezpůsobilý výdaj v plné výši,
- v případě částečného úvazku je nárokován osobní výdaj za svátek či dovolenou ve výši plného úvazku,
 - následek pochybení: nezpůsobilý výdaj ve výši rozdílu chybné výše a správné výše nárokováného výdaje,
- za činnosti zahrnující více úvazků je nárokován osobní výdaj za plný počet hodin,
 - následek pochybení: nezpůsobilý výdaj ve výši rozdílu chybné výše a správné výše nárokováného výdaje,
- přečerpání nároku na dovolenou u projektů, jež jsou zahájeny (resp. ukončeny) v jinou dobu než na začátku (resp. na konci) kalendářního roku,
 - následek pochybení: nezpůsobilý výdaj ve výši rozdílu chybné výše a správné výše nárokováného výdaje,
- nárokovány osobní výdaje za činnost prováděnou před začátkem pracovního poměru (resp. projektu),
 - následek pochybení: nezpůsobilý výdaj v plné výši,
- použití nesprávné hodnoty průměrné spotřeby paliva soukromého automobilu,
 - následek pochybení: nezpůsobilý výdaj ve výši rozdílu chybné výše a správné výše nárokováného výdaje,
- nezkrácení stravného za poskytnutá jídla,
 - následek pochybení: nezpůsobilý výdaj ve výši rozdílu chybné výše a správné výše nárokováného výdaje,
- nárokování cestovních výdajů, jež nesouvisí s projektem,
 - následek pochybení: nezpůsobilý výdaj v plné výši,

Pokud bude zjištěné pochybení významné, bude to mít dopad na výrok, který již nebude bez výhrad.

7.3.3.3 *Ověření výdajů na nákup materiálu a služeb*

Cíl: zdokumentovat postup ověření výdajů na nákup materiálu a služeb z hlediska jejich způsobilosti.

Odpovědná osoba: člen (členové) týmu provádějící ověření.

Pokyny k vyplnění:

- ve formuláři II/3.1 bude doložen vybraný vzorek položek vztahujících se k této sekci,
- všechny položky ze vzorku budou řádně ověřeny a podloženy vybranými podkladovými dokumenty, například smlouvami, objednávkami, zařazovacími protokoly či výpisy z účetní evidence,
- v dotazníku bude vždy vyplněna některá z nabízených odpovědí (ANO, NE, N/A),
- odpověď N/A bude uvedena pouze v případě, že daná oblast nebyla ověřena,
- u každé otázky bude vyplněn zdůvodňující komentář,
- při nutnosti ověřit další či jiné aspekty obecné způsobilosti výdajů stanovené poskytovatelem dotace budou tyto aspekty popsány v části s názvem Jiné ověřené aspekty požadované dotačními pravidly,
- v části Popis provedených ověřovacích procedur bude vždy podrobně popsán způsob ověření včetně odkazů na podkladovou důkazní dokumentaci,
- v části Závěry bude provedena formulace závěrů, k nimž odborník dospěl, případně zde budou vyčísleny nesprávnosti.

Doporučené minimální požadavky na ověření výdajů na pořízení služeb či materiálu:

- doložit u vybraných položek účetní doklady, např. faktury, objednávky, smlouvy či dodací listy,
- ověřit, zda byly vybrané položky fakturovány v souladu se smlouvou či objednávkou,
- ověřit, zda byly nárokován výdaje z hlediska charakteru a výše odpovídají příslušným položkám rozpočtu dotačního projektu,
- ověřit řádné zaúčtování nárokováných výdajů s ohledem na správnost účtování a časovou a věcnou souslednost,
- doložit, zda byly nárokován výdaje řádně uhrazeny dodavateli,
- ověřit, zda bylo pořízené plnění dostatečně prokázáno příslušnou podkladovou dokumentací, např. u faktury na vypracování studie by si měl odborník nechat předložit i příslušnou studii.

V případě speciálních požadavků stanovených poskytovatelem dotace je odborník povinen provést i další testy, příp. získat odpovědi na další otázky. Pro tyto účely je určena část nazvaná: Jiné ověřované aspekty požadované dotačními pravidly.

Postup ověření musí být detailně zdokumentován v dolní části formuláře II/3.2 s názvem: Popis provedených ověřovacích procedur. V závěrech musí odborník uvést, zda zjistil nějaké nesprávnosti či odchylky a případně je zde podrobně popsat a vyčíslit jejich dopad.

7.3.3.4 Ověření výdajů na pořízení dlouhodobého majetku

Cíl: zdokumentovat postup ověření výdajů na pořízení dlouhodobého hmotného majetku z hlediska jejich způsobilosti.

Odpovědná osoba: člen (členové) týmu provádějící ověření.

Pokyny k vyplnění:

- ve formuláři II/4.1 bude doložen vybraný vzorek položek vztahujících se k této sekci;
- všechny položky ze vzorku budou řádně ověřeny a podloženy vybranými podkladovými dokumenty, například smlouvami, objednávkami, zařazovacími protokoly či výpisy z účetní evidence,
- v dotazníku bude vždy vyplněna některá z nabízených odpovědí (ANO, NE, N/A),
- odpověď N/A bude uvedena pouze v případě, že daná oblast nebyla ověřena,
- u každé otázky bude vyplněn zdůvodňující komentář,
- při nutnosti ověřit další či jiné aspekty obecné způsobilosti výdajů stanovené poskytovatelem dotace budou tyto aspekty popsány v části s názvem Jiné ověřené aspekty požadované dotačními pravidly,
- v části Popis provedených ověřovacích procedur bude vždy podrobně popsán způsob ověření včetně odkazů na podkladovou důkazní dokumentaci,
- v části Závěry bude provedena formulace závěrů, k nimž odborník dospěl, případně zde budou vyčísleny nesprávnosti.

Doporučené minimální požadavky na ověření výdajů na pořízení dlouhodobého majetku:

- zda byly u vybraných položek doloženy vybrané účetní doklady jako faktury, smlouvy, objednávky atd.,
- zda byla ověřena fyzická existence pořízeného majetku,
- zda jsou nárokové výdaje v souladu s položkami uvedenými v rozpočtu dotačního projektu,
- zda byly výdaje použité na pořízení dlouhodobého majetku řádně zachyceny v účetnictví účetní jednotky,

- pořízený majetek byl užíván v rámci aktivit dohodnutými s poskytovatelem dotace;
- byl pořízený majetek zařazen do užívání;
- byly výdaje na pořízení majetku řádně uhrazeny dodavatelům.

V případě potřeby či speciálních požadavků stanovených poskytovatelem dotace je odborník povinen provést i další testy, příp. získat odpovědi na další otázky. Pro tyto účely je určena část nazvaná: Jiné ověřované aspekty požadované dotačními pravidly.

Postup ověření musí být detailně zdokumentován v dolní části formuláře II/4.2 s názvem: Popis provedených ověřovacích procedur. V závěrech musí odborník uvést, zda zjistil nějaké nesprávnosti či odchylky a případně je zde podrobně popsat a vyčíslit jejich dopad.

7.3.3.5 *Ověřování realizace výběrového řízení*

Cíl: Zdokumentování postupu ověření realizace výběrového řízení z hlediska správnosti, komplexnosti a souladu s požadovanými pravidly na výběrová řízení stanovená poskytovatelem dotace nebo zákonem o veřejných zakázkách.

Odpovědná osoba: člen (členové) týmu provádějící ověření

Potřebné podklady: dokumentace k veřejným zakázkám podle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách ve znění pozdějších předpisů či podle požadavků dotačního programu

V rámci přípravy ověření by měl odborník vědět, o jaký druh výběrového řízení se jedná. Zda se jedná o výběrové řízení na základě zákona o veřejných zakázkách či na základě podmínek stanovených poskytovatelem dotace. V případě výběrového řízení na základě podmínek stanovených poskytovatelem dotace je nutno získat podkladovou dokumentaci. Dále by měl odborník vědět, jaký postup výběrového řízení příjemce dotace použil. U výběrových řízeních na základě zákona o veřejných zakázkách se může jednat o užší řízení, jednací řízení s uveřejněním, jednací řízení bez uveřejnění, zjednodušené podlimitní řízení, otevřené řízení aj. Tyto informace budou od klienta zjištěny pomocí dotazníku, jež je součástí dotazníku k plánování.

