

Audit neziskových organizací

Povinnost ověření účetní závěrky auditorem - z. č. 563/91 Sb., o účetnictví

- akciové společnosti, pokud k rozvahovému dni a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří uvedených kritérií
 - 1.) aktiva celkem více než 40 mil. Kč
 - 2.) roční úhrn čistého obratu více než 80 mil. Kč
 - 3.) průměrný přepočtený stav zaměstnanců více než 50
- ostatní obchodní společnosti a družstva, pokud k rozvahovému dni a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří kritérií
- účetní jednotky – fyzické osoby a zahraniční osoby, které jsou podnikateli, pokud k rozvahovému dni a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří kritérií
- účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis

Výroční zpráva - z. č. 563/91 Sb., o účetnictví

- ✘ jsou povinny vyhotovit účetní jednotky, které jsou povinny mít účetní závěrku ověřenu auditorem
- ✘ účelem je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky
- ✘ obsahuje též účetní závěrku a zprávu o auditu
- ✘ dále nejméně finanční a nefinanční informace významné o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni, o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky, o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje, v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích, organizační složku podniku v zahraničí, příp. další
- ✘ rovněž ověřování výroční zprávy auditorem

Zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy

- povinnost zveřejnění mají účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku, nebo ty, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis
- uložením do sbírky listin obchodního rejstříku, účetní závěrka může být uložena jako součást výroční zprávy
- zveřejňuje se v rozsahu, v jakém byla sestavena, příp. po ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem, a to ve lhůtě do 30 dnů od splnění obou podmínek, nejpozději však do konce bezprostředně následujícího účetního období

Povinnost ověření účetní závěrky auditorem – zvláštní právní předpisy

- nadace
- nadační fondy (za zákonných podmínek)
- politické strany a politické hnutí
- obecně prospěšné společnosti (za zákonných podmínek)
- všeobecná zdravotní pojišťovna
- zaměstnanecké pojišťovny
- emitent kótovaného CP, obchodník s CP
- banky
- investiční společnosti, podílové fondy, investiční fondy
- spořitelní a úvěrová družstva
- pojišťovny
- a další

Požadavky na účetní závěrku nevýdělečných organizací

- zákon č. 563/91 Sb., o účetnictví
- vyhláška č. 504/2002 Sb., pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání
- České účetní standardy č. 401 až 414
- zvláštní právní předpisy

Vyhláška č. 504/2002 Sb.

Vztahuje se zejména na tyto účetní jednotky:

- ✘ politické strany a politická hnutí
- ✘ občanská sdružení
- ✘ církve a náboženské společnosti
- ✘ obecně prospěšné společnosti
- ✘ zájmová sdružení právnických osob
- ✘ nadace a nadační fondy
- ✘ společenství vlastníků jednotek
- ✘ veřejné vysoké školy
- ✘ jiné účetní jednotky, které nebyly založeny a zřízeny za účelem podnikání např. Česká televize, Český rozhlas, Komora daňových poradců ČR, Komora auditorů ČR, Česká advokátní komora, Komora veterinárních lékařů ČR, Česká lékařská komora, Česká stomatologická komora, Česká lékárnická komora

Vyhláška č. 504/2002 Sb.

- ✘ rozsah a způsob sestavování účetní závěrky
- ✘ uspořádání, označování a obsahové vymezení položek účetní závěrky
- ✘ uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze účetní závěrky
- ✘ směrná účtová osnova
- ✘ účetní metody

Účetní závěrka zahrnuje rozvahu (bilanci), výkaz zisku a ztráty a přílohu.

Vyhláška č. 504/2002 Sb. – výkaz zisků a ztráty

- ✘ uvádějí se k rozvahovému dni konečné zůstatky syntetických účtů nákladů a výnosů a výsledek hospodaření rozdělené na hlavní činnost a hospodářskou činnost
- ✘ hlavní činnost – veškeré činnosti, pro které byla účetní jednotka zřízena zvláštním právním předpisem, zřizovací listinou nebo jiným dokumentem
- ✘ hospodářská činnost – činnosti stanovené zvláštním právním předpisem, ve zřizovací, zakládací listině či statutu, např. činnost doplňková, vedlejší, podnikatelská nebo jiná činnost
- ✘ za účetní jednotku jako celek se dílčí výsledky hospodaření sumarizují
- ✘ informace za minulé účetní období se neuvádějí
- ✘ nerozlišují se náklady a výnosy z provozní, finanční a mimořádné činnosti

ČÚS 401 Účty a zásady účtování na účtech

Hlediska při vytváření analytických účtů mj.:

