



EVROPSKÁ KOMISE

Evropské strukturální a investiční fondy

Pokyny pro členské státy  
k výroční kontrolní zprávě a výroku auditora

**(Programové období 2014–2020)**

**PROHLÁŠENÍ O VYLOUČENÍ ODPOVĚDNOSTI:** Tento dokument vyhotovily útvary Komise. Na základě použitelných právních předpisů EU poskytuje kolegům a orgánům podílejícím se na monitorování, kontrole nebo provádění evropských strukturálních a investičních fondů (kromě Evropského zemědělského fondu pro rozvoj venkova (EZFRV)) technické pokyny k výkladu a používání pravidel EU v této oblasti. Tento dokument má podat vysvětlení a výklad útvarů Komise ohledně zmíněných pravidel s cílem usnadnit provádění programů a podpořit používání osvědčených postupů. Těmito pokyny není dotčen výklad Soudního dvora a Tribunálu ani rozhodnutí Evropské komise.

## OBSAH

Seznam zkratk	3
I. Souvislosti	4
1. Odkazy na právní předpisy	4
2. Účel pokynů	4
3. Časový rozvrh auditní činnosti	5
II. Pokyny k VKZ	6
1. Úvod	6
2. Významné změny v systémech řízení a kontroly	6
3. Změny auditní strategie	7
4. Audity systémů	7
5. Audity operací	11
6. Audity účetních závěrek	17
7. Koordinace mezi auditními subjekty a dozor ze strany auditního orgánu	19
8. Další informace	20
9. Celková míra jistoty	22
III. Pokyny k výroku auditora	24
Příloha 1 – bod 10.1 vzoru VKZ „Výsledky auditů systémů“	29
Příloha 2 – bod 10.2 vzoru VKZ „Výsledky auditů operací“	30
Příloha 3 – VKZ a výroky auditora, které mají být předloženy do 15. 2. 2016	32

## SEZNAM ZKRATEK

AO	auditní orgán
auditní subjekt	subjekt provádějící audity spadající do působnosti AO v souladu s čl. 127 odst. 2 nařízení o společných ustanoveních
CCh	celková chybovost
CCI	Code Commun d'Identification (referenční číslo každého programu přidělené Komisí)
CO	certifikační orgán
ESI fondy	ESI fondy se rozumí všechny evropské strukturální a investiční fondy. Tyto pokyny platí pro všechny fondy s výjimkou Evropského zemědělského fondu pro rozvoj venkova (EZFRV).
EÚS	Evropská územní spolupráce (nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1299/2013 ze dne 17. prosince 2013)
nařízení o společných ustanoveních	nařízení o společných ustanoveních (nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013 ze dne 17. prosince 2013) <sup>1</sup>
nařízení v přenesené pravomoci	nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) č. 480/2014 ze dne 3. března 2014, kterým se doplňuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013 <sup>2</sup>
prováděcí nařízení Komise	prováděcí nařízení Komise (EU) 2015/207 ze dne 20. ledna 2015 <sup>3</sup>
ŘO	řídící orgán
SŘK	systém řízení a kontroly
VKZ	výroční kontrolní zpráva
ZCCh	zbytková celková chybovost

<sup>1</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX:32013R1303>

<sup>2</sup> [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=uriserv:OJ.L\\_.2014.138.01.0005.01.CES](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2014.138.01.0005.01.CES)

<sup>3</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?qid=1426689332441&uri=CELEX:32015R0207>

## I. SOUVISLOSTI

### 1. Odkazy na právní předpisy

Nařízení	Články
Nařízení (EU) č. 1303/2013 nařízení o společných ustanoveních	čl. 127 odst. 5 – Funkce auditního orgánu
Nařízení (EU) 2015/207 prováděcí nařízení Komise	čl. 7 odst. 2 a 3 a přílohy VIII a IX (vzor výroku auditora a vzor výroční kontrolní zprávy)

### 2. Účel pokynů

Účelem tohoto dokumentu je poskytnout pokyny k VKZ a výrokům, které mají členské státy předložit podle čl. 127 odst. 5 nařízení o společných ustanoveních. Tyto pokyny se vztahují na ESI fondy s výjimkou Evropského zemědělského fondu pro rozvoj venkova (EZFRV) a respektují strukturu vzoru VKZ a vzoru výroku auditora uvedených v příloze VIII a IX prováděcího nařízení Komise.

Shrnutí výsledků za daný rok spolu s prohlášením řídicího subjektu (za obojí nese odpovědnost ŘO), účetní závěrka (za kterou nese odpovědnost CO), VKZ a výrok auditora předložený AO jsou důležitým podkladem, jehož prostřednictvím Komise získá přiměřenou jistotu o řádném fungování systému řízení a kontroly ESI fondů v členských státech, o legalitě a správnosti vykázaných výdajů a o přesnosti, úplnosti a pravdivosti účetní závěrky.

Podle článku 317 Smlouvy o fungování Evropské unie je Komisi ponechána celková odpovědnost za plnění rozpočtu v oblastech rozpočtu Společenství, jež jsou řízeny na základě ujednání o sdíleném řízení, zatímco členské státy s Komisí spolupracují a nesou odpovědnost za každodenní správu a kontrolu provádění programů.

Postup vydávání prohlášení o věrohodnosti v rámci sdíleného řízení je založen na koncepci jediného auditu (srv. článek 148 nařízení o společných ustanoveních). Komise se hodlá co nejvíce spoléhat na výrok auditora předložený AO za předpokladu, že získá dostatečnou jistotu o kvalitě auditní činnosti AO. Proto důkladně analyzuje VKZ a stanovisko předložené AO, aby si učinila vlastní názor na systém řízení a kontroly každého programu.

Jak je stanoveno v čl. 127 odst. 5 posledním pododstavci nařízení o společných ustanoveních, pokud se společný systém řízení a kontroly vztahuje na více než jeden program, může AO vypracovat pro tyto programy jednu společnou VKZ. Další podrobnosti ke společnému systému řízení a kontroly lze nalézt v oddíle 2 *Pokynů pro členské státy k auditní strategii* (EGESIF 14-0011) vypracovaných Komisí.

V případě programů financovaných z více fondů předkládá AO VKZ s uvedením dotčených fondů. Programy financované z více fondů jsou programy spolufinancované z EFRR a ESF a popřípadě Fondu soudržnosti.

### 3. Časový rozvrh auditní činnosti

V čl. 59 odst. 5 finančního nařízení (nařízení (EU, EURATOM) č. 966/2012<sup>4</sup>) se uvádí, že výkaz výdajů vynaložených během referenčního období a každoroční souhrn závěrečných zpráv o auditu a informací o provedených kontrolách musí být Komisi poskytnuty do 15. února následujícího roku. Lhůtu stanovenou na 15. únor může Komise na základě sdělení dotčeného členského státu výjimečně prodloužit až do 1. března.

Ve VKZ, jež má být předložena do 15. února roku N+2, podá AO zprávu o auditech systémů, auditech operací a auditech účetních závěrek týkajících se výdajů uvedených v žádosti o platbu, která je předložena Komisi v souvislosti s účetním obdobím od 1. července roku N do 30. června roku N+1 (lhůta pro poslední žádost o provedení platby v souvislosti s účetním obdobím končí 31. července roku N+1).

AO by měl na základě své auditní strategie provést veškerou auditní činnost potřebnou k vypracování platného výroku auditora za každé účetní období. Výše uvedené pokyny Komise k auditní strategii obsahují v oddíle V orientační harmonogramy auditní činnosti.

Nařízení o společných ustanoveních nestanovuje výslovně žádné auditní období, a proto se musí AO předem dohodnout s ŘO a CO na harmonogramu přípravy účetní závěrky v souvislosti s procesem auditu a pamatovat na potřebu zajistit včasné předložení vysoce kvalitní VKZ a výroku auditora v souladu s čl. 127 odst. 5 nařízení o společných ustanoveních. ŘO by kromě toho měl AO dát k dispozici návrh prohlášení řídicího subjektu a shrnutí výsledků závěrečných zpráv o auditu a informací o provedených kontrolách za daný rok včetně analýzy povahy a obsahu zjištěných chyb a nedostatků systémů spolu s bližšími informacemi o nápravných opatřeních přijatých nebo naplánovaných s ohledem na tato zjištění. Členské státy by měly stanovit vnitrostátní lhůty pro předání dokumentů mezi orgány za účelem plnění jejich příslušných povinností.

První VKZ a výrok auditora musí být poskytnuty do 15. února 2016 a budou se zakládat na žádosti o platbu předložené Komisi od počátečního dne způsobilosti do 31. července 2015. Poslední účetní období je od 1. července 2023 do 30. června 2024 a o související auditní činnosti bude podána zpráva v poslední VKZ, která má být předložena do 15. února 2025.

---

<sup>4</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?qid=1416480945454&uri=CELEX:32012R0966>

## II. POKYNY K VKZ

Text, jenž je v následujících oddílech uveden v rámečku, je citací příslušné části vzoru VKZ z přílohy IX prováděcího nařízení Komise.

### 1. Úvod

1.1 Identifikace odpovědného auditního orgánu a jiných subjektů, které se podílely na vypracování zprávy.

1.2 Referenční období (tj. účetní období)<sup>5</sup>.

1.3 Období auditu (během něhož se uskutečnila auditní činnost).

1.4 Určení operačního programu nebo operačních programů, jichž se zpráva týká, a jeho/jejich řídicích a certifikačních orgánů. [Pokud se výroční kontrolní zpráva týká více než jednoho programu nebo fondu, je nutno informace rozdělit podle jednotlivých programů a fondů, přičemž v každém oddíle jsou označeny informace, které se týkají konkrétního programu a/nebo fondu s výjimkou bodu 10.2, kde jsou tyto informace uvedeny v oddíle 5.]

1.5 Popis kroků podniknutých k přípravě zprávy a k vypracování výroku auditora.

Mělo by být uvedeno období, během něhož se uskutečnila auditní činnost. Měl by být uveden odkaz na verzi použitelné auditní strategie. Dojde-li ke změnám strategie vztahujícím se na účetní období, ke kterému je vypracována tato VKZ, mělo by to být zmíněno v oddíle 3.