Pokyny k vyplnění:

- v dotazníku bude vždy vyplněna některá z nabízených odpovědí (ANO, NE, N/A),
- odpověď N/A bude uvedena pouze v případě, že daná oblast nebyla ověřena,
- u každé otázky bude vyplněn zdůvodňující komentář,

- při nutnosti ověřit další či jiné aspekty obecné způsobilosti výdajů stanovené poskytovatelem dotace budou tyto aspekty popsány v části s názvem Jiné ověřené aspekty požadované dotačními pravidly,
- v části Popis provedených ověřovacích procedur bude vždy podrobně popsán způsob ověření včetně odkazů na podkladovou důkazní dokumentaci,

Doporučené minimální požadavky na ověření výběrových řízení:

- oprávněnost zvoleného druhu zadávacího řízení,
- správnost uveřejnění výzvy či zadávacího řízení,
- vhodnost nastavení kvalifikačních předpokladů a hodnotících kritérií,
- dodržení procesních lhůt,
- správnost posouzení a hodnocení vybrané nabídky,
- dostatečnost komunikace s uchazeči,
- soulad s pravidly dotačního programu,
- způsob vypořádání námitek,
- soulad uzavřené smlouvy s podkladovou nabídkou,
- případné změny smlouvy – písemné dodatky smlouvy,
- archivace všech dokumentů z výběrového řízení.

Pro ověření této oblasti je vytvořen standardizovaný formulář II/5. V případě značné odlišnosti podmínek výběrového řízení podle dotačních podmínek je umožněno doplnění ověřovaných oblastí (Jiné ověřované aspekty požadované dotačními pravidly).

Celý postup ověření bude vždy detailně popsán tak, aby bylo možné sledovat odborníkův postup. K tomuto slouží část formuláře s názvem Popis provedených ověřovacích procedur. Zde kromě popsanych procedur bude popsán i typ zadávacího řízení a ověření jednotlivých fází výběrového řízení.

Po ověření je nutno formulovat závěry. Zde bude vždy uvedeno, zda byly zjištěny nějaké nesprávnosti či odchylky. Případné nesprávnosti či odchylky je nutno vždy podrobně popsat a vyčíslit jejich dopady.

Příklady zjištěných nesprávností, následek pochybení a možný dopad na výrok odborníka:

Nejčastější pochybení zjištěná v rámci praxe jsou uvedena v teoretické části této diplomové práce. V případě zjištění významných nesprávností bude provedena modifikace výroku a výrok již nebude bez výhrad.

7.4 Závěry

Cíl: po provedení ověřovacích postupů vyhodnotí odborník veškeré zjištěné skutečnosti s ohledem na to, zda získal dostatečné a vhodné důkazní prostředky pro vyjádření svého závěru ve zprávě o ověření.

Odpovědná osoba: odborník, jenž vydává zprávu o ověření obsahující výrok.

V rámci závěrů k ověřovací zakázce jsou připraveny dva formuláře. Pro shrnutí a vyhodnocení zjištěných nesprávností je určen formulář III/1. Pro vyhodnocení všech důležitých otázek je určen formulář III/2, kde je odborník povinen sepsat i svůj závěrečný posudek a své vyjádření. Vyhodnocování závěrů a jejich interpretace je výhradně v kompetenci odborníka, jenž bude vydávat zprávu o ověření obsahující výrok.

Odborník musí vyhodnotit zejména následující skutečnosti:

- zda byla účetní jednotkou poskytnuta veškerá vyžádaná dokumentace,
- zda bylo v průběhu ověřování zjištěno porušení podmínek poskytnutí dotace,
- zda bylo případné porušení podmínek důvodem k vydání výroku jiného než bez výhrad,
- zda vedlo případné porušení podmínek k tomu, že účetní jednotce byly proplaceny nezpůsobilé výdaje poskytovatelem dotace,
- zda došlo k porušení podmínek takovým způsobem, že může být na základě právního aktu udělena sankce,
- zda byl plán ověření uspokojivě proveden a dokončen,
- zda byly všechny významné problémy uspokojivě vysvětleny a zdokumentovány,
- zda jsme obdrželi Prohlášení vedení účetní jednotky,
- zda je zpráva o ověření stylizována odpovídajícím způsobem,
- zda jsou ve spisu k ověřovací zakázce dostatečně podrobně zdokumentovány všechny provedené ověřovací postupy,
- zda je ve spise k ověřovací zakázce dostatečně zdokumentována komunikace s klientem v celém průběhu spolupráce.

Po vyhodnocení závěrů je odborník povinen sestavit zprávu o ověření.

7.4.1 Zpráva nezávislého odborníka o ověření

Závěry, k nimž odborník došel, včetně dodatečných informací, shrne odborník ve zprávě o ověření. Minimální náležitosti dle standardu ISAE 3000 jsou uvedeny v kapitole 3.4, avšak zde bude uvedeno několik doporučení, jež by měly odborníkovi při sestavení zprávy pomoci:

- zpráva o ověření by měla být obsáhlejší než klasická auditorská zpráva; podrobnější informace by měl odborník poskytnout o následujících oblastech:
 - předmětu ověření a použitých kritériích,
 - závěr odborníka – není vhodné uvést pouze výrok, ale je vhodné výrok okomentovat, případně specifikovat oblasti, k nimž má odborník výhradu apod.,
 - podrobný popis zjištěných nesprávností – doporučeno dát například do přílohy,
- název zprávy by měl dávat najevo, že se jedná o nezávislou zprávu o ověření,
- zpráva by měla obsahovat identifikaci a popis stran,
- zpráva o ověření by též měla obsahovat přehled provedených prací (zejména s ohledem na omezenou či přiměřenou jistotu).

Informační vzor zprávy je uložen v příloze této práce.

7.5 Struktura spisu

Stanovená struktura spisu vychází z výše popsané metodiky a je pro všechny členy ověřovacího týmu závazná.

- Plánování a přijetí zakázky
 - Úvod
 - I/0 Přijetí zakázky a potvrzení nezávislosti
 - I/1 Porozumění činnosti účetní jednotky
 - I/2 Porozumění vnitřnímu kontrolnímu systému účetní jednotky
 - I/3 Stanovení významnosti
 - I/4 Identifikace a vyhodnocení rizik zakázky
 - I/5 Shrnutí plánování
 - I/6 Evidence práce

Příprava ověření a ověřovací postupy

- Dokumenty k dotačnímu projektu
- Podklady k ověření
- Ověřovací postupy
 - II/1 Ověření obecné způsobilosti výdajů
 - II/2 Ověření osobních výdajů a výdajů na cestovné a stravné
 - II/3 Ověření výdajů na nákup materiálu a služeb
 - II/4 Ověření výdajů na pořízení dlouhodobého majetku
 - II/5 Ověření realizace výběrového řízení
- Závěry
 - III/1 Vyhodnocení nesprávností
 - III/2 Vyhodnocení závěrů
- Zpráva o ověření
- Komunikace s účetní jednotkou

8 TVORBA METODIKY PODLE ISRS 4400

Jak již je patrné z teoretické části této práce, jež se věnuje právě tomuto mezinárodnímu standardu, některé části ověřování jsou shodné se standardem ISAE 3000. Vzhledem k podobnosti prováděných postupů budou v této kapitole uvedeny pouze rozdílné postupy.

8.1 Plánování a přijetí zakázky

Cíl: Cílem plánování je takové porozumění činnosti účetní jednotky, vnitřnímu kontrolnímu systému účetní jednotky, stanovení významnosti a vyhodnocení rizik, jež odborníkovi umožní efektivní ověření daného dotačního projektu.

Odpovědná osoba: člen (členové) týmu provádějící ověření.

Osoba zodpovědná za kontrolu: vedoucí týmu, příp. odborník.

Časový rámec: tato část ověření bude provedena po podepsání Smlouvy o provedení dohodnutých postupů a před počátkem samotného ověření.

Použité metody: literární rešerše, komunikace s účetní jednotkou, analýza podkladů.

Struktura plánování: plánování ověření dotačních programů podle Mezinárodního standardu ISRS 4400 vychází z plánování podle standardu ISAE 3000 a je rozděleno do pěti sekcí. Přičemž pro každou sekci je vypracován pracovní formulář. Sekce plánování jsou následující:

- I/0 Přijetí zakázky a potvrzení nezávislosti,
- I/1 Porozumění činnosti účetní jednotky,
- I/2 Porozumění vnitřnímu kontrolnímu systému,
- I/5 Shrnutí plánování,
- I/6 Evidence práce na zakázce.

Všichni členové týmu jsou povinni dodržet požadavek na nezávislost.

Pro přijetí zakázky a plánování budou použity výše uvedené formuláře vypracované v rámci metodiky pro ověřování dotačních projektů podle standardu ISAE 3000.

8.2 Příprava a realizace dohodnutých postupů

Cíl: provést ověřovací postupy dohodnuté ve smlouvě o dohodnutých postupech.

Odpovědná osoba: člen (členové) týmu provádějící ověření.

