

# PŘÍRUČKA K OVĚŘOVÁNÍ DOTACÍ



**2014**

## Příručka k ověřování dotací

Tato Příručka byla pro Komoru auditorů České republiky  
připravena auditorskou společností Ernst & Young, s.r.o.

Na Florenci 2116/15, 110 00 Praha 1

Tel +225 335 111, [www.ey.com/CZ](http://www.ey.com/CZ)



Vydala:

Komora auditorů České republiky KA ČR

Tel +420 224 212 670 e-mail: [kacr@kacr.cz](mailto:kacr@kacr.cz)

[www.kacr.cz](http://www.kacr.cz)



© Komora auditorů České republiky, 2014, Všechna práva vyhrazena.

# Obsah

Obsah.....	3
Úvod.....	5
Struktura Příručky a základní pojmy .....	6
Seznam použitých zkratk ..... 8	8
1. Úvod do dotační problematiky.....	9
1.1 Dotace a dotační cyklus .....	9
1.2 Systém dotací v ČR .....	10
1.3 Subjekty zapojené do implementační struktury dotačních programů .....	11
2. Kontrolní systémy a orgány v oblasti dotací.....	13
2.1 Poskytovatel dotace .....	13
2.2 Národní kontrolní orgány .....	14
2.3 Nadnárodní kontrolní orgány .....	14
2.4 Interní audit / externí ověření .....	15
2.5 Typy dotačních pochybení a typy sankcí .....	16
3. Právní předpisy a další relevantní dokumenty .....	17
3.1 Legislativa v ČR .....	17
3.2 Zahraniční předpisy .....	18
3.3 Základní dokumenty související s dotacemi .....	19
3.4 Informační systémy.....	20
4. Úvod do ověřování dotací prováděného externím auditorem .....	21
4.1 Předmět a cíl ověření dotace .....	21
4.2 Základní postupy při ověřování dotací .....	22
4.3 Povinnost realizovat externí ověření dotace.....	22
5. Způsobilé výdaje .....	23
5.1 Obecná pravidla způsobilosti výdajů.....	23
5.2 Vykazování způsobilých výdajů .....	24
5.3 Obecně nezpůsobilé výdaje .....	26
5.4 Příklady identifikovaných pochybení týkajících se způsobilosti výdajů .....	27
6. Specifické oblasti týkající se dotací.....	28
6.1 Výběrová řízení a veřejné zakázky .....	28
6.2 Veřejná podpora.....	32
6.3 Vedení odděleného účetnictví.....	35
6.4 Archivace dokumentace.....	36
6.5 Indikátory.....	37
6.6 Příjmy plynoucí z dotace .....	38
6.7 Změny podmínek poskytnutí dotace .....	39

7.	Specifika postupu dle ISAE 3000.....	40
7.1	Vyhodnocení rizik před přijetím zakázky .....	41
7.2	Přijetí ověřovací zakázky .....	44
7.3	Plánování zakázky .....	45
7.4	Průběh ověřování.....	50
7.5	Vyhodnocení ověřených skutečností a zpracování zprávy o ověření.....	53
8.	Specifika postupu dle ISRS 4400.....	56
8.1	Nezávislost auditora.....	57
8.2	Přijetí zakázky .....	57
8.3	Plánování a realizace dohodnutých postupů .....	58
8.4	Zpracování zprávy o dohodnutých postupech .....	58
9.	Přílohy .....	60
9.1	Modelové formuláře .....	61
9.1.1	Prohlášení odpovědné osoby (ISAE 3000) .....	61
9.1.2	Plánování zakázky .....	62
9.1.3	Kontrolní formuláře .....	63
9.1.4	Vzor zprávy nezávislého odborníka o ověření.....	74
9.1.5	Vzor zprávy o věcných zjištěních.....	77
9.2	Seznam užitečných odkazů .....	80

## Úvod

Příručka pro ověřování dotací (dále v textu také „Příručka“) byla zpracována společností Ernst & Young, s.r.o. pro Komoru auditorů České republiky (dále rovněž „Komora“). Potřeba zpracování ucelené Příručky k ověřování dotací vznikla na základě dosavadních zkušeností s ověřováním rozličných dotačních titulů a snaze Komory o sjednocení postupů a nastavení dobré praxe při ověřování dotací napříč všemi dotačními programy.

Hlavním účelem této Příručky je přiblížit auditorům dotační systém v České republice, představit některá specifika vyplývající ze skutečnosti, že předmětem ověření je dotační titul, a rámcově popsat hlavní odlišnosti postupů dle vybraných auditorských standardů při ověřování dotací. Bližší popis struktury Příručky je uveden v následující kapitole.

Tato Příručka je zpracována výhradně jako doporučující a v žádném případě nemůže nahrazovat závazné auditorské standardy nebo konkrétní pravidla dotačního programu, v rámci něhož je ověření dotace realizováno.

Příručka by tedy neměla být používána samostatně, ale vždy zároveň s pravidly příslušného dotačního programu a relevantními auditorskými standardy. Aplikace postupů zde uvedených by měla přispět k provedení ověření dotačního titulu, které bude v souladu s obecnými požadavky poskytovatelů a příjemců dotací.

Příručka byla zpracována a vydána k datu 1. 1. 2015. Veškeré legislativní odkazy, názvy dotačních programů a další odkazy se vztahují k tomuto datu. Případné budoucí změny příslušné legislativy, změny v dotačních programech a úpravy dotačních pravidel tedy nebyly v Příručce zohledněny.

## Struktura Příručky a základní pojmy

Příručka je obecně využitelná pro všechny typy dotačních titulů v ČR se zvláštním důrazem na oblast strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti, které tvoří významnou část dotací poskytovaných v ČR a u kterých je možné se relativně častěji setkat s požadavkem na nezávislé ověření dotace. Z těchto důvodů je struktura kapitol 1 až 6 koncipována tak, že v první části jsou představeny aspekty týkající se dotačních titulů obecně, následně jsou uváděny již konkrétnější příklady dané problematiky spojené s oblastí strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti. Přestože v Příručce nejsou přímo uváděny konkrétní příklady z prostředí národních dotačních programů, veškeré uváděné informace a postupy jsou obecně využitelné i u těchto dotačních programů.

S ohledem na datum vydání Příručky jsou konkrétní příklady uváděné v jednotlivých kapitolách, navázané na operační programy v programovém období 2007 - 2013. Vzhledem ke zkušenostem z přechodu mezi programovými obdobími 2004 - 2006 a 2007 - 2013 a již známým základním pravidlům nového období není pravděpodobné, že dojde k výrazné změně stávajících principů a Příručka je tedy využitelná i v programovém období 2014 - 2020.

Úvodní kapitoly 1 až 3 Příručky jsou věnovány stručnému představení dotačního systému v České republice, který zahrnuje národní, mezinárodní i kombinované dotační programy. Kromě popisu struktury a fungování vybraných dotačních programů je rovněž zmíněn legislativní rámec pro poskytování dotací v ČR a jsou nastíněny základní kontrolní mechanismy fungující v dotačních programech.

V kapitole 4 je stručně představeno ověření dotací externím auditorem, jeho východiska a účel, základní postupy a pravidla pro jeho provedení stanovená poskytovateli dotací. Konkrétní postupy ověření dotací dle dvou nejčastěji využívaných mezinárodních auditorských standardů ISAE 3000 a ISRS 4400 jsou pak popsány v kapitolách 7 a 8.

Kapitoly 5 a 6 představují vybrané specifické oblasti, se kterými se auditor nejčastěji setkává při ověření dotací, jako jsou např. způsobilé výdaje, výběrová řízení, veřejná podpora a další. Součástí těchto kapitol jsou rovněž přehledy příkladů pochybení, která mohou být auditory při ověřování dotací identifikována, spolu s obvyklým následkem pochybení z hlediska dotačních pravidel a možným dopadem na závěr odborníka. Uváděný dopad na závěr odborníka se týká **pouze postupu dle ISAE 3000**. Dopad na závěr odborníka se bude rovněž odvíjet od stanovené hladiny významnosti, závěr s výhradou je tedy uváděn v případě zjištění materiálních pochybení. V případě postupu dle ISRS 4400 auditor nevyjadřuje závěr, tudíž ve zprávě o věcných zjištěních by měla být popsána **veškerá zjištěná porušení dotačních pravidel**, i ta formálního charakteru. Dopad na zprávu tedy není pro ISRS 4400 v příkladech uváděn.

Kapitola 9 obsahuje přílohy Příručky, zejména modelové dokumenty, které může auditor při ověření dotace využít. Je však nutné zdůraznit, že se jedná striktně o vzorovou dokumentaci a její použití není možné bez dalších úprav a doplnění ze strany auditora. Rovněž je pro přehlednost v příloze uveden seznam užitečných odkazů týkajících se oblastí popisovaných v Příručce.

Vzhledem k neustálené praxi při používání některých odborných termínů v oblasti dotací níže uvádíme některé tyto termíny s vysvětlením, jakým způsobem jsou používány dále v Příručce:

### ► Audit / ověření

V souvislosti s ověřováním dotací se auditor často setká s pojmem audit dotace. Tento pojem je velmi často a nesprávně používán jak poskytovateli dotací, tak jejich příjemci a je často uváděn i v pravidlech dotačních programů. V této Příručce je nicméně používán výhradně pojem „ověření

dotace“.

▶ Auditor / odborník

Ověření dotace je prováděno auditorem, který splnil příslušné kvalifikační předpoklady. V případě kapitoly 7, popisující postup dle mezinárodního auditorského standardu ISAE 3000, je pak pro zachování souladu s terminologií standardu používán termín odborník. Oba termíny jsou však v Příručce používány se shodným významem.

▶ Náklad / výdaj

Při studiu dokumentace související s dotacemi se může auditor setkat s oběma termíny, přičemž ze strany poskytovatelů dotace není jasně ustálen jejich význam a použití. V mnoha případech pak přímo poskytovatelé dotace uvádějí, že jsou termíny používány jakožto synonyma, a není tedy rozlišován základní rozdíl mezi nimi (náklad = spotřeba ekonomického zdroje / výdaj = reálný úbytek peněžních prostředků). Vzhledem k tomu, že při ověřování dotace je ve většině případů pracováno s reálně vynaloženými výdaji (výjimkou jsou např. odpisy), dále v Příručce budeme používat pouze termín výdaje. Výjimkou jsou nepřímé náklady a jednotkové náklady uvedené v podkapitole 5.2 jakožto obecně používané termíny a dále podkapitola 6.2 věnující se veřejné podpoře, kde je rovněž použit termín náklady z důvodu zdůraznění jeho ekonomického významu v příslušném kontextu.

▶ Použitá terminologie v souvislosti s fondy EU<sup>1</sup>

Pro zajištění srozumitelnosti a jednotnosti používané terminologie ohledně fondů EU, ze kterých mohou být dotační programy financovány, uvádíme níže výklad jednotlivých pojmů používaných v dalším textu, přičemž tyto pojmy mohou být použity buď společně při obecném popisu skutečností týkajících se programů z nich financovaných, nebo samostatně v souvislosti s konkrétním dotačním programem.

○ Strukturální fondy EU

Jedná se o nástroj regionální politiky EU zahrnující Evropský sociální fond (ESF) a Evropský fond pro regionální rozvoj (ERDF).

○ Fond soudržnosti

Specifický fond určený pro financování investic v dopravě, životním prostředí, energetické účinnosti a obnovitelných zdrojů energie.

---

<sup>1</sup> Mimo níže zmiňované fondy se může auditor v dotační praxi setkat také s pojmem **Evropské strukturální a investiční fondy**, které zahrnují mimo ESF, ERDF a Fondu soudržnosti rovněž Evropský zemědělský fond pro rozvoj venkova a Evropský námořní a rybářský fond. Tento pojem je používán v souvislosti s programovacím obdobím 2014 – 2020, tudíž v dalším textu Příručky není používán. Využitelnost Příručky i pro tyto fondy patřící do nového programovacího období tím však není dotčena, jak je již zmiňováno výše v popisu struktury Příručky.

## Seznam použitých zkratk

CEDR	Centrální evidence dotací z rozpočtu
ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
EHP	Evropský hospodářský prostor
ES	Evropské společenství
ERDF	Evropský fond pro regionální rozvoj (European Regional Development Fund)
ESF	Evropský sociální fond (European Social Fund)
EU	Evropská unie
ISA	International Standards on Auditing (Mezinárodní standardy pro audit)
ISAE	International Standard on Assurance Engagements (Mezinárodní standard pro ověřovací zakázky)
ISQC	International Standard on Quality Control (Mezinárodní standard pro kontrolu kvality)
ISRS	International Standard on Related Services (Mezinárodní standard pro související služby)
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
OP	Operační program
OP LZZ	Operační program Lidské zdroje a zaměstnanost
OP ŽP	Operační program Životní prostředí
ROP	Regionální operační program
ŽoP	Žádost o platbu



# 1. Úvod do dotační problematiky

V této kapitole je uvedena základní charakteristika dotace a dotačního cyklu, popsán systém dotací poskytovaných subjektům v České republice, detailněji představen systém fungování některých dotačních programů a schéma jejich implementace včetně základního popisu zapojených subjektů a institucí.

## 1.1 Dotace a dotační cyklus

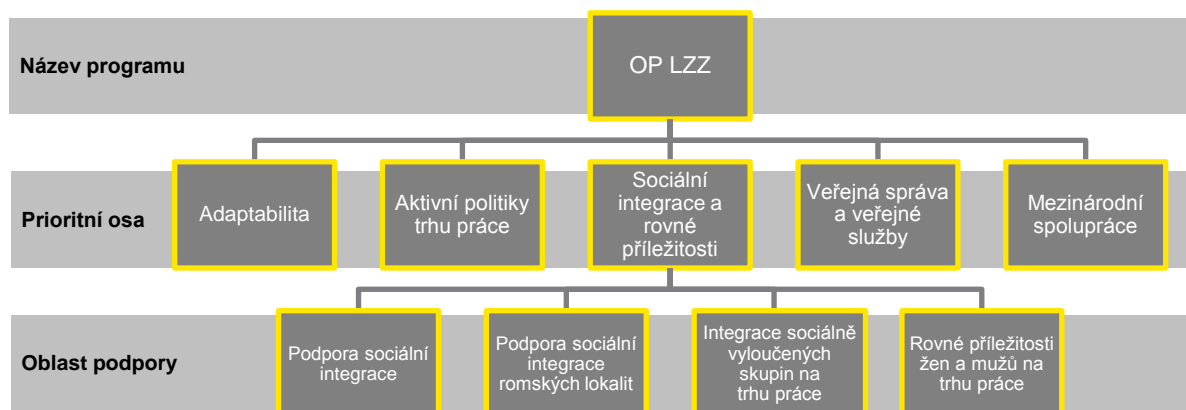
V první řadě je nutné specifikovat, co je myšleno pod pojmem dotace. Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech (dále také „zákon o rozpočtových pravidlech“) definuje dotaci následujícím způsobem:

**Dotací se rozumí peněžní prostředky státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu poskytnuté právnickým nebo fyzickým osobám na stanovený účel.**

Dotace má tedy formu nenávratné finanční výpomoci poskytnuté příjemci. Vedle dotace pak výše uvedený zákon definuje rovněž návratnou finanční výpomoc, jejíž definice je obdobná, s tím rozdílem, že je poskytována bezúročně a příjemce je povinen poskytnuté prostředky dle předem stanovených pravidel vrátit. Dále se v Příručce budeme věnovat zejména dotacím, nicméně obecné postupy zde uvedené budou použitelné i pro ověřování podpory ve formě poskytnutí návratné finanční výpomoci.

Dotace jsou obvykle poskytovány v rámci dotačních programů vyhlášených poskytovatelem dotace. Dotační programy jsou zpravidla zaměřeny na konkrétní problematiku, přičemž toto zaměření může být různě široké. Vnitřně pak mohou být programy dále členěny např. na různé oblasti podpory. Struktura a počet jednotlivých úrovní dotačního programu se pak může lišit zejména dle celkového objemu prostředků a rozsahu věcného zaměření programu. Níže na Obrázku 1 je pro ilustraci uvedena část struktury Operačního programu Lidské zdroje a zaměstnanost (dále také „OP LZZ“), který je financován ze strukturálních fondů EU, konkrétně z Evropského sociálního fondu.

**Obrázek 1 - Struktura OP LZZ**

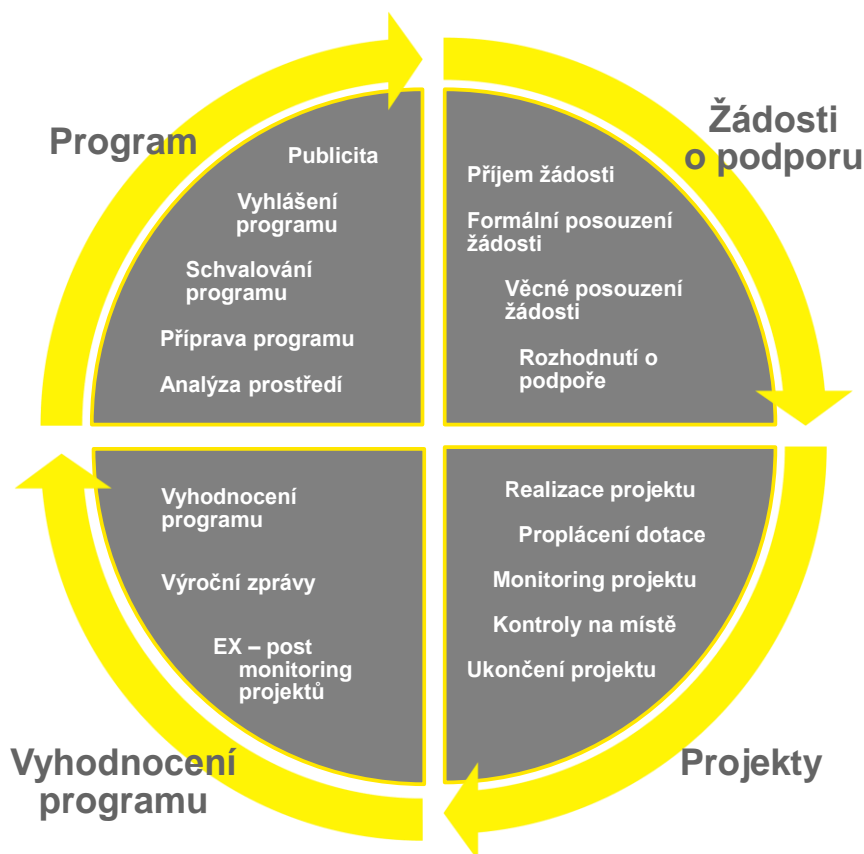


V rámci jednotlivých dotačních programů jsou zpravidla vyhlášovány výzvy k předkládání projektů, na základě kterých jsou ze strany zájemců podávány žádosti o podporu. Žádosti jsou posouzeny z hlediska formálního (tj. zda obsahují veškeré požadované náležitosti) a věcného (tj. zda a do jaké míry jsou v souladu s cíli dané výzvy). V případě výběru žádosti o podporu k financování je vydán právní akt o poskytnutí dotace. Následně probíhá samotná realizace projektu, jeho průběžný monitoring ze strany poskytovatele dotace. Poskytovatel dotace také na základě předložených žádostí o platbu proplácí finanční prostředky příjemci dotace.

Po ukončení projektu může být pro příjemce v právním aktu o poskytnutí dotace stanovena povinná doba udržitelnosti projektu, během které musí předmět dotace sloužit svému účelu, jinak může dojít k jejímu odebrání.

V průběhu, resp. na konci realizace programu jsou sbírána relevantní data za všechny projekty, která jsou agregována, a na jejich základě je provedeno vyhodnocení dotačního programu nebo jeho dílčích částí. Výše popsaný dotační cyklus je přehledně znázorněn v následujícím schématu na Obrázku 2.

**Obrázek 2 - Dotační cyklus**



## 1.2 Systém dotací v ČR

Dotace mohou být v České republice poskytovány z různých zdrojů. Z hlediska poskytovatele dotace lze dotace rozlišit na:

- ▶ **Mezinárodní dotační programy**

Poskytovatelem dotace je zahraniční subjekt, který rozděljuje prostředky na realizaci projektů přímo příjemcům v České republice. Jedná se např. o komunitární programy Evropské komise (FP7, EuropeAid, Horizont 2020).

Tyto programy se zpravidla řídí pouze pravidly stanovenými poskytovatelem dotace a nevztahují se na ně národní legislativní pravidla ohledně poskytování dotací.

- ▶ **Národní dotační programy**

Prostředky jsou poskytovány ze státního rozpočtu ČR nebo dalších veřejných rozpočtů. Mezi

národní poskytovatele dotací patří řada veřejných institucí, např.:

- ▶ Ministerstvo zemědělství (zemědělské dotační programy),
- ▶ Ministerstvo práce a sociálních věcí (financování sociálních služeb),
- ▶ Ministerstvo pro místní rozvoj (podpora bydlení),
- ▶ Ministerstvo průmyslu a obchodu (podpora malých a středních podniků),
- ▶ Státní fond životního prostředí (Zelená úsporám, resp. Nová zelená úsporám)<sup>2</sup>,
- ▶ Technologická agentura ČR (centra kompetence, aplikovaný výzkum).

Pravidla pro nakládání s dotačními prostředky jsou dána národní legislativou, zejména pak zmiňovaným zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech nebo zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů (viz rovněž níže kapitola 3).

- ▶ Kombinované dotační programy

Prostředky jsou poskytovány ze zahraničního rozpočtu, nicméně poskytovatelem dotace je instituce v ČR na základě mezinárodních smluv a dohod. Mezi tyto programy, resp. zdrojové rozpočty, patří zejména:

- ▶ Strukturální fondy EU (Evropský fond pro regionální rozvoj a Evropský sociální fond),
- ▶ Fond soudržnosti,
- ▶ Společná zemědělská politika,
- ▶ Evropský hospodářský prostor („EHP“) a Norské fondy,
- ▶ Program švýcarsko-české spolupráce.

V případě kombinovaných dotačních programů jsou příjemci i poskyvatelé zpravidla vázáni jak národní legislativou, tak pravidly stanovenými zahraničním poskytovatelem dotace.

Komplexní informace o dotacích v ČR poskytovaných z různých zdrojů je možné nalézt např. na stránkách <http://www.businessinfo.cz/cs/dotace-a-financovani/statni-dotace-a-programy-podpory.html>.

### 1.3 Subjekty zapojené do implementační struktury dotačních programů

Implementace dotačních programů je zajišťována celou řadou subjektů, přičemž jejich obecné pojmenování se může v jednotlivých dotačních programech lišit. Základní typy zapojených subjektů jsou uvedeny níže:

- ▶ Poskytovatel dotace

Subjekt, který vydává právní akt o poskytnutí dotace, zajišťuje administraci dotace a kontrolu dodržování podmínek jejího poskytnutí. Obvykle jsou rozlišovány dvě úrovně poskytovatelů dotace:

- ▶ Správce programu / řídicí orgán<sup>3</sup>

Subjekt zodpovědný za celkovou implementaci a nastavení dotačního programu. Správce programu / řídicí orgán je vždy pouze jeden a nese vrcholovou zodpovědnost za přípravu

<sup>2</sup> Financování programu Zelená úsporám je vázáno zejména na příjmy z prodeje emisních kreditů Kjótského protokolu o snižování emisí skleníkových plynů, řadíme jej nicméně mezi národní dotační programy.

<sup>3</sup> Řídicí orgán je pojem používaný výhradně v případě fondů EU.

programu, nastavení jeho pravidel a interních řídicích a kontrolních procesů a dohled nad jejich dodržováním, sběr dat o programu a jejich následné vyhodnocování. Správce programu / řídicí orgán může dále také přijímat žádosti o dotace, vyhodnocovat je a schvalovat a následně poskytovat prostředky příjemcům.

Správci programu / řídicími orgány jsou obvykle ústřední orgány státní správy (především ministerstva), krajské úřady nebo města, jejich podřízené organizace, případně speciálně zřízené instituce, například Regionální rady regionů soudržnosti v případě Regionálních operačních programů financovaných ze strukturálních fondů EU, konkrétně z ERDF.

► Administrátoři programů / zprostředkující subjekty<sup>4</sup>

Administrátoři programů / zprostředkující subjekty vystupují jako mezičlánek mezi příjemcem dotace a správcem programu / řídicím orgánem, kterému jsou přímo odpovědné. Tento mezičlánek je využíván zejména u rozsáhlejších dotačních programů a jeho účelem je kromě omezení administrativní náročnosti na straně řídicích orgánů rovněž určité „přiblížení“ poskytovatele dotace ke konečnému příjemci, což je zajištěno např. tím, že je administrace určité oblasti podpory v rámci programu svěřena subjektu, který má pro danou oblast odborné předpoklady a znalosti potenciálních příjemců dotace. Takovým zprostředkujícím subjektem je např. Centrum pro regionální rozvoj, které zajišťuje administraci části Integrovaného operačního programu spolufinancovaného z ERDF.

► Příjemci dotací

Subjekty, které podaly žádost o dotaci, a byla jim nějakou formou poskytnuta finanční podpora. Mohou jimi být soukromé i veřejné subjekty, např. obchodní společnosti, spolky, fyzické osoby, vzdělávací instituce, ale i orgány státní správy a samosprávy, či jejich podřízené organizace.

► Platební orgány

Subjekty zodpovědné za správu prostředků poskytnutých ze zahraničních zdrojů a za uvolnění dotačních prostředků z příslušného rozpočtu, který hradí vykázané výdaje v rámci dotačního programu. Jedná se např. o Platební a certifikační orgán pod Ministerstvem financí ČR, který spravuje prostředky strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti nebo Státní zemědělský intervenční fond, který je platební agenturou pro provádění Společné zemědělské politiky.

► Kontrolní orgány

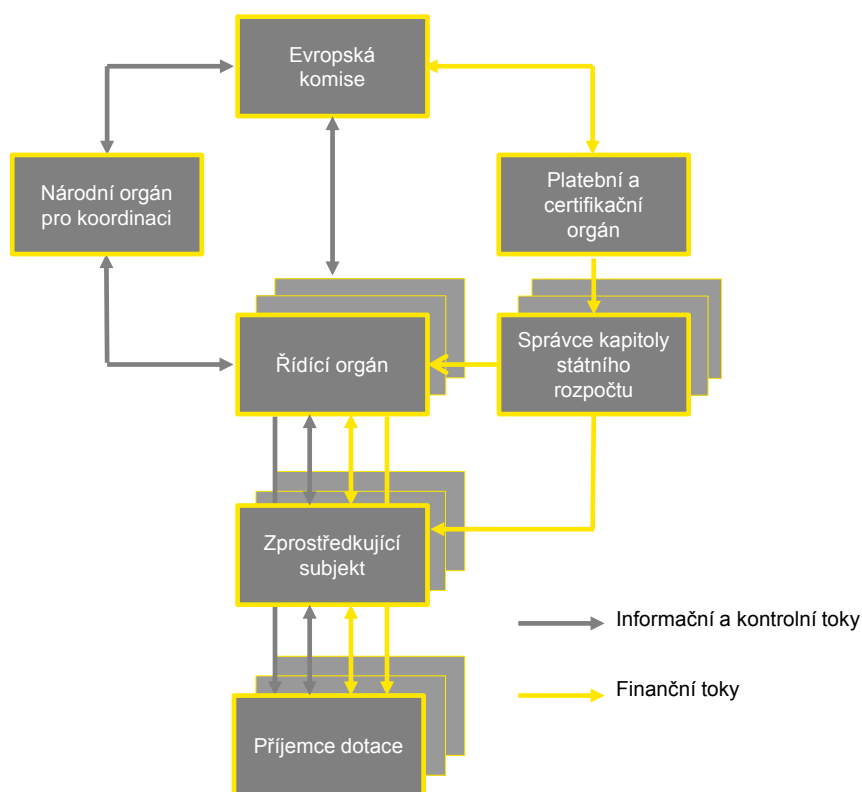
Kontrolních orgánů existuje v dotačním systému celá řada, jejich struktura a popisu se podrobněji věnuje následující kapitola.