- členění podle položek účetní závěrky
- členění nákladů a výnosů na činnosti, z nichž příjmy (výnosy) jsou předmětem daně z příjmů a v rámci tohoto členění na činnosti, z nichž příjmy jsou od daně osvobozeny
- členění pro daňové účely tzn. pro transformaci účetního výsledku hospodaření ze zdaňované činnosti před zdaněním na daňový základ vymezený zákonem o daních z příjmů, zejména pokud jde o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů a zdaňované příjmy, pro potřeby daně z přidané hodnoty atd. členění z hlediska potřeb finančního řízení účetní jednotky
- členění podle druhu činnosti účetní jednotky

Další specifika

Opravné položky a rezervy

- ✘ vytvářejí se pouze podle z.č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů a pouze v případech, pokud jsou tvořeny v souvislosti s činností podléhající dani z příjmů

Kursově rozdíly

- ✘ účty pohledávek a závazků k rozvahovému dni rozvahově sk. 38

Vlastní zdroje

- ✘ zvláštní právní předpisy

Vyhláška č. 504/2002 Sb. – příloha

Obsahuje mj. údaje o:

- účetní jednotce, jejím sídle, názvu, právní formě, jejím poslání, tj. činnosti hlavní, hospodářské, a dalších činnostech, statutárních orgánech a organizačních složkách s vlastní právní subjektivitou
- zakladatelích, zřizovatelích, vkladech do vlastního jmění, povaze a výši těchto vkladů a zápisu vkladů do příslušného rejstříku
- každé významné události, která se stala mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky

Vyhláška č. 504/2002 Sb. – příloha

- ✘ účetním období, použitých účetních metodách, způsobu zpracování účetních záznamů, způsobech a místech jejich úschovy, aplikaci obecných účetních zásad, způsobech oceňování a odpisování, pokud je jejich znalost významná pro posouzení finanční, majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky, ..., způsobu stanovení oprávek k majetku a způsobu stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků, způsobu tvorby a výši vytvořených opravných položek a rezerv za uzavírané účetní období
- ✘ názvu jiných účetních jednotek, v nichž účetní jednotka sama nebo prostřednictvím třetí osoby jednající jejím jménem a na její účet drží podíl s uvedením výše tohoto podílu, jakož i výše základního kapitálu, vlastního jmění, fondů a zisku nebo ztráty této jiné účetní jednotky za minulé účetní období

Vyhláška č. 504/2002 Sb. – příloha

- ❌ přehled splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, přehled splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a evidované daňové nedoplatky u místně příslušných finančních a celních orgánů s uvedením částek, datem vzniku a splatnosti
- ❌ částkách dlužených, které vznikly v daném účetním období a u kterých zbytková doba splatnosti k rozvahovému dni přesahuje pět let, jakož i o výši všech dluhů účetních jednotek, krytých plnohodnotnou zárukou, danou touto účetní jednotkou, s uvedením povahy a formy záruky; tyto informace se uvádějí odděleně pro položku každého věřitele podle struktury rozvahy
- ❌ celkové výši finančních nebo jiných závazků, které nejsou obsaženy v rozvaze (bilanci)

Vyhláška č. 504/2002 Sb. – příloha

- ✘ výsledku hospodaření v členění podle hlavní a hospodářské činnosti a pro účely daně z příjmů
- ✘ průměrném evidenčním přepočteném počtu zaměstnanců v členění podle kategorií, jakož i o osobních nákladech za účetní období
- ✘ výši stanovených odměn a funkčních požitků za účetní období členům statutárních, kontrolních nebo jiných orgánů určených statutem, stanovami nebo jinou zřizovací listinou, z titulu jejich funkce, jakož i o výši vzniklých nebo smluvně sjednaných závazků ohledně požitků bývalých členů těchto orgánů, s uvedením celkové výše pro každou kategorii členů

Vyhláška č. 504/2002 Sb. – příloha

- ✘ účasti členů statutárních, kontrolních nebo jiných orgánů účetní jednotky určených statutem, stanovami nebo jinou zřizovací listinou a jejich rodinných příslušníků v osobách, s nimiž účetní jednotka uzavřela za vykazované účetní období obchodní smlouvy nebo jiné smluvní vztahy
- ✘ způsobu zjištění základu daně z příjmů, použitých daňových úlevách a způsobech užití prostředků v běžném účetním období, získaných z daňových úlev v předcházejících zdaňovacích obdobích, v členění za jednotlivá zdaňovací období podle požadavku zvláštních právních předpisů