Bod 1.5 by měl zahrnovat přípravnou fázi, analyzované podklady, koordinaci s jinými subjekty (je-li použitelné), provedenou auditní činnost, jak je popsána v oddílech 4, 5 a 6 a závěrečné vypracování výroku auditora. Tento bod se týká zvláště případů, kdy je AO odkázán na práci dalších auditních subjektů. Tento bod by měl v neposlední řadě zahrnovat také kontroly soudržnosti prohlášení řídicího subjektu provedené AO pro účely výroku auditora (včetně kontrol toho, zda je prohlášení řídicího subjektu v souladu se závěry veškerých auditů a kontrol). Bližší podrobnosti viz publikace Komise *Guidance on the drawing of Management Declaration and Annual Summary for Member States* (Pokyny pro členské státy k vypracování prohlášení řídicího subjektu a shrnutí výsledků za daný rok) (EGESIF\_15\_0008), jež bude brzy dokončena.

### 2. Významné změny v systémech řízení a kontroly

2.1 Údaje o případných významných změnách v systémech řízení a kontroly, které souvisí s povinnostmi řídicích a certifikačních orgánů, zejména s ohledem na přenesení funkcí na nové zprostředkující subjekty, a potvrzení souladu s články 72 a 73 nařízení (EU) č. 1303/2013 na základě auditní činnosti, kterou auditní orgán provedl podle článku 127 téhož nařízení.

<sup>5</sup> Jak je vymezeno v čl. 2 bodě 29 nařízení o společných ustanoveních.

2.2 Informace týkající se sledování určených orgánů podle čl. 124 odst. 5 a 6 nařízení (EU) č. 1303/2013.

2.3 Je nutno uvést data, od kdy tyto změny platí, data oznámení změn auditnímu orgánu a rovněž dopad těchto změn na auditní činnost.

Významnými změnami se rozumí změny, jež by mohly mít dopad na řádné fungování systému řízení a kontroly a míru jistoty, pokud jde o řízení ESI fondů. Předpokládá se, že AO na základě auditní činnosti vztahující se ke změnám systému řízení a kontroly potvrdí, že změněný systém řízení a kontroly je nadále v souladu s články 72, 73 a 74 nařízení o společných ustanoveních.

Pokud nebyla provedena žádná auditní činnost vztahující se k těmto změnám, AO by měl při stanovování závěrů a vydávání výroku odhadnout jejich dopad na strukturu a fungování systému řízení a kontroly.

Pokud se použije čl. 124 odst. 5 a 6 nařízení o společných ustanoveních a AO byl členským státem pověřen, aby potvrdil, že byl ve zkušební době proveden příslušný akční plán nápravných opatření<sup>6</sup>, měl by ve VKZ informovat o tom, co v tomto směru bylo vykonáno. Pokud před předložením VKZ tento plán dosud nebyl proveden, AO by měl ve VKZ informovat o určeném časovém rozvrhu plánu, aktuálním stavu a dopadu této situace na výrok auditora vydaný auditním orgánem.

### **3. Změny auditní strategie**

3.1 Údaje o případných změnách auditní strategie a vysvětlení důvodů. Uveďte zejména případnou změnu metody výběru vzorku, která se používá při auditu operací (viz oddíl 5).

3.2 Rozlišení mezi změnami provedenými nebo navrhovanými v pozdější fázi, které se nedotýkají práce provedené v referenčním období, a změnami provedenými během referenčního období, které se dotýkají auditní činnosti a výsledků. Uvedeny jsou pouze změny oproti předchozí verzi auditní strategie.

### **4. Auditní systémů**

4.1 Údaje o subjektech (včetně auditního orgánu), které provedly audit řádného fungování systému řízení a kontroly programu (jak je stanoveno v čl. 127 odst. 1 nařízení (EU) č. 1303/2013) – dále jen „auditní systémů“.

Subjekty uvedené v bodě 4.1 zahrnují AO nebo případně jakýkoliv auditní subjekt, jenž provádí audit, jak je stanoveno v čl. 127 odst. 2 nařízení o společných ustanoveních. Byla-li část auditů systémů zadána externímu poskytovateli služeb, je třeba uvést podrobnosti

<sup>6</sup> Jak je stanoveno ve výše uvedených ustanoveních, pokud ze stávajících výsledků auditu a kontroly vyplývá, že určený orgán (ŘO nebo CO) již nespĺňuje kritéria pro určení, členský stát na odpovídající úrovni a podle závažnosti problému stanoví zkušební dobu, během níž musí být učiněna nezbytná nápravná opatření.

o smlouvě<sup>7</sup> a o úkolech zadaných externímu poskytovateli. U programů financovaných z více fondů by mělo být uvedeno, zda AO vykonává auditní činnost pro všechny fondy, a pokud tomu tak není, je třeba uvést subjekty odpovídající za jednotlivé fondy.

4.2 Popis základu pro provedené audity, včetně odkazu na použitelnou auditní strategii, konkrétně na metodiku posuzování rizik a výsledky, které vedly k vypracování zvláštního plánu pro audity systémů. Pokud bylo posouzení rizik aktualizováno, je toto popsáno v oddíle 3 týkajícím se změn auditní strategie.

V orientačním harmonogramu auditorských úkolů zahrnutých do auditní strategie se uvede úplný seznam subjektů a funkcí, jichž se budou týkat audity systémů.

VKZ by měla obsahovat informace o stavu provádění auditní strategie ve vztahu k auditům systémů. Pokud nebyla auditní strategie provedena (v plném rozsahu), AO by měl objasnit, z jakého důvodu, a uvést časový rozvrh dokončení naplánovaných auditů systémů, o nichž bude podána zpráva v příští VKZ nebo další zprávě. AO by měl v každém případě provést veškerou auditní činnost potřebnou k vypracování platného výroku auditora za každé účetní období.

U programů financovaných z více fondů by výše zmíněné informace měly být poskytnuty ke každému z fondů (nebo jsou-li u všech fondů tyto informace stejné, je třeba to jasně uvést).

4.3 Ve vztahu k tabulce v bodě 10.1 popis hlavních zjištění a závěrů vyvozených z auditů systémů, včetně auditů zaměřených na určité tematické oblasti, jak je stanoveno v bodě 3.2 přílohy VII tohoto nařízení.

4.4 Údaj o tom, zda byly některé ze zjištěných problémů označeny za systémové, a o přijatých opatřeních, včetně vyčíslení neoprávněných výdajů a s nimi spojených finančních oprav, v souladu s čl. 27 odst. 5 nařízení (EU) č. 480/2014.

V bodě 4.3 by hlavní zjištění auditů systémů měla být uvedena samostatně pro každý program a fond. Mělo by být uvedeno, kterých subjektů se daná zjištění týkají.

Je třeba vyplnit a přiložit k VKZ tabulku uvedenou v bodě 10.1 přílohy IX prováděcího nařízení Komise. V této tabulce je u jednotlivých subjektů auditovaných auditním orgánem uvedeno posouzení ke všem klíčovým požadavkům, jež vychází také z auditů provedených v předchozích účetních obdobích téhož programového období. Další podrobnosti o posuzování těchto klíčovými požadavků jsou uvedeny v příručce Komise *Pokyny ke společné metodice pro hodnocení systémů řízení a kontroly v členských státech* (EGESIF\_14-0010 ze dne 18. 12. 2014).

V tomto bodě by měly být podány informace také o horizontálních auditech<sup>8</sup> zaměřených na určité tematické oblasti (stanovené v auditní strategii a provedené v souvislosti s daným účetním obdobím), například:

<sup>7</sup> Např. jméno/název externího poskytovatele, rozsah a cíle, vymezení úkolů atd.



- na kvalitu řídicích kontrol, a to i ve vztahu k dodržování pravidel pro zadávání veřejných zakázek, pravidel státní podpory, požadavků na životní prostředí, rovných příležitostí,
- na kvalitu výběru projektů a řídicích kontrol v souvislosti s prováděním finančních nástrojů,
- na fungování a bezpečnost počítačových systémů zřízených podle čl. 72 písm. d), čl. 125 odst. 2 písm. d) a čl. 126 písm. d) nařízení o společných ustanoveních a jejich napojení na počítačový systém „SFC2014“, jak je stanoveno v čl. 74 odst. 4 nařízení o společných ustanoveních,
- na spolehlivost uváděných údajů týkajících se ukazatelů a milníků a na vhodnost správy výchozích údajů a systémů podávání zpráv o výstupu, finančních ukazatelích a ukazatelích výsledků na úrovni investiční priority, a tudíž pokroku operačního programu v dosahování cílů, jež poskytuje řídicí orgán podle čl. 125 odst. 2 písm. a) nařízení o společných ustanoveních,
- na informování o odňatých částkách a částkách získaných zpět,
- na provádění účinných a přiměřených opatření proti podvodům s přihlédnutím ke zjištěným rizikům.

Nebyly-li v souvislosti s daným účetním obdobím provedeny audity systémů, mělo by to být náležitě odůvodněno nebo by mělo být poukázáno na to, že je to v souladu s auditní strategií. Ve výjimečných případech, kdy audity systémů v souvislosti s daným účetním obdobím byly provedeny nebo dokončeny, ale zatím nebyly předloženy Komisi, by tyto audity měly být předloženy nejpozději s VKZ. Pokud audity systémů nebyly v době podávání VKZ dosud ukončeny, VKZ by měla informovat o předběžných závěrech a poskytnout odhad jejich dopadu na celkové hodnocení.

V bodě 4.4 by měl AO informovat o stavu provádění akčních plánů v návaznosti na audity systémů provedené v souvislosti s daným účetním obdobím, jehož se VKZ týká. Měly by zde být uvedeny informace o finančním dopadu a o stavu oprav. Je třeba uvést, ve které žádosti o platbu předložené Komisi byly tyto opravy odečteny.

Nebyly-li zjištěny systémové<sup>9</sup> problémy, také by to mělo být ve VKZ uvedeno.