Příklad implementační struktury je ve zjednodušené formě uveden na Obrázku 3. Jedná se o zjednodušené **schéma implementační struktury strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti nastavené v ČR**. V diagramu nejsou uvedeny kontrolní orgány, kterým je samostatně věnována následující kapitola.

---

<sup>4</sup> Zprostředkující subjekt je termín používaný výhradně v případě fondů EU.

Obrázek 3 - Implementační struktura strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti v ČR



Specifickým subjektem v případě strukturálních fondů EU a rovněž Fondu soudržnosti je **Národní orgán pro koordinaci**, který zajišťuje komunikaci s Evropskou komisí, harmonizaci pravidel na úrovni všech operačních programů a souhrnné vyhodnocování čerpání prostředků z výše uvedených fondů.

## 2. Kontrolní systémy a orgány v oblasti dotací

Kontrolu dotací provádí v ČR velké množství národních institucí. Vzhledem k tomu, že velká část dotací je poskytována rovněž ze zahraničních zdrojů, je možné se setkat i s celou řadou mezinárodních kontrolních orgánů. První úroveň kontroly standardně zajišťuje poskytovatel dotace. Druhý stupeň kontroly pak obvykle vykonávají nezávislé národní nebo nadnárodní orgány buď na základě příslušných zákonů, nebo pravidel dotačního programu.

Vzhledem k rozdílnosti kontrolních mechanismů u jednotlivých dotačních programů není možné jednoznačně uvést jejich obecnou strukturu. V kapitolách 2.1 až 2.4 dále uvádíme příklady kontrolních orgánů, které nejčastěji provádějí kontrolu nakládání s dotačními prostředky a s jejichž výstupy se auditor může v průběhu ověření dotace nejčastěji setkat.

### 2.1 Poskytovatel dotace

Primární kontrola dotací probíhá přímo ze strany poskytovatele dotace. Poskytovatel dotace, kterým může být jak zahraniční, tak domácí subjekt, provádí standardně dva typy kontrol. Zaprvé se jedná o kontrolu administrativní, tzn. kontrolu na základě dokladů zasílaných příjemcem dotace buď průběžně, nebo jednorázově podle toho, v rámci kolika plateb je dotace příjemci proplacena.

Dále je prováděna kontrola čerpání dotace přímo v místě realizace projektu, resp. u příjemce dotace, tzv. kontrola na místě. Ta může být zaměřena komplexně na dodržování podmínek poskytnutí dotace,

národních předpisů a pravidel dotačního programu nebo pouze na plnění určité, specifické části podmínek použití dotace.

## 2.2 Národní kontrolní orgány

Na národní úrovni vykonávají kontroly dotací zejména následující subjekty:

- ▶ Nejvyšší kontrolní úřad („NKÚ“)

Kontrolní orgán nezávislý na zákonodárné i exekutivní moci zřízený na základě zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu provádí kontrolu hospodaření se státním majetkem. Z tohoto titulu provádí NKÚ audity dotačních prostředků u programů hrazených z národních i ze smíšených zdrojů, s výjimkou dotací poskytovaných výhradně územními samosprávnými celky<sup>5</sup>.

- ▶ Auditní orgán

Jedná se o odbor Ministerstva financí odpovědný za audity dotačních prostředků poskytnutých ČR ze strany EU v rámci **strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti** a prostředků EHP a Norských fondů. Auditní orgán provádí audity u příjemců dotací, zprostředkujících subjektů i řídicích orgánů programů. Audity jsou zaměřeny jak na správnost vykázaných výdajů, tak na funkčnost řídicích a kontrolních mechanismů u subjektů implementační struktury.

- ▶ Finanční úřady

Hlavní správní orgány, které jsou, mimo dalších činností vykonávaných na základě zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě, zodpovědné v oblasti dotací za posouzení podezření na porušení rozpočtové kázně a za vyměření předepsaných odvodů a penále v případě porušení dotačních pravidel (viz dále podkapitola 2.5).

- ▶ Územně samosprávné celky

V případě dotací poskytnutých na základě zákona č. 250/2000, o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, jsou za posuzování podezření na porušení rozpočtové kázně a za vymáhání odvodů zodpovědní poskytovatelé dotací, tedy příslušné **obce, kraje, hlavní město Praha a jeho městské části a Regionální rady regionu soudržnosti**.

## 2.3 Nadnárodní kontrolní orgány

U prostředků poskytnutých z rozpočtu EU je rovněž realizována kontrola následujícími mezinárodními subjekty:

- ▶ Evropská komise

Zástupci Evropské komise se podílejí na ověřování všech typů dotací poskytnutých z rozpočtu EU. Kontrola může být realizována u příjemců dotace i jednotlivých subjektů implementační struktury a je zpravidla zaměřena na ověření fungování implementace celého dotačního programu, resp. jeho některých složek.

- ▶ Evropský účetní dvůr

Provádí každoroční audit rozpočtu EU. V rámci této činnosti ověřuje i jednotlivé politiky EU, a realizuje tak i kontrolu, zda jsou prostředky vynakládány v souladu s právními předpisy a podle

---

<sup>5</sup> V době zpracovávání Příručky (prosinec 2014) probíhá v Parlamentu ČR schvalovací proces k ústavní novele rozšiřující pravomoc NKÚ i na územně samosprávné celky a firmy s majetkovou účastí státu.

schválených zásad na daný účel. V ČR provádí kontrolu prostředků poskytnutých z rozpočtu EU buď samostatně, nebo ve spolupráci s NKÚ.

- ▶ Evropský úřad pro boj proti podvodům

Úřad se zaměřuje na boj s podvody, korupcí a dalšími nežádoucími jevy týkajícími se rozpočtu EU. Ověřuje tak čerpání dotací konkrétního příjemce, a to obvykle na základě podnětů z jednotlivých členských zemí nebo od Evropské komise.

U programů financovaných z jiných zahraničních zdrojů mimo rozpočet EU kontrolu vykonávají například následující subjekty:

- ▶ Kancelář finančních mechanismů

Zajišťuje externí monitorování programů a projektů v rámci finančních mechanismů Evropského hospodářského prostoru a Norska.

- ▶ Švýcarská agentura pro rozvoj a spolupráci a Státní kancelář pro hospodářské záležitosti

Dva subjekty odpovědné za dohled Programu švýcarsko-české spolupráce prostřednictvím návštěv a revizí.

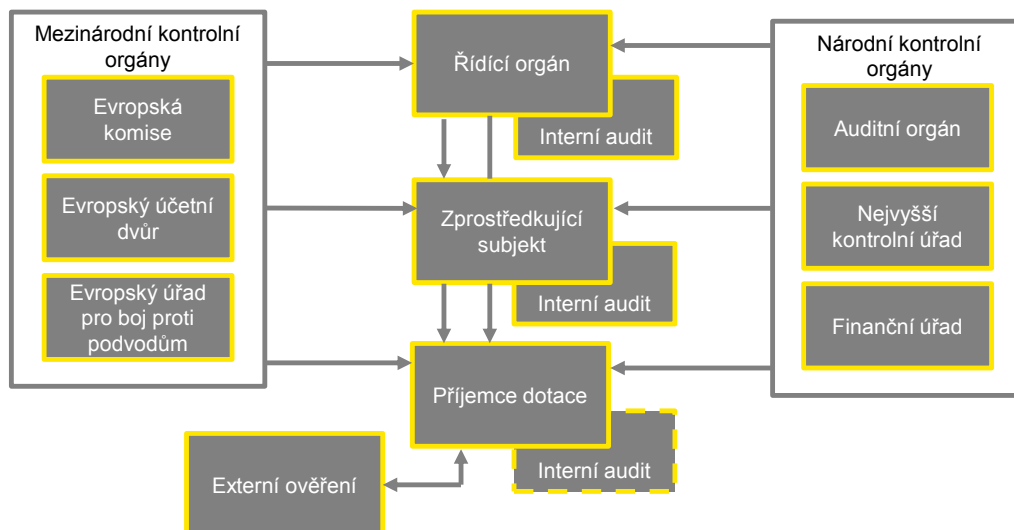
## 2.4 Interní audit / externí ověření

Povinnost provádět **interní audit** je pro subjekty veřejné správy dána zákonem č. 320/2000 Sb., o finanční kontrole. U soukromých společnostech bývá oddělení interního auditu obvykle zřízeno pouze u větších subjektů. Úkolem interního auditu je zejména kontrola funkčnosti a nastavení vnitřních kontrolních systémů a procesů a dodržování vnitřních předpisů. V rámci těchto úkolů se interní audit také může zabývat poskytováním dotací daným subjektem veřejné správy.

Povinnost realizace nezávislého **externího ověření** projektu je zpravidla zakotvena v pravidlech dotačního programu. Tento typ ověření je detailněji definován pravidly dotačního programu a výdaje na něj jsou obvykle způsobilými výdaji dotace. Provádění externího ověření dotačních titulů je hlavní náplní této Příručky a jeho specifikům jsou věnovány následující kapitoly. Druhou situací, kdy se lze s externím ověřením dotace setkat, je při výkonu finančního auditu v organizaci, která v daném období čerpala dotaci. V těchto případech lze postupovat dle této Příručky analogicky.

Základní struktura **kontrolních mechanismů v případě strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti** v ČR je znázorněna na Obrázku 4.

**Obrázek 4 - Schéma kontrolních mechanismů strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti**



## 2.5 Typy dotačních pochybení a typy sankcí

Dotační pochybení, kterých se příjemci dotací obvykle dopouští, lze rozdělit do následujících základních typů:

### ► Porušení podmínek poskytnutí dotace

Podmínky poskytnutí dotace jsou zpravidla uvedeny v právním aktu o poskytnutí dotace. Porušení se může týkat všech aspektů dotace, ať se již jedná o chybné vynaložení prostředků, nenaplnění účelu dotace, nenaplnění stanovených monitorovacích indikátorů, chyby při realizaci výběrových řízení apod.

V právním aktu nejsou uváděna veškerá pravidla pro příjemce dotace, ale obsahuje často odkazy na další dokumenty, např. příručky nebo metodiky programu, ve kterých jsou povinnosti příjemce specifikovány konkrétněji.

### ► Porušení národních legislativních pravidel

Mimo porušení dotačních podmínek se příjemce dotace může při nakládání s dotací dopustit i porušení zákona. Dotační podmínky jsou ve většině případů koncipovány a formulovány v souladu s národními právními předpisy a zavazují příjemce k jejich dodržování. Existují však i případy, kdy se příjemce dopustí porušení zákona, které však nezakládá porušení dotačních podmínek. Příkladem může být porušení některých ustanovení zákoníku práce, které ale nemusí zakládat nezpůsobilost výdajů. V těchto případech obvykle kontrolní orgán posoudí závažnost pochybení a případně podá podnět příslušnému správnímu orgánu odpovědnému za danou oblast.

V případě dotací poskytovaných na základě zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech jsou používány následující termíny:



#### Neoprávněné použití peněžních prostředků státního rozpočtu:

- ▶ výdej, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, rozhodnutím, případně dohodou o poskytnutí těchto prostředků, nebo porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty, porušení účelu nebo podmínek, za kterých byly prostředky zařazeny do státního rozpočtu nebo přesunuty rozpočtovým opatřením a v rozporu se stanoveným účelem nebo podmínkami vydány; dále se jím rozumí i to, nelze-li prokázat, jak byly tyto peněžní prostředky použity

#### Porušení rozpočtové kázně:

- ▶ neoprávněné použití peněžních prostředků státního rozpočtu a jiných peněžních prostředků státu
- ▶ neoprávněné použití nebo zadržetí peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem
- ▶ další body dle § 44 odst. 1 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech

Při porušení dotačních nebo legislativních pravidel se příjemce dotace vystavuje riziku sankcí, které mohou mít následující povahu:

- ▶ Sankce vyplývající z právního aktu o poskytnutí dotace

Porušení podmínek právního aktu vede obvykle k udělení sankce ve výši neoprávněné použité části dotace, resp. ve výši porušení rozpočtové kázně. V závislosti na povaze a závažnosti pochybení však mohou mít sankce formu určité procentní výměry z neoprávněné použité části dotace nebo z celkové částky dotace. V krajním případě má poskytovatel dotace možnost odejmout dotaci v celé její výši.

- ▶ Sankce udělené správními orgány

V případě, že je pochybení spojeno s porušením zákona, vystavuje se příjemce rovněž hrozbě pokuty od příslušného správního orgánu. Tato pokuta může být udělena nezávisle na sankci za porušení dotačních pravidel dle předchozího bodu. Příkladem může být pokuta od Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže za pochybení při realizaci zadávacího řízení dle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách (dále v textu též „zákon o veřejných zakázkách“).

Konkrétní příklady dotačních pochybení jsou průběžně uváděny v následujících kapitolách věnujících se specifikům dotačních titulů.

## 3. Právní předpisy a další relevantní dokumenty

V následující kapitole je uveden základní legislativní rámec týkající se dotací a to jak na národní, tak na evropské úrovni. Dále jsou představeny základní dokumenty související s poskytnutím dotace, ve kterých jsou uvedeny podmínky použití dotace a další informace pro příjemce.

### 3.1 Legislativa v ČR

Základními právními předpisy, které v ČR upravují poskytování dotací, jsou následující:

- ▶ **zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech**

Definuje základní pojmy týkající se poskytování dotací z národních a kombinovaných zdrojů, obecná pravidla nakládání s dotacemi a stanovuje důsledky porušení těchto pravidel, resp.

způsob řešení těchto porušení.

▶ **zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů**

Dle tohoto zákona je postupováno v případech, kdy poskytovatelem dotace je územně samosprávný celek, tedy obec nebo kraj.

Pro kontroly veřejných prostředků, vč. dotací jsou pak zásadní dva zákony, **zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole** a **zákon č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád)**. Dle těchto zákonů postupují zejména poskytovatelé dotací, případně další kontrolní orgány zmiňované v předcházející kapitole.

Auditor se při ověření dotace řídí zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech, pravidly pro ověření dotace stanovenými poskytovatelem a mezinárodními auditorskými standardy zmiňovanými níže v kapitole 4.

## 3.2 Zahraniční předpisy

V případě mezinárodních a kombinovaných dotačních programů jsou příjemci obvykle také vázáni některými obecnými normami. Níže jsou uvedeny základní předpisy u vybraných programů.

### 1. Strukturální fondy a Fond soudržnosti

#### Programové období 2007 - 2013

- ▶ Nařízení Rady (ES) č. 1083/2006, stanovující obecná pravidla fungování fondů,
- ▶ Nařízení Komise (ES) č. 1828/2006, stanovující již konkrétnější povinnosti příjemců i orgánů zodpovědných za rozdělování dotací v jednotlivých státech,
- ▶ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1080/2006 o Evropském fondu pro regionální rozvoj,
- ▶ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1081/2006 o Evropském sociálním fondu,
- ▶ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1084/2006 o Fondu soudržnosti.

#### Programové období 2014 – 2020

- ▶ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013, stanovující obecná pravidla fungování fondů pro období 2014 – 2020,
- ▶ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1301/2013 o Evropském fondu pro regionální rozvoj,
- ▶ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1304/2013 o Evropském sociálním fondu,
- ▶ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1300/2013 o Fondu soudržnosti.

### 2. Sedmý rámcový program pro výzkum a technologický rozvoj

- ▶ Rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady č. 1982/2006/ES, o sedmém rámcovém programu Evropského společenství pro výzkum, technologický rozvoj a demonstrace (2007 až 2013),
- ▶ Nařízení Evropského parlamentu a Rady č. 1906/2006, kterým se stanoví pravidla pro účast podniků, výzkumných středisek a vysokých škol na akcích v rámci sedmého rámcového programu a pro šíření výsledků výzkumu (2007 až 2013).

### 3. EHP a Norské fondy

- ▶ Memorandum o porozumění pro implementaci finančních mechanismů EHP 2009 - 2014,

- ▶ Memorandum o porozumění pro implementaci Norských fondů 2009 - 2014,
- ▶ Nařízení o implementaci finančních mechanismů EHP 2009 - 2014,
- ▶ Nařízení o implementaci finančních mechanismů Norska 2009 - 2014.

#### **4. Program švýcarsko-české spolupráce**

- ▶ Rámcová dohoda mezi vládou České republiky a Švýcarskou federální radou ve věci implementace Programu švýcarsko-české spolupráce na snížení hospodářských a sociálních rozdílů v rámci rozšířené Evropské unie.

### **3.3 Základní dokumenty související s dotacemi**

V následující podkapitole jsou představeny základní dokumenty, které stanovují práva a povinnosti příjemce dotace při nakládání s dotací, a které jsou tudíž relevantní i pro auditora provádějícího ověření dotace.

#### **Právní akt o poskytnutí dotace**

Základní dokument, upravující podmínky poskytnutí dotace, je vydáván poskytovatelem dotace po schválení žádosti o dotaci a může mít různou formu (jednostranné rozhodnutí poskytovatele dotace nebo dvoustranná smlouva mezi poskytovatelem a příjemcem dotace). Právní akt by dle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech měl obsahovat minimálně následující:

- ▶ Identifikační údaje příjemce dotace,
- ▶ Identifikační údaje poskytovatele dotace,
- ▶ Poskytovanou částku,
- ▶ Účel, na který je poskytovaná částka určena,
- ▶ Lhůtu, v níž má být účelu dosaženo,
- ▶ Den vydání právního aktu.

Dále právní akt obvykle obsahuje další podmínky, které musí příjemce při využívání dotace splnit. Výčet povinností příjemce dotace v právním aktu nebývá zpravidla vyčerpávající a často jsou v právním aktu uváděny odkazy na další pravidla dotačního programu, popsána např. v příručkách, metodikách, výkladových stanoviscích apod.

#### **Řídící dokumentace dotačních programů**

Počet úrovní řídicí dokumentace je závislý na velikosti dotačního programu a jeho složitosti. Níže popisovaná struktura řídicí dokumentace je platná zejména pro strukturální fondy EU a Fond soudržnosti, v případě národních dotací obvykle nejsou zpracovávány všechny zmiňované úrovně dokumentace.

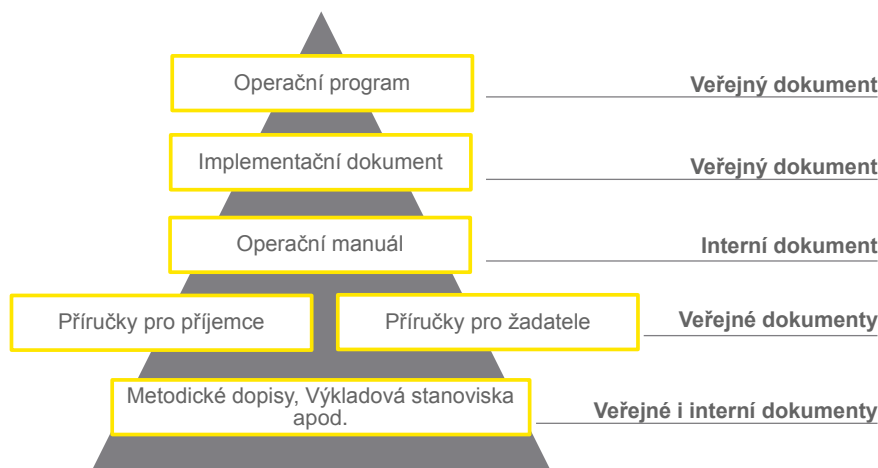
Struktura řídicí dokumentace dotačních programů je zpravidla víceúrovňová. Na nejvyšší úrovni se nachází základní dokument popisující dotační program, jeho východiska a stanovené cíle. Na popis programu navazuje implementační dokument, který podrobněji popisuje fungování programu a jeho implementační strukturu. Tyto dokumenty bývají zpravidla veřejně přístupné.

Na další úrovni pak nalezneme popis interních postupů jednotlivých subjektů implementační struktury, ať již formou jednotného operačního manuálu, nebo se může jednat o soubor interních metodik, příruček či nařízení. Tyto dokumenty jsou určeny jednotlivým subjektům implementační struktury programu, a nejsou obvykle veřejně přístupné.

Dále jsou vydávány dokumenty určené pro žadatele a příjemce dotací ve formě různých příruček, metodických pokynů, manuálů a postupů. Pro žadatele o dotaci jsou určeny zejména pokyny pro přípravu projektu, vyplnění žádosti o projekt a postup hodnocení a výběru žádostí. Pro příjemce jsou pak určeny postupy týkající se samotné realizace projektu, jeho monitorování apod.

Na Obrázku 5 je znázorněna zjednodušená struktura řídicí dokumentace platná obecně pro programy financované ze strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti.

**Obrázek 5 - Struktura řídicí dokumentace**



Specifickým dokumentem je pak **výzva k předkládání žádostí o dotace**, která blíže specifikuje některé podmínky poskytnutí dotací v rámci daného dotačního programu a zároveň umožňuje žadatelům podávat jejich žádosti o dotace. Výzvy mohou být rovněž zaměřeny na konkrétnější oblasti daného dotačního programu.

### 3.4 Informační systémy

K administraci a kontrole poskytovaných dotací využívají poskytovatelé dotací obvykle informační systémy. Informační systémy slouží k evidenci a uchování záznamů o poskytnutých dotacích, ke komunikaci mezi poskytovateli a příjemci a k celkovému zjednodušení administrace dotačního programu pro všechny zúčastněné strany. Příklady některých informačních systémů využívaných v souvislosti s dotacemi uvádíme níže.

Ministerstvem financí ČR je provozován systém **CEDR (Centrální evidence dotací z rozpočtu)**<sup>6</sup>, kam jsou vkládána data o všech dotacích poskytnutých ze státního rozpočtu. Data jsou sbírána od poskytovatelů dotací a zahrnují i údaje o dotacích z rozpočtu EU.

Pro řízení a kontrolu dotací spolufinancovaných ze strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti v programovém období 2007 – 2013 slouží informační systém **MSC2007**. Jedná se o nástroj spravovaný Ministerstvem pro místní rozvoj ČR. Systém se skládá ze tří propojených úrovní:

- ▶ Centrální modul MSC2007 – sbírá a vyhodnocuje data ze všech programů financovaných z fondů EU,
- ▶ Monit 7+ – systém využívaný řídicími orgány a zprostředkujícími subjekty pro administraci projektů,
- ▶ Benefit 7+ – modul určený pro žadatele a příjemce dotací, přes který jsou podávány žádosti

<sup>6</sup> Dostupné na <http://cedr.mfcr.cz/>.

o podporu a vkládány průběžné zprávy o realizaci projektů.

Pro nové programové období 2014 - 2020 je pak vyvíjen nový informační systém, **MS2014+**. Nový systém by měl znamenat zejména větší míru elektronizace komunikace mezi příjemcem a poskytovatelem dotace. Auditor tedy bude muset zvažovat rovněž otázku přístupnosti dokumentace k ověření, např. nutnost zajištění přístupu do tohoto informačního systému.

Některé operační programy v rámci strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti využívají kromě společného MSC2007 rovněž vlastní informační systémy, příkladem může být systém **ISOP** využívaný pro administraci Operačního programu Podnikání a inovace nebo **CENTRAL** v případě Operačního programu Životní prostředí.

## 4. Úvod do ověřování dotací prováděného externím auditorem

Následující kapitola je věnována základní charakteristice předmětu a cílů ověřování dotací, představeny jsou specifické rysy ověřování dotačních titulů a rovněž jsou stručně popsány základní typy používaných postupů.

### 4.1 Předmět a cíl ověření dotace

Předmět a cíl ověření dotace je zpravidla stanoven obecně v pravidlech daného dotačního programu, případně je povinnost a podmínky provedení ověření uvedena v právním aktu o poskytnutí dotace.

**Hlavním účelem ověření dotace je předložit poskytovateli dotace nezávislou zprávu o dodržení podmínek, za kterých byla dotace poskytnuta. Rozsah ověřovaných podmínek pak závisí na požadavcích poskytovatele dotace.**

Základním předmětem ověření jsou vždy výdaje, na které má být<sup>7</sup> nebo již byla poskytnuta dotace. Ověření je prováděno z hlediska toho, zda je o výdajích účtováno v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a zda tyto výdaje splňují pravidla způsobilosti daná příslušným dotačním programem. O způsobilých výdajích pojednává podrobně kapitola 5.

Mimo výdajů projektu může být ověření dotace zaměřeno i na plnění dalších podmínek použití dotace souvisejících se způsobilostí výdajů. Těmito podmínkami mohou být:

- ▶ správný způsob vedení evidence příjmů projektu,
- ▶ veřejné zakázky byly zadány v souladu se zákonem o veřejných zakázkách a pravidly dotačního programu,
- ▶ ověření předmětu dotace z hlediska jeho souladu se schváleným plněním,
- ▶ dodržování pravidel pro poskytování veřejné podpory,
- ▶ plnění monitorovacích indikátorů projektu.

O těchto i dalších specifických oblastech ověřování dotací pojednává blíže kapitola 6.

Konkrétní zaměření ověření dotace tedy obvykle závisí na profesních požadavcích daných mezinárodními auditorskými standardy a požadavcích, které na auditora klade poskytovatel dotace.

<sup>7</sup> V některých případech může být právní akt vydáván až ex post po realizaci projektu nebo jeho části, přičemž poskytovatel vyžaduje před jeho vydáním zprávu o ověření.

Příjemce dotace může po auditorovi požadovat i práce nad rámec požadavků poskytovatele dotace, například provedení ověření indikátorů v případech, kdy poskytovatel dotace požaduje pouze ověření způsobilých výdajů.

## 4.2 Základní postupy při ověřování dotací

Poskytovatel dotace může v pravidlech dotačního programu, případně v právním aktu o poskytnutí dotace uvést požadavek na postup dle konkrétního mezinárodního auditorského standardu. Pokud postup dle konkrétního standardu požadován není, zvolí auditor postup v návaznosti na požadavky zadavatele auditu ohledně formy vyjadřovaného závěru.

Z hlediska auditorských standardů je možné při ověřování dotací postupovat buď podle Mezinárodního standardu pro ověřovací zakázky ISAE 3000 Ověřovací zakázky, které nejsou audity ani prověrkami historických finančních informací (dále také „ISAE 3000“), nebo dle Mezinárodního standardu pro související služby ISRS 4400 Dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi (dále rovněž „ISRS 4400“ nebo „Dohodnuté postupy“). Základní charakteristika zakázek dle obou standardů je uvedena na Obrázku 6 na následující straně. Konkrétněji se pak postupům dle těchto standardů věnují kapitoly 7 a 8.