Každý člen týmu musí dodržovat při realizaci zakázky následující základní principy:

- Odpovědná osoba je povinna provést všechny dohodnuté postupy v souladu s podmínkami, postupy a kvalitou požadovanou ve smlouvě uzavřené s příjemcem dotace.
- Odborník provádějící ověření je povinen vyvarovat se formulace vlastního názoru a uvést pouze faktické poznatky, jež byly v průběhu ověřování zjištěny.
- Odborník neposkytuje žádné ujištění.

Postupy, jež je například možno použít:

- dotazování a analýza,
- přepočet, porovnávání a další způsoby ověření přesnosti účetního zpracování,
- pozorování,
- inspekce,
- konfirmace.

První dva postupy je vhodné používat pro získávání důkazních informací a další dva postupy pro posuzování předmětu dotace.

8.3 Zpráva o věcných zjištěních

Zpráva o věcných zjištěních musí obsahovat všechny minimální náležitosti uvedené ve standardu ISRS 4400. Vzhledem k tomu, že auditor neposkytuje žádný názor ani ujištění, uvede auditor pouze faktické poznatky, jež zjistil z dohodnutých postupů. Na základě zprávy si musí uživatelé zprávy udělat názor sami.

Vzor zprávy o věcných zjištěních je uložen v příloze.

9 IMPLEMENTACE METODIKY

Původní předpokládané období implementace této metodiky bylo v březnu 2016, avšak vzhledem k nenadálým změnám a nárokům ze strany klientů byla implementace po dohodě s vedením auditorské společnosti XY, spol. s r.o. přesunuta mimo sezónu na období červenec – srpen 2016.

Časový plán implementace byl definován již na počátku přípravy na změnu metodiky. Avšak od té doby byl aktualizován do následující podoby

1. fáze: začlenění a navázání nové metodiky do IS společnosti

V první fázi implementace bude provedeno softwarové začlenění nové metodiky k ověřování dotačních projektů do současné interní metodiky. Budou naprogramovány všechny příslušné vazby v rámci IS mezi např. databází klientů a novou metodikou pro ověřování dotací. Předpokládaný časový rozsah je 10 hodin (započítáno zapojení všech příslušných zaměstnanců).

2. fáze: zaškolení pracovníků společnosti

Po začlenění metodiky bude provedeno zaškolení všech pracovníků, jež budou s uvedenou metodikou pracovat. Kromě přístupu k elektronické části metodiky obdrží pracovníci taktéž metodický manuál vypracovaný v této práci. Předpokládaná doba trvání je celkem 20 hodin (započítáno zapojení všech příslušných zaměstnanců).

3. fáze: zkušební provoz

Zkušební provoz bude zahájen ihned po zaškolení pracovníků. Předpokládaná doba zkušebního provozu je dva měsíce (předpokládaná časová dotace hodin je 150).

4. fáze: evaluace a přizpůsobování

V průběhu i po skončení zkušebního provozu budou přijímány námitky a návrhy na zlepšení, které budou následně vyhodnoceny. Na základě těchto podnětů dojde k případnému přizpůsobení metodiky. Předpokládaná hodinová dotace je 15 hodin (započítáno zapojení všech příslušných zaměstnanců).

5. fáze: ostrý provoz

Po vypořádání případných námitek či doporučení bude zahájen ostrý provoz interní metodiky. Předpokládaná hodinová dotace je 2 hodiny (započítáno zapojení všech příslušných zaměstnanců).

6. fáze: pravidelná aktualizace a revize

Interní metodika pro ověřování dotačních projektů bude aktualizována a revidována podle reálných potřeb, avšak nejméně jednou ročně (zpravidla v letních měsících). Předpokládaná hodinová dotace je 24 hodin (započítáno zapojení všech příslušných zaměstnanců).

9.1 Náklady na implementaci

Náklady vyčíslené na implementaci jsou propočítány jako průměrná mzda všech pracovníků, jenž se budou účastnit dané fáze implementace. Průměrná mzda pracovníků bude vypočítaná jako průměrná mzdová sazba včetně sociálního a zdravotního pojištění zaplaceného zaměstnavatelem.

Propočet je proveden následovně:

$$\varnothing \text{ hod. sazba} = \frac{\sum \text{superhrubých mezd zapojených zaměstnanců za období}}{\sum \text{odpracovaných hod. všemi zapojenými zaměstnanci za období}}$$

Za období se v tomto případě považují měsíce 1 - 3/2016.

Jelikož implementace bude probíhat, mimo sezónu nebude uvažována položka ušlého zisku, protože implementace nebude mít na tuto veličinu vliv.

Tabulka 1 Náklady na implementaci

Fáze	Ø hod. sazba (v Kč)	Počet hodin (v hod)	Celkové náklady (v Kč)
1. fáze implementace	291	10	2 910,00
2. fáze implementace	578	20	11 560,00
3. fáze implementace	578	150	86 700,00
4. fáze implementace	578	15	8 670,00
5. fáze implementace	578	2	1 156,00
6. fáze implementace	289	24	6 936,00
Suma		221	117 932,00

Vypracování: vlastní, zdroj: interní záznamy

K propočítaným mzdovým nákladům budou připočteny režijní náklady jako určité % z celkových režijních nákladů ve výši 48 000 Kč.

Hodnota předpokládaných celkových nákladů na implementaci a provoz nové metodiky je v prvním roce 165 932 Kč.

V dalších letech jsou předpokládány náklady ve výši 6. fáze implementace zvýšené o pravidelnou roční valorizaci mezd, jenž průměrně dosahuje 5%.

Odhad nákladů na provoz metodiky pro ověřování dotačních projektů pro druhý až pátý rok provozu je uveden v tabulce níže.

Tabulka 2 Náklady na provoz a aktualizaci metodiky

Rok používání	Celkové náklady (v Kč)
2.	7 282,80
3.	7 646,94
4.	8 029,29
5.	8 430,75
Suma	31 389,78

Vypracování: vlastní

Odhadované celkové náklady na implementaci nové interní metodiky a její udržování po dobu pěti let jsou cca 149 322 Kč.

Při naplnění předpokládaného ročního množství projektů, tj. tři projekty, je doba návratnosti jeden rok.

9.2 Rizika a přínosy nové interní metodiky

I když vytvoření nové metodiky a její implementace budou provedeny v průběhu relativně krátkodobého období, správa a aktualizace této metodiky bude více než dlouhodobou záležitostí. Ekonomickou návratnost v tomto případě bude především ovlivňovat množství a typ ověřovacích zakázek. Avšak nelze zapomenout na nemalý vliv frekvence novelizací jednotlivých právních předpisů, dotačních pravidel a mezinárodních standardů. V tomto ohledu je nejrizikovějším právním předpisem jistě zákon o veřejných zakázkách, jež pravidelně prochází novelizací i několikrát do roka. V případě tohoto zákona je otázkou, zda je to ku prospěchu či to přispívá k ještě většímu zmatku v oblasti veřejných zakázek a tím i k nízkému množství peněžních prostředků vyčerpaných prostřednictvím dotací v České republice.

Přínosem je, že společnost bude ověřovat dotační projekty pomocí metodiky sestavené v souladu s aktuálními předpisy, standardy a požadavky. Dodatečným bonusem jistě bude zefektivnění jednotlivých prací prováděných na dané ověřovací zakázce.

ZÁVĚR

Cílem této diplomové práce bylo na základě literární rešerše vypracovat novou interní metodiku pro ověřování dotačních projektů na míru malé auditorské společnosti a zhodnotit rizika a přínosy této metodiky. Všechny požadavky na metodiku dané mezinárodními auditorskými standardy, právními předpisy, aktuálními odbornými poznatky i samotnou společností byly jistě naplněny. Po dohodě s vedením společnosti byl vypracován plán implementace této metodiky do společnosti. Plán implementace bude realizován v období července až září letošního roku.

V rámci teoretické části této práce byly rozebrány specifické oblasti vztahující se k ověřování dotačních projektů. Z těchto oblastí byla nejpodrobněji rozebrána vysoce problematická a riziková oblast ověřování veřejných zakázek, zejména výběrových řízení. Čtenář je v této části kromě právní úpravy taktéž seznámen s nejčastějšími chybami zjištěnými na základě stávajících zkušeností odborné veřejnosti. Většina teoretické části byla věnována dvěma mezinárodním standardům, podle nichž se ověřují dotační projekty. Každý druh ověření má své výhody a nevýhody. Navíc záleží pouze na poskytovateli dotace, zda určí standard, podle něhož se má daná zakázka ověřovat, či tuto volbu ponechá na domluvě mezi příjemcem dotace a externím ověřujícím subjektem.