Vyhláška č. 504/2002 Sb. – příloha

- ✘ každé významné položce, zejména skupině položek z rozvahy (balance) nebo výkazu zisku a ztráty, u kterých je uvedení podstatné pro hodnocení finanční a majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky a pro analýzu výkazů, pokud tyto informace nevyplývají přímo ani nepřímo z rozvahy (balance) a výkazu zisku a ztráty; u významných položek aktiv se uvedou též jejich přírůstky a úbytky a zvláště o významných položkách, které jsou ve výkazech zahrnuty nebo kompenzovány s jinými položkami a ve výkazech nejsou samostatně vykázány, například rozpis dlouhodobých bankovních úvěrů včetně úrokových sazeb a popis zajištění úvěrů, poskytnuté dotace na provozní účely nebo na pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, s uvedením výše dotací a jejich zdrojů

Vyhláška č. 504/2002 Sb. – příloha

- ✘ přehled o přijatých a poskytnutých darech, dárcích a příjemcích těchto darů, jedná-li se o významné položky nebo pokud to vyžaduje zvláštní právní předpis
- ✘ přehled o veřejných sbírkách s uvedením účelu a výši vybraných částek
- ✘ způsobu vypořádání výsledku hospodaření z předcházejících účetních období, zejména rozdělení zisku
- ✘ informace podle zvláštních právních předpisů a podle rozhodnutí účetní jednotky

Výroční zpráva neziskových organizací

(Auditovaná) výroční zpráva jako zprostředkovatel informací mezi neziskovou organizací a zainteresovanou veřejností.

Zainteresovaná veřejnost - dárci, členové, statutární orgány, vrcholový management, zaměstnanci, dobrovolníci, klienti, veřejná správa, veřejnost obecně

činnost organizace => výroční zpráva => ocenění výkonu veřejností => rozhodnutí o podpoře a participaci

Výroční zpráva neziskových organizací

- nástroj prezentace a komunikace

- nástroj veřejné kontroly

např. subjekty získávající přímou (ve formě dotací) nebo nepřímou (prostřednictvím daňových úlev) podporu z veřejných rozpočtů

Zveřejnění a povinnost uložení údajů z účetních závěrek

- ❌ sbírka listin u subjektů zapisovaných do obchodního rejstříku (nadace a nadační fondy, obecně prospěšné společnosti)
- ❌ u ostatních subjektů není tato skutečnost jednotně upravena, stejně jako požadavek na zákonný audit

Požadavky na výroční zprávu

- ✘ Pravidelnost – opakovaně za účetní období
- ✘ Včasnost – prodleva max půl roku
- ✘ Spolehlivost – nezávislá kontrola
- ✘ Úplnost – podstatné informace, omezení:
obchodní tajemství, ochrana osobních údajů
- ✘ Přehlednost a srozumitelnost – určena široké veřejnosti
- ✘ (Mezinárodní) srovnatelnost – existující standardy

Problémová místa a otázky k diskusi

- neexistující jednotná koncepce zveřejňování výročních zpráv
- právní normy – povinné obsahové náležitosti výročních zpráv
- vymahatelné sankce za nesplnění zákonných povinností
- veřejně přístupný rejstřík neziskových organizací (obdobu obchodního rejstříku)
- sjednocení požadavků na zákonný audit
- audit dalších neziskových organizací např. občanských sdružení, pokud jsou příjemcem dotací nad určitou částku či při překročení určitého obrátu

Zákon č. 424/1991 Sb. o sdružování v politických stranách a v politických hnutích

Požadavky na hospodaření:

- strana a hnutí odpovídají za své závazky celým svým majetkem, členové za závazky ani neodpovídají ani neručí
- strana a hnutí nesmějí vlastním jménem podnikat
- strana a hnutí mohou založit obchodní společnost nebo družstvo nebo se účastnit jako společník nebo člen na již založené obchodní společnosti nebo družstvu jen tehdy, je-li výlučným předmětem jejich činnosti:
 - provozování vydavatelství, nakladatelství, tiskáren, rozhlasového nebo televizního vysílání
 - publikační a propagační činnost
 - pořádání kulturních, společenských, sportovních, rekreačních, vzdělávacích a politických akcí
 - výroba a prodej předmětů propagujících program a činnost příslušné strany a hnutí

Zákon č. 424/1991 Sb. o sdružování v politických stranách a v politických hnutích

Příjmem strany a hnutí mohou být:

- příspěvek ze státního rozpočtu ČR na úhradu volebních nákladů
- příspěvek ze státního rozpočtu ČR na činnost strany a hnutí
- členské příspěvky
- dary a dědictví
- příjmy z pronájmu a prodeje movitého a nemovitého majetku
- úroky z vkladů
- příjmy vznikající z účasti na podnikání jiných právnických osob
- příjmy z pořádání tombol, kulturních, společenských, sportovních, rekreačních, vzdělávacích a politických akcí
- půjčky a úvěry

- strana a hnutí nesmějí vlastnit majetek mimo území ČR

Politické strany a hnutí – výroční finanční zpráva

Strana a hnutí jsou povinny předložit každoročně do 1. dubna Poslanecké sněmovně k informaci výroční finanční zprávu, která zahrnuje:

- roční účetní výkazy
- zprávu auditora o ověření roční účetní závěrky s výrokem bez výhrad
- přehled o celkových příjmech v členění viz výše a o výdajích v členění na provozní a mzdové výdaje, výdaje na daně a poplatky a výdaje na volby
- přehled o hodnotě majetku získaného dědictvím; pokud hodnota takto získaného majetku přesahuje 100 000 Kč, uvede se zůstavitel
- přehled o členech, jejichž celkový členský příspěvek za rok je vyšší než 50 000 Kč s uvedením výše tohoto příspěvku, jejich jména, příjmení, data narození a adresy místa pobytu

Politické strany a hnutí – výroční finanční zpráva

- přehled o darech a dárcích s uvedením výše peněžitého daru, jména, příjmení, data narození a adresy místa pobytu dárce; je-li dárce právnická osoba, pak její obchodní firma nebo název, sídlo a identifikační číslo; přesahuje-li dar svou celkovou hodnotou od jednoho dárce za rok 50 000 Kč, doloží se ověřenými kopiemi darovacích smluv
- ❌ předkládá se na předepsaném formuláři s přílohami – vyhláška č. 273/2005 Sb.
- ❌ výroční finanční zpráva je veřejná; lze do ní nahlédnout a pořizovat z ní výpis nebo její opis či kopii v Kanceláři Poslanecké sněmovny

Zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech

- ✘ poskytuje veřejnosti obecně prospěšné služby za předem stanovených a pro všechny uživatele stejných podmínek
- ✘ její hospodářský výsledek (zisk) nesmí být použit ve prospěch zakladatelů, členů jejích orgánů nebo zaměstnanců a musí být použit na poskytování obecně prospěšných služeb, pro které byla obecně prospěšná společnost založena
- ✘ hospodářský výsledek po zdanění se v celé výši převádí do rezervního fondu; ten se používá nejprve ke krytí ztráty vykázané v následujících účetních obdobích

Hospodaření o.p.s.

- ✘ kromě obecně prospěšných služeb, k jejichž poskytování byla založena, může o.p.s. vykonávat i jiné činnosti ("doplňková činnost") za podmínky, že doplňkovou činností bude dosaženo účinnějšího využití majetku a zároveň tím nebude ohrožena kvalita, rozsah a dostupnost obecně prospěšných služeb
- ✘ nesmí se účastnit na podnikání jiných osob
- ✘ může se ucházet o dotace ze státního rozpočtu, z rozpočtu územních samosprávných celků nebo ze státního fondu
- ✘ v účetnictví povinnost důsledně oddělit náklady a výnosy spojené s doplňkovými činnostmi, s obecně prospěšnými službami a náklady a výnosy spojené s se správou

Ověření účetní závěrky o.p.s.

Roční účetní závěrku musí mít ověřena o.p.s., která:

- je příjemcem dotací ze státního rozpočtu, rozpočtu obce, případně z rozpočtu jiného územního orgánu nebo od státního fondu, jejichž celkový objem v roce, za nějž je účetní závěrka sestavována, přesáhne 1 mil. Kč
- nezřídila dozorčí radu, nebo
- ve výši čistého obrátu překročila 10 mil. Kč

Výroční zpráva o činnosti a hospodaření o.p.s.

- ✘ povinnost vypracovat v termínu stanoveném správní radou, nejpozději do šesti měsíců po skončení hodnoceného období
- ✘ musí být veřejně přístupná
- ✘ pokud obecně prospěšná společnost poruší ustanovení 2, 17 a 20 (hospodaření, výroční zpráva), pozbývá daňová zvýhodnění stanovená: zákonem o daních z příjmů, zákonem o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, zákonem o dani z nemovitostí

Obsah výroční zprávy

- přehled činností vykonávaných v kalendářním roce s uvedením vztahu k účelu založení obecně prospěšné společnosti
- roční účetní závěrku a zhodnocení základních údajů v ní obsažených
- výrok auditora k roční účetní závěrce, pokud byla ověřována
- přehled o peněžních příjmech a výdajích
- přehled rozsahu příjmů (výnosů) v členění podle zdrojů
- vývoj a konečný stav fondů obecně prospěšné společnosti
- stav a pohyb majetku a závazků
- úplný objem výdajů (nákladů) v členění na výdaje (náklady) vynaložené pro plnění obecně prospěšných služeb, pro plnění činností doplňkových a na vlastní činnost (správu)
- změny zakládací listiny a složení řídicích orgánů v průběhu roku
- další údaje stanovené správní radou