Obrázek 6 - Základní charakteristika standardů pro ověřování dotací



Kromě těchto standardů se auditor při provádění ověřovací zakázky řídí Mezinárodním standardem pro řízení kvality ISQC 1 Řízení kvality u společností provádějících audity a prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky a související služby.<sup>8</sup>

Mezinárodní standardy pro audit (ISA) se sice na postupy dle ISAE 3000 a ISRS 4400 nevztahují, auditor je však může přiměřeně využívat i při provádění ověření dotací. V kapitolách 7 a 8 jsou ve vhodných případech uváděny odkazy na některé standardy řady ISA, jejichž využití je doporučováno.

## 4.3 Povinnost realizovat externí ověření dotace

Dále bývají v pravidlech dotačního programu stanoveny podmínky, za kterých je příjemce dotace povinen provést externí ověření dotace. Hlavním kritériem pro povinnost provést externí ověření bývá

<sup>8</sup> Standardy jsou dostupné na následujících adresách:

ISAE 3000 - <http://www.kacr.cz/data/Metodika/Auditing/Handbook%202010/2.%20%C4%8D%C3%A1st/ISAE3000.pdf>

ISRS 4400 - <http://www.kacr.cz/data/Metodika/Auditing/Handbook%202010/2.%20%C4%8D%C3%A1st/ISRS4400.pdf>

ISQC 1 - [http://www.kacr.cz/data/Metodika/Auditing/Handbook%202010/17\\_ISQC1.pdf](http://www.kacr.cz/data/Metodika/Auditing/Handbook%202010/17_ISQC1.pdf).

zpravidla výše poskytnuté dotace.

Poskytovatel dotace rovněž obvykle stanovuje načasování realizace ověření a způsob předložení zprávy o ověření, včetně požadavků na její obsah. Nejčastěji je ověření prováděno po ukončení realizace projektu, tedy v situaci, kdy již byly zpravidla příjemcem vynaloženy veškeré výdaje týkající se dotace. Zpráva o ověření je přikládána k závěrečné žádosti o platbu (dále také „ŽoP“). U rozsáhlejších a déle trvajících projektů může být stanoven požadavek na realizaci ověření v určitých pravidelných intervalech, např. jednou ročně. V tabulce 1 na následující straně jsou uvedeny konkrétní příklady pravidel pro realizaci externího ověření u vybraných operačních programů financovaných ze strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti.

**Tabulka 1 - Pravidla realizace externího ověření dotace u vybraných OP**

Operační program („OP“)	Pravidla pro realizaci ověření	Provedení ověření
OP Praha - Konkurenceschopnost	Plánované výdaje nad 90 mil. Kč	Před podáním závěrečné ŽoP.
ROP Moravskoslezsko	Projekty se způsobilými výdaji nad 100 mil. Kč	V rámci závěrečné ŽoP.
ROP Jihozápad	Projekty nad 30 mil. Kč (účetní ověření) Projekty nad 200 mil. Kč (komplexní ověření)	Nejpozději se závěrečnou ŽoP.
OP Vzdělávání pro konkurenceschopnost	Všechny projekty nad 10 mil. Kč	Před podáním závěrečné ŽoP.
OP Věda a výzkum pro inovace	Všechny projekty	1x ročně (za každé účetní období).
OP Lidské zdroje a zaměstnanost	Individuální projekty nad 100 mil. Kč	Před podáním závěrečné ŽoP.

## 5. Způsobilé výdaje

Jak bylo uvedeno v předcházející kapitole, ověření dotace je zaměřeno zejména na ověření způsobilých výdajů, na jejichž úhradu je dotace poskytována. V této kapitole je tedy uvedena obecná definice způsobilých výdajů, způsob jejich evidence a prokazování. Rovněž jsou v kapitole vymezeny výdaje, které obecně nemohou být považovány za způsobilé.

### 5.1 Obecná pravidla způsobilosti výdajů

Pravidla způsobilosti výdajů jsou stanovena vždy poskytovatelem dotace pro daný dotační program. Pokud budeme hledat atributy společné pro většinu programů, můžeme dojít k níže uvedeným podmínkám obecné způsobilosti výdajů.

#### Soulad s legislativou

- ▶ Výdaj byl vynaložen v souladu s národní i evropskou legislativou a pravidly dotačního programu.

#### Časová způsobilost

- ▶ Výdaj vznikl a byl uhrazen v období, které stanovil poskytovatel dotace jakožto období způsobilosti výdajů. Zpravidla se jedná o období od zahájení podpořeného projektu a po



určitou dobu následující po jeho ukončení, kdy jsou ještě hrazeny výdaje vztahující se k danému dotačnímu projektu (např. se může jednat o výdaje na povinné ověření dotace).

### Vazba na předmět dotace

- ▶ Výdaj musí souviset s předmětem dotace a vést k naplnění účelu dotace.

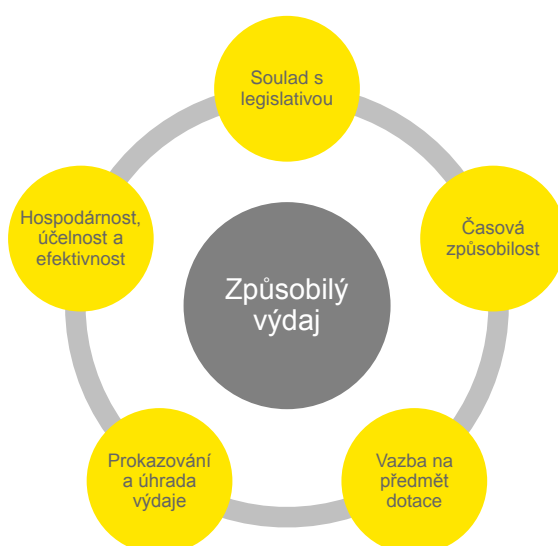
### Prokazování a úhrada výdaje

- ▶ Výdaj prokazatelně vzniknul, je doložen účetními doklady, zaznamenan v účetnictví a byl řádně uhrazen.

### Hospodárnost, účelnost a efektivita

- ▶ Výdaj byl vynaložen v souladu s principy hospodárnosti, účelnosti a efektivit (podrobněji viz níže podkapitola 5.2).

### Obrázek 7 - Obecná pravidla způsobilosti výdajů



## 5.2 Vykazování způsobilých výdajů

Způsobilé výdaje jsou zpravidla dokládány poskytovateli dotace při podávání žádosti o platbu. Dle výše požadované dotace a typu projektu může být dotace proplacena jednou platbou, nebo více platbami.

Praxe ve vykazování způsobilých výdajů je v jednotlivých dotačních programech značně rozdílná. Někdy příjemce zašle poskytovateli pouze přehled uskutečněných výdajů dle jejich typů, jindy musí příjemce spolu s přehledy vynaložených výdajů prokazovat i splnění dalších náležitostí souvisejících se způsobilostí výdajů, konkrétně:

#### ▶ Úhrada výdaje

Je prokazována bankovním výpisem, pokladním dokladem, případně potvrzením dodavatele o obdržení úhrady.

#### ▶ Souvislost s projektem

Příjemce předloží účetní doklady, ze kterých je jasně patrný charakter poskytnutého plnění. Toto plnění musí být v souladu se schváleným rozpočtem, případně musí být v souladu s popisem předmětu a účelem dotace.



### ► **Zaučtování výdaje**

Standardně je prokazováno předložením sestavy z účetnictví příjemce (účetního deníku / hlavní knihy), ze kterého je jednoznačně patrné zaučtování příslušných výdajů. Výdaje projektu jsou standardně identifikovatelné dle čísla účetního dokladu, které příjemce dotace obvykle uvádí do předkládaných soupisů účetních dokladů. Podrobněji k účetnictví viz kapitola 6.

### ► **Fyzické ověření předmětu výdaje**

Kromě účetní dokumentace může poskytovatel dotace požadovat předložení podkladové dokumentace, prokazující existenci plnění souvisejícího s výdajem. Dle typu předmětu dotace se může jednat např. o prezenční listiny s podpisy účastníků, fotodokumentace, ukázkové výtisky, apod.

### ► **Hospodárnost, účelnost a efektivnost výdaje**

Principy hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti jsou definovány zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole následujícím způsobem:

- hospodárností je myšleno takové použití veřejných prostředků k zajištění stanovených úkolů, s co nejnižším vynaložením těchto prostředků, a to při dodržení odpovídající kvality plněných úkolů,
- účelností je myšleno takové použití veřejných prostředků, které zajistí optimální míru dosažení cílů při plnění stanovených úkolů,
- efektivností je myšleno takové použití veřejných prostředků, kterým se dosáhne nejvýše možného rozsahu, kvality a přínosu plněných úkolů ve srovnání s objemem prostředků vynaložených na jejich plnění.

Dodržování těchto principů je rovněž zmíněno v zákoně č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a prostřednictvím tohoto zákona je standardně promítnuto i do pravidel jednotlivých dotačních programů. Principy „3E“ (Economy = hospodárnost, Efficiency = účelnost a Effectiveness = efektivnost) jsou obvykle podmínkou způsobilosti výdajů i v pravidlech dotačních programů financovaných z mezinárodních zdrojů.

Příjemce dotace obvykle nemá přímou povinnost prokazovat dodržení těchto principů při předkládání výdajů k proplacení. V případě pochybností poskytovatele dotace však bývá příjemce vyzván k prokázání jejich splnění, např. formou předložení průzkumu trhu prokazujícího, že výše daného výdaje je v čase a místě obvyklá, nebo zdůvodněním nezbytnosti výdajů pro naplnění účelu projektu apod.

**Dodržování principů hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti může být ze strany poskytovatele dotace zajišťováno různými způsoby, mimo jiné např.:**

- stanovením maximálních cenových limitů pro jednotlivé typy výdajů,
- důrazem na realizaci výběrových řízení, kdy porovnání nabídek více dodavatelů zpravidla zajistí plnění v odpovídající kvalitě za cenu obvyklou na trhu.

Obecný postup pro posuzování dodržení výše uvedených principů nicméně není možné jednoznačně definovat. Pokud nejsou pro jednotlivé typy výdajů stanoveny finanční limity poskytovatelem dotace, je posouzení ponecháno na auditorovu odbornému úsudku a vyhodnocení rizika významné nesprávnosti vyplývající z nedodržení principů hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti. Při vyhodnocení rizika posuzuje auditor mimo jiné fakt, zda byl příslušný dodavatel vybrán na základě výběrového řízení, či nikoliv. V případě pochybností o dodržení uvedených principů je vhodné zvážit možnost přizvání experta na danou oblast.

## **Zjednodušené metody vykazování výdajů**

Pro zjednodušení administrace na straně příjemce i poskytovatele dotace jsou u některých dotačních programů využívány zjednodušené metody vykazování způsobilých výdajů. Tyto zjednodušené metody vykazování se týkají zejména způsobilých výdajů, které není možné jednoznačným způsobem přiřadit ke konkrétním aktivitám souvisejícím s předmětem dotace. Jedná se zejména o tzv. režijní výdaje, tedy výdaje na energie, správu a provoz budov, telekomunikační služby apod. Dále jsou tyto metody využívány např. u výdajů souvisejících se zajištěním personalistiky, administrativních činností nebo vedením účetnictví.

Nejčastěji jsou využívány následující metody:

### **▶ Nepřímé náklady stanovené kalkulací**

Příjemce vykazuje nepřímé náklady spadající pod dotaci na základě kalkulace z celkových vynaložených nepřímých nákladů organizace. Příjemce tedy nemusí mít zajištěno samostatné sledování nepřímých nákladů využívaných pro účely dotace, což by bylo v některých případech technicky i administrativně náročné, nebo zcela neproveditelné. Způsob kalkulace musí být zpravidla odsouhlasen poskytovatelem dotace. Kalkulace může být provedena např. na základě počtu odpracovaných hodin pracovníků, podlahové plochy využívaných místností, apod.

### **▶ Nepřímé náklady stanovené paušální sazbou**

Příjemci jsou přiznány nepřímé náklady ve výši určitého procenta z celkové částky přímých výdajů projektu, tj. výdajů přímo přiřaditelných na projekt dle specifikace poskytovatele dotace. Takto přiznané nepřímé náklady nejsou zpravidla předmětem kontroly ze strany poskytovatele dotace. V případě zjištění neoprávněného nárokování přímých nákladů však přichází příjemce i o adekvátní část nákladů nepřímých.

### **▶ Paušální výdaje**

Počítány na základě předem stanovené standardní stupnice jednotkových nákladů. Poskytovatel dotace může pro určité aktivity stanovit pevnou částku jednotkových nákladů, které bude hradit. Může se jednat např. o různé typy kurzů, za které poskytovatel dotace vyplatí vždy pevně stanovenou částku bez ohledu na skutečně vynaložené výdaje příjemcem dotace.

### **▶ Jednorázové proplacení výdajů**

V případě naplnění účelu a cílů dotace je příjemci proplacena najednou celá částka dotace, aniž by byla poskytovatelem dotace zjišťována skutečná výše vynaložených výdajů. Tento způsob je v praxi využitelný pouze pro malé projekty.

Zjednodušené metody vykazování způsobilých výdajů jsou využívány zejména v případě strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti (u některých typů projektů), Sedmého rámcového programu nebo Norských fondů.

## **5.3 Obecně nezpůsobilé výdaje**

Obdobně jako je možné stanovit obecnou definici způsobilých výdajů napříč dotačními programy, je možné popsat některé typy výdajů, které budou naopak vždy považovány za nezpůsobilé. Jedná se zejména o následující výdaje:

- ▶ Daně, zejména přímé daně, DPH, daň z nemovitostí, daň dědická, silniční daň a další,

### Časté výjimky z nezpůsobilosti

- ▶ daň z příjmu fyzických osob jakožto součást osobních výdajů
- ▶ DPH v případě, že příjemce dotace nemá nárok na její odpočet

- ▶ Sankce, pokuty, penále a výdaje související s právními spory,
- ▶ Správní a místní poplatky nesouvisející s předmětem dotace,
- ▶ Výdaje přímo nesouvisející s předmětem a účelem dotace.

## 5.4 Příklady identifikovaných pochybení týkajících se způsobilosti výdajů

Popis pochybení	Následek pochybení	Možný dopad na závěr odborníka (ISAE 3000)*
Nárokování výdajů ve výši překračující ceny obvyklé stanovené poskytovatelem dotace pro daný typ výdaje	Porušení pravidel dotačního programu Nezpůsobilost části výdaje převyšující stanovenou hranici	Vyjádření závěru s výhradou
Nárokování výdaje na DPH u plnění, které je dle zákona osvobozeno	Porušení pravidel dotačního programu Nezpůsobilost výdaje na DPH	Vyjádření závěru s výhradou
Vykázané výdaje nebyly podloženy příslušným účetním dokladem, tj. nebyla předložena faktura, pokladní doklad, vnitřní účetní doklad	Porušení pravidel dotačního programu Nezpůsobilost výdaje v plné výši	Vyjádření závěru s výhradou
Nárokovány osobní výdaje na zaměstnance, který však neměl uzavřen pracovní poměr, ani dohodu o práci vykonávanou mimo pracovní poměr s příjemcem dotace	Porušení pravidel dotačního programu Nezpůsobilost výdaje v plné výši	Vyjádření závěru s výhradou
Vykázané výdaje nebyly podloženy reálným plněním, např. pořízené počítače nebyly u příjemce nalezeny a zároveň nebyla jejich existence prokázána jiným způsobem (např. fotodokumentací)	Porušení pravidel dotačního programu Nezpůsobilost výdaje v plné výši	Vyjádření závěru s výhradou
Příjemce zahrnul do způsobilých výdajů penále za pozdní úhradu dodavatelské faktury	Porušení pravidel dotačního programu Nezpůsobilost výdaje v plné výši	Vyjádření závěru s výhradou
Neprokázání úhrady určitého výdaje (např. výpisem z běžného účtu, pokladním dokladem atd.)	Porušení pravidel dotačního programu Nezpůsobilost výdaje v plné výši	Vyjádření závěru s výhradou
Chybné použití devizového kurzu pro přepočítání cizích měn (např. v rámci vyplacených záloh při cestovních výdajích)	Porušení pravidel dotačního programu a zákoníku práce Nezpůsobilost výdaje ve výši rozdílu výpočtu nárokovaného výdaje pomocí správného a chybného měnového kurzu	Vyjádření závěru s výhradou
U projektu aplikujícího nepřímé náklady proplácené paušální sazbou z přímých výdajů byly v rámci přímých výdajů nárokovány výdaje spadající pod nepřímé náklady. Např. se může jednat o výdaje na pracovníky zajišťující vedení účetnictví či administrativní práce, výdaje na energie zahrnuté v platbě nájemného, výdaje na administrátora výběrových řízení apod., dle pravidel příslušného dotačního programu	Porušení pravidel dotačního programu Nezpůsobilost výdaje v plné výši	Vyjádření závěru s výhradou

\* Vyjádření závěru s výhradou se použije v případě, že zjištěná pochybení jsou významná (materiální).

## 6. Specifické oblasti týkající se dotací

V této kapitole jsou stručně představeny některé specifické oblasti, se kterými se auditor zpravidla setkává při ověření dotací. Těmito oblastmi jsou zejména:

- ▶ Výběrová řízení a veřejné zakázky
- ▶ Veřejná podpora
- ▶ Archivace dokumentace
- ▶ Oddělené účetnictví
- ▶ Indikátory
- ▶ Příjmy plynoucí příjemci z dotace
- ▶ Změny dotačních podmínek

### 6.1 Výběrová řízení a veřejné zakázky

Pokud příjemce dotace nedisponuje veškerým vybavením a / nebo znalostmi nutnými k naplnění účelu dotace, požizuje toto plnění od externího dodavatele. Pravidla, kterými se příjemce při pořizování plnění musí řídit, pak závisí na celkovém finančním objemu tohoto plnění.

**U pravidel pro výběr dodavatelů dochází k velmi častým změnám. Například zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách prošel od roku 2007 už více než 20 novelizacemi. Rovněž pravidla v rámci dotačních programů mají zpravidla vysoký počet aktualizací. Auditor by měl tedy vždy při ověřování výběrových řízení pracovat s verzí pravidel, dle kterých se příjemce měl řídit v době realizace výběrového řízení.**

Příjemce, v tomto případě v roli zadavatele, pak zpravidla volí některý ze tří následujících postupů:

- ▶ Postup dle interních pravidel zadavatele

Týká se zejména větších společností a institucí státní správy, v případech, kdy zadávají zakázku spadající pod jednu z výjimek ze zákona o veřejných zakázkách. Příjemce má nastavena interní pravidla pro výběr dodavatelů, dle kterých by měl postupovat. Porušení těchto vnitřních pravidel by nemělo pro příjemce dotace znamenat postih, pokud jeho postup nebyl v rozporu s pravidly nastavenými poskytovatelem dotace, případně zákonem o veřejných zakázkách včetně základních zásad postupu zadavatele, tj. transparentnosti, rovného zacházení a nediskriminace.

- ▶ Postup dle pravidel poskytovatele dotace

Pokud zadavatel není povinen postupovat dle zákona o veřejných zakázkách, jsou pro něj závazná pravidla pro výběr dodavatelů stanovená poskytovatelem dotace. Jde o případy, kdy zadavatel nespadá pod definici veřejného, sektorového nebo dotovaného zadavatele dle zákona o veřejných zakázkách, případně jde o zakázku nedosahující stanovených limitů (např. zakázka malého rozsahu či podlimitní zakázka u sektorových zadavatelů).

Pravidla poskytovatele dotace standardně upravují postupy pro pořizování plnění v různých finančních objemech, kdy čím vyšší je předpokládaná hodnota poptávaného plnění, tím větší jsou požadavky na zadavatele, co se týče počtu nutných úkonů a rozsahu dokumentace veřejné zakázky, které mají zajistit dodržení základních zásad postupu zadavatele zmíněných výše.

Na Obrázku 8 jsou pro ilustraci znázorněna některá pravidla pro výběr dodavatele pro různé druhy zakázek dle výše předpokládané hodnoty v případě Operačního programu Životní prostředí financovaného ze strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti.

**Obrázek 8 - Pravidla pro výběr dodavatelů platná pro OP ŽP**

<b>Do 200 tis. Kč bez DPH</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>▶ Přímý nákup od vybraného dodavatele</li><li>▶ Podloženo účetním dokladem</li></ul>
<b>200 - 600 tis. Kč bez DPH</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>▶ Výzva min. 3 zájemcům k předložení nabídky</li><li>▶ Lhůta pro podání nabídek min. 14 dní</li><li>▶ Ustanovení min. 3členné komise pro otevírání obálek a hodnotící komise</li></ul>
<b>600 tis. – 10 mil. Kč bez DPH</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>▶ Výzva min. 5 zájemcům k předložení nabídky</li><li>▶ Lhůta pro podání nabídek min. 15 dní</li><li>▶ Ustanovení min. 3členné komise pro otevírání obálek a hodnotící komise</li></ul>
<b>Nad 10 mil. Kč bez DPH</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>▶ Zahájení dle zákona o veřejných zakázkách, dle pravidel pro otevřené řízení (§21)</li><li>▶ Odeslání Oznámení o zakázce k uveřejnění</li><li>▶ Lhůta pro podání nabídek min. 35 dní</li><li>▶ Ustanovení min. 5členné komise pro otevírání obálek a hodnotící komise</li></ul>

▶ Postup dle zákona o veřejných zakázkách

Pokud příjemce při zadávání zakázky splňuje definici tzv. veřejného, sektorového nebo dotovaného zadavatele<sup>9</sup>, případně pokud mu tak ukládá poskytovatel dotace, musí postupovat dle pravidel stanovených tímto zákonem.

Výjimkou v postupu dle tohoto zákona je zadávání tzv. zakázek malého rozsahu, jejichž předpokládaná hodnota nepřesahuje 2 mil. Kč bez DPH u dodávek a služeb, resp. 6 mil. Kč bez DPH u zakázek na stavební práce<sup>10</sup>. U těchto zakázek nemusí zadavatel postupovat dle zákona o veřejných zakázkách, pokud dodrží **základní zásady transparentnosti, rovného zacházení a nediskriminace**. Sektorový zadavatel pak také nepostupuje dle zákona o veřejných zakázkách rovněž při zadávání podlimitních veřejných zakázek.<sup>11</sup>

Poskytovatel dotace může v pravidlech dotačního programu stanovit i povinnosti pro zadavatele nad rámec tohoto zákona, příkladem může být povinnost zadavatele zveřejnit výzvu k podání nabídek na stránkách [www.esfcr.cz](http://www.esfcr.cz), a to u zakázky hrazené z Operačního programu Lidské zdroje a zaměstnanost.

Vzhledem k definici dotovaného zadavatele platné pro zakázky zadávané od 1. 4. 2012, dle které je dotovaný každý zadavatel zadávající veřejnou zakázku hrazenou alespoň z 50 % z veřejných zdrojů, bude pro příjemce dotací u podlimitních a nadlimitních zakázek ve většině případů závazný postup dle zákona o veřejných zakázkách.

<sup>9</sup> Viz zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, §2 Zadavatel veřejné zakázky. Aktuální znění zákona je možné nalézt např. na [http://www.portal-vz.cz/cs/Jak-na-zadavani-verejnych-zakazek/Legislativa-a-Judikatura/Legislativa/Narodni-legislativa-aktualni-a-uplne-zneni-z-\(1\)](http://www.portal-vz.cz/cs/Jak-na-zadavani-verejnych-zakazek/Legislativa-a-Judikatura/Legislativa/Narodni-legislativa-aktualni-a-uplne-zneni-z-(1)).

<sup>10</sup> Jedná se o hodnoty platné od 1. 1. 2014. Pro zakázky zadávané v období od 1. 4. 2012 – 31. 12. 2013 byl platný limit pro veřejnou zakázku malého rozsahu 1 mil. Kč bez DPH u zakázek na dodávky a služby, resp. 3 mil. Kč bez DPH u zakázek na stavební práce.

<sup>11</sup> Definice podlimitní zakázky viz §12, odst. 2 zákona o veřejných zakázkách.

## **Fáze výběrového řízení**

Časová náročnost výběrového řízení a objem vyhotovovaných dokumentů jsou ovlivněny volbou jednoho z postupů uvedených výše. Obecně však platí, že zakázky zadávané dle zákona o veřejných zakázkách jsou náročnější oproti zakázkám dle pravidel poskytovatele dotace jak časově, tak co se týče počtu nutných dílčích kroků při realizaci výběrového řízení i pořizované dokumentace. Základní fáze výběrového řízení včetně některých dílčích kroků jsou následující:<sup>12</sup>

- ▶ Příprava výběrového řízení
  - Definice předmětu zakázky
  - Stanovení předpokládané hodnoty zakázky
  - Stanovení kvalifikačních předpokladů a hodnotících kritérií
  - Zpracování výzvy k podání nabídek / zadávací dokumentace
- ▶ Zahájení výběrového řízení jedním nebo více následujícími způsoby
  - Přímé oslovení vybraných zájemců
  - Odeslání oznámení o zakázce do Věstníku veřejných zakázek
  - Uveřejnění výzvy k podání nabídek / zadávací dokumentace na místech k tomu určených (věstník veřejných zakázek, profil zadavatele apod.)
- ▶ Průběh lhůty pro podání nabídek
  - Poskytování zadávací dokumentace zájemcům (v případě, že nebyla zveřejněna)
  - Evidence dotazů uchazečů a odpovědi na ně
  - Příjem nabídek a jejich evidence
- ▶ Otevírání obálek s nabídkami
  - Ustanovení komise pro otevírání obálek
  - Otevření obálek s nabídkami
  - Vyhotovení protokolu o otevírání obálek
- ▶ Posouzení a hodnocení nabídek
  - Ustanovení hodnotící komise
  - Podpis čestného prohlášení o nepodjatosti členy hodnotící komise
  - Posouzení splnění kvalifikačních předpokladů uchazeči
  - Vyhotovení protokolu o posouzení kvalifikace
  - Vyloučení uchazečů nesplňujících kvalifikační předpoklady
  - Posouzení nabídek z hlediska úplnosti
  - Vyřazení neúplných nabídek
  - Hodnocení nabídek dle hodnotících kritérií
- ▶ Výběr nejvhodnějšího uchazeče

---

<sup>12</sup> Dle složitosti výběrového řízení mohou být některé uvedené dílčí kroky sloučeny pouze do jednoho, případně nemusí být požadovány vůbec.

- Rozhodnutí o výběru nejvhodnější nabídky zadavatelem
- Odeslání rozhodnutí o výběru nejvhodnější nabídky hodnoceným uchazečům
- ▶ Uzavření smlouvy s vybraným uchazečem
  - Odeslání informace o uzavření smlouvy
  - Uveřejnění smlouvy na profilu zadavatele
- ▶ Realizace zakázky
  - Uzavření případných dodatků ke smlouvě
  - Uveřejnění skutečně uhrazené ceny a seznamu subdodavatelů (pouze veřejný zadavatel)

Další informace týkající se veřejných zakázek, včetně metodických dokumentů podrobně popisujících postup jejich realizace je možné najít na stránkách [www.portal-vz.cz](http://www.portal-vz.cz). Viz rovněž odkazy v podkapitole 9.2.