V praktické části byla nejprve provedena analýza současného stavu interní metodiky dané auditorské společnosti a poté na základě specifikovaných požadavků byla vytvořena nová interní metodika. Nejpodrobněji je vytvořena metodika podle standardu ISAE 3000. Metodika na základě standardu ISRS 4400 je vytvořena pouze okrajově vzhledem k charakteru daného typu ověřovací zakázky.

Stěžejní část práce je zpracována v programu Excel a Word a je uložena v příloze této práce, případně v elektronické verzi této práce. Zpracované formuláře a vzor smlouvy, zprávy či prohlášení odpovědné strany budou nápomocné a návodné pro provedení jakéhokoli ověření dotačních projektů na základě standardu ISAE 3000. Při ověření projektů podle standardu ISRS 4400 bude použita pouze část Plánování.

Tato práce byla pro mne obrovským přínosem, protože jsem měla tu možnost vytvářet interní metodiku pro ověřování dotací přímo ve společnosti, kde pracuji jako asistent auditora. Právě problematika ověřování dotačních programů je hned po statutárních auditech nejžádanějším druhem ověřovacích zakázek.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie

- ARENS, Alvin A., Randal J. ELDER a Mark S. BEASLEY. *Auditing and Assurance Services: An Intergrated Approach*. Fifteenth Edition. London: Pearson Education Limited, 2014. ISBN 978-0-273-79000-6.
- BALÝOVÁ, Lucie. *Veřejné zakázky*. Vyd. 1. V Praze: C. H. Beck, 2015, xix, 230 s. Právní praxe. ISBN 978-80-7400-560-2.
- COLLINGS, Steven. *Wiley Interpretation and Application of International Standards on Auditing*. Chichester: John Wiley & Sons Ltd., 2011. ISBN 978-0-470-66112-3.
- MALÍŘ, Jan. *Právo veřejných podpor Evropské unie: zákaz poskytování veřejných podpor a výjimky z tohoto zákazu*. Praha: Ústav státu a práva AV ČR, 2013. ISBN 9788087439111.
- MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. *Auditing*. Vyd. 1. Praha: Oeconomica, 2014. ISBN 978-80-245-2018-6.

Legislativa

- PARLAMENT ČESKÉ REPUBLIKY. *Zákon č. 137/2006 Sb. ze dne 14. března 2006 o veřejných zakázkách* [online]. Praha: Sbírka zákonů České republiky, 2006 [cit. 2016-03-16]. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=62419&nr=137~2F2006~20Sb.&ft=pdf>
- PARLAMENT ČESKÉ REPUBLIKY. *Zákon č. 2018/2000 ze dne 27. června 2000 o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla)* [online]. Praha, 2000 [cit. 2016-03-20]. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=49515&nr=218~2F2000~20Sb.&ft=pdf>

Mezinárodní standardy

- *Mezinárodní standard pro související služby ISRS 4400 Dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi* [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2014 [cit. 2016-03-16]. Dostupné z:

<http://www.kacr.cz/data/Metodika/Auditing/Handbook%202010/2.%20%C4%8D%C3%A1st/ISRS4400.pdf>

- *Mezinárodní standard pro ověřovací zakázky ISAE 3000 Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkou historických finančních informací* [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2014 [cit. 2016-03-16]. Dostupné z: <http://www.kacr.cz/file/2524/isa-3000-cleanfinal-final.pdf>
- *Mezinárodní auditorský standard ISA 530 Výběr vzorků* [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2014 [cit. 2016-03-29]. Dostupné z: http://www.kacr.cz/data/Metodika/Auditing/Handbook%202010/17_ISA%20530.pdf

Interní zdroje

- *Interní metodika auditu pro zvláštní účely*. Olomouc, 2012.
- *Interní metodika pro provádění povinných a nepovinných auditů účetních závěrek obchodních společností a nestátních neziskových organizací*. Olomouc, 2014.

Ostatní zdroje

- ERNST & YOUNG S.R.O. *Příručka k ověřování dotací* [online]. Praha: Komora auditorů České republiky, 2014 [cit. 2016-03-20]. Dostupné z: <http://www.kacr.cz/file/2128/prirucka-final-final-final.pdf>
- *Framework Document For Accountant's Reports on Grant Claims* [online]. ICAEW, 2010 [cit. 2016-03-20]. ISBN 978-1-84152-985-1. Dostupné z: http://www.kacr.cz/data/Metodika/Auditing/Dokument%20pro%20zpravy%20u%20nalcu%20o%20cerpani%20dotaci/ICAEW%20Technical%20Release%20AAF%2001%2010_anglicky%20original.pdf
- HARTMAN, Ondřej. Účel a způsob auditu dotačních prostředků. *Auditor*. Praha: Komora auditorů České republiky, 2014, **XXI**,(1/2014), 10.
- HARTMAN, Ondřej a Jiří LIBERDA. *Ověřování dotací: seminář Komory auditorů České republiky*. Brno, 2015.
- *Metodika zadávání veřejných zakázek: právní stav k 31.12.2015* [online]. Praha: Ministerstvo pro místní rozvoj ČR, 2015 [cit. 2016-03-20]. Dostupné z: <http://portal-vz.cz/getmedia/6f16feb2-e115-4fc4-aa18-ba8d23c179db/Metodika-zadavani-verejnych-zakazek-prosinec-2015,-verze-II.pdf>

- Největší riziko dotovaných projektů - veřejné zakázky. *Auditor*. Komora auditorů České republiky, 2014, **XXI**(1/2014), 17 - 20. ISSN 1210-9096.
- *Stručný průvodce problematikou veřejné podpory* [online]. Brno: Úřad pro ochranu hospodářské soutěže, 2014 [cit. 2016-03-20]. Dostupné z: http://www.uohs.cz/download/Sekce_VP/VP_update/Strucny-pruvodce-problematikou-verejne-podpory11-9-2014.pdf
- ŠTĚPÁN, Michal. *Výběry vzorků a jejich vyhodnocování v praxi: školení Komory auditorů České republiky*. Olomouc, 2014.
- Veřejná podpora a de minimis. *Agentura pro podporu podnikání a investic* [online]. ©1994-2016 [cit. 2016-03-20]. Dostupné z: <http://www.czechinvest.org/verejna-podpora>

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Náklady na implementaci	76
Tabulka 2 Náklady na provoz a aktualizaci metodiky.....	77

SEZNAM PŘÍLOH

PŘÍLOHA P I: DOTAZNÍK K PLÁNOVÁNÍ

PŘÍLOHA P II: ÚVODNÍ LIST K ZAKÁZCE POSKYTUJÍCÍ OMEZENOU JISTOTU

PŘÍLOHA P III: ÚVODNÍ LIST K ZAKÁZCE POSKYTUJÍCÍ PŘIMĚŘENOU JISTOTU

PŘÍLOHA P IV: ÚVODNÍ LIST K ZAKÁZCE PODLE STANDARDU ISRS 4400

PŘÍLOHA P V: I/0 PŘIJETÍ ZAKÁZKY A POTVRZENÍ NEZÁVISLOSTI

PŘÍLOHA P VI: I/1 POROZUMĚNÍ ČINNOSTI ÚČETNÍ JEDNOTKY

PŘÍLOHA P VII: I/2 POROZUMĚNÍ VNITŘNÍMU KONTROLNÍMU SYSTÉMU

PŘÍLOHA P VIII: I/3 STANOVENÍ VÝZNAMNOSTI

PŘÍLOHA P IX: I/4 IDENTIFIKACE A VYHODNOCENÍ RIZIK ZAKÁZKY

PŘÍLOHA P X: I/5 SHRnutí PLÁNOVÁNÍ

PŘÍLOHA P XI: I/6 EVIDENCE PRÁCE NA ZAKÁZCE

PŘÍLOHA P XII: II/1 OVĚŘENÍ OBECNÉ ZPŮSOBILOSTI VÝDAJŮ

PŘÍLOHA P XIII: II/2.2 OVĚŘENÍ OSOBNÍCH VÝDAJŮ A VÝDAJŮ NA CESTOVNÉ A STRAVNÉ

PŘÍLOHA P XIV: II/3.2 OVĚŘENÍ VÝDAJŮ NA NÁKUP MATERIÁLU A SLUŽEB

PŘÍLOHA P XV: II/4.2 OVĚŘENÍ VÝDAJŮ NA POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

PŘÍLOHA P XVI: II/5 OVĚŘENÍ REALIZACE VÝBĚROVÉHO ŘÍZENÍ

PŘÍLOHA P XVII: III/1 VYHODNOCENÍ NESPRÁVNOSTÍ

PŘÍLOHA P XVIII: III/2 VYHODNOCENÍ ZÁVĚRŮ

PŘÍLOHA P XIX: PROHLÁŠENÍ ODPOVĚDNÉ STRANY

PŘÍLOHA P XX: ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO ODBORNÍKA O OVĚŘENÍ

PŘÍLOHA P XXI: ZPRÁVA O VĚCNÝCH ZJIŠTĚNÍCH

PŘÍLOHA P I: DOTAZNÍK K PLÁNOVÁNÍ

Dotazník k plánování ověřovací zakázky

Obecná část	Odpověď
Název projektu	
Název operačního programu	
Název poskytovatele dotace	
Datum zahájení projektu	
Datum ukončení projektu	
Datum vyúčtování projektu	
Celková výše dotace	
Je podmínkou samostatný bankovní účet?	
Název banky a číslo účtu	
Způsob vyúčtování nepřímých nákladů	
Název účetní jednotky (příjemce dotace)	
Právní forma účetní jednotky	
Typ účetnictví, které účetní jednotka vede	
Používá účetní jednotka oddělené účetnictví?	