U programů financovaných z více fondů by výše zmíněné informace měly být poskytnuty ke každému z fondů (nebo jsou-li u všech fondů tyto informace stejné, je třeba to jasně uvést).

---

<sup>8</sup> Horizontální audity mohou zahrnovat více fondů nebo programů.

<sup>9</sup> Systémové chyby jsou chyby, jež mají dopad na neauditovaný soubor a nastávají za přesně vymezených nebo podobných okolností. Tyto chyby zpravidla vykazují společný rys, např. druh operace, umístění či období. Obvykle jsou spojeny s neúčinnými kontrolními postupy v rámci systémů řízení a kontroly (či jejich částí). Podrobněji viz publikace Komise *Pokyny ke zpracování chyb uvedených ve výročních kontrolních zprávách*.

4.5 Informace o opatřeních přijatých v návaznosti na doporučení vyplývající z auditů systémů v předchozích účetních obdobích.

V případě finančních oprav, které vyplynuly z auditů systémů z předchozích účetních období, je třeba uvést žádost o platbu Komisi, ve které byly tyto opravy odečteny.

4.6 Popis (je-li použitelné) konkrétních nedostatků souvisejících s řízením finančních nástrojů nebo jiných druhů výdajů, na něž se vztahují zvláštní pravidla (např. státní podpora, projekty vytvářející příjmy, zjednodušené vykazování nákladů), které byly zjištěny při auditech systémů, a rovněž popis následných opatření, která řídicí orgán přijal k nápravě těchto nedostatků.

V tomto bodě má AO popsat konkrétní činnost týkající se finančních nástrojů a zjištěné nedostatky a nesrovnalosti a také nápravná opatření, která byla v tomto směru přijata. AO by měl popsat také, jakou míru jistoty poskytují pravidelné kontrolní zprávy podávané v souladu s čl. 40 odst. 2 nařízení o společných ustanoveních. Pokud byly v souladu s čl. 40 odst. 3 nařízení o společných ustanoveních provedeny audity na úrovni konečných příjemců, AO by měl popsat, z jakých důvodů byl zvolen tento přístup, a hlavní závěry z tohoto auditu.

U programů financovaných z více fondů by mělo být uvedeno, z jakého fondu je finanční nástroj podporován.

4.7 Míra jistoty získaná na základě auditů systémů (nízká/průměrná/vysoká) a odůvodnění.

To se vztahuje na stupeň jistoty, kterou lze systému řízení a kontroly přisuzovat, pokud jde o jeho schopnost zajistit legalitu a správnost výdajů. Hodnocení ze strany AO se opírá o výsledky všech auditů systémů souvisejících s daným účetním obdobím, popřípadě předchozími účetními obdobími, a o odpovídající závěry. Systémy vyhodnocené jako kategorie 1 poskytují vysokou míru jistoty o legalitě a správnosti výdajů, systémy vyhodnocené jako kategorie 2 poskytují průměrnou jistotu, systémy vyhodnocené jako kategorie 3 poskytují průměrnou jistotu nebo nízkou míru jistoty, v závislosti na dopadu zjištěných nedostatků, a systémy vyhodnocené jako kategorie 4 poskytují nízkou míru jistoty.

V případě programů financovaných z více fondů a v případě, že se míra jistoty získané o systému řízení a kontroly u jednotlivých fondů liší, by měl AO jasně uvést výhrady vztahující se na jednotlivé fondy a objasnit rozdíl.

## 5. Audity operací

5.1 Informace o subjektech (včetně auditního orgánu), které provedly audity operací (jak je stanoveno v čl. 127 odst. 1 nařízení (EU) č. 1303/2013 a článku 27 nařízení (EU) č. 480/2014).

V tomto bodě má AO objasnit opatření přijatá za účelem dozoru nad činností subjektů, které prováděly z jeho pověření audity operací (svěřené nebo zadané externím poskytovatelům), v souladu s regulačním rámcem EU, auditní strategií a mezinárodně uznávanými auditorskými standardy<sup>10</sup>. AO by měl potvrdit, že se může na práci těchto subjektů pro účely VKZ spolehnout že mu tato práce umožňuje vypracovat platný výrok auditora.

V případě programů financovaných z více fondů by měly být výše uvedené informace poskytnuty ke každému z fondů.

Byla-li část auditů operací zadána externím poskytovatelům služeb, je třeba uvést podrobnosti o smlouvě<sup>11</sup> a o úkolech zadaných externímu poskytovateli.

V případě programů EÚS by AO měl popsat, jak zajistil, že byl dodržen jednací řád stanovený skupinou auditorů.

5.2 Popis použité metodiky výběru vzorků a informace o tom, zda je metodika v souladu s auditní strategií.

5.3 Informace o parametrech použitých ke statistickému výběru vzorků a vysvětlení příslušných výpočtů a odborného úsudku. K parametrům výběru vzorku patří: úroveň významnosti, úroveň spolehlivosti, jednotka vzorku, očekávaná míra chyb, výběrový interval, hodnota základního souboru, velikost základního souboru, velikost vzorku, informace o stratifikaci (je-li použitelné). Příslušné výpočty pro výběr vzorku a celkovou chybovost (jak je vymezena v čl. 28 odst. 14 nařízení (EU) č. 480/2014) jsou uvedeny v bodě 10.3, a to ve formátu, který umožňuje pochopit základní provedené kroky v souladu s konkrétní použitou metodou výběru vzorku.

5.4 Sesouhlasení celkových výdajů v eurech vykázaných Komisi v souvislosti s daným účetním obdobím a souboru, z něhož byl vybrán náhodný vzorek (sloupec „A“ v tabulce v bodě 10.2). Dorovnávací položky zahrnují záporné jednotky vzorku, u nichž byly s ohledem na dané účetní období uloženy finanční opravy.

<sup>10</sup> Hlavní zásadou všech standardů (např. směrnice č. 25 Evropských směrnic pro implementaci auditorských standardů INTOSAI) je, že od hlavního auditora se očekává, že vykoná auditní postupy k zajištění toho, aby kvalita práce jiných auditorů byla přijatelná a přiměřená. To může zahrnovat, i když nikoliv povinně, opětovné vykonání některých z auditních činností provedených těmito auditory. Rozhodnutí, zda je třeba opět vykonat určitou činnost, by mělo být založeno na odborném úsudku a skepsi.

<sup>11</sup> Např. jméno/název externího poskytovatele, adresu, rozsah a cíle, vymezení úkolů atd.

5.5 Pokud existují záporné jednotky vzorku, potvrzení, že s nimi bylo zacházeno jako se zvláštním základním souborem podle čl. 28 odst. 7 nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) č. 480/2014. Analýza hlavních výsledků auditů těchto jednotek, a to se zaměřením se na ověření, zda byla rozhodnutí o použití finančních oprav (která přijal členský stát nebo Komise) v účetní závěrce vykázána jako odňaté částky nebo částky získané zpět.

5.6 Pokud se použije jiný než statistický výběr vzorku, uveďte důvody použití metody podle čl. 127 odst. 1 nařízení (EU) č. 1303/2013, procentní podíl operací/výdajů, jichž se audity týkaly, opatření přijatá k zajištění toho, aby byl vzorek náhodný (a tudíž reprezentativní), a k zajištění dostatečné velikosti vzorku, aby mohl auditní orgán vypracovat platný výrok auditora. V případě jiného než statistického výběru vzorku se rovněž vypočítává předpokládaná chybovost.

V bodě 5.2 by měl AO v souladu s čl. 127 odst. 7 nařízení o společných ustanoveních a článkem 28 nařízení v přenesené pravomoci popsat použitou metodu výběru vzorků. V tomto bodě by měly být popsány a vysvětleny odchylky od metodiky výběru vzorků stanovené v auditní strategii.

V bodě 5.3 by AO měl uvést a zdůvodnit **parametry použité k výběru vzorku**, například očekávanou chybovost, úroveň významnosti, jednotku vzorku (tj. operace, projekt v rámci operace nebo žádost příjemce o platbu) a případně úroveň spolehlivosti použitou v souladu s čl. 28 odst. 11 nařízení v přenesené pravomoci<sup>12</sup>, popřípadě výběrový interval. Ve VKZ by měla být rovněž uvedena velikost základního souboru, velikost vzorku a případně skutečný počet auditovaných jednotek vzorku v daném účetním období<sup>13</sup>.

Předpokládá se, že v bodě 5.3 AO popíše také svůj přístup ke stratifikaci (bylo-li ji možné použít podle čl. 28 odst. 10 nařízení v přenesené pravomoci) zahrnující podsoubory s podobnými vlastnostmi, jako jsou operace sestávající z finančních příspěvků z programu na finanční nástroje, položky vysoké hodnoty, fondy (v případě programů financovaných z více fondů).

V období 2007–2013 bylo v případě, že více programů spadalo pod tentýž systém řízení a kontroly, možné použít jeden vzorek. To platí i pro období 2014–2020 s rozšířením na programy financované z více fondů. V těchto případech se stejný auditní výrok a nápravná opatření použijí na všechny programy nebo fondy, i když se nedostatky týkají pouze jednoho programu nebo fondu. Nemusí tomu tak být, pokud jsou pro každý program nebo fond k dispozici dostatečné důkazní informace pro vyvození závěrů.

---

<sup>12</sup> V čl. 28 odst. 11 nařízení v přenesené pravomoci se stanoví, že u systému vyhodnoceného jako vysoce spolehlivý nesmí být úroveň spolehlivosti použitá pro výběr operací nižší než 60 %, u systému vyhodnoceného jako níže spolehlivý nesmí být úroveň spolehlivosti použitá pro výběr operací nižší než 90 %.

<sup>13</sup> Pokud byly vybrány vzorky z různých období, mělo by být u každého vzorku uvedeno datum.

