

Metodologická príručka pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov Európskeho spoločenstva

výstup v rámci aktivity 3

z projektu

Poskytnutie vzdelávacích aktivít a poradenských služieb v oblasti výkonu vládneho auditu vlastných zdrojov Európskeho spoločenstva

podľa zmluvy č. 200601817506010012

13. august 2009



Európska únia

Projekt realizovaný s finančnou podporou Európskej únie v rámci programu Prechodný fond.

OBSAH

1. ÚVOD	5
1.1 Právny základ pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES	5
1.1.1 Legislatíva EÚ.....	5
1.1.2 Legislatíva SR.....	7
1.2 Predmet úpravy príručky	8
1.3 Postavenie a riadenie útvaru vykonávajúceho vládny audit vlastných zdrojov ES ...	9
1.3.1 Organizačná schéma.....	9
1.3.2 Zodpovednosť a povinnosti	10
1.3.3 Nezávislosť	13
1.4 Vymedzenie pojmov	14
1.5 Zoznam skratiek	17
2. PLÁNOVANIE A PRÍPRAVA ROČNÉHO PLÁNU VLÁDNYCH AUDITOV VLASTNÝCH ZDROJOV ES	18
2.1 Ciele a zásadné východiská v procese plánovania	19
2.2 Povinnosti zapojených subjektov pri spracovaní Ročného plánu	23
2.3 Výber auditovaných osôb do Ročného plánu	24
2.4 Audit trail postupov plánovania	45
3. POSTUPY PRE VÝKON VLÁDNEHO AUDITU VLASTNÝCH ZDROJOV ES	47
3.1. Prístupy k vládnemu auditu vlastných zdrojov ES	47
3.1.1. Systémový vládny audit vlastných zdrojov ES	47
3.1.2. Vládny audit operácií vlastných zdrojov ES	47
3.2. Príprava na výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES	47
3.2.1. Analýza informácií o auditovanej osobe a predbežné stretnutie audítorskej skupiny	49
3.2.2. Poverenie na výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES.....	51
3.2.3. Oznámenie o začatí vládneho auditu vlastných zdrojov ES	52
3.2.4. Úvodné stretnutie s auditovanou osobou.....	52
3.2.5. Program na vykonanie vládneho auditu vlastných zdrojov ES	53
3.2.6. Vyžiadanie dokumentácie od auditovanej osoby.....	54
3.2.7. Zoznamy kontrolných otázok	54
3.3. Výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES	56
3.3.1. Konflikt záujmov	56
3.3.2. Organizácia a postup pri výkone auditu	56
3.3.2.1. <i>Zhodnotenie rizika vládneho auditu (prirodzené, kontrolné a zisťovacie riziko)</i>	56
3.3.2.2. <i>Rozdelenie práce a časový harmonogram</i>	57
3.3.3. Analytické postupy.....	58
3.3.3.1. <i>Získavanie finančných a nefinančných informácií</i>	60
3.3.3.2. <i>Porovnanie informácií</i>	60
3.3.3.3. <i>Analýza výsledkov</i>	61
3.3.3.4. <i>Dokumentácia</i>	61
3.3.4. Metódy a techniky pre systémový vládny audit.....	62

3.3.4.1.	Identifikovanie hlavných procesov v auditovanej osobe.....	62
3.3.4.2.	Pochopenie a popisanie procesov v auditovanej osobe.....	63
3.3.4.3.	Identifikovanie rizík v procese a prispôsobenie zoznamov kontrolných otázok podľa zamerania vládneho auditu	63
3.3.4.4.	Identifikovanie kľúčových a neklúčových kontrol na zabezpečenie súladu s aplikovateľnou legislatívou	65
3.3.4.5.	Zhodnotenie úplnosti a dostatočnosti kontrol na pokrytie legislatívnych požiadaviek.....	65
3.3.4.6.	Walkthrough.....	65
3.3.4.7.	Preverovanie kontrol na vzorke.....	66
3.3.4.8.	Záver a použitie výsledkov zo systémového auditu.....	67
3.3.5.	Výber vzorky pre vládny audit operácií.....	69
3.3.6.	Metódy, techniky pre vládny audit.....	71
3.3.6.1.	Preskúvanie záznamov a dokumentov.....	71
3.3.6.2.	Obhliadka hmotného majetku.....	71
3.3.6.3.	Pozorovanie.....	71
3.3.6.4.	Zisťovanie.....	71
3.3.6.5.	Externé potvrdzovanie.....	71
3.3.6.6.	Prepočet.....	73
3.3.6.7.	Znovu vykonanie činností.....	73
3.3.6.8.	Analytické postupy.....	73
3.3.7.	Nástroje pre výkon vládneho auditu.....	73
3.3.8.	Dokumentácia a pracovné materiály.....	73
3.3.9.	Využitie práce iných auditorov a expertov.....	75
3.3.10.	Čiastková správa z vládneho auditu.....	76
3.3.10.1.	Dôvody na vypracovanie čiastkovej správy z vládneho auditu.....	76
3.3.10.2.	Postup vypracovania predbežnej čiastkovej správy a čiastkovej správy z vládneho auditu.....	76
3.4.	Príprava správy a ukončenie vládneho auditu.....	77
3.4.1.	Predbežná správa z vládneho auditu.....	77
3.4.2.	Odovzdanie správy z vládneho auditu.....	80
3.4.2.1.	Predloženie predbežnej správy z vládneho auditu auditovanej osobe na oboznámenie.....	80
3.4.2.2.	Preverenie opodstatnenosti námietok.....	80
3.4.3.	Prerokovanie správy a uzavretie vládneho auditu vlastných zdrojov ES.....	80
3.4.3.1.	Prerokovanie predbežnej správy z vládneho auditu.....	80
3.4.3.2.	Obsah správy z vládneho auditu.....	81
3.4.3.3.	Ukončenie vládneho auditu.....	81
3.5.	Overenie splnenia odporúčaní a opatrení.....	84
3.6.	Systém zabezpečenia kvality.....	85
4.	ROČNÁ SPRÁVA O VÝSLEDKOKH VLÁDNEHO AUDITU.....	87
5.	VYPRACOVANIE SPISU Z VLÁDNEHO AUDITU VLASTNÝCH ZDROJOV ES A ARCHIVÁCIA.....	89
6.	NEDOSTATKY A ODPORÚČANIA PRE VLÁDNY AUDIT VLASTNÝCH ZDROJOV ES.....	92
6.1.	Analýza problémových oblastí auditujúcich orgánov vlastných zdrojov ES.....	92
6.2.	Odporúčania spoločnosti Deloitte.....	94
6.3.	Odporúčania zo Súhrnnej monitorovacej správy 2003.....	97

6.4. Odporúčania Správy organizácie SIGMA (Peer Report) pre SR.....	98
7. ZÁVEREČNÉ USTANOVENIA.....	100
ZOZNAM PRÍLOH	101

1. Úvod

Táto Metodologická príručka pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov Európskeho spoločenstva (ďalej len „Príručka“) bola pripravená na základe zmluvy č. 200601817506010012 uzavretej medzi Ministerstvom financií SR a spoločnosťou Deloitte Advisory, s.r.o. dňa 2. decembra 2008 (ďalej len „Zmluva“). Predmetom tejto zmluvy je poskytnutie vzdelávacích aktivít a poradenských služieb v oblasti výkonu vládneho auditu vlastných zdrojov Európskeho spoločenstva (ďalej len „ES“).

Príručka bola vypracovaná v súlade s prílohou č. 2A Zmluvy ako Aktivita 3 – Vypracovanie podpornej dokumentácie na výkon auditu vlastných zdrojov ES. Táto aktivita zahŕňa dve časti:

- a) Zoznam kontrolných otázok na výkon auditu, nastavenia systému a finančných tokov vlastných zdrojov ES, ktorý bude pokrývať všetky relevantné ustanovenia nariadení, rozhodnutí, všeobecne záväzných právnych predpisov, usmernení, pokynov a ďalších platných predpisov ES a SR,
- b) Metodologickú príručku analyzujúcu/objasňujúcu problémové oblasti auditujúcich orgánov vlastných zdrojov ES v prostredí Slovenskej republiky (ďalej len „SR“) a navrhujúcu odporúčania na zlepšenie v týchto oblastiach, taktiež obsahujúcu odporúčania expertov na implementáciu relevantných odporúčaní zo Súhrnnej monitorovacej správy 2003 a správy organizácie SIGMA (Peer Report) pre SR.

Z dôvodu nadväznosti a prepojenosti bodov a) a b) sú požiadavky podľa týchto bodov obsiahnuté v jednom komplexnom dokumente, t.j. v jednej ucelenej Príručke.

1.1 Právny základ pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES

Za základný kameň legislatívneho systému možno považovať tri dohody na medzinárodnej úrovni, ktorými bola ustanovená existencia nadnárodnej spolupráce v rámci Európskych spoločenstiev a neskôr Európskej únie.

Sú to:

- Zmluva o založení Európskeho spoločenstva pre atómovú energiu (EURATOM)
- Zmluva o založení Európskeho spoločenstva v platnom znení (čl. 268 – 280)
- Zmluva o prístupí k Európskej únii 2003

1.1.1 Legislatíva EÚ

Všeobecná legislatíva

V súčasnosti je systém vlastných zdrojov ES založený na rozhodnutí Rady 2007/436/ES, Euratom a jeho implementačnom nariadení – nariadenie Rady (ES, Euratom) č. 1150/2000, ktoré bolo naposledy zmenené a doplnené nariadením Rady (ES, Euratom) č. 105/2009.