### **Sankce za porušení pravidel pro výběr dodavatelů**

Pochybení při realizaci výběrového řízení obvykle nevede k nezpůsobilosti veškerých výdajů s ním spojených. Poskytovatelé dotací mají v případě většiny dotačních programů sankce odstupňovány dle jejich závažnosti.<sup>13</sup> Auditor pak může znalost sankčních pravidel využít při posuzování závažnosti pochybení a při rozhodování, zda v případě těchto pochybení vyjádřit závěr s výhradou nebo bez výhrady v případě, že poskytovatel dotace nahlíží na dané pochybení jakožto na formální pochybení.

Doporučený postup auditora při ověření výběrových řízení je popsán v kapitole 7.4.

### **Příklady identifikovaných pochybení v oblasti výběrových řízení a veřejných zakázek**

Popis pochybení	Následek pochybení	Možný dopad na závěr odborníka (ISAE 3000)*
Nezahnutí všech obdobných a spolu souvisejících plnění realizovaných v rámci jednoho účetního období do předmětu zakázky, čímž došlo ke snížení předpokládané hodnoty zakázky pod finanční limity stanovené zákonem	Porušení § 13, odst. 3 zákona <sup>14</sup> Sankce	Vyjádření závěru s výhradou
Neuveřejnění výzvy či zadávací dokumentace veřejné zakázky po stanovenou dobu (v závislosti na režimu zadávacího řízení), resp. zkrácení lhůty pro podání nabídek pod hranici stanovenou zákonem	Porušení § 39 zákona Sankce	Vyjádření závěru s výhradou
Nedodržení postupů při vypořádání dodatečných dotazů (nedodržení lhůty pro zaslání odpovědi, nezaslání dotazu včetně odpovědi všem známým uchazečům, nezveřejnění dotazů a odpovědí na místech k tomu určených)	Porušení § 49 zákona Sankce	Vyjádření závěru s výhradou
Nedostatečná specifikace předmětu zakázky, která vedla k tomu, že uchazeči nebyli schopni podat porovnatelné nabídky	Porušení § 46, odst. 4 zákona Sankce	Vyjádření závěru s výhradou

<sup>13</sup> Viz např. Rozhodnutí Komise C(2013) 9527 Pokyny ke stanovení finančních oprav, jež mají být provedeny u výdajů financovaných Unii v rámci sdíleného řízení v případě nedodržení pravidel pro veřejné zakázky. Výše těchto finančních oprav byla na úrovni ČR postupně implementována v jednotlivých operačních programech a je také využívána Auditním orgánem.

<sup>14</sup> Zákonem je v tomto i níže v tabulce uvedených případech myšlen zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách.



Popis pochybení	Následek pochybení	Možný dopad na závěr odborníka (ISAE 3000)*
Předmět zakázky obsahuje odkazy na konkrétní firmu či výrobek	Porušení § 44, odst. 11 zákona Sankce	Nebylo-li odůvodnitelné předmětem zakázky: Vyjádření závěru s výhradou  Bylo-li odůvodnitelné předmětem zakázky: Vyjádření závěru bez výhrad
Minimální úroveň technických kvalifikačních předpokladů neodpovídala druhu, rozsahu a složitosti předmětu plnění veřejné zakázky, např. bylo požadováno osvědčení o realizaci obdobné zakázky s vyšší hodnotou, než je předpokládaná hodnota zakázky.	Porušení § 56, odst. 5 zákona Sankce	Vyjádření závěru s výhradou
V rámci kvalifikačních předpokladů byly stanoveny požadavky, které bezprostředně nesouvisely s předmětnou zakázkou.	Porušení § 50 zákona Sankce	Vyjádření závěru s výhradou
Nedostatečně popsána subjektivní hodnotící kritéria, ze kterých není jednoznačně patrné, jaké aspekty nabídky bude zadavatel hodnotit větším počtem bodů.	Porušení zásady transparentnosti - § 6 zákona Sankce	Vyjádření závěru s výhradou
Nevyloučení uchazeče, jehož nabídka nesplnila podmínky zadávací dokumentace.	Porušení § 76, odst. 5 zákona Sankce	Vyjádření závěru s výhradou
Nedostatečné a netransparentní zdůvodnění přidělení bodů jednotlivým hodnoceným nabídkám hodnotící komisí	Porušení § 80 zákona Sankce	Vyjádření závěru s výhradou

\* Vyjádření závěru s výhradou se použije v případě, že zjištěná pochybení jsou významná (materiální).

## 6.2 Veřejná podpora

Další specifickou oblastí, se kterou se auditor pravidelně setkává při ověřování dotací, je problematika veřejné podpory. Účelem této podkapitoly je informovat auditora o tom, co veřejná podpora je, z jakých pramenů vychází a jakým způsobem je u dotačních titulů posuzována.

Základní definice veřejné podpory tak, jak ji uvádí čl. 107 Smlouvy o fungování Evropské unie (dále také „Smlouvy“):

**Podpory poskytované v jakékoliv formě státy nebo ze státních prostředků, které narušují nebo hrozí narušit soutěž tím, že zvýhodňují určité podniky nebo určitá odvětví výroby, jsou, pokud ovlivňují obchod mezi členskými státy, neslučitelné se společným trhem, nestanoví-li tato Smlouva jinak.**

Z výše uvedené definice vyplývají čtyři podmínky, při jejichž kumulativním splnění je podpora poskytnutá z veřejných zdrojů podnikům v rozporu s právem Evropské unie. Těmito podmínkami jsou:

► **Poskytnutí veřejných prostředků**

Prostředky dotace jsou poskytovány z veřejných rozpočtů ať již domácích, nebo z rozpočtu EU. Tato podmínka je tedy vzhledem k definici dotace uvedené v kapitole 1 splněna prakticky vždy.

► **Narušení hospodářské soutěže**

K narušení soutěže dochází v případech, kdy určité subjekty na trhu mají přístup k podpoře z veřejných zdrojů, zatímco jiné nikoliv. Přístup k veřejným zdrojům zlepšuje postavení příjemce



dotace na trhu, umožňuje mu prodávat své produkty levněji, vyrábět s nižšími náklady apod. Při posouzení splnění této podmínky nemusí nutně dojít k reálnému narušení hospodářské soutěže, ale postačuje i samotná hrozba tohoto narušení. Splnění této podmínky je tedy v případě dotace soukromému subjektu předpokládáno téměř automaticky.

- ▶ Zvýhodnění určitého podniku<sup>15</sup> nebo odvětví

Zvýhodněním je myšlena situace, kdy poskytnutá dotace znamená pro jejího příjemce navýšení zisku nebo snížení nákladů oproti situaci, kdy by dotaci neobdržel. Zároveň je podpora poskytována selektivně pouze určitému okruhu subjektů. Výjimkou je situace, kdy je podpora poskytnuta plošně všem žadatelům, kteří splní předem dané podmínky, a to na základě obecného opatření.

- ▶ Ovlivnění obchodu mezi členskými státy

K naplnění této podmínky dochází zejména v případech, kdy příjemce dotace působí na zahraničních trzích, případně dodává své výrobky nebo služby do jiného státu. Zároveň je ale nutné posuzovat situace, kdy podpora pozitivně ovlivňuje postavení příjemce na domácím trhu, čímž je omezována možnost vstupu na trh pro zahraniční subjekty. Stěžejním pro posouzení vlivu na obchod mezi členskými státy je zejména územní dopad ekonomické aktivity příjemce dotace.

Při naplnění všech čtyř podmínek je podpora shledána nedovolenou a nesmí být poskytnuta, případně může dojít k jejímu odebrání. Za porušení dalších povinností souvisejících s veřejnou podporou / podporou de minimis (např. povinnost zadat údaje o poskytnuté podpoře de minimis do registru podpor malého rozsahu) může být poskytovateli nebo příjemci dotace udělena pokuta Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže. Nutno zdůraznit, že pravidla veřejné podpory se vztahují nejenom na veškerou podporu poskytovanou z rozpočtu EU, ale i na dotace poskytnuté z národních zdrojů.

Vzhledem k tomu, že v určitých oblastech byla existence státní podpory shledána jakožto vhodná, byla stanovena celá řada výjimek z pravidel pro veřejnou podporu. Mezi nejčastěji využívané výjimky v ČR patří zejména:

- ▶ **Bloková výjimka**

Definuje oblasti, ve kterých je veřejná podpora slučitelná s vnitřním trhem při splnění určitých podmínek. Jedná se např. o oblasti vzdělávání, poradenské služby pro malé a střední podniky a podporu znevýhodněných a zdravotně postižených pracovníků.

- ▶ **Režim de minimis**

Tzv. podpora malého rozsahu, není považována za veřejnou podporu, neboť se má za to, že pro svou výši nemůže ovlivnit hospodářskou soutěž nebo narušit vnitřní obchod mezi státy. Hranice pro použití tohoto režimu je dána sumou 200 000 EUR poskytnutých na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace jednomu příjemci za kterákoliv tři po sobě jdoucí účetní období. Pokud tedy příjemce obdrží podporu z veřejných zdrojů do této výše, nejedná se o veřejnou podporu. Členské státy mají povinnost vést registr podpor poskytnutých v režimu de minimis<sup>16</sup>, kam jsou poskytovateli dotace zaznamenávány veškeré podpory poskytnuté v tomto režimu a je z něj tedy možné zjistit údaje o všech podporách poskytnutých v tomto režimu konkrétním subjektům.

<sup>15</sup> Podnikem je v tomto případě myšlen jakýkoliv subjekt, který vykonává ekonomickou aktivitu, přičemž tato aktivita je vykonávána na konkurenčním trhu. Může se tedy jednat i o obec vlastníci a pronajímající bytové jednotky, neboť vyvíjí ekonomickou aktivitu na trhu s realitami.

<sup>16</sup> V ČR je vedení registru zajišťováno společně Ministerstvem zemědělství a Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže na stránkách <http://eagri.cz/public/app/RDM/Portal>.

### ► **Obecný hospodářský zájem**

Výjimka se týká poskytování veřejné služby (např. zdravotnictví) soukromými subjekty a plateb státu za tyto služby. O nedovolenou veřejnou podporu se nebude jednat v případě, že podmínky plateb za poskytování veřejné služby jsou předem jasně stanoveny, výše plateb pokrývá vynaložené náklady a přiměřený zisk a poskytovatel služeb byl buď vybrán na základě výběrového řízení, nebo byla výše platby stanovena na základě analýzy nákladů.

### **Posouzení veřejné podpory**

Výhradní pravomoc v rozhodování o tom, zda byly v konkrétním případě naplněny výše uvedené znaky veřejné podpory a může se tedy jednat o zakázanou veřejnou podporu, má Evropská komise a v některých případech daných Smlouvou o EU i Rada Evropské unie. Na území ČR pak jakožto centrální koordinační a poradenský orgán pro oblast veřejné podpory působí Úřad pro ochranu hospodářské soutěže.<sup>17</sup>

Pro oblast veřejné podpory jsou relevantní zejména následující nařízení:

- Nařízení Rady (ES) č. 659/1999, prováděcí ustanovení k čl. 108 Smlouvy o fungování EU
- Nařízení Komise (ES) č. 1998/2006, o podpoře de minimis
- Nařízení Komise (ES) č. 800/2008, o blokových výjimkách

Na úrovni jednotlivých dotačních programů jsou stanovena konkrétní pravidla týkající se poskytování veřejné podpory. Zejména jsou upraveny konkrétní typy výjimek, které mohou být při poskytování podpory v rámci daného programu využity, postupy poskytovatele i příjemce dotace v souvislosti s veřejnou podporou a další povinnosti obou stran. Pravidla pro veřejnou podporu mohou být součástí příruček / metodických pokynů, případně mohou být uvedeny přímo v textu právního aktu o poskytnutí podpory.

V rámci ověřování dotace by tedy měl auditor disponovat detailní znalostí pravidel pro veřejnou podporu platných pro daný dotační program a zároveň mít obecný přehled o podstatě veřejné podpory. Součástí ověření by mělo být alespoň následující:

- Ověření, že příjemce dotace předložil poskytovateli dotace podklady k posouzení veřejné podpory požadované dotačními pravidly.
- Přiměřené posouzení čestných prohlášení týkajících se veřejné podpory činěných příjemcem vůči poskytovateli dotace, a to z hlediska jejich pravdivosti. Tato prohlášení se mohou týkat velikosti podniku, oboru podnikání příjemce dotace, dosud čerpané podpoře v režimu de minimis, apod.

### **Příklady identifikovaných pochybení v oblasti veřejné podpory**

<b>Popis pochybení</b>	<b>Následek pochybení</b>	<b>Možný dopad na závěr odborníka (ISAE 3000)*</b>
Informace o poskytnutí podpory v režimu de minimis nebyly zadány do registru podpory de minimis.	Správný delikt poskytovatele dotace - nejedná se o pochybení příjemce dotace	Vyjádření závěru bez výhrad
Příjemce uvedl poskytovateli dotace chybné údaje týkající se již obdržené výše veřejné podpory.	Správný delikt příjemce dotace V krajním případě odejmutí celé dotace	Vyjádření závěru s výhradou / záporného závěru

<sup>17</sup> Více o problematice veřejné podpory je možné nalézt na <http://www.uohs.cz/cs/verejna-podpora.html>.

Popis pochybení	Následek pochybení	Možný dopad na závěr odborníka (ISAE 3000)*
Příjemce vyplatil prostředky určené na mzdové příspěvky cílové skupině projektu před posouzením ze strany poskytovatele dotace.	Porušení pravidel dotačního programu Nezpůsobilost proplacených výdajů	Vyjádření závěru s výhradou
Příjemci byla poskytnuta podpora ve formě poradenství v režimu blokové výjimky, daný podnik však nesplňoval definici malého a středního podniku, např. z důvodu majetkových účastí v dalších podnicích.	Správní delikt příjemce dotace V krajním případě odejmutí celé dotace	Vyjádření závěru s výhradou / záporného závěru

\* Vyjádření závěru s výhradou se použije v případě, že zjištěná pochybení jsou významná (materiální).

### 6.3 Vedení odděleného účetnictví

Příjemci dotací jsou obvykle povinni vést účetnictví v souladu s právními předpisy České republiky. Specifickou povinností zejména u dotací z rozpočtu EU je povinnost jednoznačně identifikovat v účetnictví příjemce transakce související s poskytnutou dotací.<sup>18</sup> Povinnost se vztahuje jak na subjekty, které vedou účetnictví dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, tak na subjekty vedoucí daňovou evidenci dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Míra specifikace požadavku závisí na dotačním programu a konkrétní způsob identifikace souvisejících transakcí často není poskytovatelem jednoznačně stanoven, což může vést k nejistotě příjemců dotace ohledně volby vhodného způsobu. Zejména není vždy jednoznačné, zda postačuje oddělení nákladových a výnosových účtů, nebo zda by se oddělení mělo týkat i dalších účtů.

Obvykle však postačuje oddělení dotačních výdajů a příjmů, resp. nákladů a výdajů, v rámci analytické evidence při použití specifického znaku nebo účtováním transakcí souvisejících s dotací na samostatné účetní středisko / zakázku. Volba způsobu oddělení bude rovněž závislá na typu příjemce dotace.

Při ověření odděleného účtování o transakcích souvisejících s dotací je tedy nutné posoudit:

- ▶ vhodnost a dostatečnost použitého způsobu oddělení a
- ▶ zda byly takto odděleny veškeré transakce.

#### **Příklady identifikovaných pochybení v oblasti vedení odděleného účetnictví**

Popis pochybení	Následek pochybení	Možný dopad na závěr odborníka (ISAE 3000)*
Příjemce nevede oddělenou analytickou evidenci pro příjmy a výdaje spojené s projektem.	Porušení pravidel dotačního programu Sankce dle právního aktu	Vyjádření závěru s výhradou
Příjemce vede oddělenou analytickou evidenci pro příjmy a výdaje, nicméně některé výdaje nebyly zaúčtovány pod příslušným analytickým znakem.	Porušení pravidel dotačního programu Sankce dle právního aktu	Vyjádření závěru s výhradou

\* Vyjádření závěru s výhradou se použije v případě, že zjištěná pochybení jsou významná (materiální).

<sup>18</sup> Viz např. čl. 60, písm. d) nařízení Rady (ES) 1083/2006.

## 6.4 Archivace dokumentace

Příjemci dotací jsou obecně povinni řídit se při uchovávání dokumentace pravidly danými národní legislativou, zejména:

- ▶ zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- ▶ zákonem č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení,
- ▶ zákonem č. 592/1991 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění,
- ▶ zákonem č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě,
- ▶ zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Mimo národní legislativu však bývají v pravidlech dotačních programů obsažena zvláštní ustanovení týkající se uchovávání dokumentace související s dotací. Toto se týká zejména dotačních programů, které jsou plně či částečně financovány ze zahraničních zdrojů. Na rozdíl od národní legislativy, která je primárně zaměřena na uchovávání účetní a související dokumentace, u dotací bývá požadavek na uchovávání **veškeré dokumentace** související s poskytnutou dotací, případně existuje v pravidlech dotačního programu detailní výčet dokumentace, která musí být archivována. Příklady konkrétních pravidel pro uchovávání dokumentace u vybraných operačních programů financovaných ze strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti jsou uvedeny na Obrázku 9.

**Obrázek 9 - Pravidla archivace u vybraných operačních programů**

<b>Operační program Lidské zdroje a zaměstnanost</b>	▶ 10 let od 1. 1. roku následujícího po vyplacení závěrečné platby
<b>Operační program Výzkum a vývoj pro inovace</b>	▶ 3 roky od 1. 1. roku následujícího po uzavření operačního programu
<b>Operační program Životní prostředí</b>	▶ 3 roky od uzavření programu, nejméně však 10 let následujících po roce, kdy příjemce obdržel protokol o závěrečném vyhodnocení akce

Při ověření vedení archivace příjemcem dotace se auditor zaměří zejména na zjištění zda:

- ▶ archivace dokumentace související s dotací je upravena ve vnitřních předpisech příjemce dotace,
- ▶ úprava je v souladu s dotačními pravidly a
- ▶ příjemce skutečně uchoval veškerou požadovanou dokumentaci.

V případě nesprávné nebo chybějící úpravy je vhodné doplnění vnitřních předpisů příjemci dotace doporučit.

## Příklady identifikovaných pochybení v oblasti archivace dokumentace

Popis pochybení	Následek pochybení	Možný dopad na závěr odborníka (ISAE 3000)*
Příjemce nearchivoval veškerou dokumentaci související s projektem.	Porušení pravidel dotačního programu Sankce dle právního aktu Nezpůsobilost výdaje pokud je dokumentace spojená s konkrétním výdajem	Vyjádření závěru s výhradou
Příjemce smluvně nezavázal dodavatele plnění do projektu o nutnosti archivace dokumentů související s projektem v souladu s pravidly dotačního programu.	Formální pochybení, možnost nápravy	Vyjádření závěru bez výhrad

\* Vyjádření závěru s výhradou se použije v případě, že zjištěná pochybení jsou významná (materiální).

## 6.5 Indikátory

Pro účely měření a účinnějšího monitorování míry naplnění účelu dotace stanovují poskytovatelé dotací obvykle indikátory, jež je příjemce dotace ve stanoveném časovém úseku povinen naplnit. Tyto indikátory mohou mít různorodou povahu dle typu projektu, může se jednat o indikátory číselné i kvalitativní, indikátory týkající se osob, technických ukazatelů, objemu finančních prostředků atd.

Nedodržení nastavených cílových hodnot indikátorů vede obvykle k sankcionování příjemce dotace, a to dle míry jejich nedodržení. Sankce je standardně vypočítávána z celkové částky poskytnuté dotace.

Příklady různých typů indikátorů používaných v dotačních programech jsou uvedeny na Obrázku 10.

**Obrázek 10 - Příklady indikátorů ve vybraných dotačních programech**

Program Nová zelená úsporám	Sedmý rámcový program	Operační program Lidské zdroje a zaměstnanost	Operační program Výzkum a vývoj pro inovace
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Průměrný součinitel prostupu tepla budovy</li> <li>▶ Snížení vypočtené měrné roční míry potřeby tepla</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Milníky <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Tvorba dokumentu</li> <li>▶ Uspořádání akce</li> </ul> </li> <li>▶ Výsledky <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Směrnice</li> <li>▶ Prototypy</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Počet podpořených osob</li> <li>▶ Počet úspěšných absolventů kurzů</li> <li>▶ Počet nově vytvořených pracovních míst</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Objem smluvního výzkumu</li> <li>▶ Počet úspěšných absolventů doktorských studijních programů</li> <li>▶ Počet odborných publikací v kvalitních časopisech</li> </ul>

V případě, že jsou předmětem ověření dotace i indikátory, zaměřuje se auditor zejména na:

- ▶ správné vykazování hodnot indikátorů a
- ▶ podloženost indikátorů příslušnou dokumentací.

## Příklady identifikovaných pochybení v oblasti indikátorů

Popis pochybení	Následek pochybení	Možný dopad na závěr odborníka (ISAE 3000)*
Příjemce nenaplnil cílovou hodnotu indikátoru (ani v rámci procentní tolerance nastavené v podmínkách poskytnutí dotace).	Porušení pravidel dotačního programu Sankce dle právního aktu a míry nenaplnění cílové hodnoty indikátorů	Vyjádření závěru s výhradou
Příjemce zahrnul do plnění indikátoru týkajícího se podpořených osob rovněž osoby, které nesplňují kritéria cílové skupiny projektu.	Formální pochybení pokud nevedlo ke snížení dosažené hodnoty indikátoru pod tolerovanou hranici nenaplnění	Vyjádření závěru bez výhrad

\* Vyjádření závěru s výhradou se použije v případě, že zjištěná pochybení jsou významná (materiální).

## 6.6 Příjmy plynoucí z dotace

Kromě způsobilých výdajů je příjemce dotace zpravidla povinen sledovat a řádně evidovat i příjmy, které mu vznikly v souvislosti s dotací. Obecně platí, že příjmy související s dotací snižují celkovou poskytnutou částku dotace, příjemce je tedy musí od způsobilých výdajů odečíst, resp. v případě předvídatelných příjmů zohlednit jejich výši při výpočtu požadované části dotace. Příjemce tak snižuje výši svých nárokovaných způsobilých výdajů, a to v průběžných žádostech o platbu, nebo až v závěrečné žádosti o platbu v závislosti na pravidlech dotačního programu. Příjmy jsou zpravidla dvojího charakteru:

- ▶ **Předvídatelné** – týkají se dotací generujících příjmy, kdy předmět dotace po uvedení do provozu zahrnuje poplatky či jakékoliv jiné úhrady za jeho užívání, přičemž tyto platby plynou příjemci dotace nebo uživateli předmětu dotace. S těmito příjmy je zpravidla kalkulováno již při podávání žádosti o dotaci, kdy při výpočtu požadované výše dotace musí žadatel zohlednit předpokládanou výši příjmů. V případě strukturálních fondů EU a Fondu soudržnosti se jedná např. o příjmy ve smyslu čl. 55 Nařízení Rady (ES) č. 1083/2006.<sup>19</sup>
- ▶ **Nepředvídatelné** – jedná se o příjmy, které vznikají neplánovaně, a není s nimi tedy kalkulováno při podávání žádosti o dotaci. Rovněž tyto příjmy má příjemce dotace povinnost odečíst od způsobilých výdajů. Mohou jimi být zejména:
  - Úroky generované z případných zálohových plateb poskytnutých příjemci,
  - Příjmy plynoucí z prodeje výrobků nebo poskytnutí služeb vytvořených / poskytnutých v přímé souvislosti s dotací, se kterými však nebylo počítáno při podávání žádosti o dotaci,
  - Pronájem místností, jejichž provoz je hrazen z dotace, nebo vybavení, které bylo pořízeno z dotace.

Při ověřování příjmů plynoucích příjemci z dotace by se měl auditor zaměřit na posouzení následujících skutečností:

<sup>19</sup> Definici příjmů a více informací k projektům vytvářejícím příjmy viz např. Metodická příručka pro projekty vytvářející příjmy, dostupná na [https://www.strukturalni-fondy.cz/getmedia/1b06efed-5cb5-405b-ab48-8ae968f046b1/Metodicka-prirucka-pro-projekty-vytvarejici-prijmy\\_1b06efed-5cb5-405b-ab48-8ae968f046b1.pdf](https://www.strukturalni-fondy.cz/getmedia/1b06efed-5cb5-405b-ab48-8ae968f046b1/Metodicka-prirucka-pro-projekty-vytvarejici-prijmy_1b06efed-5cb5-405b-ab48-8ae968f046b1.pdf)

- ▶ Obsahuje projekt předvídatelné příjmy a je s nimi tedy kalkulováno v žádosti o dotaci?
  - Pokud ano, je tato kalkulace provedena správně a odpovídá realitě?
- ▶ Jsou v účetnictví příjemce evidovány nepředvídatelné příjmy?
  - Pokud ano, byly / budou odečteny od způsobilých výdajů dotace?
- ▶ Byla dotace poskytnuta na realizaci aktivit, u kterých je možné generování nepředvídatelných příjmů předvídat (např. se může jednat o podporu chráněné dílny, jejíž výrobky mohou být dále prodávány)?
  - Pokud ano, vznikly ve skutečnosti tyto příjmy?

### **Příklady identifikovaných pochybení v oblasti příjmů plynoucích z dotace**

Popis pochybení	Následek pochybení	Možný dopad na závěr odborníka (ISAE 3000)*
Příjemce neevidoval příjmy vzniklé v souvislosti s poskytnutou dotací a neodečetl je od způsobilých výdajů.	Porušení pravidel dotačního programu Krácení vykázaných výdajů o výši neodečtených příjmů	Vyjádření závěru s výhradou
U projektu generujícího příjmy vykázal příjemce dotace vyšší odchylku mezi cenou použitou pro kalkulaci příjmů v žádosti o dotaci a skutečnou cenou než je odchylka tolerovaná v právním aktu.	Porušení pravidel dotačního programu Sankce dle právního aktu	Vyjádření závěru s výhradou
Příjemce nevedl oddělenou analytickou evidenci o příjmech souvisejících s poskytnutou dotací, nicméně je odečetl od způsobilých výdajů.	Porušení pravidel dotačního programu Formální pochybení	Vyjádření závěru bez výhrad

\* Vyjádření závěru s výhradou se použije v případě, že zjištěná pochybení jsou významná (materiální).

## **6.7 Změny podmínek poskytnutí dotace**

Dotace je příjemci zpravidla poskytnuta na stanovený účel, přičemž míra specifikace tohoto účelu a popisu aktivit vedoucích k jeho naplnění se může lišit dle typu dotačního programu i charakteru projektu. Příjemce je nicméně tímto účelem dotace a často i popisem způsobu jeho dosažení v právním aktu vázán a nesmí se od něj odchýlit.

Nicméně pro zajištění větší flexibility pro příjemce dotace jsou obvykle v dotačních pravidlech stanoveny podmínky, za kterých může příjemce dotace provést změnu některých ustanovení daných právním aktem o poskytnutí dotace, případně navazujícími dokumenty.

Změny jsou posuzovány zejména dle způsobu jejich oznámení poskytovateli. Z tohoto hlediska je možné je rozdělit na:

### ▶ Změny podstatné

Tyto změny není možné provést před jejich schválením poskytovatelem dotace, přičemž změna musí být provedena vydáním dodatku k právnímu aktu. Jedná se zejména o změny ovlivňující způsob naplnění účelu dotace, přesuny většího objemu prostředků mezi kapitolami rozpočtu projektu.