Výběrová řízení	Odpověď
Proběhla v rámci projektu výběrová řízení?	
Počet výběrových řízení, jež účetní jednotka realizovala v rámci projektu:	
Proběhla výběrová řízení na základě zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, v platném znění?	
Proběhla výběrová řízení na základě pravidel stanovených poskytovatelem dotace?	
Proběhla výběrová řízení na základě kombinace předchozích variant?	
Jaký postup zadávání veřejné zakázky byl zvolen?	

PŘÍLOHA P II: ÚVODNÍ LIST K ZAKÁZCE POSKYTUJÍCÍ OMEZENOU JISTOTU

SPIS K ZAKÁZCE POSKYTUJÍCÍ OMEZENOU JISTOTU		ÚVODNÍ LIST	
KLIENT:	<input type="text"/>		
PROJEKT:	<input type="text"/>		
Období:	od: <input type="text"/>	do: <input type="text"/>	
OVEROVACÍ TÝM:			
Odpovědný odborník:	<input type="text"/>	Vedoucí týmu:	<input type="text"/>
Členové:	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Základní údaje o dotačním projektu:			
<div></div>			

PŘÍLOHA P III: ÚVODNÍ LIST K ZAKÁZCE POSKYTUJÍCÍ PŘIMĚŘENOU JISTOTU

SPIS K ZAKÁZCE POSKYTUJÍCÍ PŘIMĚŘENOU JISTOTU	ÚVODNÍ LIST
---	-------------

KLIENT:	<input type="text"/>		
PROJEKT:	<input type="text"/>		
Období:	od: <input type="text"/>	do: <input type="text"/>	

OVEROVACÍ TÝM:			
Odpovědný odborník:	<input type="text"/>	Vedoucí týmu:	<input type="text"/>
Členové:	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Základní údaje o dotačním projektu:

<div></div>

PŘÍLOHA P IV: ÚVODNÍ LIST K ZAKÁZCE PODLE STANDARDU ISRS 4400

SPIS K ZAKÁZCE PODLE STANDARDU ISRS 4400	ÚVODNÍ LIST
--	-------------

KLIENT:	<input type="text"/>		
PROJEKT:	<input type="text"/>		
Období:	od: <input type="text"/>	do: <input type="text"/>	

OVEROVACÍ TÝM:			
Odpovědný auditor:	<input type="text"/>	Vedoucí týmu:	<input type="text"/>
Členové:	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Základní údaje o dotačním projektu:

<div></div>

PŘÍLOHA P V: I/O PŘIJETÍ ZAKÁZKY A POTVRZENÍ NEZÁVISLOSTI

PŘIJETÍ ZAKÁZKY A POTVRZENÍ NEZÁVISLOSTI

I/O

KLIENT:
PROJEKT:
PŘIPRAVIL:

OBDOBÍ KONČÍCÍ:

DATUM:

PŘIJETÍ ZAKÁZKY

POPIS	ANO / NE	Komentář / odkaz
Došlo u zakázky ke změně rozsahu požadovaných služeb nebo jiných podmínek?		
Byly dodrženy všechny požadavky pro přijetí ověřovací zakázky, které jsou uvedeny ve vnitřních pravidlech auditorské společnosti, které souvisí s kontrolou kvality v souladu s ISQC 1 a zákonem č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu?		
Existují skutečnosti ohrožující nezávislost? Zvážit rodinné/osobní vztahy s klíčovými pracovníky účetní jednotky, finanční propojenost a jiné obchodní vztahy.		
Existují okolnosti, které by mohli zpochybnit integritu vlastníků či vedení účetní jednotky? Zvážit případné regulační řízení, pokuty a sankce, podezření nebo usvědčení z nezákonné činnosti nebo podvodu, policejní vyšetřování nebo negativní publicitu.		
Máme dostatečnou časovou kapacitu a jiné zdroje a znalosti, které umožňují realizovat zakázku v souladu s odbornými a firemními standardy?		
Vyžaduje audit určité specializované znalosti, jež mohou vyžadovat zapojení specialistů?		
Existují nějaké záležitosti zjištěné při předchozích nebo jiných zakázkách realizovaných pro tuto účetní jednotku, které je třeba zvážit před přijetím zakázky?		
Vyskytly se nějaké zvláštní či nové okolnosti, které zvyšují riziko zakázky?		
Byla provedena identifikace klienta ve smyslu zákona č. 253/2008 Sb. s přihlédnutím k §13, odst. 1, písm. f téhož zákona?		
Lze očekávat změny v sjednaných podmínkách zakázky?		

ZÁVĚR

Jsem přesvědčen(a), že neexistují žádné skutečnosti, které by bránily odborníkovi nebo jakýmkoliv členům ověřovacího

- týmu provést tuto zakázku.
- Nejsem si vědom(a) žádných faktorů, které by oslabily naši nezávislost nebo zdání nezávislosti.
Jsem přesvědčen(a), že jsme získali dostačující informace k posouzení, zdali tuto zakázku u stávající účetní jednotky
- můžeme přijmout.

Na základě mých předběžných znalostí tohoto klienta a všech faktorů popsanych výše, by riziko spojené s touto účetní jednotkou mělo být hodnoceno jako:

POTVRZENÍ NEZÁVISLOSTI

Členové auditního týmu svým podpisem potvrzují svou znalost etických požadavků a stvrzují svou nezávislost.

	Jméno	Podpis
Odborník odpovědný za zakázku:		
Vedoucí týmu ověřujícího zakázku:		
Členové týmu ověřujícího zakázku:		

PŘÍLOHA P VI: I/1 POROZUMĚNÍ ČINNOSTI ÚČETNÍ JEDNOTKY

POROZUMĚNÍ ČINNOSTI ÚČETNÍ JEDNOTKY

I/1

KLIENT:
PROJEKT:
PŘIPRAVIL:

OBDOBÍ KONČÍCÍ:
DATUM:

CÍL: Získ informací, jež umožní identifikaci, posouzení a stanovení reakcí na zjištěná rizika a vytvoření účinného a efektivního plánu ověření zakázky.

VLASTNICKÁ PRÁVA A STRUKTURA VEDENÍ ÚČETNÍ JEDNOTKY

Popis právní formy, majetkové a organizační struktury účetní jednotky, vznik společnosti, uskutečněné přeměny, plánované přeměny a další změny (dokumenty doložit do přílohy Organizačně - právní dokumenty):

Seznam všech propojených osob:

Seznam rozhodujících akcionářů nebo společníků i s majetkovými podíly v procentech:

Seznam hlavních členů vedení účetní jednotky (jméno, funkce):

ČINNOSTI

Popis činnosti účetní jednotky (provozní činnosti):

Popis podnikového informačního systému:

Popis systému účetní evidence

Personální a další důležité informace vztahující se k účetní jednotce

Popis dotačního projektu

Další významné informace (např. právní spory, daňové problémy)

PŘÍLOHA P VII: I/2 POROZUMĚNÍ VNITŘNÍMU KONTROLNÍMU SYSTÉMU

POROZUMĚNÍ VNITŘNÍMU KONTROLNÍMU SYSTÉMU

I/2

KLIENT:
PROJEKT:
PŘIPRAVIL:

OBDOBÍ KONČÍCÍ:
DATUM:

ORGANIZACE ÚČETNÍ JEDNOTKY	ANO/NE	KOMENTÁŘ
Má účetní jednotka předchozí zkušenosti s dotačními tituly?		
Zpracovává účetní jednotce administraci spojenou s dotačním projektem externí subjekt?		
Je určena osoba zodpovědná za naplnění účelu dotace?		
Realizuje účetní jednotka více projektů financovaných z daného dotačního programu?		
Je zajištěn pohyb informací mezi jednotlivými zaměstnanci zodpovědnými za dílčí části projektu?		
Je pro potřebu realizace projektu stanovena dostatečná personální kapacita?		
Byly při předcházejících kontrolách zjištěny nějaké nedostatky?		