Základné právne predpisy na úrovni Európskeho spoločenstva usporiadané chronologicky za sebou:

- 1) Rozhodnutie Komisie 97/245/ES, Euratom z 20. marca 1997 určujúce podmienky pre poskytovanie informácií členskými štátmi Komisii v rámci systému vlastných zdrojov Spoločenstva v platnom znení,
 - zmenené a doplnené rozhodnutím Komisie 2002/235/ES, z 13. marca 2002 a
 - rozhodnutím Komisie 2006/246/ES, Euratom, z 21. marca 2006
- 2) Nariadenie Rady (ES) 2223/1996 z 25. júna 1996 o Európskom systéme národných a regionálnych účtov v spoločenstve v platnom znení,
 - zmenené a doplnené nariadením Rady (ES) č. 448/1998 zo 16. februára 1998, nariadením Komisie (ES) č. 1500/2000 z 10. júla 2000, nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 2516/2000 zo 7. novembra 2000, nariadením Komisie (ES) č. 995/2001 z 22. mája 2001, nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 2558/2001 z 3. decembra 2001, nariadením Komisie (ES) 113/2002 z 23. januára 2002, nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 359/2002 z 12. februára 2002, nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1267/2003 zo 16. júna 2003, nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1392/2007 z 13. novembra 2007
- 3) Nariadenie Rady (ES, Euratom) 1026/1999/ES z 10. mája 1999, ktorým sa ustanovujú právomoci a povinnosti zástupcov oprávnených Komisiou vykonávať kontroly a inšpekcie vlastných zdrojov spoločenstiev, naposledy zmenené rozhodnutím Komisie 2002/235/ES z 13. marca 2002
- 4) Rozhodnutie Komisie (ES, Euratom) 2000/597/ES z 29. septembra 2000 o systéme vlastných zdrojov Európskych spoločenstiev
- 5) Nariadenie Rady (ES, Euratom) č. 1150/2000 z 22. mája 2000, ktorým sa vykonáva rozhodnutie 2007/436/ES, Euratom o systéme vlastných zdrojov spoločenstiev v platnom znení,
 - zmenené a doplnené nariadením Rady (ES, Euratom) č. 2028/2004 zo 16. novembra 2004
- 6) Rozhodnutie Rady 2007/436/ES, EURATOM zo 7. júna 2007 o systéme vlastných zdrojov Európskych spoločenstiev, ktorým sa od 1. marca 2009 s výhradou odseku 2 rozhodnutie 2000/597/ES zrušuje a všetky odvolávky na rozhodnutie 2000/597/ES sú od 1. marca odvolávkami na rozhodnutie 2007/436/ES.
- 7) Nariadenie Rady (ES, Euratom) 1605/2002/ES z 25. júna 2002 o finančnom nariadení vzťahujúcom sa na všeobecný rozpočet Európskych spoločenstiev
 - zmenené a doplnené nariadením Rady (ES, Euratom) č. 1995/2006 z 13. decembra 2006, Nariadením Rady (ES) č. 2007/1525 zo 17. decembra 2007

- 8) Nariadenie Európskej komisie (ES, Euratom) 2342/2002/ES z 23. decembra 2002, ktoré stanovuje detailné pravidlá implementácie nariadenia Rady (ES, Euratom) 1605/2002/ES o finančnom nariadení vzťahujúcom sa na všeobecný rozpočet Európskych spoločenstiev v platnom znení,
- zmenené a doplnené nariadením Komisie (ES, Euratom) č. 2005/1261 z 20. júla 2005, nariadením Komisie (ES, Euratom) č. 2006/1248 zo 7. augusta 2006, nariadením Komisie (ES, Euratom) č. 2007/478 z 23. apríla 2007.

Za najdôležitejšiu legislatívu v oblasti vlastných zdrojov je považované rozhodnutie Komisie (ES, Euratom) 2000/597 o systéme vlastných zdrojov Európskych spoločenstiev (od 1. marca 2009 ho nahradené rozhodnutím Rady 2007/436/ES). Tieto rozhodnutia stanovujú maximálne požiadavky na celkové vlastné zdroje, definuje zložky vlastných zdrojov a ich výšku a stanovuje členským štátom povinnosť vyberať vlastné zdroje.

Nariadením Rady (ES, Euratom) č. 1150/2000 sa rozhodnutie Komisie (ES, Euratom) 2000/597 vykonáva. Toto nariadenie stanovuje pravidlá zabezpečujúce poskytovanie vlastných zdrojov ES Komisii. Okrem iného upravuje časový rámec výberu vlastných zdrojov, systém účtov vlastných zdrojov a vykonávanie inšpekčných opatrení.

Pre zachovanie formálnej správnosti je dôležité rozhodnutie Komisie 1997/245/ES, Euratom určujúce podmienky pre poskytovanie informácií členskými štátmi Komisii v rámci systému vlastných zdrojov spoločenstiev. Toto rozhodnutie obsahuje vzory výpisov, formulárov a správ, používaných v komunikácii medzi členským štátom a Komisiou.

Nariadenie Rady (ES) 2223/1996 o Európskom systéme národných a regionálnych účtov v spoločenstve: Ustanovuje Európsky systém účtov. Určuje metodológiu účtovníctva pre spoločné normy, pojmy, klasifikácie a pravidlá účtovníctva určené na zhromažďovanie a spájanie účtov a tabuliek na porovnateľných základoch pre účely spoločenstva a program transferu účtov a tabuliek zhromaždených podľa Európskeho systému účtov.

Nariadenie Rady (ES, Euratom) 1605/2002 o finančnom nariadení vzťahujúcom sa na všeobecný rozpočet Európskych spoločenstiev: Vlastných zdrojov sa týkajú najmä články 69 až 74, ktoré upravujú prístupňovanie vlastných zdrojov a vymáhanie pohľadávok Komisie voči členským štátom.

Nariadenie Európskej komisie (ES, Euratom) 2342/2002, ktoré stanovuje detailné pravidlá implementácie nariadenia Rady (ES, Euratom) 1605/2002: Vlastných zdrojov sa týkajú najmä články 76 až 89, ktoré stanovujú pravidlá vymáhania pohľadávok týkajúcich sa vlastných zdrojov.

Legislatíva pre oblasť tradičných vlastných zdrojov

- 1) Nariadenie Rady (EHS) 2913/1992/EHS z 12. októbra 1992 v znení neskorších zmien, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Spoločenstva v platnom znení,
 - zmenené a doplnené nariadením (ES) č. 82/1997 Európskeho parlamentu a Rady z 19. decembra 1997, nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 955/1999 z 13. apríla 1999, nariadením (ES) č. 2700/2000 Európskeho parlamentu a Rady zo 16. novembra 2000, nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 648/2005 z 13. apríla 2005, nariadením Rady (ES) č. 1791/2006 z 20. novembra 2006
- 2) Nariadenie Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva v platnom znení
- 3) Nariadenie Rady (ES) 515/1997/ES z 13. marca 1997 o vzájomnej pomoci medzi správnymi orgánmi členských štátov a o spolupráci medzi správnymi orgánmi členských štátov a Komisiou pri zabezpečovaní riadneho uplatňovania predpisov o colných a poľnohospodárskych záležitostiach
 - zmenené a doplnené nariadením Rady (ES) č. 807/2003 zo 14. apríla 2003, nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 766/2008 z 9. júla 2008
- 1) Nariadenie Rady (ES) č. 318/2006 z 20. februára 2006 o spoločnej organizácii trhov v sektore cukru v platnom znení
- 2) Nariadenie Komisie (ES) č. 952/2006 z 29. júna 2006 o spôsoboch uplatňovania nariadenia Rady (ES) č. 318/2006 v súvislosti s riadením vnútorného trhu s cukrom a s režimom kvót v platnom znení,
- 3) Nariadenie Komisie (ES) č. 967/2006 z 29. júna 2006, ktorým sa ustanovujú podrobné podmienky uplatňovania nariadenia Rady (ES) č. 318/2006 v súvislosti s výrobou mimo kvót v sektore cukru v platnom znení,
- 4) Nariadenie Rady (ES) č. 1234/2007 z 22. októbra 2007 o vytvorení spoločnej organizácie poľnohospodárskych trhov a o osobitných ustanoveniach pre určité poľnohospodárske výrobky (nariadenie o jednotnej spoločnej organizácii trhov) v platnom znení

Legislatíva pre oblasť ďalších vlastných zdrojov

- 1) Šiesta smernica Rady 1977/388/EHS v znení neskorších zmien zo 17. mája 1977 o harmonizácii zákonov členských štátov, týkajúcich sa daní z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty.
- 2) Smernica Rady 1989/130/EHS, Euratom z 13. februára 1989 o harmonizácii zostavovania hrubého národného produktu v trhových cenách
 - zmenené a doplnené nariadením európskeho parlamentu a rady (ES) č. 1882/2003 z 29. septembra 2003
- 3) Smernica Rady 2006/112/ES z 28. Novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v platnom znení

- 4) Nariadenie Rady (EHS, Euratom) 1553/1989 z 29. mája 1989 o definitívnych jednotných dohodách pre výber vlastných zdrojov pochádzajúcich z dane z pridanej hodnoty v platnom znení,
 - zmenené a doplnené nariadením Rady (ES, EURATOM) č. 1026/1999 z 10. mája 1999, nariadením Rady (ES) č. 807/2003 zo 14. apríla 2003
- 5) Nariadenie Rady (ES, Euratom) 1287/2003/ES z 15. júla 2003 o harmonizácii hrubého národného dôchodku v trhových cenách (nariadenie HND)

1.1.2 Legislatíva SR

Všeobecná legislatíva

Základné právne predpisy SR týkajúce sa tematiky vlastných zdrojov:

- 1) Zákon SNR č. 511/1992 Z. z. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov
- 2) Zákon NR SR č. 39/1993 Z. z. o Najvyššom kontrolnom úrade Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov
- 3) Zákon č. 440/2000 Z. z. o správach finančnej kontroly v znení neskorších predpisov
- 4) Zákon č. 502/2001 Z. z. o finančnej kontrole a vnútornej audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 618/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov
- 5) Zákon č. 575/2001 Z. z. o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy v znení neskorších predpisov
- 6) Zákon č. 291/2002 Z. z. o Štátnej pokladnici a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov
- 7) Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov
- 8) Zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov
- 9) Zákon číslo 652/2004 Z.z. o orgánoch štátnej správy v colníctve v znení neskorších predpisov
- 10) Zákon č. 543/2007 Z.z. o pôsobnosti orgánov štátnej správy pri poskytovaní podpory v pôdohospodárstve a rozvoji vidieka v znení neskorších predpisov

Legislatíva pre oblasť tradičných vlastných zdrojov

- 1) Zákon č. 199/2004 Z. z. colný zákon a o zmene a doplnení niektorých zákonov

Legislatíva pre oblasť ďalších vlastných zdrojov

- 1) Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov
- 2) Zákon č. 150/2001 Z. z. o daňových orgánoch a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 440/2000 Z. z. o správach finančnej kontroly v znení neskorších predpisov

Iné

- 1) Uznesenie vlády SR č. 69 z 26. januára 2005 ku Systému riadenia vlastných zdrojov Európskych spoločenstiev v Slovenskej republike po vstupe do Európskej únie
- 2) Uznesenie vlády SR č. 915 z 23. novembra 2005 ku Konceptii systému finančného riadenia vlastných zdrojov Európskych spoločenstiev v Slovenskej republike.
- 3) Administratívna dohoda medzi Colným riaditeľstvom SR a Belastingdienst Douane, Holandsko týkajúca sa systému jednotného povolenia pre zjednodušené postupy,
- 4) Administratívna dohoda o rozdelení vnútroštátnych nákladov na výber, ktoré sa ponechávajú pri odvedení tradičných vlastných zdrojov do rozpočtu EÚ, na základe jednotného povolenia na prepustenie do voľného obehu.