### ▶ Změny nepodstatné

Změny je možné provést bez předchozího schválení poskytovatelem, nicméně obvykle má příjemce povinnost je v určitém časovém úseku poskytovateli dotace oznámit, např. v nejbližší průběžné zprávě o realizaci projektu. Obvykle jsou touto formou prováděny menší přesuny



prostředků mezi kapitolami rozpočtu, dílčí změny harmonogramu projektu, případně další, spíše formální změny, např. změny kontaktní osoby na straně příjemce dotace.

Společným znakem změn dotačních podmínek je, že nesmějí mít vliv na naplnění účelu dotace. Změna ovlivňující účel dotace může vést až k odebrání poskytnuté dotace. Porušení pravidel pro oznamování změn vede buď k sankci dle právního aktu, případně ke zneplatnění změny a důsledkům z toho vyplývajících (např. nezpůsobilost příslušných výdajů při neoznámení přesunu prostředků mezi kapitolami rozpočtu).

Auditor se tedy při posuzování postupu příjemce dotace při provádění změn zaměřuje zejména na ověření následujících skutečností:

- ▶ zda provedená změna nemá vliv na naplnění účelu dotace,
- ▶ zda se jedná o změnu podstatnou nebo nepodstatnou,
- ▶ zda zvolil příjemce dotace správný způsob oznámení změny poskytovateli dotace.

#### **Příklady identifikovaných pochybení při provádění změn podmínek poskytnutí dotace**

Popis pochybení	Následek pochybení	Možný dopad na závěr odborníka (ISAE 3000)*
Příjemce provedl nepodstatné změny rozpočtu, které však neoznámil poskytovateli dotace v nejbližší zprávě o realizaci projektu.	Porušení pravidel dotačního programu Sankce dle právního aktu	Vyjádření závěru s výhradou
Příjemce provedl podstatnou změnu v projektu před tím, než byla ze strany poskytovatele schválena.	Porušení pravidel dotačního programu Sankce dle právního aktu Neplatnost předmětu změny a s tím související dopad	Vyjádření závěru s výhradou

\* Vyjádření závěru s výhradou se použije v případě, že zjištěná pochybení jsou významná (materiální).

## 7. Specifika postupu dle ISAE 3000

V kapitole 4 již bylo zmíněno, že odborník při ověřování dotací obvykle postupuje dle jednoho z standardů ISAE 3000 nebo ISRS 4400. Tato kapitola je věnována podrobnějšímu popisu vybraných fází ověření dotace dle standardu ISAE 3000, určeného pro ověřovací zakázky, které nejsou audity ani prověrkami historických finančních informací. U každé fáze je pak kladen důraz na identifikaci specifík a odlišností vyplývajících pro odborníka z předmětu ověřování.

Ověření dle standardu ISAE 3000 je přímo vyžadováno například u následujících dotačních programů:

- ▶ Operační program Vzdělání pro konkurenceschopnost
- ▶ Operační program Lidské zdroje a zaměstnanost
- ▶ Program rozvoje venkova
- ▶ Dotace poskytované soukromým školám na základě zákona č. 306/1999 Sb., o poskytování dotací soukromým školám, předškolním a školským zařízením

Externí ověření dotace dle standardu ISRS 4400 je pak požadováno např. u následujících programů:

- ▶ Sedmý rámcový program pro výzkum a technologický rozvoj



- ▶ Regionální operační program Jihozápad.

U značné části dotačních programů pak není konkrétní auditorický standard, dle kterého má být ověření provedeno, uveden vůbec.

V následujících podkapitolách jsou již uvedeny jednotlivé fáze ověřovací zakázky.

## 7.1 Vyhodnocení rizik před přijetím zakázky

Před přijetím zakázky na ověření dotace by měl odborník vyhodnotit celou řadu skutečností, rizik a omezení, které vyplývají z pravidel dotačního programu, legislativních pravidel a požadavků standardu ISAE 3000.

### **Zadavatel ověřovací zakázky**

Z hlediska zadavatele ověřovací zakázky je nutné rozlišit, zda se jedná o příjemce dotace, poskytovatele dotace, případně jiný subjekt.

- ▶ Příjemce dotace

Příjemci dotace obvykle zadávají zakázku na ověření dotace z důvodu existence požadavku na provedení ověření v pravidlech dotačního programu. Tyto zakázky jsou zpravidla realizovány u všech podpořených projektů, které splňují určitá kritéria daná pravidly dotačního programu (např. velikost nebo typ projektu).

- ▶ Poskytovatel dotace

Je-li zadavatelem ověřovací zakázky přímo poskytovatel dotace, jde obvykle o součást kontrolního systému daného dotačního programu. Dalším z důvodů zadání ověřovací zakázky přímo poskytovatelem dotace může být podezření na neoprávněné nakládání s prostředky dotace, případně jiné neplnění podmínek poskytnutí dotace zjištěné poskytovatelem v průběhu administrace dotace.

- ▶ Jiné subjekty

Třetí strany, nejčastěji kontrolní orgány (jiné než poskytovatel dotace), zadávají zakázku na ověření dotace obvykle v případě identifikace rizika porušení dotačních podmínek. Takovýmto zadavatelem může být např. Evropská komise, v ČR pak např. Ministerstvo financí.

Typ zadavatele může mít rovněž vliv na další aspekty ověřovací zakázky, jako je její rozsah, použitá kritéria, požadavky na obsah zprávy o ověření, atd. Obecně je možné říci, že zakázky zadávané příjemcem dotace, a tedy realizované dle požadavků pravidel dotačního programu, budou nejméně komplikované. V případě, že zakázku zadává poskytovatel dotace nebo třetí subjekt, budou požadavky kladené na zakázku i odborníka vyšší a mohou obsahovat různá specifika. Rovněž zde pravděpodobně bude vyšší riziko výskytu pochybení na straně příjemce dotace. Odborník by měl tedy disponovat dostatečnými zkušenostmi s prováděním obdobných ověřovacích zakázek.

### **Ověřovaný subjekt**

Rozsah a náročnost ověřovací zakázky je určena rovněž charakterem ověřovaného subjektu, tedy obvykle příjemce dotace. Značně rozdílné jsou podmínky pro výkon ověřovací zakázky u malé neziskové organizace nebo v případě, kdy příjemcem dotace je orgán státní správy nebo

samosprávy, případně jiná veřejná instituce<sup>20</sup> .

Soukromé subjekty se obvykle vyznačují jednodušší organizační strukturou a rozhodovacími procesy, větší flexibilitou a snadnější dostupností dokumentace. Nevýhodou těchto příjemců mohou být nižší personální kapacity, které vedou k menší znalosti dotačních pravidel a vyšší chybovosti. Nízká úroveň formalizace kontrolních mechanismů může vést k vyššímu riziku výskytu případů neoprávněného nakládání s prostředky dotace.

V případě orgánů státní správy a samosprávy jsou obvykle nastaveny formální kontrolní mechanismy, které mohou omezit pravděpodobnost výskytu pochybení. Složitá rozhodovací a schvalovací struktura však může vést k určité rigiditě některých procesů, což může mít negativní vliv na průběh ověřovací zakázky. Komplikace se mohou týkat zejména dostupnosti dokumentace a rychlosti spolupráce ověřovaného subjektu.

### **Rozsah předmětu ověření**

Zásadním faktorem, který musí odborník před přijetím zakázky vyhodnotit, je rozsah a komplexnost předmětu ověření. Rozsah předmětu ověření mohou ovlivnit zejména následující faktory:

#### ▶ Výše poskytnuté dotace

Obecně platí skutečnost, že vyšší dotace představují rovněž vyšší nároky na odborníka, zejména z hlediska objemu ověřovaných výdajů a tedy i časové náročnosti zakázky. Objemově větší projekty jsou také obvykle komplexnější (např. často obsahují výběrová řízení realizovaná dle zákona o veřejných zakázkách), byť existuje řada výjimek.

#### ▶ Předmět dotace

Dotace mohou být poskytnuty na velmi rozdílné předměty, při zvažování přijetí zakázky by tedy měl odborník zohlednit specifičnost a komplexnost předmětu, na který je dotace poskytnuta. Odlišně náročné bude např. ověření dotace na vzdělávání zaměstnanců v komunikačních dovednostech a dotace na pořízení zařízení pro výzkum a vývoj v letecké dopravě.

#### ▶ Struktura rozpočtu dotace

Náročnost zakázky může být dána strukturou výdajů proplácených z dotace. Např. u dotací s vysokým podílem osobních výdajů a tedy rozsáhlým realizačním týmem je možné očekávat vyšší komplexnost ověření, než v případě, kdy je celý předmět dotace realizován např. dodavatelsky a ověřovány jsou pouze faktury dodavatele.

#### ▶ Geografické umístění předmětu dotace, resp. projektové dokumentace

Je nutné zohlednit, zda je možné provést ověření předmětu, případně dokumentace dotace na jednom místě, nebo zda bude nezbytné navštívit při ověření více regionů ČR. I v případě, kdy pro provedení ověření není nutná přítomnost odborníka v „terénu“, mohou nastat komplikace s dostupností veškeré dokumentace. Je tedy vhodné vyjednat již ve Smlouvě o ověření (viz podkapitola 7.2) možnost zajištění veškeré dokumentace na jednom místě, přičemž pro ověření není vždy nutné mít k dispozici veškerou dokumentaci v originále, viz podkapitola 7.4 níže.

#### ▶ Počet zapojených subjektů

Na realizaci předmětu dotace se může kromě příjemce podílet řada dalších subjektů, např. organizační složky příjemce nebo spolupracující organizace (partneři projektu, případně třetí

---

<sup>20</sup> Orgány státní správy jsou pro účely této příručky myšleny jak ústřední orgány, tedy zejména jednotlivá ministerstva, tak ostatní orgány státní správy, např. finanční úřady, celní úřady, úřady práce a další. Pod pojmem samosprávy spadají územně samosprávné celky, tedy obce a kraje. Pojem veřejná instituce má pak širší význam a zahrnuje subjekty zřizované státem nebo orgány státní správy a samosprávy za veřejným účelem, kdy stát rovněž vykonává dohled nad činností těchto subjektů.

osoby). Pokud je část dotace určena k proplacení těmito dalšími subjekty, bude ověření dotace standardně zahrnovat i tyto subjekty, což může opět pro odborníka představovat komplikaci z hlediska dostupnosti dokumentace, geografické roztržitosti atd.

▶ Výběrová řízení

Počet, druh a předmět výběrových řízení týkajících se dotace může velmi ovlivnit celkovou náročnost i riziko ověřovací zakázky. Odborník by měl zejména vyhodnotit, zda disponuje dostatečnými znalostmi v této oblasti, dále je nutné počítat v případě většího počtu výběrových řízení s vyšší časovou náročností ověřovací zakázky. Je třeba též zohlednit předmět těchto výběrových řízení a schopnost odborníka dostatečně posoudit daný předmět z hlediska dodržení základních principů, tj. transparentnosti, rovného zacházení a nediskriminace.

Odborník by tedy měl v souvislosti s předmětem ověřovací zakázky vyhodnotit, zda disponuje dostatečným týmem pro provedení zakázky v dohodnutém čase a rozsahu.

### **Identifikace a ověření vhodnosti kritérií ověřovací zakázky**

Odborník se musí seznámit s kritérii, na základě kterých bude hodnocen a posuzován předmět zakázky a vyhodnotit, zda jsou tato kritéria vhodná. Při ověření dotace se budou použít kritéria odvozená od konkrétního zadání a budou rozdílná pro jednotlivé ověřované oblasti.

Při ověření **nastavení vnitřních procesů** mohou být jako kritéria použita:

- ▶ Směrnice pro oběh účetních dokladů
- ▶ Archivační směrnice
- ▶ Organizační směrnice

Při ověření **způsobilosti výdajů** mohou být jako kritéria použita:

- ▶ Podmínky pro poskytnutí dotace
- ▶ Pravidla pro způsobilost výdajů dotačního programu
- ▶ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (povinné náležitosti účetních dokladů)

Při ověření **vedení účetnictví a odděleného účtování o transakcích souvisejících s projektem** mohou být jako kritéria použita:

- ▶ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- ▶ Pravidla dotačního programu týkající se způsobu vedení odděleného účetnictví

Při ověření realizace **výběrových řízení** mohou být jako kritéria použita:

- ▶ Zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách v platném znění
- ▶ Pravidla dotačního programu pro výběr dodavatelů

Při ověřování **předmětu a účelu dotace** mohou být jako kritéria použita:

- ▶ Podmínky pro poskytnutí dotace
- ▶ Popis klíčových aktivit uvedený v žádosti o dotaci

V rámci ověření vhodnosti kritérií by měl odborník posoudit, zda jsou zejména pravidla dotačního programu pro jednotlivé ověřované oblasti formulována dostatečně jednoznačně, zda např. neumožňují dvojí výklad a jsou pro odborníka dostatečně srozumitelná pro provedení zakázky a vyjádření závěru.

### **Potřeba expertních znalostí**

V souvislosti s předmětem dotace musí odborník vyhodnotit, zda budou k provedení ověřovací zakázky potřebné specifické odborné znalosti a zda je odborník schopen tyto znalosti zajistit vlastními kapacitami. Případně je nutné zvážit zapojení experta na příslušnou oblast, což může mít vliv na ekonomické aspekty zakázky.

V případě zapojení experta do ověřovací zakázky odborník odpovídá za kvalitu provedení zakázky i za závěry učiněné expertem. Je tedy nezbytné, aby sám odborník disponoval alespoň takovou znalostí a porozuměním oblasti, na jejíž ověření je expert využit, aby byl schopen přijmout odpovědnost za závěr učiněný expertem ohledně předmětu zakázky. Blíže o vztahu mezi odborníkem a expertem viz standard ISAE 3000.

### **Soulad s etickým kodexem**

Odborník je v případě postupu dle ISAE 3000 povinen dodržovat Etický kodex pro auditory / účetní znalce<sup>21</sup>, konkrétně jeho části A a B. Mimo výše uvedeného je nutné rovněž vyhodnotit, zda by přijetím zakázky nebylo ohroženo dodržení obecných auditorských principů z důvodů spočívajících na straně zadavatele zakázky. Toto se může týkat např. jeho zapojení do nezákonných aktivit souvisejících s dotacemi.

Uvedené skutečnosti nemusí být patrné na první pohled, odborník by měl tedy za použití jemu dostupných informačních zdrojů ověřit, zda příjemce dotace není trestně stíhán pro trestný čin dotačního podvodu, případně zda není spojen s jinými nelegálními aktivitami.

### **Odpovědná strana**

Odborník přijme dle standardu ISAE 3000 zakázku pouze v případě, že strana odpovědná za předmět zakázky, tedy příjemce dotace, je odlišná od předpokládaných uživatelů. Pokud je odpovědná strana jedním z uživatelů výstupů zakázky, nesmí se jednat o uživatele jediného. V případě dotací je jedním z uživatelů standardně i poskytovatel dotace nebo jiný třetí subjekt, např. kontrolní orgán, tato podmínka by tedy neměla odborníkovi ve většině případů bránit v přijetí zakázky.

## **7.2 Přijetí ověřovací zakázky**

Pokud odborník vyhodnotí veškeré výše zmiňované aspekty a dojde k závěru, že přijetí ověřovací zakázky nebrání žádné objektivní ani subjektivní důvody jak na straně zadavatele, tak na straně odborníka, uzavírá standardně se zadavatelem zakázky písemné ujednání obsahující veškeré podmínky provedení zakázky. Ujednání může mít podobu smluvního dopisu, smlouvy o provedení ověření dotace, případně jinou vhodnou formu. V dalším textu bude pro jakoukoliv formu písemného ujednání o zakázce používán termín „smlouva o ověření“.

Jak je uvedeno výše, **smlouva o ověření** může být uzavřena mezi odborníkem a příjemcem dotace, poskytovatelem dotace nebo jinou třetí stranou. Konkrétní podoba smlouvy není standardem ISAE 3000 explicitně upravena<sup>22</sup>, je však vhodné, aby obsahovala alespoň následující údaje:

- ▶ Účel a zaměření ověřovací zakázky
- ▶ Informace o tom, že budou použity postupy v souladu se zněním standardu ISAE 3000
- ▶ Podrobný popis předmětu zakázky

<sup>21</sup> Dostupný na adrese [http://www.kacr.cz/file/43/02\\_-\\_eticky\\_kodex\\_2010\\_A4%20\(2\).pdf](http://www.kacr.cz/file/43/02_-_eticky_kodex_2010_A4%20(2).pdf).

<sup>22</sup> Případně je možné přiměřeně vycházet z požadavků na obsah dohody o podmínkách auditní zakázky dle standardu ISA 210 Sjednávání podmínek auditních zakázek, odst. 10 a A22 - A24.

Předmětem zakázky je myšleno zejména:

- ▶ Specifikace ověřovaného dotačního titulu / dotačních titulů
- ▶ Ověřované období - celé období realizace projektu / konkrétní období / účetní rok
- ▶ Ověřované oblasti - vedení odděleného účetnictví, způsobilost výdajů, úhrada výdajů, vykazování příjmů, zadávání veřejných zakázek, předmět dotace, dodržení dalších podmínek právního aktu / dotačních pravidel

Popis předmětu zakázky je obvykle specifikován konkrétněji dotačními pravidly (např. v právním aktu o poskytnutí dotace). Předmět však může pokrývat i oblasti nad rámec obecných požadavků dotačního programu, pokud to bude zadavatelem zakázky požadováno.

- ▶ Stanovená kritéria ověření

V případě ověřování dotací budou použitými kritérii zejména soulad s podmínkami uvedenými v právním aktu, pravidly dotačního programu, legislativními pravidly apod., blíže ke kritériím ověření viz předcházející kapitola.

- ▶ Stanovení míry poskytované jistoty

Odborník může poskytovat přiměřenou nebo omezenou jistotu, přičemž volba typu poskytované jistoty bude dána buď pravidly dotačního programu<sup>23</sup>, nebo dohodou mezi zadavatelem a odborníkem, pokud pravidla konkrétní požadavek na typ jistoty neuvádějí. V praxi je ve většině případů při ověřování dotací odborníkem poskytována přiměřená jistota.

- ▶ Identifikace jednotlivých uživatelů zprávy o ověření dotace

Způsob nakládání se zprávou a možnosti zpřístupnění dalším uživatelům. Zprávy o ověření by měly být standardně zpřístupněny všem subjektům implementační struktury dotačního programu, které jsou zodpovědné za kontrolu dotací (kromě poskytovatele dotace také další subjekty uvedené v právním aktu o poskytnutí podpory).

Odpovědnosti, práva a další povinnosti zainteresovaných stran, tedy zadavatele zakázky, ověřované osoby (pokud není zadavatelem zakázky) a odborníka.

## 7.3 Plánování zakázky

Plánování ověřovací zakázky musí být provedeno tak, aby umožňovalo její účinnou a efektivní realizaci. Při plánování zakázky by měl odborník zohlednit veškeré aspekty uvedené v podkapitole 7.1. Plán zakázky by měl obsahovat specifikaci níže uvedených kroků.

Plán zakázky je vhodné zpracovat do písemné formy s uvedenými postupnými kroky ověření, osobami za ně odpovědnými a termíny pro jejich uskutečnění. Vzorový plán ověřovací zakázky je uveden v podkapitole 9.1.2.

### **Dostupnost a zajištění ověřované dokumentace**

V závislosti na skutečnosti, zda je zadavatelem zakázky přímo příjemce dotace, poskytovatel dotace nebo případná třetí strana, bude nutné zvolit způsob zajištění dokumentace.

- ▶ Zadavatel = příjemce dotace

V tomto případě bude postup obvykle nejméně komplikovaný, kdy veškerá komunikace ohledně podmínek zakázky i její následné realizace bude probíhat zpravidla pouze s jedním subjektem.

<sup>23</sup> Např. v OP LZZ je požadováno poskytnutí přiměřené jistoty a tedy formulace závěru pozitivní formou.

Příjemce dotace by měl zajistit veškerou dokumentaci potřebnou k provedení ověření dotace.

► Zadavatel = poskytovatel dotace / třetí subjekt

V případě, že je zadavatelem zakázky jiný subjekt, než ověřovaná osoba, bude dostupnost dokumentace závislá na podmínkách jejího poskytnutí definovaných ve smlouvě o ověření. Součinnost ověřované osoby může být zajištěna prostřednictvím zadavatele zakázky a za jeho účasti nebo může být odborník přímo pověřen komunikací s ověřovanou osobou, např. na základě zplnomocnění.

### **Metodická příprava**

Odborník by měl při ověřování dotace disponovat dostatečnou znalostí pravidel daného dotačního programu, která se vztahují k ověřovanému období. Z tohoto důvodu je vhodné před samotným zahájením ověřování zajistit relevantní verze veškerých pravidel pro ověření dotace, uvedených výše v kapitole 3, aby měl odborník ucelený přehled o kritériích, na základě kterých bude provádět ověření.

### **Časové a personální kapacity**

Při plánování potřebných časových kapacit vychází odborník zejména z komplexnosti předmětu dotace a rozsahu ověřovaných oblastí a typu poskytované jistoty. Tyto aspekty by nicméně měly být zohledněny již při stanovování časového rámce zakázky, neboť součástí smlouvy o ověření je rovněž termín, do kdy má být vypracována a odevzdána zpráva o ověření. Tento termín je následně pro odborníka závazný a vzhledem k tomu, že odevzdání zprávy o ověření je často jednou z podmínek pro proplacení dotace, bude pro odborníka pravděpodobně složité domluvit se zadavatelem prodloužení termínu pro vypracování zprávy.

### **Identifikace rizik významné (materiální) nesprávnosti a stanovení hladiny významnosti (materiality)**

Při plánování zakázky musí odborník identifikovat a vyhodnotit rizika významné nesprávnosti, která by mohla vést k ovlivnění rozhodování uživatelů zprávy o ověření, tj. zejména příjemce dotace a poskytovatele dotace.

V dotačních pravidlech obvykle nejsou uvedena pravidla pro identifikaci rizik významné (materiální) nesprávnosti a stanovení hladiny významnosti (materiality), odborník by tedy měl postupovat dle obecně platných předpisů. Při identifikaci rizik významné (materiální) nesprávnosti a stanovování hladiny významnosti (materiality) může odborník přiměřeně vycházet z mezinárodních auditorských standardů ISA 315 Identifikace a vyhodnocení rizik významné (materiální) na základě znalostí účetní jednotky a jejího prostředí a ISA 320 Významnost (materiality) při plánování a provádění auditu.

K identifikaci rizik významné (materiální) nesprávnosti je nutné zejména seznámit se s organizací příjemce dotace z hlediska nastavení vnitřních kontrolních mechanismů týkajících se nakládání s prostředky dotace. Pro jednotlivé ověřované oblasti by měly být zohledněny následující skutečnosti:

- Organizace příjemce dotace
  - zda příjemce disponuje zkušenostmi s dotačními projekty,
  - zda si na administraci dotačního projektu najal externí subjekt,
  - zda příjemce dotace realizuje více projektů financovaných z daného dotačního programu,
  - jakým způsobem je zajištěno sdílení informací mezi jednotlivými zaměstnanci zodpovědnými za dílčí části realizace projektu,
  - zda byl pro účely realizovaného projektu stanoven dostatečně personálně obsazený tým,

- zda byla určena osoba s hlavní zodpovědností za naplnění účelu dotace,
  - zda byly při předcházejících kontrolách a auditech identifikovány nedostatky, zda byla příjemcem přijata opatření k jejich nápravě a prevenci.
- ▶ Vedení účetnictví
- zda příjemce disponuje vlastním pracovníkem zodpovědným za vedení účetnictví nebo je účetnictví zajišťováno externím dodavatelem,
  - zda účetní disponuje dostatečnými zkušenostmi s účtováním dotačních titulů,
  - zda příjemcem používaný účetní program umožňuje vedení oddělené evidence pro výdaje a příjmy spojené s dotací.
- ▶ Způsobilé výdaje
- zda má příjemce zavedenu směrnici pro oběh účetních dokladů,
  - jakým způsobem je nastaven systém finanční kontroly, zejména oddělení rolí pro evidenci účetních dokladů, jejich kontrolu, zaúčtování a proplácení,
  - jakým způsobem dochází k sestavení soupisu výdajů nárokových z dotace.
- ▶ Výběrová řízení a veřejné zakázky
- zda příjemce dotace využívá pro administraci výběrových řízení externí subjekt nebo zajišťuje realizaci výběrových řízení vlastními silami,
  - zda má příjemce nastavena vnitřní pravidla pro výběr dodavatelů,
  - zda je realizace výběrových řízení zajišťována pracovníkem s dostatečnými zkušenostmi s touto oblastí,
  - zda příjemce realizoval zadávací řízení dle zákona o veřejných zakázkách, jež jsou svou povahou obecně složitější a rizikovější oproti výběrovým řízením dle pravidel dotačního programu.
- ▶ Monitorovací indikátory a výstupy projektu
- zda má příjemce nastaven systém pro sledování a vykazování dosahovaných hodnot plnění monitorovacích indikátorů, včetně postupů při jejich neplnění,
  - zda je naplnění účelu dotace zajišťováno převážně externím dodavatelem nebo vlastními silami příjemce,
  - jakým způsobem má příjemce dotace zajištěno předávání informací s externím dodavatelem a průběžnou kontrolu jeho činnosti.

Na základě posouzení výše uvedených skutečností identifikuje odborník rizika zakázky a dle svého odborného úsudku stanoví jejich významnost (materialitu). Popis kontrolních systémů v organizaci příjemce včetně seznamu identifikovaných rizik a posouzení jejich významnosti (materiality) by měly být nedílnou součástí dokumentace z ověření.



Významnými riziky mohou být např.:

- ▶ Příjemce dotace nemá nastaven systém finanční kontroly, kdy za příjem, evidenci, kontrolu a zaúčtování přijatých účetních dokladů je zodpovědná pouze jedna osoba.
- ▶ Příjemce dotace realizuje zároveň více projektů financovaných z totožného dotačního programu, přičemž projekty jsou svým zaměřením obdobné.
- ▶ Příjemce dotace realizoval zadávací řízení v režimu zákona o veřejných zakázkách, přičemž nevyužil služeb externího administrátora a nemá s realizací tohoto typu zadávacího řízení zkušenosti.
- ▶ V rámci předcházejících kontrol provedených poskytovatelem dotace byly identifikovány systémové nedostatky týkající se určitého typu výdajů.

Zjištěná rizika významné (materiální) nesprávnosti jsou určující pro volbu následných postupů odborníka, zejména stanovení velikosti ověřovaného vzorku pro jednotlivé kategorie ověřovaných výdajů. Mimo výše zmiňovaných skutečností by měl odborník při určování velikosti ověřovaného vzorku a použití dalších ověřovacích postupů identifikovat rizika pro každou kategorii ověřovaných výdajů zvlášť. Níže v tabulce 2 jsou popsána nejběžnější rizika pro vybrané kategorie výdajů a doporučovaná reakce odborníka.