VNITŘNÍ LEGISLATIVA ÚČETNÍ JEDNOTKY	ANO/NE	KOMENTÁŘ
Je řádně zpracován oběh účetních dokladů?		
Existují nějaké náznaky, že nejsou řádným způsobem dodržovány stanovené účetní postupy a zpracovány účetní doklady?		
Jsou některé oblasti účetního systému související s dotacemi neupraveny interními směrnici?		
Došlo ke změně používaných účetních postupů?		
Existují účetní postupy, které považujete za nesprávné, neobvyklé nebo komplikované?		
Používá účetní jednotka oddělené účetnictví u jednotlivých dotačních projektů?		

VEDENÍ ÚČETNICTVÍ	ANO/NE	KOMENTÁŘ
Zpracovává účetní jednotce účetnictví externí dodavatel?		
Mají účetní pracovníci zkušenosti s účtováním dotačních titulů?		
Používá účetní jednotka komplexní účetní informační systém?		
Je tento systém řádně zabezpečen a zálohován?		
Umožňuje účetní informační systém vedení odděleného účetnictví?		

VÝBĚROVÁ ŘÍZENÍ A VEŘEJNÉ ZAKÁZKY	ANO/NE	KOMENTÁŘ
Zpracovává účetní jednotce administraci výběrových řízení externí subjekt?		
Má účetní jednotka nastavena vnitřní pravidla pro výběr dodavatelů?		
Má pracovník zajišťující realizaci výběrových řízení dostatečné zkušenosti s touto oblastí?		
Realizovala účetní jednotka zadávací řízení na základě zákona o veřejných zakázkách?		

MONITOROVACÍ INDIKÁTORY	ANO/NE	KOMENTÁŘ
Má účetní jednotka nastaven systém pro sledování a vyhodnocování dosahovaných hodnot při plnění indikátorů?		
Je naplnění účelu dotace zajišťováno především vlastními silami příjemce?		
V případě zajišťování naplnění účelu dotace převážně externím dodavatelem:		
- Má účetní jednotka zajištěno předávání informací?		
- Má účetní jednotka průběžnou kontrolu nad externím dodavatelem?		

PŘÍLOHA P VIII: I/3 STANOVENÍ VÝZNAMNOSTI

STANOVENÍ VÝZNAMNOSTI

I/3

KLIENT:
PROJEKT:
PŘIPRAVIL:

OBDOBÍ KONČÍCÍ:

DATUM:

Způsob stanovení významnosti	ANO/NE	Komentář
Významnost (materialita) je stanovena podle pravidel dotačního projektu.		
Významnost (materialita) je stanovena s ohledem na relevantní předpisy.		
Významnost (materialita) je stanovena podle standardu ISA 320.		

Výše významnosti (v tis. Kč)

Významnost	
------------	--

- komentář

Výše prováděcí významnosti
(v tis. Kč)

Prováděcí významnost	
----------------------	--

- komentář

Výše hranice nepodstatných
nesprávností (v tis. Kč)

Hladina nepodstatných nesprávností	
------------------------------------	--

- komentář

	ANO/NE	Komentář
Je použita stejná významnost (materialita) pro ověřovací postupy a zprávu o ověření?		

Výše významnosti pro zprávu
o ověření (v tis. Kč)

Významnost pro zprávu o ověření (bude uvedeno pouze pokud bude odlišná od významnosti pro ověřovací postupy)	
--	--

- komentář

PŘÍLOHA P IX: I/4 IDENTIFIKACE A VYHODNOCENÍ RIZIK ZAKÁZKY

IDENTIFIKACE A VYHODNOCENÍ RIZIK ZAKÁZKY	I/4
--	-----

KLIENT:	OBDOBÍ KONČÍCÍ:
PROJEKT:	
PŘIPRAVIL:	DATUM:

Identifikovaná rizika

[illegible]

Plán reakcí na zjištěná významná rizika

[illegible]

PŘÍLOHA P X: I/5 SHRUTÍ PLÁNOVÁNÍ

SHRUTÍ PLÁNOVÁNÍ

I/5

KLIENT: OBDOBÍ KONČÍCÍ:
PROJEKT: DATUM:
PŘIPRAVIL:

Činnost a předmět podnikání účetní jednotky

Riziko zakázky

Riziko výskytu podvodu

Účetní systém

Vnitřní kontrolní systém

Stanovená hladina významnosti

Zjištěná významná rizika

Plán testů kontrol a testů věcné správnosti

Kontakty

Jméno a příjmení	Funkce	Telefonní číslo	Email

Časový plán

	Odborník	Vedoucí týmu	Asistenti	Celkem
Přijetí zakázky a plánování				
Testy podle plánu				
Závěrečné práce				
Následná kontrola				
Celkem				

PŘÍLOHA P XI: I/6 EVIDENCE PRÁCE NA ZAKÁZCE

EVIDENCE PRÁCE NA ZAKÁZCE	I/6
---------------------------	-----

KLIENT:	OBDOBÍ KONČÍCÍ:
PROJEKT:	
PŘIPRAVIL:	DATUM:

[illegible]

PŘÍLOHA P XII: II/1 OVĚŘENÍ OBECNÉ ZPŮSOBILOSTI VÝDAJŮ

OVĚŘENÍ OBECNÉ ZPŮSOBILOSTI VÝDAJŮ

II/1

KLIENT:
PROJEKT:
PŘIPRAVIL:

OBDOBÍ KONČÍCÍ:
OVĚŘIL:
DATUM:

OBEČNÁ ZPŮSOBILOST VÝDAJŮ	ANO/NE	Komentář
Jsou vykázané výdaje časově a věcně způsobilé?		
Dochází k dvojímu financování dotačního projektu?		
Používá účetní jednotka k vykazování výdajů, resp. příjmů oddělené účetnictví?		
Jsou vykazované výdaje v souladu s rozpočtem projektu?		
Nárokuje si účetní jednotka pouze dohodnutou část výdajů?		
Je DPH vykazováno v souladu s dotačními pravidly?		
Byla ověřena existence majetku pořízeného z dotace?		
Je majetek pořízen z dotace správně evidován v účetnictví?		
Byly nárokovány nepřímé náklady?		
Pokud ano, byly nárokovány v souladu s dotačními pravidly?		
Byly v rámci dotačního projektu generovány příjmy?		
Byly generované příjmy řádně odečteny od způsobilých výdajů?		

Jiné ověřené aspekty obecné způsobilosti výdajů požadované dotačními pravidly:

--

Popis provedených ověřovacích procedur:

--

Závěry:

--

PŘÍLOHA P XIII: II/2.2 OVĚŘENÍ OSOBNÍCH VÝDAJŮ A VÝDAJŮ NA CESTOVNÉ A STRAVNÉ

OVĚŘENÍ OSOBNÍCH VÝDAJŮ A VÝDAJŮ NA CESTOVNÉ A STRAVNÉ

II/2.2

KLIENT:
PROJEKT:
PŘIPRAVIL:

OBDOBÍ KONČÍCÍ:
OVĚŘIL:
DATUM:

OSOBNÍ VÝDAJE	ANO/NE	Komentář
Byly doloženy vybrané pracovní smlouvy, DPP či DPČ?		
Jsou pracovní smlouvy, DPP či DPČ v souladu se zákonem?		
Je v pracovních smlouvách uvedeno zapojení pracovníka do projektu?		
Je v pracovních smlouvách uvedena velikost úvazku?		
Byly osobní výdaje čerpány v souladu s právním aktem?		
Odpovídá název pozice či pracovní náplň popisu pracovních pozic uvedenému na žádosti o dotaci?		
Jsou osobní výdaje správně zachyceny v účetnictví účetní jednotky?		
Odpovídá výše nárokových výdajů skutečné mzdě?		
Byly mzdy řádně uhrazeny zaměstnancům?		
Byly řádně provedeny odvody sociálního a zdravotního pojištění?		
Jsou odpracované hodiny na projektu v souladu s nárokovánými hodinami?		
Jsou součástí osobních výdajů i výdaje na odměny?		
Pokud ano, jsou v souladu s dotačními pravidly?		

VÝDAJE NA CESTOVNÉ A STRAVNÉ	ANO/NE	Komentář
Byly předloženy vybrané účetní doklady? (cestovní příkazy, vyúčtování pracovní cesty)		
Byly výdaje na cestovné a stravné správně zachyceny v účetnictví účetní jednotky?		
Odpovídají nárokové výdaje (zj. výší či charakterem) příslušné položce rozpočtu?		
Byly cestovní výdaje prokázány originály jízdních dokladů?		
Byly výdaje za použití soukromého vozidla vypočítány v souladu se zákoníkem práce?		
Byly nárokovány výdaje za stravné v souladu se zákoníkem práce, příp. interními předpisy účetní jednotky?		
Byly výdaje na cestovné prokazatelně proplaceny zaměstnanci?		