1.2 Predmet úpravy príručky

Predmetom tejto príručky sú postupy pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES. Zoznam a popis vlastných zdrojov ES sa nachádza v prílohe č. 1.1 k tejto Príručke.

Príručka upravuje postup, úlohy, práva a povinnosti audítorov MF SR a iných inštitúcií zapojených do vládneho auditu vlastných zdrojov ES pri plánovaní, príprave, výkone a vykazovaní výsledkov vládneho auditu vlastných zdrojov ES.

Príručka podrobnejšie konkretizuje postupy a povinnosti audítorov upravené v zákone č. 502/2001 Z.z. o finančnej kontrole a vnútornom audite, v Postupoch pre vládny audit štrukturálnych fondov, Kohézneho fondu a Európskeho fondu pre rybné hospodárstvo, Metodických usmerneniach k Postupom pre vládny audit štrukturálnych fondov a Kohézneho fondu.

Príručka je vypracovaná so zreteľom na Medzinárodnými štandardmi pre profesionálnu prax vnútorného auditu vydanými medzinárodným Inštitútom vnútorných audítorov (The Institute of Internal Auditors), ktoré predstavujú rámec pre výkon vládneho auditu v SR.

Schéma č. 1:

Hierarchia právneho základu pre vládny audit vlastných zdrojov ES	
Nariadenia ES	Nariadenia ES
Národná legislatíva	Zákon NR SR č. 502/2001 Zz. o finančnej kontrole a vnútornom audite
Etický kódex	Etický kódex audítora
Štandardy	Medzinárodné štandardy pre profesionálnu prax vnútorného auditu (IIA)
Pokyny MF SR	<div style="display: flex; justify-content: space-around; align-items: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; background-color: #f08080;">Postupy pre vládny audit štrukturálnych fondov, Kohézneho fondu a Európskeho fondu pre rybné hospodárstvo</div> ↔ <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; background-color: #f08080;">Metodické usmernenia MF SR</div> </div>
Príručka	Metodická príručka pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES

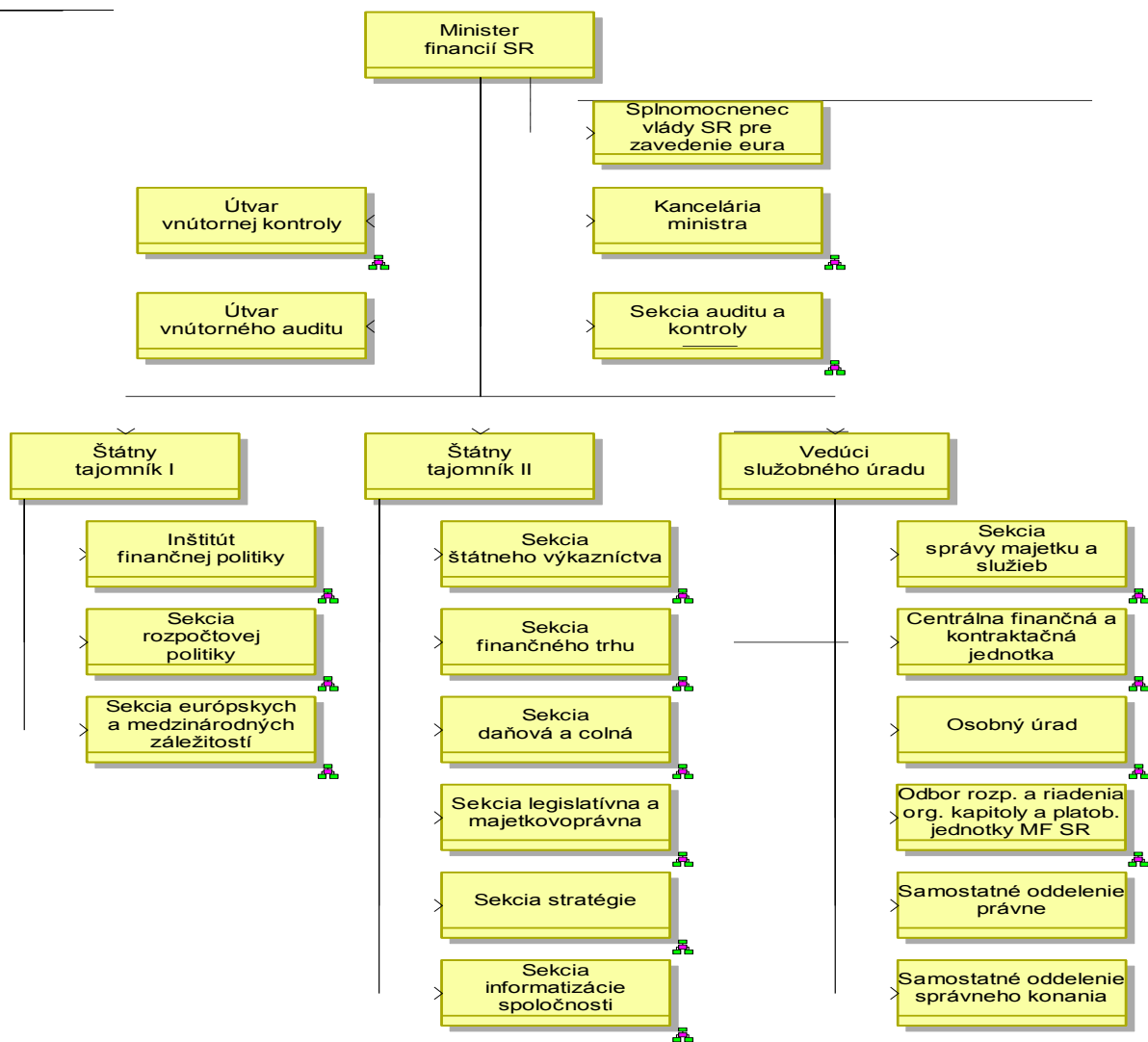
1.3 Postavenie a riadenie útvaru vykonávajúceho vládny audit vlastných zdrojov ES

Vládny audit vlastných zdrojov ES vykonáva v rámci MF SR sekcia auditu a kontroly.

1.3.1 Organizačná schéma

Postavenie sekcie auditu a kontroly v štruktúre MF SR:

Schéma č. 2:



Štruktúra sekcie auditu a kontroly:

Schéma č. 3:



Vládnym auditom vlastných zdrojov ES sa zaoberajú v rámci sekcie auditu a kontroly nasledovné odbory a oddelenia:

Odbor plánovania a metodiky:

- Oddelenie metodiky medzinárodných zdrojov
- Oddelenie plánovania a reportingu

Odbor medzinárodných zdrojov:

- Oddelenie ostatných finančných nástrojov

1.3.2 Zodpovednosť a povinnosti

Podľa Konceptie systému finančného riadenia vlastných zdrojov ES v SR schválenej Uznesením vlády SR č. 915/2005 sú kontrolnými a auditorskými orgánmi SR oprávnenými vykonávať kontrolu a audit vlastných zdrojov ES v SR nasledovné inštitúcie:

- Ministerstvo financií SR
- Ministerstvo pôdohospodárstva SR
- Správy finančnej kontroly
- Najvyšší kontrolný úrad SR

Ministerstvo financií SR je v súlade so zákonom č. 502/2001 Z. z. o finančnej kontrole a vnútornom audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 618/2004 Z. z. oprávnené vykonávať následnú finančnú kontrolu a audit verejných prostriedkov (vrátane vlastných zdrojov ES v SR).

Vykonávanie následnej finančnej kontroly vlastných zdrojov ES a nákladov spojených s výberom tradičných vlastných zdrojov (25% z vybraných finančných prostriedkov) zabezpečuje Ministerstvo financií, ktoré tieto kontroly realizuje prostredníctvom sekcie auditu a kontroly a správ finančnej kontroly.

Zodpovednosti a povinnosti v oblasti vládneho auditu vlastných zdrojov pre sekciu auditu a kontroly sú stanovené v Organizačnom poriadku MF SR:

Sekcia auditu a kontroly

Sekcia auditu a kontroly plní najmä úlohy ministerstva na úseku:

- riadenia systému výkonu vládneho a vnútorného auditu, finančnej kontroly rozpočtových prostriedkov SR, prostriedkov projektov spolufinancovaných z prostriedkov EÚ a z rozpočtových zdrojov SR, tradičných

vlastných zdrojov EÚ a ostatných nástrojov zahraničnej pomoci v rozsahu pôsobnosti vymedzenej osobitnými predpismi a medzinárodnými zmluvami, ktorými je Slovenská republika viazaná,

- koordinácie činnosti so správami finančnej kontroly, Najvyšším kontrolným úradom SR, Úradom vlády SR, útvarmi kontroly a vnútorného auditu organizácií rezortu ministerstva a ústredných orgánov štátnej správy a oprávnenými zástupcami Európskej komisie resp. oprávnenými zástupcami na základe medzinárodných zmlúv, ktorými je Slovenská republika viazaná vo vzťahu k prostriedkom vlastných rozpočtových zdrojov, prostriedkom Európskej únie, tradičným vlastným zdrojom ES a ostatných nástrojov zahraničnej pomoci,
- vykonávania metodického dohľadu, metodického usmerňovania nad výkonom vládneho auditu a vnútorného auditu, finančnej kontroly,
- zabezpečovania plnenia úloh ministerstva ako centrálnej harmonizačnej jednotky pre vládny a vnútorný audit, finančnú kontrolu,
- spolupráce a poskytovania súčinnosti pri vykonávaní auditu a kontroly s kontrolnými a audítorskými orgánmi Európskych spoločenstiev, Európskeho dvora audítorov, Európskym úradom pre boj proti podvodom (OLAF), Radou audítorov EZVO, Výborom pre finančný mechanizmus EHP, Úradom nórskeho generálneho audítora, Nórskym ministerstvom zahraničných vecí, oprávnenými orgánmi Švajčiarskej konfederácie a ďalšími oprávnenými kontrolnými a audítorskými orgánmi zo zahraničia,
- spolupráce v oblasti európskej a medzinárodnej agendy so sekciou európskych a medzinárodných záležitostí a s relevantnými medzinárodnými finančnými a ekonomickými inštitúciami, ako aj s organizáciami členských štátov EÚ v oblasti vládneho auditu a finančnej kontroly a finančných záujmov EÚ,
- spolupráce pri príprave návrhu štátneho rozpočtu so sekciou rozpočtovej politiky na základe výsledkov výkonu vládneho auditu a kontrolnej činnosti,
- prípravy metodiky administrácie nezrovnalostí vo vzťahu k vládnemu auditu medzinárodných finančných zdrojov, vrátane zabezpečovania administrácie agendy nezrovnalostí v rozsahu pôsobnosti vymedzenej osobitnými predpismi a v spolupráci so sekciou európskych a medzinárodných záležitostí,
- kontroly dodržiavania zákona č. 502/2001 Z. z. o finančnej kontrole a vnútornom audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a všeobecne záväzných právnych predpisov vydaných na jeho vykonanie pri vykonávaní vládneho a vnútorného auditu, finančnej kontrole,
- vypracovávaní metodiky vládneho auditu a vnútorného auditu, finančnej kontroly, v súlade s medzinárodnými uznávanými štandardami a skúsenosťami z praxe,
- vyhodnocovania ročných správ o výsledkoch vládných auditov, vnútorných auditov, následných finančných kontrol s cieľom vypracovania súhrnnej správy o výsledkoch vládných auditov, vnútorných auditov, následných finančných kontrol v termíne podľa osobitného predpisu, ktoré sa predkladajú vláde SR,
- v spolupráci s oddelením kvalifikácie a vzdelávania osobného úradu zabezpečuje odbornú prípravu zamestnancov ministerstva a ostatných orgánov verejnej správy v oblasti vládneho a vnútorného auditu, finančnej kontroly,
- zabezpečenia koordinácie a riadenia výkonu vládneho auditu, audítorských akcií, kontrolných akcií a poradenskej a konzultačnej činnosti v oblasti vládneho auditu a vnútorného auditu, finančnej kontroly,
- vypracovania a predkladania správ relevantným inštitúciami v súlade s príslušnou legislatívou ES a SR,
- notifikácie všeobecne záväzných právnych predpisov preberajúcich právne akty EÚ za oblasť vládneho a vnútorného auditu, finančnej kontroly,
- prípravy podkladov pre ministra v záležitostiach rozhodovania o námietkach auditovaných osôb, o nepredpojatosti zamestnancov auditujúceho orgánu a prizvaných osôb ako aj o oznámeniach týchto osôb zakladajúcich pochybnosti o ich nepredpojatosti,