Je-li chybovost vyšší než 2 % nebo byly zjištěny systémové nedostatky programu financovaného z více fondů, je pro členský stát spíše lepší provést cílené finanční opravy pro každý fond než nápravné opatření vztahující se na celý program. Komise proto doporučuje, aby se AO snažil získat přiměřenou jistotu ke každému fondu. To znamená, že vzorek vybraný u programu financovaného z více fondů poskytne dostatečné důkazní informace pro každý fond, tj. za každý fond by zpravidla mělo být 30 jednotek vzorku<sup>14</sup>. Pro tento účel by AO mohl použít také stratifikaci podle jednotlivých fondů, jak uvádí čl. 28 odst. 10 nařízení v přenesené pravomoci, a zajistit, aby každá vrstva měla dostatečnou velikost umožňující vyvození závěru za danou vrstvu. To je zvláště důležité, pokud se v případě programu financovaného z více fondů u jednotlivých fondů očekávají rozdílné výsledky.

AO by měl v příloze 10.3 VKZ poskytnout výpočetní tabulky (a případně na žádost auditorů Komise soubory záznamů z programu ACL, IDEA nebo podobného softwaru) důležité pro pochopení použité metody výběru vzorku, jež vypracuje podle vzorů v pokynech Komise k výběru vzorků<sup>15</sup>. Pokud AO použil metodu výběru vzorku, která v těchto vzorech není zahrnuta, měl by místo toho ve VKZ poskytnout příslušný výpočet. K výběru vzorků by měla být zajištěna auditní stopa.

V bodě 5.3 by měl AO vysvětlit, jak v praxi uskutečnil požadavky na přiměřenou kontrolu operačních programů stanovené v čl. 148 odst. 1 nařízení o společných ustanoveních a popřípadě čl. 28 odst. 8 nařízení v přenesené pravomoci.

Pokud AO použil přístup, jež umožňuje čl. 28 odst. 9 nařízení v přenesené pravomoci, v bodě 5.3 VKZ by měla být uvedena metodika použitá pro dílčí výběrový soubor. V takovém případě a pro účely tabulky č. 10.2 VKZ – sloupec se záhlavím „*Výdaje v souvislosti s účetním obdobím, které byly auditovány na základě náhodného vzorku*“ – by měl AO zohlednit pouze skutečně auditované výdaje, a nikoliv výdaje vykázané pro danou jednotku vzorku (tj. operaci, žádost o platbu), na niž byl použit dílčí výběrový soubor. Údaj v tomto sloupci je uveden čistě informativně a je nezávislý na výpočtu extrapolované chybovosti na úrovni jednotky vzorku, jež by se měla použít na výdaje vykázané na jednotku vzorku.

V bodě 5.4 by AO měl informovat o hodnotě **základního souboru**, z něhož byl vybrán vzorek, a o sesouhlasení částky s částkou výdajů vykázaných certifikačním orgánem Komisi v souvislosti s daným účetním obdobím. Dorovnávací položky zahrnují záporné jednotky vzorku, u nichž byly uloženy finanční opravy<sup>16</sup>.

Základní soubor pro účely výběru vzorku zahrnuje výdaje vykázané Komisi za operace v rámci programu nebo skupiny programů za dané účetní období. Základní soubor, z něhož

---

<sup>14</sup> Toto pravidlo je zohledněno také v čl. 28 odst. 9 nařízení v přenesené pravomoci v souvislosti s dílčími výběrovými soubory.

<sup>15</sup> Aktualizovaná verze pokynů k metodám výběru vzorků pro auditní orgány (COCOF\_08-0021-03\_EN ze dne 4. 4. 2013) bude brzy dokončena.

<sup>16</sup> Viz bod 5.5, třetí a čtvrtý odstavce pokynů k výběru vzorků.

byl vybrán vzorek, by měl obsahovat všechny operace, jejichž vykázané výdaje byly zahrnuty do žádosti o platbu předložené Komisi v průběhu roku, za nějž byl vzorek vybrán, s výjimkou případů, na které se použije čl. 148 odst. 1 nařízení o společných ustanoveních.

V bodě 5.5 by AO měl potvrdit, že částka **záporných jednotek vzorku** souhlasí s částkou finančních oprav zanesenou do účetního systému certifikačního orgánu, a zajistit, aby se s nimi zacházelo jako se zvláštním základním souborem v souladu s čl. 28 odst. 7 nařízení v přenesené pravomoci. Podrobnější vysvětlení, jak se má zacházet se zápornými jednotkami vzorku, je uvedeno v pokynech.

V bodě 5.6 by v případě **jiného než statistického výběru vzorku**<sup>17</sup> měl AO zdůvodnit tento výběr vzorku na základě svého odborného úsudku, regulačních požadavků a příslušných mezinárodně uznávaných auditorských standardů. Zejména by měl AO vysvětlit, proč je daný vzorek podle něj reprezentativním vzorkem základního souboru, z něhož byl vybrán, a umožňuje mu vypracovat platný výrok auditora.

5.7 Analýza hlavních výsledků auditů operací, která popisuje počet auditovaných položek vzorku, příslušnou částku a druhy chyb podle jednotlivých operací, povahu zjištěných chyb, chybovost vrstvy a příslušné hlavní nedostatky nebo nesrovnalosti, horní mez chybovosti (je-li použitelné), příčiny, navrhovaná nápravná opatření (včetně opatření, která mají těmto chybám zamezit v následných žádostech o platbu) a dopad na výrok auditora. V případě potřeby poskytněte k údajům uvedeným v bodech 10.2 a 10.3 bližší vysvětlení, zejména co se týká celkové chybovosti.

5.8 Vysvětlení finančních oprav v souvislosti s účetním obdobím, které certifikační orgán / řídicí orgán provedl před předložením účetní závěrky Komisi a které vyplývají z auditů operací, včetně paušální sazby nebo oprav extrapolací, jak je uvedeno v bodě 10.2.

5.9 Srovnání celkové chybovosti a zbytkové celkové chybovosti (jak je uvedeno v bodě 10.2) se stanovenou úrovní významnosti, aby se zjistilo, zda základní soubor vykazuje významné nesprávnosti a jaký to má dopad na výrok auditora.

5.10 Případně informace o výsledcích auditu případného doplňkového vzorku (jak je stanoveno v čl. 28 odst. 12 nařízení (EU) č. 480/2014).

5.11 Údaj o tom, zda byly některé ze zjištěných problémů označeny za systémové, a o přijatých opatřeních, včetně vyčíslení neoprávněných výdajů a s nimi spojených finančních oprav.

5.12 Informace o opatřeních přijatých v návaznosti na audit operací, které byly provedeny v předchozích letech, zejména o systémových nedostatcích.

<sup>17</sup> „Optimálnímu scénáři“ zajištění vysoké míry jistoty ze strany systému odpovídá minimální regulační požadavek 5 % operací a 10 % výdajů. Další podrobnosti v tomto směru přinášejí pokyny k auditní strategii (srv. bod 4.3) – viz pokyny EGESIF 14-0011 a pokyny k výběru vzorků.

5.13 Závěry vyvozené na základě celkových výsledků auditů operací, pokud jde o účinnost systému řízení a kontroly.

AO by měl provést veškerou auditní činnost potřebnou k vypracování platného výroku auditora za každé účetní období. To zahrnuje audit všech operací vybraných na základě náhodného výběru vzorku. Nemůže-li AO provést audit určité operace, měl by k tomu ve VKZ poskytnout podrobné zdůvodnění a uvést opatření, jež přijal za účelem zmírnění tohoto stavu a jeho dopadu na výrok auditora.

Chyby zohledněné v celkové chybovosti by se měly vztahovat ke zjištěním uvedeným v závěrečné zprávě o auditu, tj. po ukončení řízení o sporných otázkách s auditovaným subjektem. V řádně odůvodněných případech, kdy toto řízení nebylo do předložení VKZ ukončeno, by mohla tato skutečnost zakládat omezení rozsahu auditu a AO by mohl na základě vlastního odborného úsudku vydat výrok s výhradou. Vyčíslení výhrady ve výroku auditora může být provedeno na základě maximálního množství chyb, jež AO považuje za přiměřené na základě informací, které měl v době vydání svého výroku auditora k dispozici.

Do bodu 5.7 by AO měl zahrnout kvalitativní analýzu zjištěných chyb. AO by měl uvést odhad množství a druhů chyb, jejich významu a příčin.

V bodě 5.9 by AO měl uvést celkovou chybovost vypočítanou, jak stanoví čl. 28 odst. 14 nařízení v přenesené pravomoci:

*„Na základě výsledků auditů operací za účelem vypracování výroku auditora a kontrolní zprávy uvedených v čl. 127 odst. 5 písm. a) nařízení (EU) č. 1303/2013 vypočte auditní orgán celkovou chybovost, jež se rovná součtu promítnutých náhodných chyb a případně také systémových chyb a neopravených neobvyklých chyb, vydělenému souborem.“<sup>18</sup>*

Celková chybovost by pak měla být porovnána s prahem významnosti, tj. maximálně 2 % výdajů zahrnutých do základního souboru<sup>19</sup>. Byla-li nápravná opatření přijata před dokončením VKZ, AO by měl vypočítat také zbytkovou celkovou chybovost, tj. celkovou chybovost po odečtení finančních oprav použitých v důsledku auditu operací, který provedl. Zbytková celková chybovost by pak měla být porovnána s prahem významnosti.

Zbytková celková chybovost je rovna celkové chybovosti po odečtení finančních oprav, jež mohly členské státy použít v souvislosti s chybami, jež AO odhalil ve svých auditech operací, včetně projektovaných náhodných chyb nebo systémových nesrovnalostí. Opravy se obvykle použijí až po stanovení celkové chybovosti. Finanční opravy, jež členské státy použijí poté, co AO vybral svůj vzorek, ale dříve, než stanovil celkovou chybovost, mohou být od zbytkové celkové chybovosti také odečteny, mají-li se těmito opravami snížit rizika zjištěná na základě celkové chybovosti. Typickým příkladem by mohly být opravy provedené na základě práce, kterou ŘO vykoná při stanovování rozsahu systémových nesrovnalostí zjištěných auditním orgánem při auditech operací. Kromě toho, že AO na základě odborného úsudku zváží, které

<sup>18</sup> Pokud vykázané výdaje zahrnují záporné jednotky vzorku, musí se s nimi zacházet jako se zvláštním základním souborem. V tomto případě se celková chybovost vypočítá v poměru k základnímu souboru kladných jednotek vzorku.