Zákon č. 227/1997 Sb. o nadacích a nadačních fondech

- majetek nadace nebo nadačního fondu smí být použit pouze v souladu s účelem a podmínkami stanovenými v nadační listině nebo ve statutu nadace nebo nadačního fondu jako nadační příspěvek a k úhradě nákladů souvisejících se správou nadace nebo nadačního fondu
- náklady související se správou musí být vedeny odděleně od nadačních příspěvků; zahrnují zejména náklady na udržení a zhodnocení majetku nadace nebo nadačního fondu, náklady na propagaci účelu nadace nebo nadačního fondu a náklady související s provozem nadace nebo nadačního fondu, včetně odměn za výkon funkce člena správní rady, dozorčí rady, popřípadě revizora
- zákaz podílení se na financování politických stran nebo politických hnutí

Zákon č. 227/1997 Sb. o nadacích a nadačních fondech

- zákaz podnikání vlastním jménem, s výjimkou pronájmu nemovitostí, pořádání loterií, tombol, veřejných sbírek, kulturních, společenských, sportovních a vzdělávacích akcí
- peněžní prostředky, které jsou součástí nadačního jmění, je nadace povinna uložit na zvláštní účet u banky a může je použít jen dle požadavků zákona - § 23
- dojde-li v průběhu trvání nadace ke snížení hodnoty nadačního jmění pod hodnotu zapsanou nadačním rejstříkem, provede nadace doplnění nadačního jmění na zapsanou hodnotu; nedojde-li k doplnění, pak rozhodnout o snížení nadačního jmění v souladu se skutečným stavem

Zákon č. 227/1997 Sb. o nadacích a nadačních fondech

Stanovení pravidla pro omezení nákladů souvisejících se správou -
- celkové roční náklady nadace nebo nadačního fondu související se správou nadace nebo nadačního fondu nesmí převýšit:

- ✘ určité procento ročních celkových výnosů nadačního jmění nebo majetku nadačního fondu,
 - ✘ určité procento hodnoty ročně poskytnutých nadačních příspěvků nebo
 - ✘ určité procento nadačního jmění nebo majetku nadačního fondu podle jeho stavu k 31. prosinci téhož roku
- stanovené pravidlo nelze měnit nejméně po dobu pěti let

Povinnost ověření a zveřejnění

- ✘ roční účetní závěrka nadace musí být ověřena auditorem
- ✘ roční účetní závěrka nadačního fondu musí být ověřena auditorem za kalendářní rok, v němž úhrn vykazovaných celkových nákladů nebo výnosů převýší 3 mil. Kč nebo pokud majetek je vyšší než 3 mil. Kč
- uložení výroční zprávy do 30 dnů po schválení správní radou u rejstříkového soudu, vypracování nejpozději do 6 měsíců po skončení hodnoceného období
- v nadační listině nebo ve statutu může být stanoven další způsob zveřejňování výroční zprávy

Obsah výroční zprávy

přehled o veškeré činnosti, a to zejména:

- přehled majetku a přehled o závazcích
- u jednotlivých nadačních darů poskytnutých nadaci nebo nadačnímu fondu v hodnotě nad 10 tis. Kč přehled o osobách, které je poskytly; pokud dárce požaduje zachování anonymity, musí být zachována
- přehled o použití majetku nadace nebo nadačního fondu
- přehled o osobách, jimž byly poskytnuty nadační příspěvky v hodnotě vyšší než 10 tis. Kč, a zhodnocení, zda a jakým způsobem byly nadační příspěvky použity; pokud byl nadační příspěvek poskytnut fyzické osobě ke zdravotním nebo jiným humanitárním účelům a tato osoba požaduje zachování anonymity, musí zachována
- zhodnocení, zda je při hospodaření dodrženo pravidlo stanovené pro omezení nákladů souvisejících se správou
- zhodnocení základních údajů obsažených v roční účetní závěrce a výrok auditora doplněný o závažnější informace ze zprávy auditora
- ☒ roční účetní závěrka je přílohou výroční zprávy

Ověřovací zakázky – typy zprávy

- ✘ ISA 700 Zpráva auditora o úplné účetní závěrce určené k všeobecným účelům
- ✘ ISA 800 Zpráva auditora o auditu pro zvláštní účely
- ✘ ISRE 2400 Zakázky spočívající v prověření účetní závěrky

Zpráva auditora o auditu pro zvláštní účely ISA 800

Provedli jsme audit plnění podmínek plynoucích z Rozhodnutí o účasti státního rozpočtu a strukturálních fondů EU na financování akce (projektu) vydaného Ministerstvem ABC dne dd.mm.200X (dále jen „Rozhodnutí“) a dále z Podmínek Rozhodnutí o účasti státního rozpočtu a strukturálních fondů EU na financování akce (projektu) k projektu s registračním číslem žádosti CZ1111/1.1.11/11 vydaných dne dd.mm.200X (dále jen „Podmínky“) a audit promítnutí těchto podmínek do projektu „Stavba č. xxx – název stavby“. Rozhodnutí a Podmínky tvoří přílohu č. 2 této zprávy.