Jiné ověřené aspekty obecné způsobilosti výdajů požadované dotačními pravidly:

Popis provedených ověřovacích procedur:

Závěry:

PŘÍLOHA P XIV: II/3.2 OVĚŘENÍ VÝDAJŮ NA NÁKUP MATERIÁLU A SLUŽEB

OVĚŘENÍ VÝDAJŮ NA NÁKUP MATERIÁLU A SLUŽEB

II/3.2

KLIENT:
PROJEKT:
PŘIPRAVIL:

OBDOBÍ KONČÍCÍ:
OVĚŘIL:
DATUM:

VÝDAJE NA NÁKUP MATERIÁLU A SLUŽEB	ANO/NE	Komentář
Byly předloženy vybrané účetní doklady, tj. faktury, objednávky, smlouvy, dodací listy, atd.?		
Byly vybrané položky fakturovány v souladu se smlouvou, resp. objednávkou?		
Odpovídají nárokové výdaje svým charakterem a výší příslušné položce rozpočtu dotačního projektu?		
Byly výdaje na materiál a služby řádně zaúčtovány?		
Byly nárokové výdaje řádně uhrazeny dodavateli?		
Bylo pořízené plnění dostatečně prokázáno?		

Jiné ověřované aspekty požadované dotačními pravidly:

--

Popis provedených ověřovacích procedur:

--

Závěry:

--

PŘÍLOHA P XV: II/4.2 OVĚŘENÍ VÝDAJŮ NA POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

OVĚŘENÍ VÝDAJŮ NA POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

II.4.2

KLIENT:
PROJEKT:
PŘIPRAVIL:

OBDOBÍ KONČÍCÍ:
OVĚŘIL:
DATUM:

VÝDAJE NA NÁKUP MATERIÁLU A SLUŽEB	ANO/NE	Komentář
Byly předloženy vybrané účetní doklady (faktury, smlouvy, objednávky, aj.)?		
Bylo provedeno ověření existence pořízeného majetku?		
Odpovídají nárokové výdaje za pořízení dlouhodobého majetku svým charakterem a výší rozpočtu dotačního projektu?		
Byly výdaje na pořízení dlouhodobého majetku řádně zachyceny v účetnictví účetní jednotky?		
Byl pořízený dlouhodobý majetek užíván v souladu s dohodnutými aktivitami?		
Byl pořízený majetek zařazen do užívání v účetnictví účetní jednotky ve správné výši a časové souslednosti?		
Byly výdaje na pořízení majetku řádně uhrazeny dodavateli?		

Jiné ověřené aspekty požadované dotačními pravidly:

--

Popis provedených ověřovacích procedur:

--

Závěry:

--

PŘÍLOHA P XVI: II/5 OVĚŘENÍ REALIZACE VÝBĚROVÉHO ŘÍZENÍ

OVĚŘENÍ REALIZACE VÝBĚROVÉHO ŘÍZENÍ

II/5

KLIENT:
PROJEKT:
PŘIPRAVIL:

OBDOBÍ KONČÍCÍ:
OVĚŘIL:
DATUM:

OVĚŘENÍ REALIZACE VÝBĚROVÉHO ŘÍZENÍ	ANO/NE	Komentář
Bylo zvolení druhu zadávaného řízení oprávněné?		
Bylo správně uveřejněno zadávací řízení ve Věstníku veřejných zakázek?		
Byly vhodně nastaveny kvalifikační požadavky a hodnotící kritéria?		
Byly dodrženy procesní lhůty?		
Byly správně posouzeny a zhodnoceny vybrané nabídky?		
Proběhla dostatečná komunikace mezi účetní jednotkou a uchazeči?		
Bylo výběrové řízení provedeno v souladu s pravidly dotačního programu?		
Byly řádně vypořádány případné námitky?		
Je uzavřená smlouva v souladu s podkladovou nabídkou?		
Jsou doloženy případné změny smlouvy v písemné podobě?		
Je zajištěna archivace dokumentace z výběrového řízení dle pravidel dotačního projektu?		

Jiné ověřené aspekty požadované dotačními pravidly:

--

Popis provedených ověřovacích procedur:

--

Závěry:

--

PŘÍLOHA P XVII: III/1 VYHODNOCENÍ NESPRÁVNOSTÍ

VYHODNOCENÍ NESPRÁVNOSTÍ

III/1

KLIENT:
PROJEKT:
PŘIPRAVIL:

OBDOBÍ KONČÍCÍ:

DATUM:

Nesprávnost		Účet		Finanční dopad (v tis. Kč)			
Popis	Typ*	MD	DAL	Aktiva	Pasiva	VK	HV
Nesprávnosti zjištěné během ověření celkem (v tis. Kč):							
Nesprávnosti opravené vedením (v tis. Kč):							
Neopravené nesprávnosti celkem (v tis. Kč):							
Hladina významnosti (materiality):							

ZÁVĚR

*Typ nesprávnosti:

- faktická nesprávnost (konkrétní zjištěná nesprávnost)
- nesprávnost (účetní odhad)
- odhadovaná nesprávnost (extrapolace vzorku, analytický test)

PŘÍLOHA P XVIII: III/2 VYHODNOCENÍ ZÁVĚRŮ

VYHODNOCENÍ ZÁVĚRŮ

III/2

KLIENT:
PROJEKT:
PŘIPRAVIL:

OBDOBÍ KONČÍCÍ:

DATUM:

Dokončení ověření:	ANO/NE	Komentář
Byla účetní jednotkou poskytnuta veškerá vyžádaná dokumentace?		
Bylo v průběhu ověřování zjištěno porušení podmínek poskytnutí dotace?		
Pokud ano,		
- jsou tato porušení podmínek důvodem k vydání výroku jiného než bez výhrad?		
- vedlo porušení podmínek k tomu, že účetní jednotce byly proplaceny nezpůsobilé výdaje poskytovatelem dotace?		
- došlo k porušení podmínek takovým způsobem, že může být dle právního aktu udělena sankce?		
Byl plán ověření uspokojivě proveden a dokončen?		
Potvrdily výsledky ověření přijatelnost míry rizika?		
Byly všechny významné účetní a auditorské problémy uspokojivě vysvětleny a zdokumentovány?		
Obdrželi jsme Prohlášení vedení účetní jednotky?		
Je použita stejná výše významnosti pro ověřovací postupy a zprávu o ověření?		
Je celkový součet neopravených nesprávností vzhledem k významnosti (materialitě) přijatelný?		
Je zpráva o ověření stylizována odpovídajícím způsobem?		
Jsou ve spisu k ověřovací zakázce porobně zdokumentovány všechny provedené ověřovací procedury?		
Jsou ve spisu k ověřovací zakázce dostatečně zdokumentována komunikace s klientem v průběhu spolupráce?		

Poznámky k problémovým oblastem auditu - důležité skutečnosti:

Závěrečný posudek a vyjádření odborníka:

PŘÍLOHA P XIX: PROHLÁŠENÍ ODPOVĚDNÉ STRANY

(Nejlépe na hlavičkovém papíru účetní jednotky)

Odborníkovi

[ODBORNÍK]

[ADRESA]

V Olomouci [DATUM]

Prohlášení odpovědné strany

Toto prohlášení je poskytováno v souvislosti s ověřením plnění podmínek vyplývajících z článků Podmínek použití prostředků pro realizaci projektu (dále jen „Podmínky“) registrační číslo [REGISTRAČNÍ ČÍSLO PROJEKTU] s názvem [NÁZEV PROJEKTU] (dále jen „projekt“), financovaného [NÁZEV DOTAČNÍHO PROGRAMU] za účelem ověření splnění podmínek vyplývajících ze všech článků Podmínek. Ověření bylo provedeno v souladu s Mezinárodním standardem ISAE 3000 Ověřovací zakázky, které nejsou auditu ani prověrkami historických finančních informací.