**Tabulka 2 Identifikace rizik pro jednotlivé oblasti ověřovaných výdajů**

Popis rizika	Reakce odborníka na zjištěné riziko
<b>Osobní výdaje</b>	
Typ pracovního poměru členů realizačního týmu (pracovní smlouvy obvykle zahrnují vyšší objem výdajů, a mají další aspekty, které mohou zakládat pochybení, než dohody o práci konané mimo pracovní poměr).	Prioritní výběr osob působících na pracovní smlouvu.
Velký počet členů realizačního týmu, časté personální změny na jednotlivých pozicích.	Navýšení ověřovaného vzorku osobních výdajů, výběr více osob napříč jednotlivými pozicemi.
Vysoký poměr osobních výdajů na celkových výdajích projektu.	Navýšení ověřovaného vzorku osobních výdajů.
<b>Cestovné a stravné</b>	
Příjemce dotace nemá nastaven vnitřní předpis upravující vyplácení cestovních náhrad.	Navýšení ověřovaného vzorku cestovného a stravného.
Nárokovány jsou rovněž výdaje na zahraniční cestovné.	Prioritní zařazení výdajů na zahraniční cestovné do vzorku k ověření.
<b>Zařízení a vybavení</b>	
Zařízení a vybavení bylo pořízeno krátce před ukončením projektu.	Prioritní zařazení dotčeného zařízení a vybavení do vzorku výdajů k ověření. Detailní ověření účelu pořízení vzhledem k předmětu a cílům dotace.
Příjemce nevede řádně majetkovou evidenci pro neodpisovaný hmotný majetek.	Detailní posouzení fyzické existence pořízeného hmotného majetku a způsobu jeho využití pro účely dotace.
Zařízení a vybavení je využíváno rovněž pro účely mimo projekt.	Ověření správnosti způsobu kalkulace částí výdajů nárokových z dotace.
Nárokovány jsou rovněž odpisy hmotného či nehmotného majetku.	Ověření správnosti způsobu kalkulace výše nárokových odpisů.



Nákup služeb	
Služby byly pořízeny od spřízněné osoby.	Detailní posouzení vztahů mezi příjemcem dotace a odběratelem a porovnání s pravidly pro střet zájmů.
Předmět plnění je ve smlouvě s dodavatelem definován neurčitě.	Detailní ověření výstupů předkládaných dodavatelem a jejich soulad s účelem dotace.
Část předmětu smlouvy je financována z jiných zdrojů než z dotace, např. v případě nájemného, poplatků za telekomunikační služby apod.	Ověření správnosti způsobu kalkulace výdajů nárokovaných z dotace.
Fakturace za dodávané plnění probíhá na základě paušálních plateb.	Detailní ověření výstupů předkládaných dodavatelem a jejich soulad s účelem dotace.

Popis identifikovaných rizik na úrovni zakázky i jednotlivých kategorií výdajů včetně popisu reakce odborníka by měl být součástí dokumentace k ověření.

Ve smlouvě o ověření ani v pravidlech dotačního programu nebude obvykle jednoznačně stanoveno, zda je pro vyjádření závěru nutné ověřit ve vybraných oblastech, např. vykázaných způsobilých výdajích, určité procento položek nebo postačí výběr reprezentativního vzorku dle odborníkova úsudku<sup>24</sup>. Dle standardu ISAE 3000 je odborník povinen získat dostatečné důkazní informace, z nichž bude vycházet jeho závěr, vzorek tedy stanovuje na základě vyhodnocení výše uvedených rizik a vlastního odborného úsudku. Je nicméně možné setkat se i s případy, kdy v dotačních pravidlech bude určena konkrétní velikost vzorku výdajů k ověření.

Při konstrukci vzorku odborník postupuje v souladu s principy uvedenými v mezinárodním auditorském standardu ISA 530 Výběr vzorků. Vedle pokynů uvedených ve standardu je doporučeno dodržovat následující zásady:

- ▶ Vzorek by měl rovnoměrně pokrývat celé ověřované období.
- ▶ Vzorek by měl zahrnovat průřezově všechny typy položek v dané ověřované oblasti. Např. v případě způsobilých výdajů by měly být zahrnuty do vzorku všechny typy výdajů, tj. osobní výdaje, cestovní náhrady, nákup služeb, stavební práce apod.
- ▶ V případě zjištění vyššího výskytu nesprávností by měl odborník zvážit rozšíření vzorku o všechny obdobné položky, kde je pravděpodobnost výskytu této nesprávnosti.

V souvislosti s hladinou významnosti (materiality) je nutné dodat, že v případě dotací poskytovaných na základě zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech<sup>25</sup>, není k datu zpracování Příručky hladina významnosti (materiality) z pohledu poskytovatele dotace i kontrolních orgánů uvažována. Dle zákona o rozpočtových pravidlech je proplacení nezpůsobilého výdaje v jakékoliv výši, resp. použití dotace v rozporu s jejím účelem, porušením rozpočtové kázně<sup>26</sup>.

Odborník nicméně při plánování a provádění zakázky i při vyhodnocování zjištěných skutečností **pracuje s hladinou významnosti (materiality)** stanovenou dle vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti uváděných výše. Závěr s výhradou by tedy měl být vyjádřen u pochybení, která byla odborníkem vyhodnocena jakožto významná (materiální). Stanovená hladina významnosti

<sup>24</sup> Např. v dotačních pravidlech OP LZZ je uvedeno, že ověřování se provádí na vzorku relevantních položek, přičemž při výběru vzorku se přiměřeně použijí auditorské standardy.

<sup>25</sup> Většina dotací poskytovaných subjektům v České republice, výjimkou je např. Sedmý rámcový program pro výzkum a technologický rozvoj.

<sup>26</sup> K datu zpracování této Příručky (prosinec 2014) je však Parlamentem ČR projednáván návrh novely zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, který stanovuje minimální hranici pro uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně ve výši 1000 Kč v souhrnu za všechna pochybení ve vztahu k jedné poskytnuté dotaci. V případě definitivního schválení této novely by měl odborník zohlednit tyto skutečnosti při posuzování hladiny významnosti.

by měla zejména respektovat cíl a účel ověření dotace, tj. poskytnout příjemci a většinou i poskytovateli dotace zprávu o tom, zda byla dotace čerpána v souladu s podmínkami jejího poskytnutí.

## 7.4 Průběh ověřování

Po naplánování zakázky provádí odborník samotné ověření dotace dle dohodnutých podmínek. Vzhledem k velkým rozdílům ve velikosti poskytovaných dotací a složitosti předmětů dotace není možné určit obecný časový rámec pro ověřovací zakázku. Zakázka může být realizovatelná jedním pracovníkem během jednoho dne v případě dotací o objemu v řádech statisíců Kč, ale může vyžadovat i zapojení týmu odborníků po dobu týdnů i měsíců. Druhý případ se bude týkat zejména rozsáhlých zakázek, které se netýkají pouze jednoho dotačního titulu, ale je prováděno např. ověření celé oblasti podpory nebo kompletní činnosti implementačního subjektu dotačního programu.

### Získání ověřované dokumentace

Základním krokem po zahájení ověřování je zajištění potřebné dokumentace související s ověřovanou dotací za podmínek dohodnutých s ověřovanou osobou / zadavatelem zakázky při plánování zakázky. Objem potřebné dokumentace se bude lišit dle ověřovaných oblastí, standardně by však měl odborník mít zajištěn přístup alespoň k následující dokumentaci:

- ▶ Právní akt o poskytnutí dotace, žádost o poskytnutí podpory, průběžné zprávy o plnění předmětu dotace a další obdobné dokumenty
- ▶ Vnitřní předpisy organizace příjemce dotace týkající se archivace, oběhu účetních dokladů, atd.
- ▶ Podpisové vzory odpovědných osob
- ▶ Smlouvy s případnými partnery / dalšími zapojenými subjekty
- ▶ Účetní sestavy – hlavní kniha / účetní deník
- ▶ Smlouvy a objednávky
- ▶ Účetní doklady – faktury včetně příloh, pokladní doklady, interní doklady
- ▶ Výpisy z bankovního účtu příjemce dotace
- ▶ Doklady k osobním výdajům – pracovní smlouvy, dohody o pracovní činnosti, dohody o provedení práce, náplně práce, mzdové výměry, mzdové listy / výplatní pásky, výjezd z docházkového systému, výkazy práce atd.
- ▶ Inventární karty majetku
- ▶ Fyzická podoba majetku, resp. dokumentace prokazující jeho existenci (např. fotodokumentace)
- ▶ Dokumentace k výběrovým řízením
- ▶ Případná další dokumentace vztahující se k předmětu dotace

### Ověření

Po zajištění nutné dokumentace zahájí odborník samotné ověření dotace dle podmínek předem dohodnutých se zadavatelem zakázky. Konkrétní postup závisí vždy na specifikách ověřovaného dotačního titulu, formě spolupráce dohodnuté s ověřovanou osobou a dalších faktorech. Obecně však lze doporučit postup, kdy nejdříve provede odborník seznámení se a ověření skutečností týkajících se organizace příjemce dotace a zjištěné skutečnosti popíše do samostatného formuláře. Opomenuty by

neměly být zejména následující skutečnosti:

▶ **Nastavení systému finanční kontroly**

Zejména oběh účetních dokladů, rozdělení odpovědností nakládání s účetními doklady, podpisové vzory osob apod.

▶ **Způsob archivace a vedení dokumentace související s dotací**

Dodržování pravidel pro archivaci dané dotačním programem, existence veškeré potřebné dokumentace, blíže viz podkapitola 6.4

▶ **Vedení oddělené účetní evidence pro transakce související s dotací**

Dodržení pravidel dle podkapitoly 6.3.

Tyto skutečnosti jsou obvykle uvedeny ve vnitřních předpisech příjemce dotace, se kterými by se měl odborník detailně seznámit a ověřit, že nastavení vnitřních procesů je v souladu s dotačními pravidly. Dodržování těchto vnitřních pravidel je pak posouzeno při ověření způsobilosti vykázaných výdajů, kdy odborník získá informace mimo jiné např. o tom, zda jsou účetní doklady podepsány odpovědnou osobou, označeny správným skartačním znakem a zaúčtovány odděleně od ostatních transakcí nesouvisejících s dotací.

Samotné ověřování dotace je tedy kombinací **testů kontrol**, kdy odborník posuzuje funkčnost vnitřních procesů nastavených v organizaci příjemce dotace, tak **detailních testů** při ověřování způsobilých výdajů a dalších oblastí předmětu dotace. U většiny ověřovacích zakázek bude pro naplnění jejich účelu a formulaci závěru zásadní zejména provedení detailních testů vykázaných výdajů.

Pro účinnější **ověřování způsobilosti výdajů** je nutné připravit dokumentaci, kam odborník zaznamená ověřované výdaje a zároveň vypíše konkrétní pravidla pro jejich způsobilost. Tato dokumentace slouží jednak pro snazší a efektivnější průběh ověření, a také jako záznam o odborníkem provedených postupech. Ukázka takové dokumentace pro některé typy výdajů je uvedena v příloze Příručky v podkapitole 9.1.3. Její použití není pro odborníka závazné, lze jej však doporučit. Pro každou zakázku je pak nutné vytvořit zvláštní dokumentaci, která bude reflektovat pravidla daného dotačního programu.

Při ověřování postupu zadavatele při **realizaci výběrového řízení** je vhodné, aby odborník získal postupně odpovědi na tyto otázky:

▶ **O jaký typ výběrového řízení se jedná?**

Určení, zda je zakázka zadávána dle zákona o veřejných zakázkách nebo dle pravidel dotačního programu. Standardně je možné určit z výzvy k podání nabídek/zadávací dokumentace.

▶ **Jaký konkrétní postup zadání zakázky zadavatel zvolil?**

V případě zakázek dle zákona o veřejných zakázkách se může jednat např. o otevřené řízení, užší řízení, jednací řízení s/bez uveřejnění, zjednodušené podlimitní řízení. U zakázek dle dotačních pravidel pak zvolený postup závisí zpravidla na předpokládané hodnotě zakázky, viz rovněž Obrázek 8 výše.

▶ **Zvolil zadavatel správný postup?**

Zda odpovídala volba postupu zadavatele skutečné předpokládané hodnotě zakázky, při zohlednění předmětu zakázky a typu zadavatele.

Následně je provedeno samotné prověření postupu zadavatele z hlediska dodržení pravidel zákona o veřejných zakázkách / dotačních pravidel pro výběr dodavatelů. Pro ověření je vhodné vypracovat

kontrolní formulář, jehož podoba a rozsah budou záviset vždy na konkrétním zvoleném postupu zadavatele. Formulář by měl nicméně zachycovat požadavky na jednotlivé fáze zadání zakázky minimálně tak, jak jsou popsány v kapitole 6.1 výše.

Pokud je zadavatelem ověřovací zakázky požadováno, provádí odborník rovněž **ověření předmětu dotace**, resp. plnění výstupů/indikátorů projektu. Konkrétní způsob ověření těchto skutečností bude značně záviset na charakteru předmětu dotace, stejně tak bude rozdílná podoba vypracovaných kontrolních formulářů u investičních a vzdělávacích projektů. Postup ověření naplnění předmětu dotace by nicméně neměl opomenout následující kroky:

- ▶ Určení hlavních výstupů/indikátorů projektu

Cíle projektu a s tím související výstupy/indikátory jsou standardně definovány v právním aktu o poskytnutí dotace, ale mohou být uvedeny rovněž v žádosti o dotaci nebo navazujících dokumentech.

- ▶ Určení kritérií jejich naplnění a cílových hodnot

Může se jednat o provedení určité aktivity v daném termínu, vytvoření předem definovaného produktu, dosažení určité hodnoty ekonomického, finančního nebo jiného ukazatele, podpoření určitého počtu osob apod.

- ▶ Zaznamenání výše uvedeného do formuláře

Odborník vypíše veškeré výstupy/indikátory projektu a uvede k nim způsob jejich prokázání a jejich cílový stav, kterého má být dosaženo.

- ▶ Ověření skutečného stavu plnění těchto výstupů/indikátorů projektu

Na základě fyzické kontroly nebo ověření dokumentace zjistí odborník skutečný stav plnění výstupů/indikátorů projektu a zaznamená jej do formuláře.

- ▶ Vyhodnocení splnění výstupů/indikátorů projektu

Právním aktem jsou obvykle stanoveny odstupňované výše postihů za nesplnění výstupů/indikátorů projektu, přičemž do určité hranice nemusí být nenaplnění indikátorů/výstupů projektu poskytovatelem posouzeno jakožto pochybení. Nenaplnění cílových hodnot indikátorů/nedodržení výstupů projektu ani na tuto hranici však povede k vyjádření závěru s výhradou, případně k vyjádření záporného závěru při závažném nenaplnění cílů projektu.

Při ověřování dotace je vhodná co nejužší kooperace jednotlivých členů ověřovacího týmu odpovědných za různé oblasti předmětu dotace, kdy např. odborník provádějící ověření způsobilosti výdajů získává průběžně informace od člena týmu odpovědného za ověření věcného plnění dotace. Tato spolupráce je důležitá zejména z hlediska ověřování hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti vykazovaných výdajů a umožňuje rovněž efektivnější provedení samotné zakázky. Toto se týká rovněž případné spolupráce s přizvaným expertem.

### **Zajištění dokumentace o průběhu ověření**

Z průběhu ověřování pořizuje odborník dokumentaci obsahující důkazní informace jakožto podklad k vyjádřenému závěru a zároveň sloužící jako potvrzení toho, že ověření bylo provedeno v souladu se standardem ISAE 3000. Při pořizování dokumentace je vhodné, aby odborník vycházel ze standardu ISA 230 Dokumentace auditu. Rozsah a detailnost pořizované dokumentace se bude lišit dle velikosti zakázky a předmětu dotace, obecně však lze doporučit, aby odborník pořídil, resp. spis odborníka obsahoval, alespoň následující dokumentaci:

- ▶ Smlouva o ověření
- ▶ Plán ověřovací zakázky
- ▶ Seznam identifikovaných rizik významné (materiální) nesprávnosti a popis odborníkovy reakce na ně
- ▶ Právní akt o poskytnutí dotace (kopie)
- ▶ Přehledy vykázaných a ověřených výdajů (kopie)
- ▶ Přehled výdajů vybraných do vzorku (pokud relevantní) včetně specifikace způsobu tvorby vzorku (viz příloha v podkapitole 9.1.3)
- ▶ Přehled vykonaných postupů v souvislosti s ověřením vybraných výdajů (viz příloha v podkapitole 9.1.3)
- ▶ Kontrolní formuláře k ověření nastavení vnitřních procesů, výběrových řízení, věcné stránky dotace (viz předcházející část kapitoly)
- ▶ Hlavní dokumentace ověřovaných výběrových řízení (zadávací dokumentace, zpráva o posouzení a hodnocení nabídek, smlouva o realizaci) (kopie)
- ▶ Účetní sestavy obsahující veškeré transakce související s dotací
- ▶ Záznamy o komunikaci s ověřovanou osobou týkající se významných záležitostí

Nezbytnou součástí dokumentace o průběhu ověření je rovněž **prohlášení odpovědné strany**, v tomto případě tedy příjemce dotace. V prohlášení by se ověřovaná osoba měla vyjádřit ke všem ověřovaným oblastem z hlediska jejich souladu se stanovenými kritérii. Prohlášení by mělo mít písemnou formu, jeho vzor je uveden v podkapitole 9.1.1.

## 7.5 Vyhodnocení ověřených skutečností a zpracování zprávy o ověření

Po provedení ověřování vyhodnotí odborník veškeré zjištěné skutečnosti z hlediska toho, zda byly získány dostatečné a vhodné důkazní informace pro vyjádření závěru ve zprávě o ověření. Odborník musí zejména vyhodnotit:

- ▶ Zda měl k dispozici veškerou dokumentaci uvedenou v podkapitole 7.4.
- ▶ Zda bylo zjištěno porušení podmínek poskytnutí dotace.
- ▶ Zda jsou zjištěná porušení podmínek natolik závažná, aby vyžadovala vyjádření závěru s výhradou, případně jeho odmítnutí.

Při vyhodnocování závažnosti zjištěných porušení podmínek poskytnutí dotace by měl odborník vzít v úvahu zejména následující skutečnosti:

- ▶ Porušení podmínek vedlo k tomu, že příjemci dotace byly ze strany poskytovatele dotace prokazatelně proplaceny nezpůsobilé výdaje.
  - Použití prostředků dotace v rozporu s podmínkami jejich poskytnutí je dle zákona o rozpočtových pravidlech porušením rozpočtové kázně.
- ▶ Došlo k porušení podmínek, za které je v právním aktu o poskytnutí dotace udělována sankce.
  - Pochybení zakládající sankci jsou považována za porušení rozpočtové kázně, situace bude tedy obdobná jako v případě zjištění nezpůsobilých výdajů.

- ▶ Došlo k porušení dotačních podmínek, které nevedlo ke vzniku nezpůsobilých výdajů, ani za ně není právním aktem stanovena sankce.
  - Může se jednat například o porušení ustanovení uvedených v metodických pokynech, která však nejsou přímo promítnuta do právního aktu, případně je v právním aktu přímo uvedeno, že za ně není stanovena sankce. V závislosti na závažnosti porušeného ustanovení a míry jeho vlivu na naplnění účelu dotace je možné vyjádřit buď závěr bez výhrad, nebo závěr s výhradou. K posouzení závažnosti zjištěného porušení je nutné použít odborníkův vlastní úsudek vycházející ze znalostí konkrétního případu a případných zkušeností s výkladem pravidel daného dotačního programu.
- ▶ Porušení nevedlo k nezpůsobilosti výdajů, ani za ně není sankce, a je možné je napravit.
  - Pokud se jedná o méně závažné porušení pravidel, které je možné ještě v průběhu ověřovací zakázky opravit, je vhodné doporučit ověřované osobě provedení nápravy. Porušení pak nevede k vyjádření závěru s výhradou, přestože je možné jeho existenci a způsob napravení popsat do zprávy o ověření.

Učiněné závěry včetně dalších podrobností o provedené ověřovací zakázce zapracuje odborník do zprávy o ověření. Ta by měla dle standardu ISAE 3000 obsahovat minimálně následující náležitosti:

- ▶ Název zprávy
  - Měl by jasně identifikovat, že se jedná o zprávu o ověření.
- ▶ Adresát zprávy
  - Standardně půjde o zadavatele zakázky, tedy příjemce dotace, poskytovatele dotace případně třetí stranu. Adresáty by měli být všichni předpokládaní uživatelé zprávy, pokud jsou známi v době vypracování zprávy.
- ▶ Popis předmětu zakázky
  - Zejména se bude jednat o specifikaci ověřovaného dotačního titulu, příjemce a poskytovatele dotace, dále konkrétní ověřované oblasti (podmínky poskytnutí dotace, způsobilost výdajů, realizace výběrových řízení, funkčnost kontrolních systémů ověřované osoby apod.), časový úsek, za který je ověřování prováděno (účetní rok, celá doba realizace předmětu dotace).
- ▶ Použitá kritéria
  - Soulad s pravidly dotačního programu, legislativními pravidly, podmínkami uvedenými v právním aktu apod. Případně další kritéria dohodnutá se zadavatelem zakázky v podmínkách jejího provedení.
- ▶ Popis přirozených omezení souvisejících s použitými kritérii
  - Může se jednat například o pravost dokumentace předkládané ověřovanou osobou k ověření, budoucí fungování kontrolních systémů ověřované osoby a další aspekty, které odborník není ze své pozice standardně schopen ovlivnit.
- ▶ Omezení použití zprávy o ověření
  - Možno vymezit, že zpráva bude určena pouze předpokládaným uživatelům, kterými jsou standardně zadavatel zakázky, poskytovatel dotace či jiný kontrolní orgán dotačního programu. Konkrétní požadavky na zpřístupnění zprávy budou vycházet z pravidel dotačního programu.



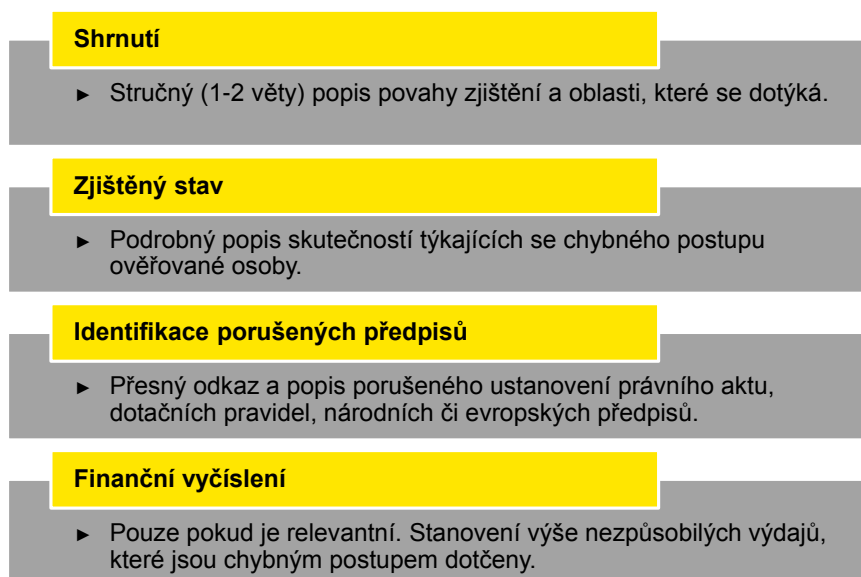
- ▶ Identifikace odpovědné strany a popis odpovědností odpovědné strany a odborníka
  - Odpovědnou stranou bude u většiny zakázek příjemce dotace, případně orgán implementační struktury dotačního programu u zakázek zadávaných třetími stranami. Vyjádření odpovědnosti může mít např. následující podobu:
 

„Příjemce dotace je odpovědný za přípravu přiloženého přehledu způsobilých výdajů a použití dotace na způsobilé výdaje, které jsou definované v *právním aktu o poskytnutí dotace* a které jsou uvedené v rozpočtu projektu, a za vedení účetnictví včetně analytické evidence s vazbou na projekt v souladu s *právním aktem o poskytnutí dotace* a s účetními předpisy platnými v České republice.“
  - Vyjádření odpovědnosti odborníka s přiměřenou mírou jistoty pak může mít např. následující podobu:
 

„Ověření bylo provedeno v souladu se zákonem o auditorech a Mezinárodními standardy pro ověřovací zakázky – ISAE 3000. V souladu s těmito předpisy jsme povinni dodržovat etické normy a naplánovat a provést ověření tak, abychom získali přiměřenou jistotu o tom, že společnost dodržuje požadavky uvedené v *právním aktu o poskytnutí dotace*, a proto naše ověření zahrnuje výběrovým způsobem provedené ověření důkazních informací, zdali způsobilé výdaje jsou uznatelné tak, jak jsou definovány v *právním aktu o poskytnutí dotace* a v rozpočtu projektu, a zdali bylo o výdajích účtováno v souladu s *právním aktem o poskytnutí dotace* a s účetními předpisy platnými v České republice.“
- ▶ Prohlášení, že zakázka byla provedena v souladu se standardy ISAE
  - Uvedené prohlášení může být součástí popisu předmětu zakázky, popisu odpovědnosti odborníka (jak je uvedeno na příkladu výše) nebo samostatně.
- ▶ Přehled provedených prací
  - Může být ve zjednodušené formě obsažen v popisu odpovědnosti odborníka (viz výše). U zakázek poskytujících omezenou jistotu, kde probíhalo ověření na vybraném vzorku položek, je nicméně vhodné uvést podrobnější popis provedených prací včetně konkrétních ověřovaných položek. Přehled provedených prací, resp. přehled ověřovaných výdajů (viz přílohy zprávy níže), je možné uvést do přílohy zprávy o ověření.
- ▶ Závěr odborníka
  - Závěr může být poskytnut souhrnně na celý předmět zakázky, nebo mohou být vyjádřeny dílčí závěry pro každou ověřovanou oblast. Odborník tedy může vyjádřit např. závěr: „Podle našeho názoru Příjemce dotace dodržel ve všech významných (materiálních) ohledech ustanovení Podmínek poskytnutí dotace.“ Nebo se může odborník konkrétně vyjádřit ke všem ověřovaným oblastem: „Dle našeho názoru Příjemce dotace nárokoval v jednotlivých žádostech o platbu pouze způsobilé výdaje, vedl pro všechny transakce související s dotací oddělenou účetní evidenci, realizoval všechna výběrová řízení v souladu s požadavky zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách i dotačních pravidel, naplnil všechny cílové hodnoty sledovaných indikátorů a dodržel veškeré ostatní podmínky uvedené v Rozhodnutí o poskytnutí dotace.“
  - Závěr odborníka je vyjádřen pozitivní formou.
  - Samotný závěr pak může mít podobu závěru bez výhrad, s výhradou, záporného

závěru nebo odborník vyjádří odmítnutí závěru. V případě jiného závěru než bez výhrad musí zpráva o ověření obsahovat jasný popis důvodů, které k tomuto závěru vedly. Je vhodné, aby měl popis těchto důvodů strukturu dle Obrázku 11.

Obrázek 11 - Doporučená struktura popisu zjištěného pochybení



- ▶ Datum zprávy o ověření
- ▶ Název firmy nebo jméno odborníka a konkrétní lokality
  - Lokality je myšleno místo působnosti odborníka. Rovněž je vhodné doplnit číslo osvědčení firmy nebo konkrétního odborníka provádějícího ověření.
- ▶ Přílohy zprávy
  - Jakožto přílohy zprávy o ověření je vhodné uvést minimálně právní akt o poskytnutí dotace a přehled ověřovaných způsobilých výdajů. Případně další dokumentaci blíže specifikující údaje uvedené ve zprávě.