<sup>19</sup> Práh významnosti ve výši 2 % se týká výdajů vykázaných za dané účetní období, jak je vymezeno v čl. 28 odst. 11 nařízení (EU) č. 480/2014.

finančních opravy se zohlední ve výpočtu zbytkové celkové chybovosti, by měl mít také přiměřenou jistotu, že finanční opravy, které se zohlední ve zbytkové celkové chybovosti, jsou skutečně opravami neoprávněných výdajů, a nikoliv například opravami administrativních chyb, stornovanými položkami v účetní závěrce, jež nejsou finančními opravami, příjmy z projektů vytvářejících příjmy, přesun operací z jednoho programu do jiného (nebo v rámci jednoho programu) nebo rozhodnutím řídicího subjektu o zrušení projektu, jež nesouvisí s nesrovnalostmi zjištěnými v dotčeném projektu. Opravy související s individuálními nesrovnalostmi<sup>20</sup>, jež nebyly jako takové zahrnuty do celkové chybovosti (např. konkrétní případy neobvyklých chyb opravených před předložením, nesrovnalosti, které v době, kdy AO vybíral vzorek, ještě nebyly opraveny, avšak zprostředkující subjekt, ŘO a CO je již odhalily a řešily<sup>21</sup>), by se neměly z celkové chybovosti odečítat, aby nebyla podhodnocena.

Pokud se použije finanční oprava extrapolací na základě projektované náhodné chybovosti (v případě, že na chybovosti se podílejí pouze náhodné chyby), projektovaná chybovost se použije na celý základní vzorek. Od výsledné hodnoty se potom odečtou chyby odhalené ve vzorku (které se opraví samostatně<sup>22</sup>), což bude odpovídat množství požadovaných extrapolovaných oprav. Zde se předpokládá nejjednodušší varianta, kdy AO při auditu operací nezjistí žádné systémové chyby<sup>23</sup>.

Za výše uvedených předpokladů by Komise extrapolovanou finanční opravu považovala za přiměřenou, pokud byla vypočítána v mezích intervalu mezi A a B:

A: Extrapolovaná finanční oprava = projektovaná náhodná chyba<sup>24</sup> – chyby ve vzorku  
B: Extrapolovaná finanční oprava = projektovaná náhodná chyba – (základní soubor\*2 %) – chyby ve vzorku

<sup>20</sup> Individuální nesrovnalost je jednorázová chyba nezávislá na jiných chybách v základním souboru nebo na nedostacích systému.

<sup>21</sup> Podle podmínek vysvětlených v bodě 7.1.1 pokynů ke zpracování chyb.

<sup>22</sup> Chyby ve vzorku se opraví pouze jednou.

<sup>23</sup> Pro účely výpočtu finančních oprav by se opravy provedené v souvislosti se systémovými chybami měly odečíst od extrapolované finanční opravy.

Pokud AO při auditu operací zjistí systémové chyby a tyto chyby se vymezí pro celý základní soubor (srv. Bod 2.2 výše), znamená to, že při extrapolaci náhodných chyb zjištěných ve vzorku na základní soubor by AO měl ze základního souboru odečíst příslušný počet systémových chyb, je-li tato hodnota součástí vzorce pro výpočet projektované chybovosti, jak je podrobně vysvětleno v dodatku 1 pokynů k výběru vzorků.

<sup>24</sup> Projektovaná náhodná chyba se vypočítá pomocí příslušných vzorců podle metody výběru vzorku použité k výběru náhodného vzorku, jak je vysvětleno v pokynech k výběru vzorků. U výběru vzorku podle měnové jednotky a prostého náhodného výběru (odhad poměru) vzorec zohledňuje účetní hodnotu základního souboru, u prostého náhodného výběru (odhad průměrné hodnoty na jednotku) a odhadu rozdílu zohledňuje vzorec množství operací v základním souboru.



Příklad:

Projektovaná míra náhodných chyb: 4 %

Základní soubor: 1 000 milionů EUR

Chyby ve vzorku (již opravené): 3 miliony EUR

Oprava by se měla pohybovat mezi 37 a 17 miliony EUR:

- 37 milionů EUR =  $(4 \% * 1\ 000) - 3$
- 17 milionů EUR =  $(4 \% * 1\ 000) - (2 \% * 1\ 000) - 3$  [=> oprava na úroveň pod úrovní významnosti]

Chyby zjištěné audity systémů (kontrolní prověřování) se nepočítají k celkové chybě, ale měly by být opraveny a informace o nich by měly být uvedeny v oddílu 4 VKZ.

Jak vyplývá z čl. 28 odst. 11 nařízení v přenesené pravomoci, AO by měl v bodě 5.11 VKZ případně vysvětlit, zda kromě náhodných chyb nejsou některé zjištěné chyby systémové nebo neobvyklé. Systémová chyba je totéž co systémová nesrovnalost, jak ji vymezuje čl. 2 odst. 38 nařízení o společných ustanoveních. Neobvyklá chyba je chyba výjimečné povahy, jež pro daný základní soubor prokazatelně není reprezentativní.

Samostatné pokyny podrobněji vysvětlující problematiku zpracování chyb se připravují na základě pokynů ke zpracování chyb pro programové období 2007–2013.

Vzhledem k tomu, že v období 2014–2020 se používají roční účetní závěrky, revidované míry chyb za předchozí roky již nadále nejsou důležité a není třeba je ve VKZ uvádět.

## 6. Audity účetních závěrek

6.1 Údaj o orgánech/subjektech, které provedly audity účetních závěrek.

6.2 Popis koncepce auditu k ověření prvků účetní závěrky podle článku 137 nařízení (EU) č. 1303/2013. To by mělo zahrnovat odkaz na auditní činnost provedenou v rámci auditů systémů (jak je podrobně uvedeno v oddíle 4) a auditů operací (jak je podrobně uvedeno v oddíle 5) s významností pro jistotu, jež se vyžaduje u účetních závěrek.

6.3 Informace o závěrech, které byly vyvozeny na základě auditů, pokud jde o úplnost, přesnost a pravdivost účetní závěrky, včetně informací o uložených finančních opravách, které se projeví v účetní závěrce, v návaznosti na výsledky auditů systémů a/nebo auditu operací.

6.4 Údaj o tom, zda byly některé ze zjištěných problémů označeny za systémové, a o přijatých opatřeních.

V bodě 6.2 by měl AO objasnit auditní činnost provedenou za účelem auditu účetní závěrky podle rámce stanoveného článkem 137 nařízení o společných ustanoveních a článkem 29 nařízení v přenesené pravomoci a s přihlédnutím k pokynům Komise k auditu účetních závěrek (EGESIF\_15\_0016-00), jež budou brzy dokončeny.

AO by měl rovněž popsat časový rozvrh a pracovní ujednání s CO a ŘO, jež bylo nezbytné dohodnout, aby AO mohl provést audit účetní závěrky včas<sup>25</sup>.

V bodě 6.3 by měl AO objasnit, jak získal jistotu o úplnosti, přesnosti a pravdivosti účetní závěrky na základě:

- svých auditů systémů (zejména pak auditů provedených u certifikačního orgánu, jak stanovuje čl. 29 odst. 4 nařízení v přenesené pravomoci),
- svých auditů operací<sup>26</sup>,
- závěrečných zpráv o auditu zasílaných Komisí a Účetním dvorem,
- svého posouzení prohlášení řídicího subjektu a shrnutí výsledků za daný rok,
- povahy a rozsahu provedeného prověřování účetní závěrky, kterou certifikační orgán předkládá auditnímu orgánu.

Co se týče posledního bodu, AO by měl popsat svoje závěrečná dodatečná ověřování návrhů ověřených účetních závěrek ve stanovené lhůtě do 15. února, jak je uvedeno v pokynech k auditům účetních závěrek. VKZ by měla popsat zejména činnost vykonanou v souvislosti se sesouhlasením účetních závěrek prováděným CO, které je předmětem dodatku 8, včetně toho, jakým způsobem posuzuje přiměřenost vysvětlení, která CO podává k úpravám zveřejněným v tomto dodatku, a jejich souladu s informacemi zveřejněnými ve VKZ a ve shrnutí výsledků za daný rok, jež se týkají provedených finančních oprav vykázaných v účetních závěrkách, které představují návazné opatření přijaté na základě výsledků auditů systémů, auditů operací a řídicích kontrol provedených před předložením účetních závěrek.

---

<sup>25</sup> S ohledem na odstavec A39 standardu ISA 700 AO vydává výrok auditora k účetní závěrce, za niž je odpovědný CO. AO tudíž nemůže dospět k závěru, že byly získány dostatečné a vhodné důkazní informace, dokud nebyla sestavena účetní závěrka a vedení za ni nepřevzalo odpovědnost. To znamená, že auditní orgán může vypracovat výrok auditora k účetní závěrce teprve tehdy, když ji certifikační orgán předloží řídicímu orgánu a auditnímu orgánu a řídicí orgán předloží auditnímu orgánu prohlášení řídicího subjektu. AO by však měl zahájit svoji auditní činnost na účetní závěrce dříve, než ji CO dokončí, a dříve, než ŘO předloží prohlášení řídicího subjektu, aby měl dostatek času na vypracování výroku auditora, jenž má být vydán do 15. února roku N+2. Pro zajištění hladkého průběhu by se CO, ŘO a AO měly dohodnout na časovém rozvrhu a pracovních ujednáních.

<sup>26</sup> Audity operací umožní prověřit přesnost částek a úplnost odpovídajících výdajů, které jsou uvedeny v žádostech o platby (a následně i v účetních závěrkách, jsou-li v plné míře legální a správné). Umožňuje rovněž sesouhlasení auditní stopy od úrovně účetního systému certifikačního orgánu až na úroveň příjemce či operace, včetně veškerých mezičlánků v podobě zprostředkujících subjektů, což je aspekt, který již současné audity řeší.