Oddelenie metodiky medzinárodných zdrojov

- vypracováva metodiku pre oblasť vládneho auditu, vnútorného auditu a následnej finančnej kontroly a vládneho auditu medzinárodných zdrojov v súlade s medzinárodnými uznávanými štandardami a skúsenosťami z praxe,
- zabezpečuje koordináciu činnosti so správami finančnej kontroly, Najvyšším kontrolným úradom SR, Úradom vlády SR, útvarmi kontroly a vnútorného auditu organizácií rezortu ministerstva a ústredných orgánov štátnej správy a Európskou komisiou vo vzťahu k príprave metodiky vládneho auditu, vnútorného auditu a následnej finančnej kontroly v oblasti medzinárodných zdrojov,
- metodicky usmerňuje oblasť plánovania, koordinácie, analýzy rizík výkonu vládných auditov, v oblasti medzinárodných zdrojov,
- v spolupráci s oddelením metodiky vlastných zdrojov pripravuje harmonizáciu legislatívy v oblasti vládneho auditu, finančnej kontroly, vnútorného auditu vo väzbe na legislatívu EÚ, vypracováva koncepčné dokumenty, vykonávacie predpisy a metodické usmernenia,

- pripravuje podklady a spolupracuje s kontrolnými orgánmi Európskych spoločenstiev, Európskeho dvora audítorov, Európskeho úradu pre boj proti podvodom (OLAF), Rady audítorov EZVO, Výboru pre finančný mechanizmus EHP, Úradu nórskeho generálneho audítora, Nórskeho ministerstva zahraničných vecí,
- pripravuje metodiku administrácie nezrovnalosti v rozsahu vo vzťahu k vládne auditu medzinárodných finančných zdrojov,
- spolupracuje s Úradom vlády SR na príprave metodiky ochrany finančných záujmov ES,
- vykonáva metodický dohľad nad dodržiavaním medzinárodne uznávaných audítorských štandardov a dosahovaním požadovaných štandardov kvality, ako aj stanovených postupov pre výkon vládneho auditu medzinárodných zdrojov,
- poskytuje poradenskú a konzultačnú činnosť v oblasti metodiky vládneho auditu, vnútorného auditu, následnej finančnej kontroly medzinárodných zdrojov,
- navrhuje systémové opatrenia na rozvoj vládneho auditu, vnútorného auditu a finančnej kontroly v Slovenskej republike v rozsahu svojej pôsobnosti,
- kontroluje dodržiavanie zákona č. 502/2001 Z. z. o finančnej kontrole a vnútornom audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov v oblasti vládneho auditu, vnútorného auditu a následnej finančnej kontroly medzinárodných zdrojov, vrátane predkladania návrhov pokút za porušenie povinností podľa tohto zákona,
- sleduje relevantnú legislatívu a priority EÚ v oblasti vládneho auditu, vnútorného auditu a následnej finančnej kontroly medzinárodných zdrojov a zabezpečuje ich integráciu do náplne práce sekcie auditu a kontroly,

Oddelenie plánovania a reportingu

- zabezpečuje koordináciu činnosti so správami finančnej kontroly, Najvyšším kontrolným úradom SR, Úradom vlády SR, útvarmi kontroly a vnútorného auditu organizácií rezortu ministerstva a ústredných orgánov štátnej správy a Európskou komisiou vo vzťahu k prostriedkom vlastných rozpočtových zdrojov, prostriedkom Európskej únie, tradičným vlastným zdrojom ES a ostatných nástrojov zahraničnej pomoci v oblasti koordinácie plánov, reportingu, prezentácie výstupov voči oprávneným externým orgánom.

Oddelenie ostatných finančných nástrojov

- vykonáva vládny audit projektov spolufinancovaných z Európskeho poľnohospodárskeho usmerňovacieho a záručného fondu – usmerňovacia sekcia (EAGGF), Finančného nástroja na usmerňovanie rybolovu (FIFG), Európskeho fondu pre rybné hospodárstvo (EFF), programu SAPARD, Schengenského prechodného fondu, Nórskeho finančných mechanizmu (NFM), Finančného mechanizmu EHP, Programu Švajčiarsko-slovenskej spolupráce, Európskeho fondu pre návrat, Európskeho fondu pre utečencov, Fondu pre vonkajšie hranice, Európskeho fondu pre integráciu štátnych príslušníkov tretích krajín, Fondu solidarity EÚ a iných finančných nástrojov EÚ, tradičných vlastných zdrojov ES, vládnych úverov od medzinárodných inštitúcií a ostatných nástrojov zahraničnej pomoci,
- v súlade s legislatívou Európskej únie a legislatívou Slovenskej republiky overuje účinnosť fungovania systémov riadenia a kontroly vo všetkých subjektoch podieľajúcich sa na riadení a implementácii projektov spolufinancovaných z usmerňovacej sekcie EAGGF, FIFG, EFF, SAPARD, Schengenského prechodného fondu, NFM, Finančného mechanizmu EHP, Programu Švajčiarsko-slovenskej spolupráce, Európskeho fondu pre návrat, Európskeho fondu pre utečencov, Fondu pre vonkajšie hranice, Európskeho fondu pre integráciu štátnych príslušníkov tretích krajín, Fondu solidarity EÚ a iných finančných nástrojov EÚ, tradičných vlastných zdrojov ES, vládnych úverov od medzinárodných inštitúcií a ostatných nástrojov zahraničnej pomoci,
- vykonáva vládny audit vo vzťahu k tradičným vlastným zdrojom ES v súlade s legislatívou Európskej únie a legislatívou SR,

Správy finančnej kontroly sú podľa zákona č. 440/2000 Z. z. o správach finančnej kontroly v znení neskorších predpisov rozpočtové organizácie, ktoré sú svojimi príjmami a výdavkami napojené na rozpočet Ministerstva financií Slovenskej republiky. Správy finančnej kontroly sú v rozsahu svojej pôsobnosti samostatnými kontrolnými orgánmi a pri výkone kontroly sú viazané iba zákonmi a inými všeobecne záväznými právnymi predpismi. Pri vládnom audite vlastných zdrojov ES správy finančnej kontroly úzko spolupracujú so sekciou auditu a kontroly.

Ministerstvo pôdohospodárstva SR (ďalej „MP SR“) je v zmysle § 9 ods. 1 písm. a) a j) zákona č. 575/2001 Z. z. o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy v znení neskorších predpisov ústredným orgánom štátnej správy pre poľnohospodárstvo, potravinárstvo a potravinový dozor. MP SR môže vykonať následnú finančnú kontrolu výberu a odvodu TVZ z produkcie cukru a izoglukózy na PPA.

Najvyšší kontrolný úrad SR (ďalej „NKÚ“) podľa zákona č. 39/1993 Z. z. o Najvyššom kontrolnom úrade Slovenskej republiky v znení neskorších zákonov kontroluje:

- hospodárenie s prostriedkami rozpočtov, ktoré podľa zákona schvaľuje NR SR alebo vláda SR;
- hospodárenie s majetkom, finančnými prostriedkami, majetkovými právami a pohľadávkami a finančnými prostriedkami, ktoré sa poskytli Slovenskej republike, právnickým osobám alebo fyzickým osobám hospodáriacim s prostriedkami štátneho rozpočtu alebo nakladajúcim so štátnym majetkom v rámci rozvojových programov alebo z iných obdobných dôvodov zo zahraničia;

- spôsob vyrubovania a vymáhania daní, ciel, odvodov, poplatkov a pokút, ktoré sú príjmom štátneho rozpočtu SR.

Kontrolná pôsobnosť NKÚ sa vzťahuje podľa § 4 písm. a) b) a f) citovaného zákona na vládu, ministerstvá a ostatné ústredné orgány štátnej správy SR, štátne orgány, ako aj právnické osoby, ku ktorým vykonávajú funkciu zakladateľa alebo zriaďovateľa ústredné orgány štátnej správy alebo iné štátne orgány, právnické osoby a fyzické osoby.

1.3.3 Nezávislosť

Sekcia kontroly a auditu je nezávislá od všetkých orgánov spravujúcich a vykazujúcich vlastné zdroje ES.

V rámci MF SR je nezávislosť sekcie auditu a kontroly zabezpečená jej postavením v štruktúre MF SR. Sekcia je priamo podriadená a generálna riaditeľka sekcie auditu a kontroly priamo zodpovedá ministrovi financií SR (viď schéma v kapitole 1.3.1.).

Nezávislosť SFK je zabezpečená ich samostatným postavením ako rozpočtových organizácií, ktoré nie sú zapojené do systému riadenia a vykazovania vlastných zdrojov ES.

V prípade zapojenia iných organizácií do vládnych auditov vlastných zdrojov ES bude Oddelenie metodiky medzinárodných zdrojov v rámci sekcie auditu a kontroly individuálne posudzovať nezávislosť danej organizácie a rozsah jej zapojenia do auditu.