Ilustrativní příklad zprávy nezávislého odborníka o ověření je uveden v příloze č. 9.1.5 Vzor zprávy nezávislého odborníka o ověření.

## 8. Specifika postupu dle ISRS 4400

Druhým často používaným standardem pro ověřování<sup>27</sup> dotací je mezinárodní standard pro související služby ISRS 4400 Dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi. Již z názvu je patrné, že standard je primárně zaměřen na finanční informace, nicméně explicitně připouští i použití na jiných než finančních informacích, pokud auditor disponuje dostatečnými znalostmi pro jejich ověření.

Provedení ověření dotace dle standardu ISRS 4400 je přímo vyžadováno například dotačními pravidly následujících programů:

- ▶ Regionální operační program Jihozápad
- ▶ Sedmý rámcový program pro výzkum a technologický rozvoj

<sup>27</sup> Standard ISRS 4400 je určen pro jiné než ověřovací zakázky, samotný termín ověření dotace je však pro účely této příručky kvůli zjednodušení a sjednocení názvosloví s ISAE 3000 používán i pro Dohodnuté postupy.



Vzhledem k tomu, že ověřování dotací bude v mnoha ohledech prováděno dle standardu ISRS 4400 obdobným způsobem jako v případě postupu dle ISAE 3000, v následujících podkapitolách uvedeme vždy pouze ty aspekty, které jsou u ISRS prováděny nebo posuzovány odlišně. V ostatních případech, a zejména v obecných záležitostech týkajících se dotací, budou postupy uváděné v části věnované ISAE 3000 použitelné analogicky rovněž pro ISRS 4400.

## 8.1 Nezávislost auditora

Dohodnuté postupy dle standardu ISRS 4400 **nepodléhají požadavku dodržení nezávislosti**. Vzhledem k povaze a účelu provádění postupů týkajících se plnění podmínek poskytnutí dotace, kdy uživatelem zprávy je zejména poskytovatel dotace, je nicméně doporučeno, aby auditor požadavek na nezávislost vždy splňoval. Některé dotační programy pak nezávislost auditora přímo vyžadují, příkladem může být Sedmý rámcový program pro výzkum a technologický rozvoj.

Auditor je zároveň povinen postupovat v souladu s Etickým kodexem pro auditory a účetní znalce vydaným Radou pro mezinárodní etické standardy účetních.

## 8.2 Přijetí zakázky

Před přijetím zakázky na provedení dohodnutých postupů je nezbytné vyhodnotit rizika z toho plynoucí. Přestože míra rizika pro auditora bude v případě postupu dle ISRS 4400 nižší než u ISAE 3000, jelikož auditor neposkytuje zadavateli ujištění, vyhodnocení rizik by mělo být provedeno v obdobném rozsahu jako v případě ISAE 3000.

Po sjednání podmínek provedení dohodnutých postupů a přijetí zakázky auditorem by mělo dojít k sepsání písemného potvrzení ve formě Smlouvy o provedení dohodnutých postupů zaslané zadavateli. Standard sice výslovně nevyžaduje písemnou podobu ujednání, její sepsání však lze auditorovi ve všech případech doporučit. Rovněž je velmi pravděpodobné, že příjemci dotací, případně jiné subjekty zadávající zakázku, budou písemnou formu ujednání vyžadovat, neboť ho v některých případech předkládají i poskytovateli dotace.

Minimální náležitosti Smlouvy o provedení dohodnutých postupů dle standardu ISRS 4400 jsou:

- ▶ Seznam postupů, které budou v návaznosti na dohodu stran poskytnuty

Postupy budou detailně nastaveny pravidly poskytovatele dotace, případně dohodnuty se zadavatelem zakázky. Vzhledem k zaměření zakázky budou nicméně postupy rámcově odpovídat předmětu zakázky u ISAE 3000 a budou tedy zahrnovat např. ověření způsobilosti vykázaných výdajů, správné vedení účetní evidence, ověření realizace výběrových řízení apod.

- ▶ Prohlášení, že zpráva o věcných zjištěních bude předána pouze určeným stranám, s nimiž bylo provedení postupů dohodnuto

Toto prohlášení by pak mělo být doplněno o možnost zpřístupnění zprávy rovněž kontrolním orgánům v rámci dotačního programu, ze kterého byla ověřovaná dotace poskytnuta.

Mimo tyto požadavky je vhodné do Smlouvy o provedení dohodnutých postupů uvést:

- ▶ Informaci o tom, že dohodnuté postupy nepředstavují audit ani prověrku, a že auditor tedy nebude vyjadřovat žádné ujištění
- ▶ Cíl a povahu zakázky
- ▶ Popis oblastí, kterých se dohodnuté postupy budou týkat
- ▶ Povahu, načasování a rozsah konkrétních použitých postupů, a to v dostatečném detailu

- ▶ Předpokládanou formu zprávy o věcných poznatcích (doporučujeme uvést vzor zprávy jakožto přílohu Smlouvy o provedení dohodnutých postupů)
- ▶ Omezení distribuce zprávy o věcných poznatcích

Zvýšený důraz by měl být při vyjednávání podmínek zakázky kladen na stanovení cílů zakázky a specifikaci dohodnutých postupů, aby se předešlo případným nedorozuměním a nejasnostem vyplývajícím z nedostatečně konkrétních závěrů popsaných auditorem ve zprávě o dohodnutých postupech.

Vzhledem k tomu, že v případě dohodnutých postupů je omezeno využití úsudku auditora, specifikace postupů ve Smlouvě o provedení dohodnutých postupů by měla být co možná nejdětalnější. Příklad takové míry detailu popisu postupů je uveden v příloze č. 9.1.4 Vzor zprávy o věcných zjištěních.

### 8.3 Plánování a realizace dohodnutých postupů

Auditor je povinen naplánovat zakázku tak, aby byla zakázka provedena účinně. Vzhledem k tomu, že samotný rozsah a povaha zakázky se nebude zásadně lišit od postupu dle ISAE 3000, věnuje auditor při plánování zakázky pozornost obdobným skutečnostem, jaké jsou uvedeny v podkapitole 7.3 výše.

#### **Stanovení vzorku ověřovaných položek**

V případě Dohodnutých postupů bude použití vzorku vybraných položek záležet na požadavcích zadavatele zakázky, případně na pravidlech dotačního programu. Např. v případě Sedmého rámcového programu je stanoven minimální vzorek u jednotlivých typů výdajů ve výši 20 položek nebo 20 % ze všech položek podle toho, která z těchto hodnot je větší. Postup dle ISRS 4400 vyžaduje omezené použití auditorova úsudku, výše vzorku i způsob jeho stanovení by tedy měly být ve všech případech dohodnuty se zadavatelem při sjednávání podmínek provedení zakázky (a uvedeny ve smlouvě o provedení dohodnutých postupů).

#### **Realizace dohodnutých postupů a získávání důkazních informací**

Standard ISRS 4400 uvádí jakožto možné postupy následující:

- ▶ Dotazování a analýza
- ▶ Přepočítání, porovnávání a další způsoby ověření přesnosti administrativního zpracování
- ▶ Pozorování
- ▶ Inspekce
- ▶ Získávání konfirmací

V případě dotačních titulů budou nejčastěji používány první dva zmiňované postupy, vzhledem k tomu, že dohodnuté postupy budou zaměřeny hlavně na ověření způsobilosti vykazovaných výdajů. V případě posuzování věcné správnosti předmětu dotace je v některých situacích možné využít i pozorování nebo inspekci, spočívající např. v návštěvě budovy, na jejíž stavbu byla poskytnuta dotace. Získávání externích konfirmací je pak využíváno velmi zřídka.

Pro zajištění odpovídající dokumentace vykonaných dohodnutých postupů je pak možné postupovat obdobným způsobem jako v případě postupu dle ISAE 3000. Doporučený rozsah zajištěné dokumentace je uveden v podkapitole 7.4 Zajištění dokumentace o průběhu ověření.

### 8.4 Zpracování zprávy o dohodnutých postupech

Struktura zprávy o dohodnutých postupech dle požadavků ISRS 4400 je následující:

- ▶ Název zprávy
- ▶ Určení adresáta
- ▶ Stanovení informací, na které byly dohodnuté postupy použity:
  - Např. vykázané výdaje, výběrová řízení, indikátory.
- ▶ Prohlášení, že provedené postupy jsou totožné s postupy, které byly dohodnuty s příjemcem zprávy
- ▶ Prohlášení, že zakázka byla provedena v souladu s mezinárodním standardem pro související služby vztahujícím se na dohodnuté postupy, případně v souladu s příslušnými národními standardy a národní praxí
- ▶ V příslušném případě také prohlášení, že auditor není ve vztahu k dané účetní jednotce nezávislý
- ▶ Vymezení účelu, pro nějž byly dohodnuté postupy provedeny
- ▶ Seznam konkrétních provedených postupů.
- ▶ Popis auditorových věcných poznatků, včetně dostatečně podrobného uvedení zjištěných chyb a výjimek
  - V případě popisu zjištěných chyb je doporučeno použití struktury uvedené na Obrázku 11 výše v podkapitole 7.5.
- ▶ Prohlášení, že provedené postupy nepředstavují audit ani prověrku a nebude tedy vyjádřena žádná jistota
- ▶ Prohlášení, že kdyby auditor provedl další postupy nebo pokud by provedl audit či prověrku, zjistil by možná další skutečnosti, které by uvedl ve své zprávě
- ▶ Prohlášení, že zpráva je určena pouze stranám, s nimiž bylo provedení postupů dohodnuto
  - Prohlášení by mělo být doplněno o informaci uvedenou výše v podkapitole 8.2 týkající se zpřístupnění zprávy kontrolním orgánům dotačního programu. Zpřístupnění zprávy dalším stranám je rovněž přímo předpokládáno standardem ISRS 4400 v případě dohodnutých postupů prováděných ve veřejném sektoru.
- ▶ Datum zprávy
- ▶ Adresa auditora
- ▶ Podpis auditora

Ilustrativní příklad zprávy o dohodnutých postupech je uveden v příloze č. 9.1.4 Vzor zprávy o věcných zjištěních.

## 9. Přílohy

Seznam příloh:

9.1 Modelové formuláře

9.1.1 Prohlášení odpovědné osoby (ISAE 3000)

9.1.2 Plánování zakázky

9.1.3 Kontrolní formuláře

9.1.4 Vzor zprávy nezávislého odborníka o ověření

9.1.5 Vzor zprávy o věcných zjištěních

9.2 Seznam užitečných odkazů

## 9.1 Modelové formuláře

### 9.1.1 Prohlášení odpovědné osoby (ISAE 3000)

---

#### PROHLÁŠENÍ [ODPOVĚDNÉ OSOBY] K OVĚŘOVACÍ ZAKÁZCE

[Datum]

[ODBORNÍK]

[ADRESA]

Česká republika

Vážení,

Toto prohlášení poskytujeme v souvislosti s Vaším ověřením plnění podmínek vyplývajících z článků Podmínek použití prostředků pro realizaci projektu (dále jen „Podmínky“) reg. číslo [XX] s názvem „[XX]“ (dále jen „projekt“), financovaného z [DOTAČNÍHO PROGRAMU], jehož cílem je ověřit, zda byly splněny podmínky vyplývající ze všech článků Podmínek. Ověření proběhlo v souladu s Mezinárodním standardem pro ověřovací zakázky ISAE 3000 Ověřovací zakázky, které nejsou audity ani prověrkami historických finančních informací. Podle našeho nejlepšího vědomí potvrzujeme následující skutečnosti:

V průběhu auditu jsme plně zodpověděli všechny Vaše dotazy. Pro potřeby auditu Vám byly dány k dispozici veškeré účetní záznamy. Všechny transakce, které jsme uskutečnili v souvislosti s projektem, byly řádně zohledněny a zaznamenány v účetních dokladech.

Za dodržování zákonů, jiných předpisů a skutečností plynoucích z Podmínek zodpovídá vedení [ODPOVĚDNÉ OSOBY] a dále zaměstnanci v rozsahu odpovídajícím jejich pověření.

Nejsme si vědomi, že by došlo k nedodržení předpisů ze strany pracovníků zodpovědných za projekt či k námitkám kompetentních úřadů ohledně porušení předpisů nebo nedostatků v účetnictví, jež by mohly ovlivnit projekt.

Zpřístupnili jsme Vám všechny významné smlouvy a ujednání týkající se projektu.

Dodrželi jsme všechny aspekty smluvních ujednání, které by mohly z hlediska významnosti (materiality) ovlivnit projekt v případě, že by nebyly dodrženy.

Není nám nic známo o žádných soudních sporech, nárocích, výměrech, neuplatněných nárocích nebo ostatních závazcích, které by se vztahovaly k projektu.

Čerpání finančních prostředků proběhlo v souladu s Podmínkami, pravidly [DOTAČNÍHO PROGRAMU] i národní legislativou.

Není nám známo, že by nastaly jakékoliv následné události, které by měly vliv na vyúčtování či čerpání prostředků dotace.

S pozdravem

\_\_\_\_\_  
Podpis statutárního orgánu

\_\_\_\_\_  
Podpis pracovníka odpovědného za projekt

## 9.1.2 Plánování zakázky

### Plán ověřovací zakázky

Název projektu / dotace:

Příjemce dotace:

Ověřované období:

Krok č.	Popis	Zodpovědnost	Termín	Splněno
1.	Vyhodnocení rizika pro přijetí zakázky			✓
2.	Dohodnutí podmínek zakázky, podpis smlouvy o ověření			
3.	Kontakt s ověřovanou osobou - dohodnutí termínů realizace ověření			
4.	Zajištění aktuálního znění dotačních pravidel			
5.	Vyžádání podkladové dokumentace k předmětu ověření			
6.	Vyhodnocení náročnosti zakázky a zajištění dostatečných personálních kapacit			
7.	(Zajištění experta na vybranou oblast)			
8.	Identifikace rizik významné (materiální) nesprávnosti a popis odborníkových reakcí na ně			
9.	Sestavení vzorku ověřovaných položek			
10.	Zahájení ověřování na místě, představení auditního týmu, účelu a cíle ověřování			
11.	Seznámení se a ověření nastavení vnitřních procesů			
12.	Ověření způsobilosti výdajů, např. <ul style="list-style-type: none"> <li>- Osobní výdaje</li> <li>- Cestovné</li> <li>- Zařízení a vybavení</li> <li>- Provozní výdaje</li> <li>- Nákup služeb</li> <li>- Stavební práce</li> <li>- Přímá podpora</li> </ul>			
13.	Ověření správné evidence příjmů projektu a jejich odečtení od způsobilých výdajů			
14.	Ověření výběrových řízení			
15.	Ověření předmětu dotace, resp. výstupů/monitorovacích indikátorů projektu			
16.	Shrnutí předběžných závěrů zástupci ověřované osoby			
17.	Vypracování zprávy o ověření			
18.	Předání zprávy o ověření zadavateli / uživatelům			

### 9.1.3 Kontrolní formuláře

---

Níže jsou uvedeny ilustrativní příklady formulářů, které slouží auditorovi pro zajištění dostatečné dokumentace průběhu ověření, zejména specifikace ověřených výdajů a provedených postupů. Příklady zde uváděné jsou pouze ilustrativní a nejsou určeny pro žádný konkrétní dotační program. Při provádění ověření je nutné formuláře upravit a přizpůsobit požadavkům a pravidlům konkrétního dotačního programu a požadavkům zadavatele zakázky.

Uvedeny jsou formuláře dokumentující:

- ▶ Vybraný vzorek výdajů k ověření a postup jeho výběru
- ▶ Souhrn ověřených výdajů dle jednotlivých rozpočtových kapitol
- ▶ Postupy provedené k ověření obecných podmínek způsobilosti výdajů
- ▶ Postupy provedené k ověření vybraných typů výdajů

## Vzorek výdajů vybraných k ověření

Název projektu:

Účel dokumentu:

Dokumentovat ověřený vzorek výdajů a popsat způsob jeho stanovení

Provedené činnosti:

Na základě posouzení rizik / na základě dohody se zadavatelem<sup>28</sup> byl stanoven vzorek pokrývající min. 65 % položek a min. 50 % nárokovaných výdajů z kapitoly rozpočtu 01 osobní náklady, přičemž položky byly vybrány náhodným výběrem, veškeré položky v kapitole rozpočtu 02 cestovné a stravné, min. 50 % položek a 50 % výdajů z kapitoly 03 zařízení a vybavení, přičemž položky byly vybrány náhodným výběrem a veškeré položky z kapitoly 04 služby.

Závěry:

Celkem byly ověřeny výdaje ve výši 1 037 298,00 Kč.

Položka rozpočtu	Číslo účetního dokladu	Částka zahrnutá k proplacení	Popis výdaje
01.01.01.01	2014166	14 000,00	Mzda - Nováková - 03/2014
01.01.01.02	2014166	12 897,00	Mzda - Horáková - 03/2014
01.01.01.03	2014166	6 330,00	Mzda - Novák - 03/2014
01.01.01.04	2014166	11 890,00	Mzda - Horák - 03/2014
02.01.02	2014325	678,00	Cestovné - 03/2014
02.01.02	2014455	325,00	Cestovné - 04/2014
02.01.02	2014513	178,00	Cestovné - 05/2014
03.01.01.01	2014002	678 000,00	Nákup stolní PC - 60 ks
03.01.01.02	2014002	120 000,00	MS Office - licence 60 ks
04.01.01	2014222	168 000,00	Školení PC pro pokročilé
04.01.02	2014737	25 000,00	Tisk výukových materiálů

<sup>28</sup> Postup výběru vzorku se bude odvíjet dle požadavků zadavatele a standardu, dle kterého je ověření prováděno.



## Souhrn ověřených výdajů

Název projektu

Účel dokumentu:

Dokumentovat a shrnout postup ověření způsobilosti vykázaných výdajů

Provedené činnosti:

V tabulce uvádíme součty ověřených výdajů pro každou kapitolu rozpočtu, celkové příjemcem vykázané výdaje z každé kapitoly rozpočtu a poměr ověřených výdajů.

Závěry:

Nebyly zjištěny žádné odchylky. Poměr ověřených výdajů na celkově vykázaných činil 0,61.

Kapitola rozpočtu	Celkové vykázané výdaje (Kč)	Ověřené výdaje (Kč)	Poměr ověřených výdajů (%)	Zjištěné nezpůsobilé výdaje	Poměr nezpůsobilých výdajů na ověřovaném vzorku
01 Osobní výdaje	68 256,00	45 117,00	66,10%	0,00	0,00%
02 Cestovné a stravné	1 181,00	1 181,00	100,00%	0,00	0,00%
03 Zařízení a vybavení	1 445 000,00	798 000,00	55,22%	0,00	0,00%
04 Služby	193 000,00	193 000,00	100,00%	0,00	0,00%
<b>Celkem</b>	<b>1 707 437,00</b>	<b>1 037 298,00</b>	<b>60,75%</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00%</b>

## Ověření obecné způsobilosti výdajů

Název projektu

Účel dokumentu:

Dokumentovat postup ověření způsobilosti vykázaných výdajů z hlediska splnění obecných pravidel pro způsobilost daných pravidly dotačního programu.

Provedené činnosti:

Provedli jsme ověření způsobilosti výdajů na vybraném vzorku výdajů (viz formulář "vybraný vzorek") z hlediska splnění podmínek způsobilosti uvedených v tabulce níže. Případné odchylky nebo výjimky jsou uvedeny ve sloupci komentáře. Detailní provedené postupy jsou uvedeny v listech "testované vzorky výdajů".

Závěry:

Nebyly zjištěny žádné odchylky.

1. Obecná pravidla způsobilosti výdajů	ANO	NE	N/A	Popis vykonaných činností	Komentář
Jsou výdaje časově způsobilé (tj. byly uhrazeny v období realizace projektu nebo v době určené poskytovatelem dotace)	✓			Byla ověřena data úhrady výdajů na základě bankovních výpisů a porovnána s dobou realizace projektu.	
Nedochází k dvojímu financování výdajů projektu?	✓			Ověřeno označení účetních dokladů číslem a názvem projektu. Ověřeno nastavení oddělného účtování o projektových transakcích v účetnictví příjemce dotace.	
Má příjemce dotace nastaven systém odděleného účetnictví projektu?	✓			Na výjezdu z účetnictví příjemce bylo ověřeno, že je vedeno samostatné účetní středisko s názvem PROJEKT, pod kterým jsou zaúčtovány jednotlivé příjmy a výdaje projektu.	
Vykazované výdaje jsou v souladu s rozpočtem projektu.	✓			Bylo ověřeno, že výdaje byly čerpány ze správných položek rozpočtu a zároveň nedošlo k jejich přečerpání.	
Dodržuje příjemce schválený podíl spolufinancování?	✓			Bylo ověřeno, že příjemce zajistil úhradu části výdajů, která podléhala spolufinancování z jeho strany.	
Vyazuje příjemce DPH v souladu s pravidly dotačního programu?	✓			Bylo ověřeno v registru plátců DPH, že příjemce není plátcem DPH a DPH tudíž nárokuje v rámci způsobilých výdajů.	
Jsou dodržována pravidla pro poskytování veřejné podpory?			✓	Poskytnutá dotace není veřejnou podporou. Ověřeno Rozhodnutí o poskytnutí dotace.	
Majetek pořízený z projektu existuje a je řádně evidován v účetnictví projektu.	✓			Byla ověřena fyzická existence majetku, inventární karty k pořízenému majetku a účetnictví příjemce.	

Byly v projektu využity nepřímé náklady?	✓			Nepřímé náklady byly uplatněny ve výši 16 %.	
Pokud ano, byla jejich výše vypočtena v jednotlivých žádostech o platbu v souladu s právním aktem?	✓			Ověřen výpočet nepřímých nákladů ve výši 16 % v rámci žádostí o platbu č. 1, 2 a 3.	
Pokud ano, nebyly nepřímé náklady vykázány v rámci přímých výdajů?	✓			Bylo ověřeno, že v kontrolovaném vzorku výdajů nebyly zařazeny výdaje spadající pod nepřímé náklady.	
Byly v projektu generovány příjmy? Byly tyto příjmy řádně evidovány a odečteny od způsobilých výdajů projektu?	✓			Byly identifikovány příjmy ve formě poplatků účastníků kurzu. Bylo ověřeno jejich zachycení v účetnictví příjemce a odečtení od způsobilých výdajů v soupisu vykázaných výdajů.	
<b>2. Ověření způsobilosti vybraných typů výdajů</b>	<b>ANO</b>	<b>NE</b>	<b>N/A</b>	<b>Popis vykonaných činností</b>	<b>Komentáře</b>
Byly osobní výdaje čerpány v souladu s právním aktem?	✓			Konkrétní postupy ověření viz list "Testovaný vzorek osobních výdajů"	
Byly výdaje na cestovné a stravné realizačního týmu čerpáno v souladu s právním aktem?	✓			Konkrétní postupy ověření viz list "Testovaný vzorek výdajů na cestovné a stravné"	
Byly výdaje na zařízení a vybavení čerpány v souladu s právním aktem?	✓			Konkrétní postupy ověření viz list " Testovaný vzorek výdajů na zařízení a vybavení"	
Byly výdaje na služby čerpány v souladu s právním aktem?	✓			Konkrétní postupy ověření viz list " Testovaný vzorek výdajů na nákup služeb"	
Byly výdaje na stavební práce čerpány v souladu s právním aktem?			✓	Výdaje nebyly nárokovány.	
Byly výdaje na publicitu čerpány v souladu s právním aktem?			✓	Výdaje nebyly nárokovány.	
Byly administrativní výdaje čerpány v souladu s právním aktem?			✓	Výdaje nebyly nárokovány.	
Byly ostatní výdaje čerpány v souladu s právním aktem?			✓	Výdaje nebyly nárokovány.	

## Testovaný vzorek osobních výdajů

Název projektu

Účel dokumentu:

Dokumentovat postup ověření vybraných typů výdajů z hlediska jejich způsobilosti.

Provedené činnosti:

U níže uvedených výdajů jsme ověřili skutečnosti/provedli postupy popsané v tabulce č. 1 Osobní výdaje.

Závěry:

Nebyly zjištěny žádné odchylky.

Číslo dokladu	Položka rozpočtu	Nárokovaná částka	Jméno zaměstnance	Název pozice	Typ pracovního poměru	Výše úvazku pro projekt	Datum úhrady mzdy	Měsíc a rok	Odpracované hodiny dle výkazu práce	Odpracované hodiny dle mzdového listu/výplatní pásky	Komentář
2014166	01.01.01.01	14 000,00	Petra Nováková	Projektový manažer	Pracovní smlouva	0,30	14.4.2014	03/2014	55,2	55,2	
2014166	01.01.01.02	12 897,00	Jana Horáková	Koordinátor	Pracovní smlouva	0,25	14.4.2014	03/2014	46	46	
2014166	01.01.01.03	6 330,00	Jan Novák	Finanční manažer	DPČ	10h/týdně	14.4.2014	03/2014	46	46	
2014166	01.01.01.04	11 890,00	Petr Horák	Odborník	DPČ	20h/týdně	14.4.2014	03/2014	92	92	

Tabulka č. 1 Osobní výdaje	ANO	NE	N/A	Popis vykonaných činností	Komentář
Byly předloženy pracovní smlouvy / dohody o pracovní činnosti / dohody o provedení práce? Jsou v souladu se zákoníkem práce?	✓			Byly předloženy pracovní smlouvy všech členů realizačního týmu a ověřeno, že obsahují veškeré náležitosti dle zákoníku práce.	
Je v pracovních smlouvách uvedeno zapojení pracovníků do projektu, včetně výše úvazku?	✓			Ověřeno uvedení úvazku pro projekt v náplních práce členů realizačního týmu.	
Odpovídají názvy pozic a pracovní náplně popisu pracovních pozic dle projektové žádosti?	✓			Ověřen soulad popisu pozic v projektové žádosti a náplní práce uvedených ve smlouvách.	
Odpovídají nárokované výdaje svým charakterem a výší příslušné položce rozpočtu?	✓			Byl porovnán charakter výdajů a jejich výše s popisem a výší příslušných položek rozpočtu.	
Byly osobní výdaje zachyceny v účetnictví příjemce?	✓			V účetnictví příjemce ověřeno zaúčtování veškerých osobních výdajů na středisko PROJEKT.	

Tabulka č. 1 Osobní výdaje	ANO	NE	N/A	Popis vykonaných činností	Komentář
Odpovídá mzdový výměr výši nárokovaných výdajů?	✓			Ověřena výše mezd v mzdových výměrech a výše hrubých mezd v soupisu osobních výdajů.	
Odpovídá výše vykázaných osobních výdajů zúčtované mzdě dle mzdového listu / výplatní pásky?	✓			Ověřen soulad hrubé a superhrubé mzdy dle mzdových listů s vykazanými částkami v soupise osobních výdajů.	
Byly osobní výdaje uhrazeny zaměstnancům?	✓			Ověřeny výpisy z bankovních účtů, čísla bankovních účtů zaměstnanců a částky čistých mezd dle mzdových listů.	
Byly zaměstnavatelem uhrazeny odvody na sociální a zdravotní pojištění?	✓			Ověřeny bankovní výpisy potvrzující úhradu zákonných pojištění a účetní sestavy potvrzující zařazení odvodů za členy realizačního týmu do celkové uhrazené částky.	
Jsou vykázané osobní výdaje podloženy výkazy práce členů realizačního týmu? Odpovídají odpracované hodiny pro projekt počtu nárokovaných hodin?	✓			Porovnány odpracované hodiny uvedené v pracovních výkazech s vykazanými počty hodin dle soupisu osobních výdajů.	
Jsou činnosti vykazované ve výkazech práce v souladu s náplní práce a souvisejí s projektem?	✓			Ověřeny výkazy práce a jejich soulad s náplněmi práce zaměstnanců.	
Obsahují osobní výdaje odměny? Jsou tyto odměny v souladu s pravidly dotačního programu?	✓			Ověřena výše vyplacených odměn dle mzdových listů a jejich soulad s vnitřním předpisem příjemce k jejich vyplácení.	