Zpráva auditora o auditu pro zvláštní účely ISA 800

Audit jsme provedli v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy upravujícími audit dodržování smluvních podmínek a v souladu se Zákonem o auditorech České republiky. Tyto standardy vyžadují, aby byl audit naplánován a proveden tak, aby auditor získal přiměřenou jistotu, zda Příjemce dotace splnil podmínky plynoucí z Rozhodnutí a z příslušných článků podmínek. Audit zahrnuje výběrovým způsobem provedené ověření podkladů. Jsme přesvědčeni, že provedený audit poskytuje přiměřený podklad pro vyjádření výroku auditora.

V průběhu auditu jsme zjistili, že Podmínky nebyly ve ve všech bodech zcela dodrženy. Skutečnosti, které se odchyľují od některých ustanovení, jsou shrnuty v příloze č. 1.

Podle našeho názoru, s výhradou skutečností uvedených v příloze č. 1, Příjemce dotace dodržel ve všech významných ohledech podmínky plynoucí z Podmínek Rozhodnutí.

Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí

Subjekty podléhající přezkoumání hospodaření

- Územní samosprávné celky
- Dobrovolné svazky obcí
- Městské části hlavního města Prahy
- Regionální rady regionů soudružnosti

Obce a dobrovolné svazky obcí

- § 42 + § 53 z.č. 128/2000 Sb., o obcích
- obec (DSO) požádá o přezkoumání hospodaření za uplynulý kalendářní rok příslušný krajský úřad, nebo zadá přezkoumání auditorovi

Hlavní město Praha (§ 38 z.č. 131/2000 Sb., o hl. m. Praze)

- požádá o přezkoumání hospodaření za uplynulý kalendářní rok Ministerstvo financí, nebo zadá přezkoumání auditorovi

Městská část hl. m. Prahy

- požádá o přezkoumání hospodaření za uplynulý kalendářní rok Magistrát hl. m. Prahy, nebo zadá přezkoumání auditorovi
- náklady na přezkoumání auditorem uhradí auditovaný subjekt ze svých rozpočtových prostředků

Kraje

- § 20 z.č. 129/2000 Sb., o krajích
- hospodaření kraje za uplynulý kalendářní rok přezkoumá Ministerstvo financí

Regionální rady regionů soudružnosti

- z.č. 248/2000 Sb., o podpoře regionálního rozvoje
- hospodaření Regionální rady za uplynulý kalendářní rok přezkoumá Ministerstvo financí

Právní úprava

- zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí
- Auditorská směrnice č. 52 – Přezkoumání hospodaření a audit účetní závěrky územních samosprávných celků
- ISAE 3000 – Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkami historických finančních informací

Auditorská směrnice č. 52

- ✘ přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků
- ✘ auditu účetní závěrky územních samosprávných celků
- směrnice se použije i pro dobrovolné svazky obcí a přiměřeně pro příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky

Přezkoumání hospodaření vykonávané auditorem

- auditorskou službou k ověřování dalších skutečností
- obsah zprávy dle zákona č.420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření
- musí obsahovat i náležitosti vycházející z ISAE 3000
- výsledkem přezkoumání hospodaření je zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření

Audit účetní závěrky

- obsah zprávy auditora o ověření účetní závěrky je dán standardem ISA 700 Zpráva auditora o ověření účetní závěrky a navazující aplikační doložkou
- ověření, zda informace uvedené v účetní závěrce podávají ve smyslu platných předpisů věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky
- výsledkem auditu účetní závěrky je
zpráva auditora o ověření účetní závěrky

Příklad výroku auditora o ověření účetní závěrky územního samosprávného celku

- Podle našeho názoru účetní závěrka **podává ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz aktiv, závazků, vlastních zdrojů krytí stálých a oběžných aktiv, cizích zdrojů a finanční situace *obce/města/kraje* k 31.prosinci 200X a výsledku hospodaření za rok 200X v souladu se zákonem o účetnictví a příslušnými předpisy České republiky.**

Obsah zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření

- ✘ dle zákona č.420/2004 Sb. a dále mj.:
- popis předmětu a hledisek přezkoumání (kriterií)
- definování odpovědnosti auditora a účetní jednotky
- odvolávky na použité auditorské směrnice
- přehled provedených prací
- odstavec s prohlášením, že rozsah provedených prací nesplňuje požadavky pro vydání auditorského výroku, a proto tato zpráva není zprávou auditora o auditu účetní závěrky

Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření

- Provedli jsme přezkoumání hospodaření obce Horní Ves za rok 200Y na základě údajů o ročním hospodaření obce. Za hospodaření, které bylo předmětem přezkoumání a za jeho zobrazení v účetních a finančních výkazech, je odpovědný statutární orgán obce. Naší úlohou je vyjádřit na základě provedeného přezkoumání závěr o výsledcích přezkoumání hospodaření.
- Přezkoumání hospodaření jsme provedli v souladu se zákonem č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí a auditorskými směrnici Komory auditorů České republiky.
- Rozsah prací požadovaných pro přezkoumání hospodaření nesplňuje požadavky pro vydání auditorského výroku, a proto tato zpráva není zprávou o provedení auditu účetní závěrky.
- Přezkoumání hospodaření bylo naplánováno a provedeno výběrovým způsobem s ohledem na významnost jednotlivých skutečností tak, aby auditor získal přiměřenou jistotu pro své vyjádření.

Obecné standardy přezkoumání hospodaření

- auditor provádějící přezkoumání hospodaření musí mít dostatečné profesní schopnosti k provedení požadovaných úkolů
- doplnění odborné způsobilosti v oblastech, které vyplývají ze specifik přezkoumání hospodaření
- udržovat jak osobní, tak vnější nezávislost

Předmět přezkoumání

- ✘ údaje o ročním hospodaření územního celku, tvořící součást závěrečného účtu, a to:
 - plnění příjmů a výdajů rozpočtu
 - finanční operace, týkající se tvorby a použití peněžních fondů
 - náklady a výnosy podnikatelské činnosti územního celku
 - peněžní operace, týkající se sdružených prostředků, cizích zdrojů
 - nakládání a hospodaření s majetkem
 - zadávání a uskutečňování veřejných zakázek
 - stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi
 - zastavování movitých a nemovitých věcí
 - zřizování věcných břemen
 - účetnictví vedené územním celkem

Hlediska přezkoumání

- dodržování povinností stanovené zvláštními právními předpisy, zejména předpisy o finančním hospodaření územních celků, o hospodaření s jejich majetkem, o účetnictví a o odměňování
- soulad hospodaření s finančními prostředky ve srovnání s rozpočtem
- dodržení účelu poskytnuté dotace nebo návratné finanční výpomoci a podmínek jejich použití
- věcné a formální správnosti dokladů o přezkoumávaných operacích

Kontrolor

- pověřený zaměstnanec MF, kraje, hl.m. Prahy
- alespoň úplné střední vzdělání
- praxe v činnosti související odborně s předmětem zkoumání nejméně 3 roky
- bezúhonnost

✘ práva a povinnosti kontrolorů

Zabezpečení přezkoumání

- žádost o přezkoumání do 30. června nebo v téže lhůtě oznámení o zadání přezkoumání auditorovi

Časové plány přezkoumání:

- dílčí přezkoumání do konce kalendářního roku
- dílčí přezkoumání po skončení kalendářního roku
- jednorázové přezkoumání může provést krajský úřad u obcí, které nevykonávají hospodářskou činnost a mají počet obyvatel menší než 800 osob

Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření

- popis zjištěných chyb a nedostatků včetně uvedení povinností stanovených zvláštními právními předpisy, které nebyly dodrženy
- označení dokladů, ze kterých uvedená zjištění vychází
- závěr z přezkoumání
- uvedení podílu pohledávek a závazků na rozpočtu územního celku a podílu zastaveného majetku na celkovém majetku územního celku
- příp. písemné stanovisko přezkoumávaného subjektu ke zprávě

Závěr z přezkoumání

- a) nebyly zjištěny chyby a nedostatky
- b) byly zjištěny chyby a nedostatky, které nemají závažnost nedostatků ad c), včetně upozornění na případná rizika, která lze z těchto zjištění dovodit a které mohou mít negativní dopad na hospodaření v budoucnosti
- c) byly zjištěny nedostatky spočívající v:
 - porušení rozpočtové kázně
 - neúplnosti, nesprávnosti nebo neprůkaznosti vedení účetnictví
 - pozměňování záznamů nebo dokladů
 - porušení povinností nebo překročení působnosti územního celku
 - neodstranění nedostatků zjištěných při předchozím přezkoumání
 - nevytvoření podmínek pro přezkoumání

Zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření projedná auditor nebo auditorská společnost jde-li o:

- obec nebo městskou část hlavního města Prahy se starostou
- statutární město a hlavní město Prahu s primátorem
- a dále s finančním výborem zastupitelstva
- v případě svazku obcí s orgánem, který je k tomu určen stanovami svazku

Nejčastěji zjištěné nedostatky v rámci přezkoumání:

- porušení rozpočtové kázně
- nezpracování rozpočtového výhledu, nesprávný způsob schválení závěrečného účtu, nestanovení rozpočtového provizoria, nezveřejnění návrhu rozpočtu
- neúplnost, nesprávnost nebo neprůkaznost vedení účetnictví (neprovedené nebo jen částečně provedené inventarizace, chybné účtování pořízení a vyřazení dlouhodobého majetku, neúčtování předpisů pohledávek a závazků, zastavený majetek je účtován společně s ostatním majetkem, obec nemá zahrnuty ve svém účetnictví všechny pozemky, které vlastní dle výpisu z katastru nemovitostí atd.)