1.4 Vymedzenie pojmov

Audit trail – podrobný popis riadenia na všetkých úrovniach zahrnujúci tok informácií, dokumentov, finančných prostriedkov a kontrolu.

Auditovaná osoba – orgán verejnej správy, jeho vnútorný organizačný útvar, iná právnická osoba a fyzická osoba, ak sa jej poskytujú verejné prostriedky, a ďalšia právnická osoba a fyzická osoba za podmienok, ktoré ustanovuje zákon o finančnej kontrole a vnútornom audite alebo osobitné predpisy. V rámci vykonávania vládneho auditu vlastných zdrojov ES sa auditovanou osobou rozumie najmä Colné riaditeľstvo SR, Daňové riaditeľstvo SR, Pôdohospodárska platobná agentúra, sekcia rozpočtovej politiky MF SR, Štatistický úrad, Ministerstvo dopravy pôšt a telekomunikácií SR, Prezídium policajného zboru, DataCentrum a Štátna pokladnica.

Audítorská skupina – sa skladá z vedúceho a členov audítorskej skupiny.

Auditujúci orgán – MF SR a správa finančnej kontroly, ak vykonáva vládny audit vlastných zdrojov ES v súlade so zákonom o finančnej kontrole a vnútornom audite.

Čiastková správa z vládneho auditu – dokument vypracovaný po prerokovaní predbežnej čiastkovej správy z vládneho auditu, ktorý sa doručuje auditovanej osobe a obsahuje náležitosti v súlade so zákonom o finančnej kontrole a vnútornom audite.

Členovia audítorskej skupiny - skupina minimálne dvoch osôb, ktoré sú zamestnancami MF SR alebo správy finančnej kontroly a prizvané osoby, ktoré vykonávajú vládny audit vlastných zdrojov na základe poverenia na vykonanie vládneho auditu.

Doklad - oficiálny písomný dôkaz alebo iný dôkaz (napr. záznam z technického nosiča dát) súvisiaci s realizáciou finančných operácií alebo inou činnosťou auditovanej organizácie. Tvorí základný článok preukázateľnosti zistení/nedostatkov. Dokladom môže byť aj písomné vyjadrenie zodpovedného zamestnanca auditovanej osoby k predmetu vládneho auditu, predložené na základe vyžiadania auditujúceho orgánu.

EAGF - Európsky poľnohospodársky záručný fond – jeden z hlavných nástrojov Spoločnej poľnohospodárskej politiky Európskej únie..

EUROSTAT - Štatistický úrad Európskych spoločenstiev zameraný na poskytovanie štatisticko-informačných služieb.

Finančné riadenie vlastných zdrojov Európskych spoločenstiev - riadenie, ktoré zahŕňa navzájom prepojené subjekty a činnosti, ktoré zabezpečujú finančné a informačné toky, účtovníctvo, kontrolu, archiváciu a výkazníctvo pri realizácii odvodov vlastných zdrojov Európskych spoločenstiev do rozpočtu Európskej únie.

Korekcia Veľkej Británie - poskytuje sa Veľkej Británii na kompenzáciu rozpočtových schodkov, ktoré jej vznikajú v dôsledku veľkých disproporcií medzi odvodmi do rozpočtu EÚ a príjmami z rozpočtu EÚ.

Zistené nedostatky - skutočnosti, týkajúce sa auditovanej osoby, zistené počas vládneho auditu auditujúcim orgánom.

Nezrovnalosť - je akékoľvek porušenie ustanovenia práva ES vyplývajúce z činu alebo nebalosti ekonomického subjektu, dôsledkom čoho je alebo by bolo poškodenie všeobecného rozpočtu EÚ alebo rozpočtov nimi spravovaných, buď znížením alebo stratou príjmov plynúcich z vlastných zdrojov ES vybraných priamo v mene spoločenstiev alebo neoprávnenou výdavkovou položkou.

Odporúčanie - návrh vedúceho a člena audítorskej skupiny na:

- odstránenie alebo minimalizáciu zisteného nedostatku,
- zdokonalenie riadiaceho a kontrolného systému, predchádzanie alebo zmiernenie rizík.

Orgán verejnej správy - subjekt sektora verejnej správy podľa ustanovenia § 3 zákona č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a právnická osoba, prostredníctvom ktorej sa riadia a vykazujú vlastné zdroje ES.

Orgán zúčastnený na vykonávaní vládneho auditu – je sekcia auditu a kontroly a správy finančnej kontroly vykonávajúce vládny audit¹. Musia byť funkčne nezávislé od orgánov / sekcií zabezpečujúcich systém riadenia a vykazovania vlastných zdrojov ES.

OWNRES - je elektronická aplikácia Európskej komisie, ktorej prostredníctvom členské štáty EÚ zasielajú Európskej komisii správy s popisom odhalených prípadov podvodov a nezrovnalostí zistených v tradičných vlastných zdrojoch v sume presahujúcej 10 000 EUR.

Podvod - je úmyselné konanie alebo zanedbanie povinnosti, ktoré je zamerané na zníženie odvodu z tradičných vlastných zdrojov.

Poradný výbor pre vlastné zdroje (ACOR - Advisory Committee on Own Resources) - preveruje otázky týkajúce sa realizácie systému vlastných zdrojov ES, ako aj rozpočtových odhadov vlastných zdrojov ES. Pozostáva z predstaviteľov členských štátov a Európskej komisie, predsedom výboru je predstaviteľ Európskej komisie.

Predbežná čiastková správa z vládneho auditu – dokument vypracovaný v priebehu vládneho auditu, pokiaľ sa vládny audit vykonáva aj v iných subjektoch, ako sú orgány štátnej správy (tretia osoba).

¹ Zákon č. 502/2001 Z. z. o finančnej kontrole a vnútornom audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

Predbežná správa z vládneho auditu – dokument vypracovaný v priebehu vládneho auditu, ktorý obsahuje náležitosti uvedené v časti 3.4.1. a ktorý sa odovzdáva auditovanej osobe na oboznámenie sa. Predbežná správa z vládneho auditu slúži ako podklad k vypracovaniu správy z vládneho auditu.

Prizvaná osoba – zamestnanec iného orgánu verejnej správy, okrem zamestnancov NKÚ SR, so súhlasom vedúceho tohto orgánu, zamestnanec právnickej osoby alebo fyzickej osoby s ich súhlasom, ak je to na dosiahnutie účelu a cieľa vládneho auditu vzhľadom na zložitosť a odborné zameranie auditovanej činnosti nevyhnutné, prizvaný na základe žiadosti vedúceho auditujúceho orgánu.

Správa z vládneho auditu – dokument vypracovaný po prerokovaní predbežnej správy z vládneho auditu, ktorý sa doručuje auditovanej osobe a obsahuje závery vládneho auditu uvedené v predbežnej správe z vládneho auditu a ostatné náležitosti v súlade so zákonom o finančnej kontrole a vnútornom audite.

Riziko – pravdepodobnosť výskytu nepriaznivej udalosti, ktorá by mohla viesť k finančnej alebo inej strate alebo môže mať nepriaznivý vplyv na dosiahnutie stanovených cieľov. Riziko je merateľné z hľadiska: Veľkosť jeho vplyvu a pravdepodobnosť jeho výskytu.

Tradičné vlastné zdroje - predstavujú clá a odvody a poplatky v sektore cukru. Clá vyplývajú z použitia colnej legislatívy ES a spoločnej poľnohospodárskej politiky pre dovoz z tretích krajín. Odvody a poplatky v sektore cukru sú uložené výrobcom v odvetví cukru a slúžia na pokrytie výdavkov ES v tomto odvetví.

Tretie osoby – právnické a fyzické osoby, ktoré majú k auditovanej osobe vzťah súvisiaci s riadením alebo vykazovaním vlastných zdrojov ES. Tretie osoby sú povinné pri výkone vládneho auditu poskytnúť súčinnosť v súlade so zákonom o finančnej kontrole a vnútornom audite.

Účtovný doklad² - preukázateľný účtovný záznam, ktorý musí obsahovať:

- a) slovné a číselné označenie účtovného dokladu,
- b) obsah účtovného prípadu a označenie jeho účastníkov,
- c) peňažnú sumu alebo údaj o cene za mernú jednotku a vyjadrenie množstva,
- d) dátum vyhotovenia účtovného dokladu,
- e) dátum uskutočnenia účtovného prípadu, ak nie je zhodný s dátumom vyhotovenia,
- f) podpisový záznam osoby zodpovednej za účtovný prípad v účtovnej jednotke a podpisový záznam osoby zodpovednej za jeho zaúčtovanie,
- g) označenie účtov, na ktorých sa účtovný prípad zaúčtuje v účtovných jednotkách účtujúcich v sústave dvojnásobného účtovníctva, ak to nevyplýva z programového vybavenia.

Účty „A“ - účtovné záznamy, na ktoré musia byť zapísané vzniknuté nároky na tradičné vlastné zdroje najneskôr v prvý pracovný deň po 19. dni druhého mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom nárok vznikol (t. j. na účtoch „A“ sa budú sledovať skutočne vybrané príjmy).

Účty „B“ - samostatné účtovné záznamy, na ktorých sa vedú vzniknuté nároky na clá, ktoré neboli pripísané na účty „A“, pretože ešte neboli vybrané a nebola za ne zložená záruka.

Vládny audit – v zmysle zákona č.502/2001 Z.z. o finančnej kontrole a vnútornom audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov sa pre účely tejto príručky vládny auditom rozumie nezávislá, objektívna, overovacia, hodnotiaca a uisťovacia činnosť³, ktorá je zameraná najmä na:

- a) dodržiavanie osobitných predpisov, uzatvorených zmlúv, medzinárodných zmlúv, ktorými je Slovenská republika viazaná a na základe ktorých sa Slovenskej republike poskytujú prostriedky zo zahraničia, rozhodnutí vydaných na základe osobitných predpisov a interných aktov riadenia pri finančnom riadení a iných činnostiach auditovanej osoby,
- b) hospodárnosť, efektívnosť, účinnosť a účelnosť pri hospodárení s verejnými prostriedkami a využití ľudských zdrojov v rámci plnenia úloh auditovanej osoby,
- c) splnenie podmienok na poskytnutie verejných prostriedkov a dodržanie podmienok ich použitia,
- d) efektívnosť a účinnosť finančného riadenia auditovanej osoby,
- e) bezpečnosť a funkčnosť informačných systémov auditovanej osoby a primeranosť a úplnosť informácií, ktoré informačný systém auditovanej osoby obsahuje vzhľadom na povahu a rozsah jeho činností,
- f) splnenie opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku a splnenie odporúčaní uvedených v čiastkovej správe z vládneho auditu a správe z vládneho auditu,
- g) dostupnosť, správnosť a úplnosť informácií o finančných operáciách a hospodárení auditovanej osoby,
- h) ďalšie skutočnosti, ak tak ustanovuje osobitný predpis,

Vlastné zdroje Európskych spoločenstiev - predstavujú príjmy pridelené raz a navždy EÚ s cieľom financovania rozpočtu EÚ a plynúce do tohto rozpočtu automaticky bez potreby akéhokoľvek dodatočného rozhodnutia národných orgánov.

² Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov

³ Štvrtá časť zákona č. 502/2001 Z. z. o finančnej kontrole a vnútornom audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov,

Zdroj založený na DPH - je odvodený z aplikácie jednotnej sadzby platnej pre všetky členské štáty na harmonizované odhady základní DPH určené podľa pravidiel ES. Odhad základne DPH členského štátu nemôže však presiahnuť 50 % HND daného členského štátu. Ak je odhad základu DPH členského štátu vyšší ako 50% jeho hrubého národného dôchodku, berie sa základ ďalšieho výpočtu hodnota, ktorá sa rovná 50% hrubého národného dôchodku daného členského štátu.

Zdroj založený na HND – je variabilný zdroj, ktorý sa používa na zabezpečenie príjmu potrebného na pokrytie výdavkov, keď všetky ostatné zdroje financovania ES nepostačujú na pokrytie výdavkov rozpočtu EÚ. Zdroj založený na HND tak zabezpečuje vyrovnanosť rozpočtu EÚ.. Vypočítava sa použitím jednotnej sadzby na celkové množstvo HND všetkých členských štátov. HND každého členského štátu sa určuje podľa pravidiel ES.

1.5 Zoznam skratiek

Skratka	Názov
CR SR	Colné riaditeľstvo SR
DPH	Daň z pridanej hodnoty
DR SR	Daňové riaditeľstvo SR
ES	Európske spoločenstvá
EÚ	Európska únia
FO	Fyzická osoba – živnostník / podnikateľ
HND	Hrubý národný dôchodok
IIA	Inštitút vnútorných audítorov (The Institute of Internal Auditors)
Korekcia VB	Korekcia Veľkej Británie
KZ	Kontrolný zoznam
MF SR	Ministerstvo financií SR
MP SR	Ministerstvo pôdohospodárstva SR
NBS	Národná banka Slovenska
NKÚ SR	Najvyšší kontrolný úrad SR
PO	Právnická osoba
PPA	Pôdohospodárska platobná agentúra
Príručka	Metodologická príručka pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov Európskeho spoločenstva
ŠP	Štátna pokladnica
ŠR	Štátny rozpočet
ŠÚ SR	Štatistický úrad SR
TVZ	Tradičné vlastné zdroje
ÚV SR	Úrad vlády Slovenskej republiky
VPS	Všeobecná pokladničná správa

2. Plánovanie a príprava Ročného plánu vládnych auditov vlastných zdrojov ES

Sekcia auditu a kontroly vypracováva Ročný plán vládnych auditov vlastných zdrojov ES (ďalej len „Ročný plán“) za obdobie 1. januára do 31. decembra daného roka.

Tvorba Ročného plánu vychádza zo základných činností, ktoré sa vykonávajú pravidelne každý rok. Podrobnejšie sú uvedené v časti 2.1. tejto príručky.

Ročný plán je pripravovaný, vyhodnocovaný a aktualizovaný každých 6 mesiacov, na základe výsledkov vládnych auditov z predchádzajúceho roka a rizikovej analýzy, ktorá sa vykonáva vždy pred začiatkom nového kalendárneho roka. Podrobnosti o rizikovej analýze sú uvedené v časti 2.4. tejto príručky.

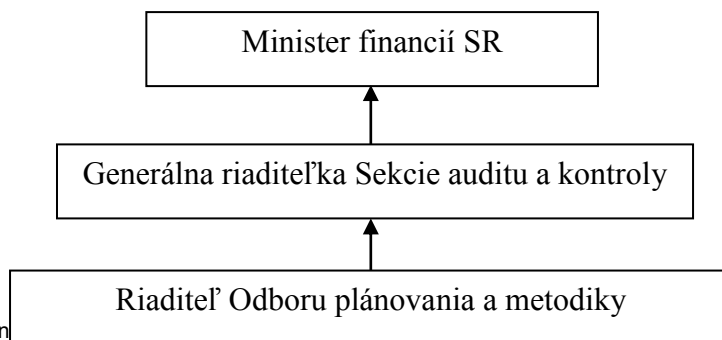
Štruktúra a formát Ročného plánu auditov sa nachádza v prílohe č. 2.1 tejto Príručky.

Príprava a schvaľovanie:

Ročný plán pripravujú poverení zamestnanci a vedúci Oddelenia plánovania a reportingu v súčinnosti so správami finančnej kontroly a inými organizáciami zapojenými do výkonu vládnych auditov vlastných zdrojov ES.

Prípravený Ročný plán schvaľujú nasledovné úrovne:

Schéma č. 4:



Po vypracovaní (Minister, porada ministra). Na získanie súhlasu s Ročným plánom sa uskutočňuje oficiálna prezentácia tohto Ročného plánu pred vrcholovým vedením. Prezentácia má obsahovať navrhovanú stratégiu na daný rok, konkrétnu identifikáciu vysoko rizikových oblastí a zhrnutie procesu posúdenia rizík. Oblasti a súvisiace riziká, ktoré nie sú zahrnuté v Ročnom pláne, majú byť zvýraznené a prediskutované s vrcholovým vedením. Možno tak urobiť zoradením auditovateľných segmentov zostupne podľa rizikového skóre a označením oblastí, ktoré sú zahrnuté do Ročného plánu. Vrcholovému vedeniu to uľahčí posúdenie rizikovosti oblastí, ktorých audit sa v priebehu roka neuskutoční.

Po posúdení a odsúhlasení Ročného plánu vedením sa majú určiť podrobnejší časový harmonogram pre jednotlivé audity. Odsúhlasenie časového harmonogramu auditov vopred uľahčí naplánovať a zabezpečiť dostupnosť potrebných zdrojov pre jednotlivé audity.

Aktualizácia Ročného plánu v prípadoch ak sú potrebné zmeny vyplývajúce z okolností, ktoré neboli známe v čase jeho tvorby, je tak isto schvaľovaná vyššie uvedeným postupom.

2.1 Ciele a zásadné východiská v procese plánovania

Ciele

Hlavným cieľom v procese plánovania vládnych auditov je pripraviť Ročný plán vládnych auditov vlastných zdrojov ES na základe rizikovej analýzy všetkých činností a orgánov zapojených do riadenia a vykazovania vlastných zdrojov ES tak, aby umožnil

jeho vyhodnotenie na konci obdobia. Splnenie / plnenie Ročného plánu sa vykoná na základe informácií o skutočne vykonaných auditoch, ich výsledkoch, časového trvania a počte zúčastnených audítorov.

Cieľom plánovania je vytvoriť Ročný plán tak, aby:

- Zohľadňoval požiadavky legislatívy ES a SR
- Bol zameraný na konkrétne rizikové oblasti a organizácie,
- Zohľadňoval poznatky a zistené nedostatky z predchádzajúcich vládnych auditov, ako aj z auditov vykonaných externými inštitúciami,
- Zohľadňoval požiadavky vrcholového vedenia
- Bol realisticky zostavený, t.j. aby bolo skutočne možné vykonať všetky plánované vládne audity s danými ľudskými a finančnými zdrojmi v danom čase,⁴
- Bol časovo vymedzený, t.j. aby bol pre každý plánovaný audit vymedzené časové rozpätie, počas ktorého vládny audit musí byť vykonaný a ukončený,
- Bol zostavený tak, aby ho bolo možné na konci obdobia vyhodnotiť na základe skutočne vykonaných vládnych auditov.
- Zohľadňoval návrhy a podnety auditujúcich orgánov a orgánov zúčastnených na výkone vládneho auditu

⁴ Samozrejme v prvom rade by mal pokryť najrizikovejšie oblasti, teda adekvátne ľudské a iné zdroje by sa mali stanoviť podľa požiadaviek ročného plánu a nie naopak. To, či všetky najrizikovejšie oblasti stanovené v pláne budú predmetom auditu v danom roku, závisí od rozhodnutia vrcholového manažmentu a jeho tolerancii k rizikám (tzv. risk appetite)

Východiská

Nasledovná schéma zobrazujúca metodiku výkonu auditu, znázorňuje etapy a ročný priebeh činností vládneho auditu vlastných zdrojov v sekcii auditu a kontroly od plánovania a kontroly až po hodnotenie výsledkov, z ktorého sú odvodené východiská pre proces plánovania:

Schéma č. 5:



Táto kapitola opisuje prvé 3 etapy metodiky auditu uvedenej v predchádzajúcej schéme, t.j.:

1. Definíciu činností,
2. Vypracovanie rizikovej analýzy,
3. Vypracovanie Ročného plánu

Etapy 4 až 6 schémy:

4. Vypracovanie pracovného plánu
5. Realizácia pracovného plánu
6. Predkladanie výsledkov a detailných zistení

predstavujú realizáciu jednotlivých auditov a sú opísané v kapitole č. 3 tejto príručky.

A. Definícia činností

Plánovací proces primárne vychádza z definície a určenia všetkých relevantných činností, ktoré spadajú do oblasti kompetencie vládneho auditu vlastných zdrojov ES.

Táto fáza predstavuje vymedzenie rozsahu, ktorý je potrebné pokryť v Ročnom pláne, t.j. čo a kto všetko môže byť predmetom vládneho auditu vlastných zdrojov ES⁵. Činnosti, ktoré treba pokryť, sa definujú na základe:

- Platnej európskej a slovenskej legislatívy,
- Dodatočných požiadaviek EK,
- Zavedeného riadiaceho procesu v oblasti vlastných zdrojov ES,
- Postavenia, štruktúry a formy organizácií zodpovedných za riadenie a vykazovanie vlastných zdrojov ES,
- Existujúcich procesov a informačných systémov/technológií v organizáciách zodpovedných za riadenie a vykazovanie vlastných zdrojov ES.

Definícia a aktualizácia činností auditovaných osôb sa spracováva vo forme flowchartov podľa prílohy 2.2 alebo 2.3.

B. Vypracovanie modelu rizík

Riziková analýza predstavuje systematický proces, ktorý zhodnotí pravdepodobnosť výskytu nepriaznivých okolností a/alebo udalostí a ich vplyv na činnosť organizácie. Tento proces zahŕňa potreby a očakávania organizácie a pripravuje podklady pre prijatie efektívnych rozhodnutí.