## 7. Koordinace mezi auditními subjekty a dozor ze strany auditního orgánu

7.1 V příslušném případě popis postupu koordinace mezi auditním orgánem a auditními subjekty, které provádějí audity, jak je stanoveno v čl. 127 odst. 2 nařízení (EU) č. 1303/2013.

7.2 Popis postupu pro dozor a přezkum kvality, který auditní orgán u těchto auditních subjektů uplatňuje.

V bodě 7.1 by tento postup měl zahrnovat koordinaci v souvislosti s plánováním auditu a koordinaci a ověření výsledků auditu s ohledem na vypracování konečných závěrů a vydání výroku auditora.

V bodě 7.2 by měl být popsán postup dozoru, který AO uplatňuje na jiné auditní subjekty (je-li použitelné). Popis by se zřetelem ke stávajícím mezinárodně uznávaným auditním standardům nebo pokynům měl zahrnovat přehled skutečně vykonaného dozoru v souvislosti s daným účetním obdobím.

V tomto ohledu by měl AO vzít v potaz směrnici č. 25 Evropských směrnic pro implementaci auditorských standardů INTOSAI<sup>27</sup>, objasňující využití práce jiných auditorů nebo expertů nejvyššími evropskými kontrolními institucemi. Tento pokyn se týká zejména požadavků, jež je třeba dodržet v závislosti na tom, do jaké míry je hlavní auditor odkázán na práci jiných auditorů v jednotlivých fázích auditu, ať už pro účely plánování, v oblasti důkazních informací nebo na závěr prověřování. Rozsah postupů, jež by měl hlavní auditor vykonat, aby získal dostatečné důkazní informace, že práce jiných auditorů v rámci konkrétního úkolu vyhovuje jeho účelům, závisí na fázích auditu, v nichž může být práce jiných auditorů využita. Zejména, bude-li tato práce využita jako důkazní informace, bude muset AO provést důkladnější přezkum.

Další pokyny udává standard ISSAI 1600 týkající se auditů účetních závěrek skupiny<sup>28</sup>, standard ISSAI 1610<sup>29</sup> (zahrnující standard ISA 610) o využití práce interního auditora a standard ISSAI 1620<sup>30</sup> o využití práce auditorova experta.

---

<sup>27</sup> <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/133817.PDF>

<sup>28</sup> <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/issai-1600-special-considerations-audits-of-group-financial-statements-including-the-work-o.html>

<sup>29</sup> [http://www.issai.org/media/13128/issai\\_1610\\_e\\_.pdf](http://www.issai.org/media/13128/issai_1610_e_.pdf)

<sup>30</sup> [http://www.issai.org/media/13188/issai\\_1620\\_e\\_.pdf](http://www.issai.org/media/13188/issai_1620_e_.pdf)

## 8. Další informace

8.1 Případně informace o nahlášených podvodech a podezřeních na podvod, jež byly zjištěny v rámci auditů provedených auditním orgánem (včetně případů nahlášených jinými vnitrostátními orgány nebo institucemi EU a souvisejících s operacemi, které ověřil auditní orgán), spolu s přijatými opatřeními.

V bodě 8.1 VKZ by AO měl uvést, jaké kroky byly podniknuty v souvislosti s případy podezření na podvod zjištěnými při auditní činnosti provedené do předložení VKZ.

Měl by informovat o všech případech podezření na podvod týkajících se daného účetního období a v případě programů financovaných z více fondů by měl uvést dotčený fond.

Ve VKZ by mělo být uvedeno, zda byl o případech podezření na podvod, které AO odhalil<sup>31</sup>, informován úřad OLAF. V souladu s požadavky podle čl. 122 odst. 2 nařízení o společných ustanoveních a aktů v přenesené pravomoci a prováděcích aktů předpokládaných tímto ustanovením<sup>32</sup> musí podezření na podvod oznámit úřadu OLAF orgán určený členským státem.

Dovolují-li to vnitrostátní pravidla pro probíhající šetření, AO by měl shromažďovat informace o povaze podvodu a posoudit, zda se jedná o systémovou záležitost, a pokud ano, zda byla přijata zmírňující opatření.

VKZ by případně měla informovat o stavu provedení finančních oprav v souvislosti s daným podvodem nebo podezřením na podvod a o žádosti o platbu předložené Komisi, v níž byly tyto opravy zahrnuty.

Další informace a pokyny, pokud jde o opatření, jež mají vnitrostátní orgány (včetně AO) učinit za účelem předcházení podvodům, jejich odhalování a nápravy, jsou k dispozici na <http://ec.europa.eu/sfc/en/2014/anti-fraud>. Jak vyplývá ze standardu ISA 240, *auditoři mohou narazit na okolnosti naznačující, že mohlo dojít k podvodu. V těchto případech musí neprodleně informovat příslušný orgán, aby tento mohl dále konat. Auditor může dospět k závěru, že případný podvod se prolíná celým systémem či pouze jeho částí, nebo může dospět k závěru, že existuje jeden či více izolovaných případů možného podvodu. Vždy musí reagovat rychle a informovat příslušné orgány, a to s přihlédnutím ke všem okolnostem daného případu (případů). Na základě shromážděných důkazů musí auditor pečlivě a důkladně zanalyzovat situaci, uspořádat důkazy, ze kterých zjištění vychází, a rozhodnout,*

---

<sup>31</sup> Auditoři provádějí správní, nikoliv trestní řízení. Jejich pravomoc a oprávnění, pokud jde o vyšetřování konkrétních okolností případného podvodného jednání, jsou tudíž dosti omezené. Kromě toho se liší i cíle správního a trestního řízení. Audit operací má správní povahu, jeho cílem je posoudit legalitu a správnost provádění projektu, zatímco účelem trestního řízení je odhalit a prošetřit operace za účelem získání důkazů o podvodném úmyslu.

<sup>32</sup> Budou brzy přijaty.

koho informovat. V první řadě je patrně třeba informovat osoby pověřené řízením kontrolovaného subjektu, pokud není žádný důvod se domnívat, že jsou do případu (případů) zapleteny. (...) V ostatních případech musí auditor dotyčný případ (případy) oznámit přímo soudním orgánům, aniž je tím dotčen jakýkoli vnitrostátní právní předpis týkající se důvěrného charakteru informací získaných během auditu. Auditóři musí informovat rovněž příslušné vnitrostátní orgány, které musí Komisi (úřadu OLAF) nahlásit nesrovnalosti a podezření na podvod v souladu s platnými odvětvovými předpisy pro nahlašování nesrovnalostí.“

8.2 Případně následné události, k nimž došlo po předložení účetní závěrky auditnímu orgánu a před předáním výroční kontrolní zprávy podle čl. 127 odst. 5 písm. b) nařízení (EU) č. 1303/2013 Komisi a které se berou v úvahu při zjišťování míry jistoty a vypracování výroku auditního orgánu.

Pojem následných událostí je převzat z mezinárodního auditorského standardu 560 a upraven pro potřeby sdíleného řízení v rámci politiky soudržnosti. Jak je v tomto standardu uvedeno, jedním z cílů auditora je „získat dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, zda události, které nastaly mezi datem účetní závěrky a datem zprávy auditora a které vyžadují úpravu účetní závěrky nebo zveřejnění v této účetní závěrce, byly do této účetní závěrky náležitě zahrnuty v souladu s příslušným rámcem účetního výkaznictví“. V souvislosti se sdíleným řízením by se „účetní uzávěrkou“ měla rozumět účetní uzávěrka, kterou CO sestavil a za niž odpovídá. „Datum účetní závěrky“ odpovídá datu, ke kterému CO předloží účetní závěrku auditnímu orgánu za účelem závěrečného ověření.

Předpokládá se, že AO obdrží účetní závěrku od CO dříve, než bude předložena Komisi, aby mohl učinit závěr o její úplnosti, přesnosti a pravdivosti. V době od přijetí účetní závěrky do vypracování výroku auditora může AO zjistit události, které mají vliv na částky zveřejněné v účetní závěrce, zejména na výdaje vykázané jako legální a správné.

Za tímto účelem by AO měl „provést takové postupy, aby získal dostatečné a vhodné důkazní informace o tom, že byly zjištěny všechny události, které nastaly mezi datem účetní závěrky a datem zprávy auditora [VKZ], které vyžadují úpravu účetní závěrky nebo zveřejnění údajů v účetní závěrce“. Ve standardu ISA 560 se rovněž uvádí: „nepředpokládá se však, že auditor [AO] bude provádět dodatečné ověření skutečností, u kterých dříve použité postupy poskytly uspokojivé závěry“.

Určité následné události by mohly mít vliv na fungování systému řízení a kontroly nebo na výhrady (v případě výroku s výhradami či záporného výroku), a AO je tudíž nemůže nevzít v potaz. Tyto události mohou být buď pozitivní opatření (např. nápravná opatření provedená až poté, co CA sestavil účetní závěrku, ale ještě před jejím předložením Komisi), nebo mohou mít negativní dopad (např. nedostatky systému nebo chyby zjištěné během této doby).

V souvislosti s regulačním rámcem na období 2014–2020 nejsou „následnými událostmi“, jak byly popsány výše, nápravná opatření, které členský stát (CO nebo ŘO) musí přijmout v důsledku nedostatků a nesrovnalostí, které odhalí AO nebo EU. Předpokládá se, že členský

stát přijal nápravná opatření, a to se odpovídajícím způsobem promítlo do účetní závěrky předtím, než ji CO schválil. Pokud tomu tak není, považuje se za přiměřený výrok AO s výhradami, jež zohledňuje významnost dotčených nápravných opatření.

V případě programů financovaných z více fondů by měl být u každé z následných událostí, o kterých je referováno, uveden příslušný fond.

## 9. Celková míra jistoty

9.1 Informace o celkové míře jistoty ohledně řádného fungování systému řízení a kontroly a vysvětlení, jak bylo této míry jistoty dosaženo na základě kombinace výsledků auditů systémů (jak je uvedeno v bodě 10.2) a auditů operací (jak je uvedeno v bodě 10.3). Auditní orgán případně vezme v úvahu rovněž výsledky jiné auditní činnosti na vnitrostátní úrovni nebo na úrovni Unie, která byla provedena v souvislosti s daným účetním obdobím.