Nejčastěji zjištěné nedostatky v rámci přezkoumání:

- nedodržení třídění příjmů a výdajů dle platné rozpočtové skladby
- chybí vnitřní směrnice, zejména pro oběh účetních dokladů
- nedostatky ve vnitřním kontrolním systému
- přetrvání nedostatků zjištěných při předchozích přezkoumání
- neprovádění veřejnoprávní kontroly u zřízených příspěvkových organizací či žadatelů nebo příjemců dotací
- nevyvěšování záměrů při prodeji, pronájmu, darování či směně nemovitého majetku

Nejčastěji zjištěné nedostatky v rámci přezkoumání:

- neschválené odměny zastupitelů, odměny nad rámec nařízení vlády o odměnách za výkon funkce členům zastupitelstev
- nesprávně čerpané účelové prostředky
- nedodržení předpisů pro vedení účetnictví, nevytvoření podmínek pro přezkoumání

Pozitivní trendy, kdy přezkoumání provádí auditoři

- zlepšení vypovídací schopností inventarizací, kde často chyběla dokladová inventarizace majetkových účtů
- zlepšení úplnosti zachycení majetku v účetnictví
- respektování okamžiku uskutečnění účetního případu při převodu vlastnictví k nemovitostem podléhajícím vkladu do katastru nemovitostí
- větší pozornost přiznání k dani z příjmů právnických osob a DPH

Zákon o finanční kontrole ve veřejné správě (č. 320/2001 Sb.)

Finanční kontrola:

- mezi orgány veřejné správy
- uvnitř orgánů veřejné správy
- mezi orgány veřejné správy a žadateli nebo příjemci veřejné finanční podpory

Orgán veřejné správy:

- organizační složka státu, která je účetní jednotkou
- státní příspěvkové organizace, státní fondy
- územní samosprávné celky, městská část hl.m.Prahy a jimi zřízené příspěvkové organizace
- zdravotní pojišťovny
- veřejné vysoké školy

Centrální harmonizační jednotka - MF

- vytváří koncepci systému veřejnosprávní kontroly, interního auditu a řídicí kontroly ve veřejné správě
- vypracovává návrhy zákonů a prováděcích předpisů v oblasti finanční kontroly, metodicky řídí a koordinuje výkon veřejnosprávní kontroly a interního auditu ve veřejné správě
- přezkoumává hospodaření krajů a na vyžádání hlavního města Prahy a dobrovolných svazků obcí s účastí hlavního města Prahy, **vykonává dozor nad přezkoumáním**, které uskutečnily krajské úřady nebo Magistrát hl. m. Prahy v přenesené působnosti, anebo auditor, koordinuje výkon přezkoumání a metodicky jej řídí, vypracovává v uvedené oblasti návrhy zákonů a prováděcích právních předpisů s celostátní působností

MF – odbor Kontrola:

- **Centrální harmonizační jednotka**
- **Veřejnosprávní kontrola**
- **Přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků**

- zákon o finanční kontrole ve veřejné správě výslovně uvádí, že se nevztahuje na přezkoumání hospodaření
- CHJ byla zřízena k technice zákona o finanční kontrole ve veřejné správě
- přitom součástí CHJ je útvar pro řešení otázek přezkoumání hospodaření

Otázky k diskusi

- ❌ definovat veřejný sektor jako objekt zájmu auditorů
- ❌ audit ve veřejném sektoru má své místo, a to jako nezávislé ověření za účelem zvýšení důvěryhodnosti auditovaného subjektu v očích veřejnosti
- ❌ je velmi žádoucí, aby audit zapadal do celého kontrolního systému ve veřejné správě, tzn. je potřeba jednotlivé kontroly (veřejnosprávní, vnitřní, státní, nezávislou) **propojit a zároveň oddělit**, aby tvořily ucelený a pokud možno jednotný do sebe zapadající komplex, tvořený relativně samostatnými částmi

Otázky k diskusi

- ✘ modifikovanou formu auditu tzv. přezkoumávání hospodaření u územních samosprávných celků v současné době doplnit o finanční audit, aby i ten byl povinný pro obce a kraje, a v budoucnu přezkoumání hospodaření zcela tímto auditem nahradit
- ✘ nebo přezkoumání hospodaření jako součást finanční kontroly ve veřejné správě