### Testovaný vzorek výdajů na cestovné a stravné

Název projektu:

Účel dokumentu:

Dokumentovat postup ověření vybraných typů výdajů z hlediska jejich způsobilosti.

Provedené činnosti:

U níže uvedených výdajů jsme ověřili skutečnosti / provedli postupy popsané v tabulce č. 2 Cestovné a stravné

Závěry:

Nebyly zjištěny žádné odchylky.

Číslo dokladu	Položka rozpočtu	Nárokovaná částka	Jméno zaměstnance	Druh pracovní cesty	Typ výdaje	Datum pracovní cesty	Vyúčtování pracovní cesty	Úhrada	Datum úhrady	Komentář
2014325	02.01.02	678,00	Petra Nováková	Zahraniční	Cestovní náhrady	23.3.2014	ANO	Mzda	14.4.2014	
2014455	02.01.02	325,00	Jana Horáková	Domácí	Stravné	14.3.2014	ANO	Hotově	15.3.2014	
2014513	02.01.02	178,00	Jan Novák	Domácí	Stravné	10.3.2014	ANO	Mzda	14.4.2014	

Tabulka č. 2 Cestovné a stravné	ANO	NE	N/A	Popis vykonaných činností	Komentář
Byly předloženy příslušné účetní doklady (cestovní příkazy, vyúčtování pracovní cesty)?	✓			Ověřili jsme cestovní příkazy a vyúčtování pracovních cest členů realizačního týmu projektu.	
Odpovídají nárokované výdaje svým charakterem a výší příslušné položce rozpočtu?	✓			Porovnali jsme vykazované výdaje a jejich výši s popisem a výší příslušné položky rozpočtu.	
Byly výdaje na cestovné a stravné zachyceny v účetnictví příjemce?	✓			V účetnictví příjemce ověřeno zaúčtování veškerých výdajů na cestovné a stravné na středisko PROJEKT.	
Je účel pracovní cesty v souladu s aktivitami a cíly projektu?	✓			Porovnali jsme účel pracovní cesty deklarovaný v cestovním příkaze s náplní práce pracovníka a aktivitami projektu.	
Byly výdaje za použití hromadné dopravy prokázány originály jízdních dokladů?	✓			Ověřili jsme existenci originálních jízdních dokladů a souhlas jejich výše s částkami uvedenými ve vyúčtování pracovní cesty.	

Tabulka č. 2 Cestovné a stravné	ANO	NE	N/A	Popis vykonaných činností	Komentář
Byla částka výdaje za použití soukromého vozidla vypočtena v souladu se zákoníkem práce?	✓			Ověřili jsme deklarovaný výpočet cestovních náhrad na základě údajů z technického průkazu a předložených dokladů k nákupu pohonných hmot. Výše náhrady za opotřebení vozidla byla porovnána s platnými předpisy.	
Bylo stravné nárokováno ve výši dle zákoníku práce, resp. interních pravidel příjemce? Odpovídalo vyplacené stravné délce pracovní cesty?	✓			Ověřili jsme vnitřní směrnici příjemce k vyplácení cestovních náhrad a soulad vykazovaných výdajů s příslušnou sazbou zde uvedenou.	
Byly cestovní náhrady prokazatelně vyplaceny zaměstnanci?	✓			Bylo ověřeno zahrnutí cestovních náhrad do čisté mzdy zaměstnanců dle mzdového listu a úhrada mzdy na základě bankovního výpisu. Dále byly ověřeny výdajové pokladní doklady podepsané zaměstnanci.	
Je v případě zahraničního cestovního použit k přepočtu nárokových výdajů správný kurz?	✓			Ověřili jsme soulad kurzu použitého k přepočtu u vyúčtování pracovní cesty a kurzu dle ČNB platného v den zahájení zahraniční pracovní cesty.	

### Testovaný vzorek výdajů na zařízení a vybavení

Název projektu:

Účel dokumentu:

Dokumentovat postup ověření vybraných typů výdajů z hlediska jejich způsobilosti.

Provedené činnosti:

U níže uvedených výdajů jsme ověřili skutečnosti / provedli postupy popsané v tabulce č. 3 Zařízení a vybavení

Závěry:

Nebyly zjištěny žádné odchylky.

Číslo dokladu	Položka rozpočtu	Nárokovaná částka	Popis výdaje	Druh účetního dokladu	Objednávka / smlouva	Dodací list	Dodavatel	Karta majetku	Datum úhrady výdaje	Komentář
2014002	03.01.01.01	678 000,00	Stolní PC - 60 ks	Faktura	Smlouva č. 24/2014	č. 3252	CompServ s.r.o.	č.24449	6.2.2014	
2014002	03.01.01.02	120 000,00	MS Office - licence 60 ks	Faktura	Smlouva č. 24/2014	č. 3252	CompServ s.r.o.	č.24450	6.2.2014	

Tabulka č. 3 Zařízení a vybavení	ANO	NE	N/A	Popis vykonaných činností	Komentář
Byly předloženy příslušné účetní doklady (smlouvy, objednávky, faktury, dodací listy)?	✓			Ověřili jsme existenci kupní smlouvy, faktury a dodacího listu k pořízenému vybavení.	
Byla ověřena fyzická existence pořízeného zařízení a vybavení?	✓			Příjemcem byly předloženy nakoupené počítače, byl ověřen soulad sériových čísel s údaji z dodacího listu.	
Odpovídají nárokované výdaje svým charakterem a výší příslušné položce rozpočtu?	✓			Byl porovnán charakter výdajů a jejich výše s popisem a výší příslušných položek rozpočtu.	
Byly výdaje na zařízení a vybavení zachyceny v účetnictví příjemce?	✓			V účetnictví příjemce ověřeno zaúčtování výdajů na zařízení a vybavení na středisko PROJEKT.	
Bylo pořízené zařízení a vybavení využíváno v souladu s aktivitami a cíli projektu?	✓			Ověřena fotodokumentace potvrzující využívání pořízené výpočetní techniky v rámci projektových aktivit.	
Bylo pořízené zařízení a vybavení zařazeno do majetku organizace příjemce dotace?	✓			Ověřeny inventární karty majetku.	
Byly výdaje za zařízení a vybavení uhrazeny?	✓			Ověřeny výpisy z bankovního účtu, čísla bankovních účtů dodavatelů dle faktur a soulad uhrazené částky s fakturovanou.	



### Testovaný vzorek výdajů na nákup služeb

Název projektu:

Účel dokumentu:

Dokumentovat postup ověření vybraných typů výdajů z hlediska jejich způsobilosti.

Provedené činnosti:

U níže uvedených výdajů jsme ověřili skutečnosti / provedli postupy popsané v tabulce č. 4 Služby

Závěry:

Nebyly zjištěny žádné odchylky.

Číslo dokladu	Položka rozpočtu	Nárokovaná částka	Popis výdaje	Druh účetního dokladu	Objednávka / smlouva	Dodavatel	Datum úhrady výdaje	Komentář
2014222	04.01.01	168 000,00	Školení PC pro pokročilé	Faktura	Smlouva č. A29459	Education s.r.o.	1.4.2014	
2014737	04.01.02	25 000,00	Tisk výukových materiálů	Pokladní doklad	Objednávka 13/2014	CopyMaster a.s.	4.4.2014	

Tabulka č. 4 Služby	ANO	NE	N/A	Popis vykonaných činností	Komentář
Byly předloženy příslušné účetní doklady (smlouvy, objednávky, faktury)?	✓			Ověřili jsme smlouvy o dílo a faktury vystavené dodavatelem.	
Bylo fakturované plnění v souladu se smlouvou?	✓			Ověřili jsme soulad výkazů práce dodavatele přiložených k fakturám a popis předmětu plnění ve smlouvě s dodavatelem.	
Odpovídají nárokované výdaje svým charakterem a výší příslušné položce rozpočtu?	✓			Byl porovnán charakter výdajů a jejich výše s popisem a výší příslušných položek rozpočtu.	
Byly výdaje na služby zachyceny v účetnictví příjemce?	✓			V účetnictví příjemce ověřeno zaúčtování veškerých výdajů na služby na středisko PROJEKT.	
Byly výdaje na služby uhrazeny dodavatelům?	✓			Ověřeny výpisy z bankovního účtu, čísla účtů dodavatelů dle faktur a soulad uhrazené částky s fakturovanou.	
Bylo pořízené plnění dostatečně prokázáno podkladovou dokumentací?	✓			Ověřeny prezenční listiny z realizovaných školení, vydané certifikáty a fotodokumentace ke školení.	

## 9.1.4 Vzor zprávy nezávislého odborníka o ověření

---

### Zpráva nezávislého odborníka o ověření

Adresát zprávy:

[Jméno]

[Název příjemce dotace]

[Adresa sídla]

[Identifikační číslo]

V souladu se Smlouvou o provedení ověření předkládáme tuto Zprávu nezávislého odborníka o ověření (dále také „Zpráva“). Zpráva je zpracována pouze pro užití adresátem uvedeným výše. Bereme na vědomí, že adresát může být povinen zprávu poskytnout poskytovateli dotace, resp. dalším subjektům oprávněným ke kontrole projektu [Číslo projektu a název projektu]. V souvislosti s touto zprávou nám však nevznikají žádné povinnosti ani odpovědnosti vůči jiným stranám, s výjimkou [Příjemce dotace].

Ověření se týkalo projektu:

[Číslo projektu]

[Název projektu]

[Název dotačního programu].

Ověřované období pokrývalo celou dobu realizace projektu, tj. od [Datum] do [Datum].

#### **Předmět ověření a použítá kritéria**

Předmětem ověření bylo dodržení následujících podmínek stanovených Právním aktem o poskytnutí dotace (dále také „Právní akt“) a další dokumentací závaznou pro příjemce dotace:<sup>29</sup>

- *Ověření, že v souvislosti s transakcemi souvisejícími s projektem byla vedena oddělená analytická evidence nebo samostatné účetní středisko, a to podle článku [X] Právního aktu.*
- *Ověření způsobilosti výdajů projektu uvedených v soupise způsobilých výdajů projektu (příloha č. 4 Zprávy) vykázaných poskytovateli dotace v jednotlivých žádostech o platbu dle bodu [X] Právního aktu a Metodiky pro způsobilé výdaje.*
- *Ověření existence příjmů projektu, jejich správné účetní evidence a jejich odečtení od způsobilých výdajů projektu v souladu s článkem [X] Právního aktu.*
- *Ověření, že výběr dodavatelů byl proveden v souladu se zákonem č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, resp. s pravidly dotačního programu pro výběr dodavatelů uvedenými v Pravidlech pro výběr dodavatelů.*
- *Ověření vykazovaných hodnot plnění monitorovacích indikátorů a jejich podloženosti příslušnou dokumentací dle článku [X] Právního aktu.*
- *Ověření, že deklarované výstupy projektu skutečně vznikly a odpovídaly účelu dotace uvedenému v článku [X] Právního aktu a výstupům deklarovaným v části [X] Žádosti o dotaci.*

---

<sup>29</sup> Kurzívou uváděný popis předmětu ověření a použítá kritéria, stejně jako níže uvedené závěry odborníka, jsou pouze ilustrativní a neváží se ke konkrétnímu dotačnímu programu.

## Odpovědnost ověřované osoby

Statutární orgán příjemce dotace je odpovědný za dokumentaci předanou odborníkovi k ověření skutečností uvedených výše, z hlediska její úplnosti a věcné správnosti. Statutární orgán je zároveň odpovědný za zajištění takového vnitřního kontrolního systému, který v přiměřené míře zajišťuje, že výše předkládaná dokumentace neobsahuje významné (materiální) nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou.

## Odpovědnost odborníka

Naším úkolem je vyjádřit na základě našeho ověření závěr odborníka k výše uvedenému předmětu ověření. Ověření bylo provedeno v souladu se zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech a Mezinárodními standardy pro ověřovací zakázky – konkrétně pak se standardem ISAE 3000. V souladu s těmito předpisy jsme povinni dodržovat etické normy a naplánovat a provést ověření tak, abychom získali přiměřenou jistotu o skutečnostech uvedených výše v předmětu ověření, a proto naše ověření zahrnuje výběrovým způsobem provedené ověření důkazních informací uvedených výše v předmětu ověření.

Výběr postupů závisí na úsudku odborníka, zahrnujícím i vyhodnocení rizik významné (materiální) nesprávnosti údajů poskytnutých příjemcem dotace způsobené podvodem nebo chybou.

Domníváme se, že důkazní informace, které jsme získali, poskytují dostatečný a vhodný základ pro vyjádření našeho závěru.

## Závěr odborníka

Podle našeho názoru ve všech významných (materiálních) ohledech

- příjemce dotace vedl v souvislosti s transakcemi spojenými s projektem analytickou evidenci,
- do soupisů způsobilých výdajů byly zahrnuty pouze výdaje splňující podmínky způsobilosti, **s výhradou** nezpůsobilých výdajů uvedených v příloze č. 1,
- v projektu nebyly realizovány žádné příjmy, které by musely být příjemcem dotace evidovány,
- výběr dodavatelů byl proveden v souladu se zákonem č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, **s výhradou** k postupu příjemce dotace při výběru dodavatele vzdělávacích aktivit uvedenou v příloze č. 1,
- vykazované hodnoty monitorovacích indikátorů odpovídaly skutečnosti a byly podloženy příslušnou dokumentací,
- výstupy projektu deklarované v závěrečné zprávě o realizaci projektu skutečně vznikly a odpovídají výstupům uvedeným v projektové žádosti.

V [Místo] dne [Datum].

[Název společnosti]  
[Číslo oprávnění]

[Jméno auditora]  
[Číslo oprávnění]

Příloha č. 1 - Popis zjištěných výhrad

Příloha č. 2 - Právní akt o poskytnutí dotace (ve vzoru není uváděno)

Příloha č. 3 - Soupis způsobilých výdajů projektu (ve vzoru není uváděno)

## Příloha č. 1 - Popis zjištěných výhrad

Výhrada č. 1	<p><i>Do soupisu způsobilých výdajů byly zahrnuty výdaje, které nesplňují všechny podmínky způsobilosti.</i></p> <p><i>U výdajů uvedených na řádcích 1, 2 a 8 soupisu způsobilých výdajů nebyla doložena jejich úhrada příslušným pokladním dokladem nebo bankovním výpisem.</i></p> <p><i>Toto je v rozporu s Metodikou způsobilých výdajů kapitolou 1, dle které musí být způsobilé výdaje prokazatelně uhrazeny. Zároveň bylo porušeno ustanovení článku 5.1 Právního aktu, dle kterého může být dotace použita pouze na úhradu výdajů splňujících podmínky způsobilosti uvedené v Metodice způsobilých výdajů.</i></p> <p><i>Identifikovány byly celkové nezpůsobilé výdaje ve výši [XXX] Kč.</i></p>
Výhrada č. 2	<p><i>Při výběru dodavatele nebylo postupováno v souladu se zákonem č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách při realizaci zadávacího řízení s názvem „Výběr dodavatele vzdělávacích aktivit“.</i></p> <p><i>Zadavatel stanovil v oznámení o zakázce zveřejněném ve Věstníku veřejných zakázek a v Zadávací dokumentaci následující hodnotící kritéria pro zadání zakázky:</i></p> <ul style="list-style-type: none"><li><i>– č. 1 Nabídková cena bez DPH,</i></li><li><i>– č. 2 Kvalita nabízeného plnění,</i></li><li><i>– č. 3 Počet dodavatelem realizovaných obdobných zakázek doložených osvědčeními vydanými veřejnými zadavateli.</i></li></ul> <p><i>Kritérium č. 3 se však nevztahuje k nabídce uchazeče, ale k uchazeči o zakázku samotnému. Kritérium zároveň odpovídá technickému kvalifikačnímu předpokladu dle § 56 odst. 2, písm. a) zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách.</i></p> <p><i>Zadavatel tímto porušil ustanovení zákona uvedeného v § 50, odst. 5, dle kterého kvalifikace dodavatele nemůže být předmětem hodnocení.</i></p>

### Zpráva o věcných zjištěních

[Jméno]

[Název příjemce dotace]

[Adresa sídla příjemce dotace]

[Identifikační číslo]

Vážený pane [Jméno],

na základě Smlouvy o provedení dohodnutých postupů ze dne [Datum] týkajících se projektu [Název projektu] financovaného z [Název dotačního programu] jsme zpracovali následující Zprávu o věcných zjištěních (dále také „Zpráva“). Dohodnuté postupy byly provedeny s cílem ověřit způsobilost výdajů uvedených v soupise vykázaných způsobilých výdajů (příloha č. 1 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.

Níže popsané postupy nepředstavují audit, prověrku ani ověřovací zakázku dle Mezinárodních standardů pro audit, Mezinárodních standardů pro prověrky a Mezinárodních standardů pro ověřovací zakázky, z naší strany není tudíž poskytováno žádné ujištění týkající se výdajů vykázaných poskytovateli dotace.

#### **Provedené postupy a popis věcných zjištění**

Pro naplnění výše uvedeného cíle dohodnutých postupů jsme provedli následující činnosti, které s Vámi byly dohodnuty v rámci Smlouvy o provedení dohodnutých postupů:<sup>30</sup>

- 1. Vybrali jsme vzorek výdajů, na kterých byly následně provedeny níže uvedené dohodnuté postupy. Vzorek výdajů byl vybrán postupem dohodnutým s Vámi, a to tak, že jsme vzali 5 největších výdajů z každé kapitoly rozpočtu vykázaných v soupisu výdajů za celou dobu realizace projektu, který je uveden v příloze č. 1 této Zprávy. V případě, že kapitola neobsahovala 5 výdajů, vzali jsme všechny výdaje vykázané v dané kapitole rozpočtu. Výdaje vybrané do kontrolního vzorku jsou uvedeny v příloze č. 2 Zprávy.*
- 2. Porovnali jsme soupis výdajů uvedených v příloze č. 2 s účetní sestavou příjemce dotace a ověřili jsme, že veškeré výdaje uvedené v příloze č. 2 nárokované k proplacení poskytovateli dotace byly zaúčtovány v účetnictví příjemce dotace, přičemž pro vedení oddělené evidence těchto výdajů bylo použito účetní středisko s názvem [Středisko X].*
- 3. Porovnali jsme data vzniku (úhrady) výdajů uvedených v příloze č. 2 a dobu způsobilosti výdajů pro realizaci projektu, přičemž jsme na základě bankovních výpisů ověřili, že vykázané výdaje uvedené v příloze č. 2 vznikly a byly uhrazeny v době způsobilosti pro realizaci projektu, tj. od [Datum] do [Datum].*

---

<sup>30</sup> Kurzívou uváděné postupy a zjištěné výjimky jsou pouze ilustrativní a neváží se ke konkrétnímu dotačnímu programu. V případě většího rozsahu provedených postupů a zjištěných výjimek je vhodné jejich popis uvést do přílohy Zprávy a v hlavní části zprávy uvést stručné shrnutí zjištěných skutečností a odkaz na příslušnou přílohu.

4. Zjistili jsme, zda výdaje uvedené v příloze č. 1 byly podloženy účetními doklady. U každého výdaje jsme potvrdili existenci faktury nebo pokladního dokladu a u výdajů v hodnotě nad [Částka] Kč jsme potvrdili existenci objednávky nebo smlouvy s dodavatelem. Všechny výdaje byly podloženy příslušnými doklady, s výjimkou výdaje uvedeného na řádku č. 11, ke kterému nebyla vystavena objednávka, přestože jeho výše přesahovala [XXX] Kč. Blíže viz výjimka č. 1 níže.
5. Ověřili jsme, zda vykázané výdaje uvedené v příloze č. 2 byly v souladu s rozpočtem projektu. Identifikovali jsme charakter každého výdaje a jeho výši a porovnali jej s příslušnou položkou rozpočtu projektu, v rámci které byly vykázány poskytovateli dotace. Všechny výdaje byly čerpány ze správných položek rozpočtu, s výjimkou výdaje uvedeného na řádku č. 1 přílohy č. 1, který byl čerpán z chybné položky rozpočtu [X.X.X.], zatímco správně měl být čerpán z položky [X.X.Y.]. Blíže viz výjimka č. 2 níže.
6. Zjistili jsme, že v rámci vykázáných výdajů uvedených v příloze č. 2 nebyla nárokována daň z přidané hodnoty v případech, kdy měl příjemce nárok na uplatnění odpočtu u finančního úřadu. Porovnali jsme soupis vykázáných výdajů s příslušnými účetními doklady a ověřili, že částka DPH nebyla zahrnuta do soupisu vykázáných výdajů.
7. Potvrdili jsme, že dodavatel služeb byl vybrán v souladu se zákonem o veřejných zakázkách, resp. pravidly pro výběr dodavatelů v rámci [Název dotačního programu]. Zkontrolovali jsme průběh realizace výběrového řízení na dodavatele služeb [Název výběrového řízení] a potvrdili jeho soulad s pravidly pro výběr dodavatele stanovenými v [Metodika pro výběr dodavatelů].
8. Odsouhlasili jsme, že výdaje uvedené v příloze č. 2 se vztahují k předmětu a účelu projektu. Porovnali jsme jednotlivé výdaje s popisem klíčových aktivit projektu a zjistili, že jsou v souladu s předmětem a účelem projektu.

## **Souhrn zjištěných výjimek**

### **Výjimka č. 1**

Bylo zjištěno, že výdaj nebyl proveden na základě objednávky.

Příjemce předložil k výdaji uvedenému na řádku č. [X] přílohy č. 2 pouze fakturu č. [Číslo]. K výdaji nebyla vystavena písemná objednávka potvrzená dodavatelem, přestože výše výdaje dosahuje [XXX] Kč.

Dle Metodiky pro způsobilé výdaje, kapitoly [X], musí být veškeré výdaje nad [XXX] Kč doloženy písemnou objednávkou potvrzenou dodavatelem nebo smlouvou uzavřenou s dodavatelem. Výdaj tedy nesplňuje pravidla způsobilosti.

Výše nezpůsobilého výdaje činí [XXX] Kč v nákladech přímých a adekvátně k tomu [XXX] (tj. [XX] %) v nákladech nepřímých, dohromady tedy [XXX] Kč.

### **Výjimka č. 2**

Bylo zjištěno nárokování výdajů z nesprávné položky rozpočtu.

Výdaj uvedený na řádku č. 1 přílohy č. 2 byl dle soupisu výdajů a přehledu čerpání rozpočtu nárokován z položky rozpočtu [X.X.X. Název položky rozpočtu]. Ve skutečnosti se však jednalo o mzdové náklady na pozici finanční manažer a výdaj měl být tedy nárokován z položky rozpočtu [X.X.Y. Název položky].

Nárokováním výdaje z nesprávné položky rozpočtu byl porušen [Název právního aktu o poskytnutí dotace], bod [Y], dle kterého je příjemce povinen nárokovat výdaje v souladu s platným rozpočtem, přičemž v případě změny rozpočtu je nutné tuto změnu oznámit poskytovateli dotace.

Na základě provedených postupů byly zjištěny výjimky z pravidel pro způsobilost výdajů projektu, přičemž byly identifikovány nezpůsobilé výdaje ve výši [XXX] Kč. Celkový podíl zjištěných

*nezpůsobilých výdajů na kontrolovaném vzorku výdajů činí [X] %. Dále bylo zjištěno porušení [Název právního aktu o poskytnutí dotace], bodu [Y].*

Pokud bychom prováděli další postupy nebo pokud bychom provedli audit či prověrku účetní závěrky v souladu s mezinárodními auditorskými standardy (nebo podle příslušných národních standardů či národní praxe), povšimli bychom si možná dalších skutečností, o kterých bychom Vás informovali.

### **Použití Zprávy o věcných zjištěních**

Zpráva o věcných zjištěních je určena výhradně k použití Vámi a pro účely předání poskytovateli dotace v souladu s [Název právního aktu o poskytnutí dotace], resp. dalším subjektům oprávněným ke kontrole projektu [Číslo projektu a název projektu]. Zpráva nesmí být použita k žádným jiným účelům ani distribuována žádným jiným stranám. Tato zpráva se týká pouze skutečností uvedených výše a položek vyjmenovaných v příloze č. 2 níže a nevztahuje se na veškeré výdaje projektu [Název projektu] jako celku.

[Název společnosti]

[Adresa]

[Číslo oprávnění]

[Jméno auditora]

[Číslo oprávnění]

[Datum]

Příloha č. 1 - Soupis vykázaných výdajů projektu (ve vzoru není uváděna)

Příloha č. 2 - Vybraný vzorek výdajů (ve vzoru není uváděna)

## 9.2 Seznam užitečných odkazů

### Strukturální fondy EU a Fond soudržnosti, dotace obecně:

- ▶ <http://www.businessinfo.cz/cs/dotace-a-financovani/statni-dotace-a-programy-podpory.html>
  - Komplexní a aktualizované informace o dotačních programech v ČR
- ▶ <http://www.strukturalni-fondy.cz/cs/Uvodni-strana>
  - Základní informace ke strukturálním fondům EU a Fondu soudržnosti
- ▶ <https://www.strukturalni-fondy.cz/cs/Fondy-EU/Narodni-organ-pro-koordinaci>
  - Stránky Národního orgánu pro koordinaci, obsahující množství metodické dokumentace ke strukturálním fondům EU a Fondu soudržnosti
- ▶ [http://ec.europa.eu/regional\\_policy/index\\_cs.cfm](http://ec.europa.eu/regional_policy/index_cs.cfm)
  - Stránky Regionální politiky EU
- ▶ <http://www.esfcr.cz/>
  - Stránky Evropského sociálního fondu v ČR

### Veřejné zakázky

- ▶ [www.portal-vz.cz](http://www.portal-vz.cz)
  - Stránky MMR věnované veřejným zakázkám
- ▶ [http://www.esfcr.cz/modules/procurements/?&data\[is\\_running\]=1&data\[find\]=less&lang=1](http://www.esfcr.cz/modules/procurements/?&data[is_running]=1&data[find]=less&lang=1)
  - Výběrová řízení vyhlašovaná v rámci projektů financovaných z ESF
- ▶ [http://ec.europa.eu/internal\\_market/publicprocurement/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/internal_market/publicprocurement/index_en.htm)
  - Stránky Evropské komise k veřejným zakázkám
- ▶ [www.uohs.cz](http://www.uohs.cz)
  - Stránky Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže
- ▶ <http://www.vestnikverejnychzakazek.cz/>
  - Věstník veřejných zakázek, kde je zveřejňována většina zakázek zadávaných dle zákona o veřejných zakázkách

### Veřejná podpora

- ▶ <http://www.uohs.cz/cs/verejna-podpora.html>
  - Stránky Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže týkající se veřejné podpory
- ▶ <http://eagri.cz/public/app/RDM/Portal>
  - Stránky registru de minimis