9.2 Posouzení případných provedených zmírňujících opatření, jako jsou finanční opravy, a posouzení potřeby dalších nápravných opatření, která jsou nezbytná ze systémového i finančního hlediska.

Pro účely výroku auditora, který má AO vypracovat, se jistota o legalitě a správnosti výdajů a řádném fungování systému řízení a kontroly zakládá na spojení výsledků auditů systémů (oddíl 4 výše) a auditů operací (oddíl 5 výše). Jistota o účetní uzávěrce vychází z výsledků těchto auditů a závěry v této věci by měly být uvedeny v bodě 6.3 výše.

V případě programů financovaných z více fondů se očekává, že AO potvrdí, že závěry, ke kterým dospěl, platí pro všechny fondy, nebo pokud se budou lišit, na základě analýzy výsledků auditů systémů a auditů operací vysvětlí, jak dospěl k závěrům pro jednotlivé fondy.

Na základě zjištění z praxe je pro nejčastěji se vyskytující situace v tabulce níže uvedena souvislost mezi výrokem auditora (o řádném fungování systému řízení a kontroly a legalitě a správnosti výdajů) a závěry auditů systémů a auditů operací. Tato tabulka je pouze orientační a AO musí použít svůj odborný úsudek, zejména v situacích, které v ní nejsou zahrnuty. Nápravná opatření mohou zahrnovat finanční opravy (jejichž cílem je dosáhnout zbytkové celkové chybovosti nižší nebo rovné 2 %), zlepšení za účelem odstranění nedostatků systému řízení a kontroly (jichž se netýkají finanční opravy) či kombinaci obojího.

Výrok auditora o legalitě a správnosti výdajů a řádném fungování SŘK	Hodnocení provedené auditním orgánem		
	Fungování SŘK (výsledky auditů systémů)	CCh (výsledky auditů operací)	Provedení <sup>33</sup> požadovaných nápravných opatření ze strany členského státu
1 – Bez výhrad	kategorie 1 nebo 2	a CCh $\leq$ 2 %	Opravy (např. chyb ve vzorku) provedeny.
2 – S výhradami (výhrady mají omezený dopad)	kategorie 2	a/nebo $2 \% < \text{CCh} \leq 5 \%$	Vyjma případů, kdy nápravná opatření (včetně extrapolovaných finančních oprav) byla provedena, aby ZCCh byla nižší nebo rovna 2 % (výrok bez výhrad je možný).
3 – S výhradami (výhrady mají významný dopad)	kategorie 3	a/nebo $5 \% < \text{CCh} \leq 10 \%$	Nápravná opatření nebyla plně provedena (včetně případů, kdy byly extrapolované finanční opravy provedeny, aby ZCCh byla nižší nebo rovna 2 %, ale systémové nedostatky přetrvávají).
4 – Záporný výrok	kategorie 4	a/nebo CCh $>$ 10 %	Nápravná opatření nebyla plně provedena (včetně případů, kdy byly extrapolované finanční opravy provedeny, aby ZCCh byla nižší nebo rovna 2 %, ale systémové nedostatky přetrvávají).

Pokud se AO domnívá, že systém řízení a kontroly spadá do kategorie 2, a celková chybovost nedosahuje úrovně významnosti 2 % nebo je jí rovna, může vydat výrok bez výhrad.

Je-li však systém řízení a kontroly klasifikován v kategorii 1 nebo 2 či celková chybovost překračuje 2 %, je to – i přes kladné hodnocení, k němuž AO na základě auditů systémů dospěl – známkou toho, že systém řízení a kontroly ve skutečnosti nefunguje natolik účinně, aby zajišťoval prevenci, odhalení a nápravu nesrovnalostí a získání neoprávněně vyplacených

<sup>33</sup> Srv. oddíl 5 těchto pokynů.

částek zpět. Výrok auditora s výhradami se tudíž považuje za přiměřený<sup>34</sup>. Je-li však zbytková celková chybovost (ZCCh) nižší nebo rovna 2 % a členský stát provedl nápravná opatření před dokončením VKZ, AO může vydat výrok bez výhrad.

Výrok s výhradami by měl být vydán, pokud je systém řízení a kontroly klasifikován v kategorii 3 a celková chybovost (CCh) přesahuje 2 %, vyjma případů, kdy zbytková celková chybovost je nižší nebo rovna 2 % a nápravná opatření (včetně opatření vztahujících se na systémové nedostatky) byla provedena před dokončením VKZ, neboť v takovém případě může AO vydat výrok bez výhrad.

Co se týče odhadu dopadu výhrady jakožto „omezeného“ nebo „významného“, viz oddíl III níže.

Jestliže celková chybovost přesahuje 5 % nebo je systém řízení a kontroly klasifikován v kategorii 3 nebo 4, AO by měl vydat výrok s výhradami.

Pokud celková chybovost přesahuje 10 % nebo je systém řízení a kontroly klasifikován v kategorii 4, AO obvykle vydává záporný výrok.

Uvedeny by měly být také následné události a jakékoliv další informace zahrnuté v bodě 9.2, jež AO zohlednil při stanovování celkové míry jistoty a vypracování výroku auditora. AO by měl popsat dopad těchto následných událostí a dodatečných informací na stanovení celkové míry jistoty a na výrok auditora.

Případně by se měla zohlednit další vnitrostátní auditní činnost nebo auditní činnost na úrovni EU v souvislosti s daným účetním obdobím.

### III. POKYNY K VÝROKU AUDITORA

Výrok auditora se zakládá na závěrech vyvozených ze získaných důkazních informací. Prováděcí nařízení Komise obsahuje v příloze VIII vzor výroku auditora, jenž předpokládá tři druhy výroků:

#### Výrok bez výhrad:

Podle mého názoru a na základě provedené auditní činnosti:

- účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz, jak je stanoveno v čl. 29 odst. 5 nařízení (EU) č. 408/2014,
- výdaje v účetní závěrce, o jejichž uhrazení byla Komise požádána, jsou legální a správné,
- zavedený systém řízení a kontroly funguje řádně.

Provedená auditní činnost nezpochybňuje tvrzení uvedená v prohlášení řídicího subjektu.



[Auditní orgán může uvést rovněž důležitost záležitosti (neovlivňující jeho výrok) podle mezinárodně uznaných auditorských standardů. Ve výjimečných případech lze předpokládat odmítnutí výroku.]

### Výrok s výhradou:

Podle mého názoru a na základě provedené auditní činnosti:

- účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz, jak je stanoveno v čl. 29 odst. 5 nařízení (EU) č. 480/2014,
- výdaje v účetní závěrce, o jejichž uhrazení byla Komise požádána, jsou legální a správné,
- zavedený systém řízení a kontroly funguje řádně,

s výjimkou těchto aspektů:

ve vztahu k významným záležitostem souvisejícím s účetní závěrkou: ...

a/nebo [nehodící se škrtněte]

ve vztahu k významným záležitostem souvisejícím s legalitou a správností výdajů v účetní závěrce, o jejichž uhrazení byla Komise požádána: ...

a/nebo [nehodící se škrtněte] ve vztahu k významným záležitostem souvisejícím s fungováním systému řízení a kontroly: ....

Odhaduji proto, že dopad výhrady (výhrad) je [omezený]/[značný]. [Nehodící se škrtněte]

Tento dopad odpovídá ..... [částka v eurech a %] celkových vykázaných výdajů. Dotčený příspěvek Unie tudíž činí [částka v eurech].

Provedená auditní činnost nezpochybňuje/zpochybňuje [nehodící se škrtněte] tvrzení uvedená v prohlášení řídicího subjektu.

[Pokud auditní činnost zpochybňuje tvrzení uvedená v prohlášení řídicího subjektu, uveďte auditní orgán v tomto odstavci aspekty, které vedly k tomuto závěru.]

[Auditní orgán může uvést rovněž důležitost záležitosti (neovlivňující jeho výrok) podle mezinárodně uznaných auditorských standardů. Ve výjimečných případech lze předpokládat odmítnutí výroku.]

AO by měl:

- doložit a vysvětlit výhrady,
- odhadnout jejich dopad: zda je omezený, nebo významný,
- vyčíslit tento dopad v poměru k vykázaným výdajům a v absolutním vyjádření.

Odhad dopadu výhrady jako „omezený“ se považuje za přiměřený, pokud se týká nesrovnalostí (v účetní závěrce dosud neopravených) odpovídajících výdajům nad 2 %, ale nejvýše do 5 % celkových výdajů certifikovaných v účetní uzávěrce. Jestliže tyto nesrovnalosti přesahují 5 % celkových výdajů certifikovaných v účetní uzávěrce, dopad

příslušné výhrady by měl být odhadnut jakožto „významný“. Totéž platí, pokud AO nemůže celkovou částku nesrovnalostí přesně vyčíslit a použije paušální sazbu; může tomu tak být u systémových nedostatků.

Vyčíslení dopadu může být provedeno buď na základě celkové chybovosti (nebo zbytkové celkové chybovosti, jestliže členský stát provedl před dokončením VKZ nápravná opatření) stanovené pro dané účetní období nebo na základě paušální sazby s přihlédnutím ke všem informacím, jež má AO k dispozici.

AO by měl jasně uvést, zda se výhrada týká účetní závěrky, legality a správnosti výdajů nebo systémů řízení a kontroly.

V případě programů financovaných z více fondů, kdy je situace u jednotlivých fondů odlišná, by AO měl uvést, zda se výhrada týká všech fondů a jak konkrétně se jich týká.

#### Záporný výrok:

Podle mého názoru a na základě provedené auditní činnosti:

- účetní závěrka podává/nepodává [nehodící se škrtněte] věrný a poctivý obraz, jak je stanoveno v čl. 29 odst. 5 nařízení (EU) č. 480/2014,
- výdaje v účetní závěrce, o jejichž uhrazení byla Komise požádána, jsou/nejsou [nehodící se škrtněte] legální a správné,
- zavedený systém řízení a kontroly funguje/nefunguje [nehodící se škrtněte] řádně.