Potvrzujeme, že:

1. pro potřeby ověření, jsme Vám poskytli:
 - a. přístup ke všem informacím, o nichž jsme si vědomi, že jsou relevantní v souvislosti s projektem, jako jsou účetní záznamy a transakce zohledněné a zaznamenané v účetních dokladech,
 - b. dodatečné informace, jež jste od nás požadovali pro účely provedení ověření,
 - c. neomezený přístup k osobám, od kterých je podle Vás nezbytné získat důkazní informace,
2. jsme si vědomi odpovědnosti za navržení, zavedení a provoz vnitřního kontrolního systému, jehož cílem je zamezit výskytu podvodů a chyb a zjišťovat případné podvody a chyby,
3. nemáme žádné informace vztahující se k podvodu nebo podezření na podvod s dopadem na čerpání dotačních prostředků,

4. jsme si vědomi, že za dodržování zákonů, jiných předpisů a skutečností, jež plynou z Podmínek, odpovídá vedení *[NÁZEV ODPOVĚDNÉ OSOBY]* a dále zaměstnanci v rozsahu jejich odpovědnosti,
5. nemáme žádné informace o nedodržení předpisů ze strany pracovníků zodpovědných za projekt či k výhradám ze strany kompetentních úřadů k nedodržení předpisů či vzniklých nedostatků v účetnictví, které by mohly ovlivnit projekt,
6. dostáli jsme všem aspektům smluvních ujednání, jejichž nedodržení by mohlo ohrozit projekt,
7. nejsou nám známy soudní spory, nároky, výměry, neuplatněné nároky či ostatní závazky, jež by se vztahovali k projektu,
8. nejsou nám známy žádné případy nesouladu čerpání finančních prostředků s Podmínkami, pravidly *[NÁZEV DOTAČNÍHO PROGRAMU]* a národní legislativou,
9. nejsme si vědomi, že by nastaly nějaké následné události, jež by měly dopad na vyúčtování nebo čerpání dotačních prostředků.

.....
Podpis statutárního orgánu

.....
Podpis pracovníka odpovědného za projekt

PŘÍLOHA P XX: ZPRÁVA NEZÁVISLÉHO ODBORNÍKA O OVĚŘENÍ

Zpráva nezávislého odborníka o ověření

Akcionářů/Společníků společnosti [NÁZEV SPOLEČNOSTI]:

V souladu se Smlouvou o provedení ověření jsme provedli ověření projektu [ČÍSLO A NÁZEV PROJEKTU] předkládáme tuto Zprávu nezávislého odborníka o ověření (dále jen „Zpráva“) za období [DATUM ZAČTKU A KONCE OVĚŘOVANÉHO OBDOBÍ]. Předmětem zprávy je ověření dodržení podmínek čerpání finančních prostředků z dotace poskytnuté [NÁZEV POSKYTOVATELE DOTACE] (dále jen „poskytovatel dotace“) na základě Právního aktu o poskytnutí dotace (dále jen „Právní akt“) a dalších závazných dokumentů stanovených poskytovatelem dotace, jež jsou následující:

- [POPIS OVĚŘOVANÝCH PODMÍNEK VČ. PŘÍPADNÝCH KRITÉRIÍ]
-

Omezení použití zprávy

Zpráva je zpracována pouze pro použití adresátem uvedeným výše, avšak bereme na vědomí, že společnost [NÁZEV SPOLEČNOSTI] může být povinna poskytnout zprávu poskytovateli dotace, resp. kontrolním orgánům oprávněným ke kontrole projektu [ČÍSLO A NÁZEV PROJEKTU]. V souvislosti se zprávou nám nevznikají žádné povinnosti ani odpovědnost vůči jiným stranám s výjimkou [NÁZEV PŘÍJEMCE DOTACE].

Odpovědnost statutárního orgánu účetní jednotky

Statutární orgán společnosti [NÁZEV SPOLEČNOSTI] je odpovědný za dokumentaci předanou k ověření výše uvedených skutečností, z hlediska její věcné správnosti a úplnosti a za takový vnitřní kontrolní systém, který považuje za nezbytný pro zajištění toho, že předkládaná dokumentace neobsahuje významné (materiální) nesprávnosti způsobené chybou nebo podvodem.

Odpovědnost odborníka

Naši odpovědností je vyjádřit na základě našeho ověření výrok k této ověřovací zakázce poskytující [PŘÍMĚŘNOU/OMEZENOU] jistotu. Ověření bylo provedeno v souladu se zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech, v aktuálním znění a Mezinárodními standardy pro ověřovací zakázky - ISAE 3000.

V souladu s těmito předpisy jsme povinni dodržovat etické požadavky a naplánovat a provést ověření tak, abychom získaly *[PŘIMĚŘENOU/OMEZENOU]* jistotu, že společnost *[DODRŽELA/DODRŽUJE]* požadavky uvedené v Právním aktu, proto naše ověření zahrnuje výběrovým způsobem provedené ověření důkazních informací, které jsou vymezené v předmětu ověření. Výběr postupů závisí na úsudku odborníka, který zahrnuje i vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti údajů poskytnutých příjemcem dotace způsobené podvodem či chybou.

Jsme přesvědčeni, že důkazní informace, které jsme získali, poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho výroku.

Výrok odborníka

[FORMULACE VÝROKU]

V Olomouci dne *[DATUM]*

Odborník:

.....

[NÁZEV SPOLEČNOSTI]

[SÍDLO SPOLEČNOSTI]

[ČÍSLO AUDITORSKÉHO OPRÁVNĚNÍ]

.....

[JMÉNO AUDITORA]

[ČÍSLO AUDITORSKÉHO OPRÁVNĚNÍ]

Příloha č. 1: Popis zjištěných výhrad

Příloha č. 2: Právní akt o poskytnutí dotace

Příloha č. 3: Souhrn způsobilých výdajů projektu

Příloha č. 1: Popis zjištěných výhrad

Výhrada č. 1

[POPIS ZJIŠTĚNÉ VÝHRADY]

Výhrada č. 2

[POPIS ZJIŠTĚNÉ VÝHRADY]

PŘÍLOHA P XXI: ZPRÁVA O VĚCNÝCH ZJIŠTĚNÍCH

ZPRÁVA O VĚCNÝCH ZJIŠTĚNÍCH

[NÁZEV PŘÍJEMCE DOTACE]

[SÍDLO PŘÍJEMCE DOTACE]

[IČ]

Akcionářům / Společníkům společnosti [NÁZEV SPOLEČNOSTI]:

Na základě Smlouvy o provedení dohodnutých postupů ze dne *[DATUM]* týkající se projektu *[ČÍSLO PROJEKTU A NÁZEV PROJEKTU]*, který je financován *[NÁZEV DOTAČNÍHO PROGRAMU]* jsme ověřily způsobilost výdajů uvedených v soupisu způsobilých výdajů, jež je přílohou této Zprávy o věcných zjištěních (dále jen „Zprávy“).

Dohodnuté postupy byly provedeny v souladu s mezinárodním standardem pro související služby ISRS 4400 dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi a v souladu s Etickým kodexem odborných účetních vydaným Radou pro mezinárodní etické standardy účetních.

Provedené postupy

Pro naplnění ověření způsobilosti výdajů jsme provedli následující dohodnuté postupy:

1. *[POPIS DOHODNUTÝCH POSTUPŮ]*
- 2.

Identifikovaná zjištění

V průběhu ověřování jsme identifikovali následující zjištění

1. *[PODROBNÝ POPIS IDENTIFIKOVANÝCH ZJIŠTĚNÍ]*
- 2.

Výše uvedené postupy nepředstavují audit ani prověrku provedené v souladu s mezinárodními auditorskými standardy nebo mezinárodními standardy pro prověrky, tudíž z naší strany není poskytováno žádné ujištění týkající se výdajů vykázaných poskytovateli dotace.

Pokud bychom provedli další postupy nebo pokud bychom provedli audit či prověrku účetní závěrky v souladu s mezinárodními auditorskými standardy nebo mezinárodními standardy pro prověrky (nebo podle příslušných národních standardů či národní praxe), zjistili bychom možná další skutečnosti, o kterých bychom Vás informovali.

Naše zpráva byla vypracována výhradně pro účely vymezené v prvním odstavci této zprávy a je určena výhradně k použití Vámi nebo pro účely předání poskytovateli dotace v souvislosti právním aktem *[NÁZEV PRÁVNÍHO AKTU]*, případně dalším subjektům oprávněným ke kontrole projektu *[ČÍSLO PROJEKTU A NÁZEV PROJEKTU]*. Tato zpráva nesmí být použita k žádným jiným účelům ani distribuována jiným stranám. Tato zpráva se týká pouze položek uvedených v příloze této zprávy a nevztahuje se na všechny výdaje projektu *[NÁZEV PROJEKTU]* jako celku.

[NÁZEV AUDITORSKÉ SPOLEČNOSTI]
[SÍDLO AUDITORSKÉ SPOLEČNOSTI]
[ČÍSLO OPRAVNĚNÍ]

.....
[JMÉNO AUDITORA]
[ČÍSLO OPRAVNĚNÍ]

V Olomouci *[DATUM]*

Přílohy:

Příloha č. 1: Souhrn výdajů vykázaných v rámci projektu

Příloha č. 2: Ověřený vzorek výdajů