Tento záporný výrok se zakládá na těchto aspektech:

ve vztahu k významným záležitostem souvisejícím s účetní závěrkou: ....

a/nebo [nehodící se škrtněte]

ve vztahu k významným záležitostem souvisejícím s legalitou a správností výdajů v účetní závěrce, o jejichž uhrazení byla Komise požádána: ...

a/nebo [nehodící se škrtněte]

ve vztahu k významným záležitostem souvisejícím s fungováním systému řízení a kontroly:  
...

Provedená auditní činnost zpochybňuje tvrzení uvedená v prohlášení řídicího subjektu s ohledem na tyto aspekty:...

[Auditní orgán může uvést rovněž důležitost záležitosti (neovlivňující jeho výrok) podle mezinárodně uznaných auditorských standardů. Ve výjimečných případech lze předpokládat odmítnutí výroku.]

Pokud AO ve výroku auditora uvede omezení rozsahu, měl by odhadnout dopad (existuje-li) tohoto omezení na vykázané výdaje. Pokud dopad odhadne jako významný, nemůže vydat výrok bez výhrad.

Zejména v případě výroku s výhradami nebo záporného výroku se očekává, že AO uvede, jak nápravná opatření jednotlivé dotčené orgány naplánovaly nebo přijaly. AO by měl sledovat, zda tato opatření byla skutečně provedena, a informovat následující rok o jejich provedení v bodech 4.5 a 5.18 VKZ.

Při vypracovávání výroku auditora a stanovování míry jistoty by měl AO náležitě uplatnit odborný úsudek, aby rozhodl, zda jsou zjištění natolik závažná, že opravňují k vydání výroku s výhradami nebo záporného výroku.

#### Odmítnutí výroku

Ve výjimečných případech může AO odmítnout vydat výrok. To se stane pouze tehdy, když AO kvůli vnějším faktorům, za které nenese odpovědnost, nemůže provést audit účetní závěrky, vykázaných výdajů nebo fungování systému řízení a kontroly. V takovém případě by AO měl vysvětlit, proč výrok auditora nemohl vypracovat. Konkrétní případ výroků auditora, které je třeba předložit do 15. února 2016, je popsán v příloze 3 těchto pokynů.

Odmítnutí výroku by bylo možno formulovat takto:

Kvůli závažnosti záležitosti popsané výše v odstavci o omezení rozsahu auditu jsem nemohl/a získat dostatečné a vhodné důkazní informace, které jsou základem pro vydání výroku auditora. Proto nevydávám výrok k těmto aspektům:

– účetní závěrka,

a/nebo [nehodící se škrtněte]

– legalita a správnost výdajů, o jejichž uhrazení byla Komise požádána,

a/nebo [nehodící se škrtněte]

– fungování systému řízení a kontroly.

**PŘÍLOHA 1 – BOD 10.1 VZORU VKZ „VÝSLEDKY AUDITŮ SYSTÉMŮ“**

Auditovaný subjekt	Fond (OP financovaný z více fondů)	Název auditu	Datum vyhotovení závěrečné zprávy o auditu	Operační program: [CCI a název operačního programu]													Celkové hodnocení (kategorie 1, 2, 3, 4) [jak je stanoveno v tabulce 2 – příloha IV nařízení (EU) č. 480/2014]	Připomínky
				Klíčové požadavky (použitelné) [stanovené v tabulce 1 – příloha IV nařízení (EU) č. 480/2014]														
				KP 1	KP 2	KP 3	KP 4	KP 5	KP 6	KP 7	KP 8	KP 9	KP 10	KP 11	KP 12	KP 13		
Řídící orgán																		
Zprostředkující subjekt(y)																		
Certifikační orgán																		

Pozn.: Části označené v tabulce šedě se týkají klíčových požadavků, které se nevztahují na auditovaný subjekt.

**PŘÍLOHA 2 – BOD 10.2 VZORU VKZ „VÝSLEDKY AUDITŮ OPERACÍ“**

Fond	Číslo CCI programu	Název programu	A	B	C	D	E	F	G	H
			Částka v eurech odpovídající základnímu souboru, z něhož byl vzorek vybrán <sup>35</sup>	Výdaje v souvislosti s účetním obdobím, které byly auditovány na základě náhodného vzorku	Částka neoprávněných výdajů v náhodném vzorku	Celková chybovost (CCh) <sup>36</sup>	Opravy provedené v důsledku celkové chybovosti	Zbytková celková chybovost (ZCCh) <sup>37</sup>	Ostatní auditované výdaje <sup>38</sup>	Částka neoprávněných výdajů v rámci ostatních auditovaných výdajů
				Částka <sup>39</sup> % <sup>40</sup>						

<sup>35</sup> Sloupec „A“ odkazuje na základní soubor, z něhož byl vybrán náhodný vzorek, tj. celkovou výši způsobilých výdajů vedenou v účetních systémech certifikačního orgánu, která byla zahrnuta v žádostech o platbu předložených Komisi (jak je uvedeno v čl. 137 odst. 1 písm. a) nařízení (EU) č. 1303/2013), po odečtení případných záporných jednotek vzorku. Pokud bylo například 23 milionů EUR vykázáno jako způsobilé výdaje a ty zahrnují 3 miliony EUR záporných jednotek vzorku, pak je ve sloupci A třeba uvést částku 26 milionů EUR, protože ta odpovídá základnímu souboru kladných částek. Vysvětlení se případně uvede v bodě 5.4.

<sup>36</sup> Celková chybovost se rovná součtu projektovaných náhodných chyb a případně také systémových chyb a neopravených neobvyklých chyb vydělenému souborem, jak je stanoveno v čl. 28 odst. 14 nařízení v přenesené pravomoci. Pokud vykázané výdaje zahrnují záporné jednotky vzorku, musí se s nimi zacházet jako se zvláštním základním souborem. V tomto případě se celková chybovost vypočítá v poměru k základnímu souboru kladných jednotek vzorku. Celková chybovost je vypočítána před použitím případných finančních oprav ve vztahu k auditovanému vzorku nebo základnímu souboru, z něhož byl vybrán náhodný vzorek. Pokud náhodný vzorek zahrnuje více než jeden fond nebo program, týká se celková (vypočítaná) chybovost uvedená ve sloupci „D“ celého základního souboru. Je-li použita stratifikace, jsou bližší informace pro jednotlivé vrstvy uvedeny v bodě 5.7.

<sup>37</sup> Viz podrobnější vysvětlení ZCCh v oddíle 5 těchto pokynů.

<sup>38</sup> Sloupec „G“ odkazuje případně na výdaje auditované v rámci doplňkového vzorku.

<sup>39</sup> Částka auditovaných výdajů (je-li použit dílčí výběrový soubor podle čl. 28 bodu 9 nařízení (EU) č. 480/2014, uvede se v tomto sloupci pouze částka položek výdajů, které byly skutečně auditovány, a to podle článku 27 téhož nařízení).

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

---

<sup>40</sup> Procento auditovaných výdajů v poměru k základnímu souboru.

### **PŘÍLOHA 3 – VKZ A VÝROKY AUDITORA, KTERÉ MAJÍ BÝT PŘEDLOŽENY DO 15. 2. 2016**

Cílem této přílohy je poskytnout konkrétní pokyny k vypracování první VKZ a prvního výroku auditora za období 2014–2020 v případě, že jsou Komisi vykázány pouze nízké nebo nulové výdaje za první účetní období (leden 2014 – červen 2015).

#### **VKZ**

Auditní orgán by měl ve VKZ podat zprávu o auditní činnosti provedené v souvislosti s prvním účetním obdobím a odpovídající výsledky. Případné odchýlení od auditní strategie by mělo být vysvětleno v oddíle 3 „*Změny auditní strategie*“.

#### **Výrok auditora**

- K legalitě a správnosti výdajů:

Pokud Komisi nebyly v souvislosti s prvním účetním obdobím vykázány žádné výdaje, AO může odmítnout vydat výrok o legalitě a správnosti výdajů.

Pokud Komisi byly v souvislosti s prvním účetním obdobím vykázány nízké výdaje, AO by měl provést audit operací a pak vydat výrok o legalitě a správnosti výdajů.

- K systému řízení a kontroly:

Audity systémů mohou započít před předložením žádostí o platbu Komisi. Výrok auditora se nemůže zakládat pouze na výsledcích auditní činnosti při určení. Výrok nezávislého auditního subjektu při určení řídicího/certifikačního orgánu se týká zřízení systému řízení a kontroly, zatímco výrok auditora vypracovávaný od prvního účetní období a předkládaný s VKZ se zakládá na posouzení fungování těchto systémů provedeném auditním orgánem.

Pokud byly provedeny (tj. během provádění programu a po auditní činnosti při určení) pouze omezené audity systémů (např. auditní činnost založená pouze na rekapitulačním prověření vzorku transakcí zahrnutém v žádostech o provedení platby předložených řídicím orgánem certifikačnímu orgánu), AO může odmítnout vydat výrok auditora o řádném fungování systému řízení a kontroly. AO by měl zdůvodnit, proč neprovedl auditní činnost nebo proč provedl jen omezenou auditní činnost a odkázat na stav provádění programu<sup>41</sup>.

- K účetní závěrce

---

<sup>41</sup> Zvážit je třeba tyto aspekty: pokrok v provádění operací, výdaje vykázané příjemci, částky proplacené příjemcům, počet a hodnota podepsaných zakázek atd.



V případě, že Komisi nebyly v souvislosti s prvním účetním obdobím vykázány žádné výdaje nebo CO nemá žádné částky z příspěvků programu na finanční nástroje podle čl. 41 odst. 1 nařízení o společných ustanoveních nebo zálohy státní podpory podle čl. 131 odst. 4 nařízení o společných ustanoveních vykázané v účetní závěrce, AO může přesto provést omezené prověření fungování systémů, pokud jde o účetní závěrky, ale za vhodné se v tomto případě považuje odmítnutí výroku.