Na základe zadefinovaných činností a rozsahu pre vládny audit vlastných zdrojov ES a identifikovaných rizík sa zostavuje matica auditovateľných oblastí a existujúcich rizík. Táto matica sa následne kvantifikuje a vyhodnotí. Podľa vyhodnotenia sa zoradia auditovateľné oblasti podľa priority a závažnosti rizika.

C. Vypracovanie Ročného plánu

Zo zoznamu auditovateľných oblastí podľa priority a závažnosti rizika sa pripraví Ročný plán. Auditovateľné oblasti môžu byť zaradené do Ročného plánu ako samostatné audity, alebo môžu byť zoskupené v rámci auditov určitých širších oblastí. Na vypracovanie auditovateľných oblastí a rizikovej analýzy slúži matica rizík v prílohe č. 2.8.

D. Vypracovanie programu auditu

Program auditu je konkrétny postup na vykonanie jednotlivého naplánovaného vládneho auditu z Ročného plánu⁶. Jeho vykonanie musí viesť k splneniu plánovaných cieľov auditu v rámci stanoveného časového harmonogramu a s určenými ľudskými a finančnými zdrojmi (vo forme podľa prílohy 2.4).

E. Realizácia programu vládneho auditu

Realizácia programu vládneho auditu predstavuje samotné ťažisko výkonu auditu, teda preverovanie a testovanie jednotlivých oblastí, ktoré sú predmetom, konkrétneho auditu. Preverovanie a testovanie sa má vykonať tak, aby sa dosiahli ciele auditu stanovené v Ročnom pláne a Programe vládneho auditu.

Každá činnosť vykonaná počas auditu musí byť zdokumentovaná v elektronickej alebo papierovej forme tak, aby bolo možné s odstupom času preukázať jej vykonanie.

F. Predloženie výsledkov a detailných zistení

Výsledkom každého auditu je správa z vládneho auditu, ktorá obsahuje konkrétne zistené nedostatky v stave v auditovanej osobe a oblasti.

Výsledky a detailné zistené nedostatky slúžia na:

- Prípravu Ročnej správy o výsledkoch vládneho auditu,
- Aktualizáciu definície činností (časť A),

⁵ IIA štandardy používajú pojem „Audit Universe“, sú to všetky auditovateľné oblasti, ktoré môžu byť predmetom auditu. Tieto sa určujú podľa rôznych hľadísk, napr. podľa subjektov resp. ich organizačnej štruktúry alebo podľa hlavných činností alebo podľa teritoriálneho rozdelenia. Najčastejšie sa však používa kombinácia týchto faktorov.

⁶ V praxi môže nastať prípad, že sa zostaví program k auditu, ktorý nebol zahrnutý v ročnom pláne, vtedy ak ide o naliehavú požiadavku vrcholového vedenia (tzv. ad hoc audit) a Sekcia auditu a kontroly ju uzná za opodstatnenú.

- Aktualizáciu rizika priradeného danej auditovateľnej oblasti (časť B),
- Aktualizáciu Stratégie a prípravu nového Ročného plánu na nasledujúci rok.

2.2 Povinnosti zapojených subjektov pri spracovaní Ročného plánu

Na spracovávaní Ročného plánu sa zúčastňujú správy finančnej kontroly (Bratislava, Košice, Zvolen), audítori a kontrolné orgány zapojené do systému finančného riadenia vlastných zdrojov ES v SR.

Na základe svojich skúseností s auditovanými osobami a výsledkov vládnych auditov vlastných zdrojov ES raz ročne pripravia kontrolné orgány Ročný sumár k analýze rizík (ďalej len „Ročný sumár“).

Tento Ročný sumár bude obsahovať problémové oblasti, s ktorými sa vládni audítori stretli pri výkone vládneho auditu, hlavné zistené nedostatky a identifikované riziká. Ročný sumár bude predkladaný k 1. novembru každého roka vo formáte podľa prílohy 2.5 k tejto Príručke.

Po analýze Ročných sumárov predložených správami finančnej kontroly (ďalej len „SFK“) a inými kontrolnými orgánmi do vládnych auditov vlastných zdrojov ES zvolá v prípade potreby vedúci odboru plánovania a metodiky stretnutie s riaditeľmi SFK a predstaviteľmi ostatných inštitúcií zapojených do vládnych auditov. Na tomto stretnutí sa prediskutujú problémové / sporné oblasti a vyjasnia nejasnosti z Ročných sumárov (ak sa nejaké vyskytnú).

Údaje z Ročných sumárov poverení zamestnanci oddelenia plánovania a reportingu vezmú do úvahy a zapracujú pri kvantitatívnom ohodnocovaní rizík popísanom v kapitole 2.3.

Ročné sumáre budú následne uložené k dokumentácii z analýzy rizík ako podklad ku kvantifikovanému ohodnocovaniu rizík.

2.3 Výber auditovaných osôb do Ročného plánu

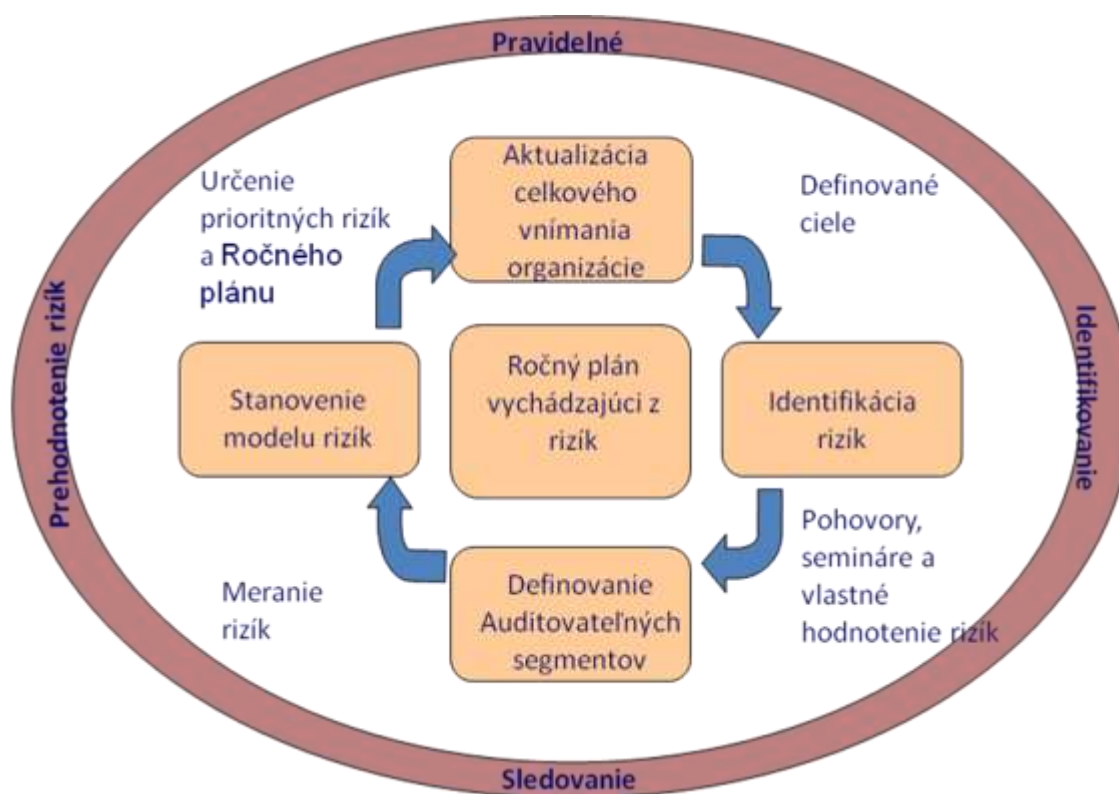
Výber auditovaných osôb do Ročného plánu sa robí na základe rizikovej analýzy činností a oblastí, ktoré spadajú do kompetencie vládnych auditov vlastných zdrojov ES. Popri rizikovej analýze sú zohľadňované tiež nasledovné faktory:

- požiadavky legislatívy,
- požiadavky vedenia MF SR,
- poznatky z predchádzajúcich auditov a kontrol,
- odporúčania externých inštitúcií.

Riziková analýza

Riziková analýza je systematický proces, ktorý zhodnotí pravdepodobnosť výskytu nepriaznivých okolností a/alebo udalostí a ich vplyv na činnosť organizácie. Tento proces zahŕňa potreby a očakávania organizácie a pripravuje podklady pre prijatie efektívnych rozhodnutí.

Priebeh Rizikovej analýzy je uvedený v schéme č. 6:

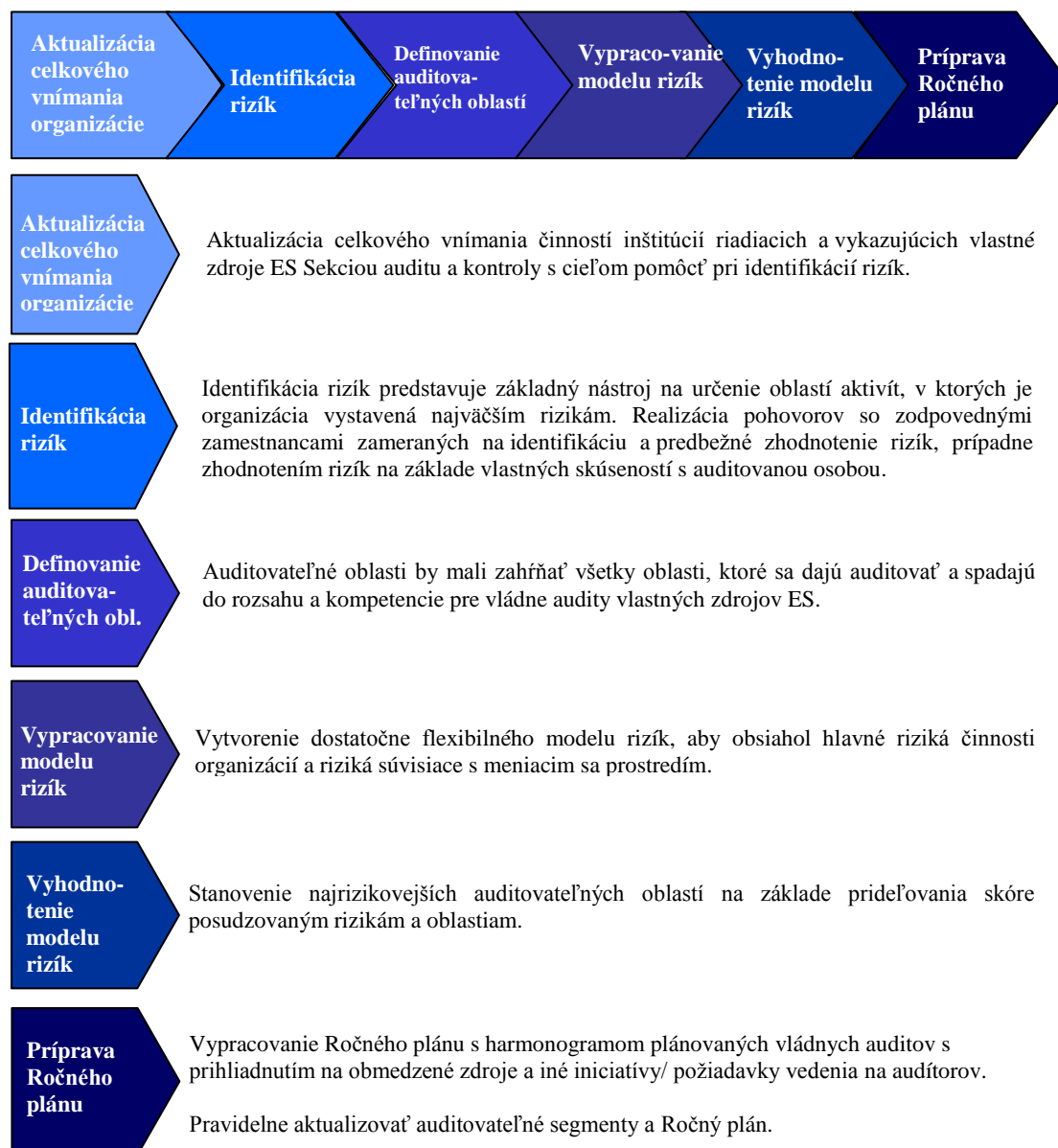


Sekcia auditu a kontroly pravidelne prehodnocuje riziká raz ročne, na zabezpečenie aktualizovaného zoznamu auditovateľných oblastí (tzv. audit universe), s určenými prioritnými rizikami tak, aby boli pokryté možné hrozby ohrozujúce ciele súvisiace s riadením a vykazovaním vlastných zdrojov ES. Prípadné opakované prehodnotenie rizík počas roka vyplýva zo znalostí sekcie auditu a kontroly o novej zmene rozsahu a povahy rizík.

Účinné hodnotenie rizík pomáha sekciám auditu a kontroly zamerať sa na auditovateľné oblasti alebo segmenty s najvyššou prioritou a teda alokovať zdroje určené pre vládny audit na najzávažnejšie oblasti tak, aby podporilo plnenie cieľov sekcie auditu a kontroly v oblasti vlastných zdrojov ES.

Proces hodnotenia rizík predstavuje najdôležitejšiu časť celkovej metodiky vládneho auditu, pretože sekcia auditu a kontroly prijme Ročný plán pozostávajúci z vládnych auditov a auditovateľných oblastí, ktoré sa ukázali v procese hodnotenia rizík ako najrizikovejšie. Metodiku zhodnotenia rizík preto treba vnímať v kontexte plánovania činností vládnych auditov vlastných zdrojov ES a v súlade s celkovou metodikou vládneho auditu, ktorú sekcia auditu a kontroly prijala.

Nasledujúca schéma č. 7 znázorňuje jednotlivé detailné kroky v rámci zhodnotenia rizík a prípravy Ročného plánu:



V nasledujúcich častiach sú podrobne popísané tieto jednotlivé kroky.

2.3.1. Aktualizácia vedomostí o auditovaných osobách

Prvým krokom v rámci procesu hodnotenia rizík je aktualizácia informácií o cieľoch a činnostiach inštitúcií riadiacich vlastné zdroje ES. Podmienky a okolnosti sa môžu meniť spolu so zmenou legislatívy, organizácie a stratégie inštitúcie. Rovnako je to s vystavením voči rôznym rizikám, ktorým tieto inštitúcie čelia.

Ciele a povinnosti

Aby sme mohli začať proces hodnotenia rizík, musíme poznať a chápať ciele a povinnosti inštitúcií riadiacich vlastné zdroje ES. Určenie cieľov sa uskutočňuje na dvoch úrovniach:

- **Strategická úroveň** – ciele súvisia s celkovými cieľmi a zámermi organizácie a obyčajne ich stanovuje vrcholové vedenie alebo legislatíva, ktorou sú zriadené. Na strategickej úrovni sa definujú ciele organizácie a smer, ktorým sa má uberať. Strategické ciele vystavujú organizáciu globálnym rizikám, ktoré označujeme ako strategické riziko.
- **Funkčná úroveň** – na tejto úrovni sa stanovujú ciele, zábery a rozpočty, ktoré majú prispieť k dosiahnutiu celkových cieľov organizácie. Každý útvar zohráva pri plnení celkových cieľov organizácie svoju úlohu, pričom si stanovuje vlastné ciele. Takto jednotlivé útvary vystavujú organizáciu rôznym rizikám na rôznej úrovni.

Chápanie cieľov organizácie na uvedených úrovniach umožňuje sekcii auditu a kontroly lepšie riadiť a vykonať proces hodnotenia rizík, pretože môže lepšie porozumieť, ktoré auditovateľné oblasti sú skutočne dôležité a na ktoré sa treba počas hodnotenia rizík a následne pri vypracúvaní Ročného plánu zamerať. Ciele sa zoskupia podľa nasledujúcich kategórií:

- **prevádzkové ciele** – týkajú sa účinnosti a efektívnosti činností súvisiacich s riadením a vykazovaním vlastných zdrojov ES, vrátane cieľov týkajúcich sa výkonnosti a ochrany zdrojov organizácie,
- **ciele finančného výkazníctva** – týkajú sa vypracovania spoľahlivých finančných výkazov pre Európsku komisiu,
- **ciele zabezpečenia súladu s predpismi** – týkajú sa dodržiavania zákonov, nariadení, smerníc, stratégií a postupov, ktoré sa vzťahujú na jednotlivé vlastné zdroje ES.

Procesy organizácie

V rámci procesu hodnotenia rizík je potrebné pochopiť procesy organizácie v jednotlivých úsekoch alebo útvaroch, ako aj zmeny, ktoré sa udiali od uplynulého obdobia. Počas aktualizácie informácií o procesoch organizácie sa audítori zameriavajú na:

- **kontrolné prostredie**, ktoré je vytvorené v organizácii a ktoré zahŕňa celkovú informovanosť, hodnoty a postoj vrcholového vedenia k vnútorným kontrolám,
- **kontroly vedenia**, ktoré vedú k účinnej vnútornej kontrole a spoľahlivým informačným systémom; tieto kontrolné činnosti predstavujú stratégiu a postupy, ktoré pomáhajú pri dôslednej realizácii úloh vedenia,
- **typ vlastného zdroja ES** – riziká súvisiace s konkrétnou oblasťou, ktorej sa týka vlastný zdroj ES (napr. poľnohospodárstvo, clá, dane); tieto riziká sa identifikujú počas rozhovorov s vedením alebo prostredníctvom skúmania iných špecializovaných zdrojov.

Pri aktualizácii všeobecných vedomostí o organizácii, sekcia auditu a kontroly vykonáva nasledovné kroky:

- oboznámenie sa s informáciami o organizácii na Internete,
- oboznámenie sa s definíciou poslania a strategického plánu celej organizácie a aj jej jednotlivých útvarov riadiacich vlastné zdroje ES,
- oboznámenie sa s vnútroorganizačnou sieťou (intranet), či poskytuje aktuálne informácie o jednotlivých útvaroch a regionálnych pracoviskách,
- oboznámenie sa s rozpočtom a výkazmi vlastných zdrojov ES, ktoré má sekcia auditu a kontroly k dispozícii,
- oboznámenie sa so zápisnicami z pravidelných stretnutí vrcholového manažmentu týkajúcich sa vlastných zdrojov ES,
- oboznámenie sa s jednotlivými odporúčaniami, ktoré boli organizácii odporúčené v predchádzajúcich auditoch, auditoch externých spoločností, EK a EDA,

- diskusie s kľúčovými vedúcimi a prevádzkovými pracovníkmi zamerané na pochopenie významných prevádzkových oblastí a na odhalenie prípadných nových problémov.

Aktualizácia informácií o organizácii, o jej cieľoch a postupoch je proces, ktorý môže prebiehať počas celého roka a je súčasťou každodennej činnosti audítora počas výkonov auditov. Audítori na svojich formálnych a neformálnych stretnutiach s kľúčovými riadiacimi a prevádzkovými pracovníkmi identifikujú problematické oblasti a možné riziká, ktoré si žiadajú ďalšie skúmanie.

Informácie získané počas tejto etapy a dodatočne získané informácie treba jasne zaznamenať vo forme štruktúrovaných dokumentov, ktoré umožnia neskoršiu revíziu a diskusie (napr. opisný záznam, dotazník z rozhovoru alebo diagram procesov). Tieto informácie môžu pomôcť pri identifikovaní auditovateľných oblastí a rizík.

Definícia a aktualizácia činností auditovaných osôb sa spracováva vo forme flowchartov podľa prílohy 2.2 alebo 2.3.

2.3.2. Identifikácia rizík

Ďalšou fázou procesu hodnotenia rizík je identifikovanie rizík a zdokumentovanie rizík, ktorými sa treba zaoberať. V prípade, že sa riziká už identifikovali skôr, bude táto fáza slúžiť na potvrdenie ich úplnosti, berúc do úvahy najmä zmeny v sektore, legislatívnom alebo prevádzkovom prostredí. Identifikácia by mala zahŕňať všetky riziká, ktoré majú vplyv na dosahovanie cieľov preverovaných organizácií bez ohľadu na to, či sú pod ich kontrolou alebo nie.

Táto fáza sa zameriava na identifikáciu rizík, ktorým organizácie čelia ako celok, resp. ich jednotlivé útvary zodpovedné za riadenie vlastných zdrojov ES.

Proces identifikácie rizík zahŕňa vstupy sekcie auditu a kontroly, ako aj ostatných organizácií zúčastňujúcich sa na vládnych auditoch vlastných zdrojov ES, v úsilí identifikovať riziká, ktorým organizácie, jednotlivé útvary, resp. odbory a oddelenia čelia.

Vstupy od ostatných organizácií zúčastňujúcich sa na vládnych auditoch vlastných zdrojov budú predkladané k 1. novembru každého roka vo formáte podľa prílohy 2.5 k tejto Príručke.

V prípade potreby riaditeľka sekcie auditu a kontroly môže rozhodnúť o účasti vedenia jednotlivých auditovaných osôb na procese identifikácie rizík. V prípade takéhoto postupu sú na identifikáciu rizík použité štandardné formuláre, ktoré sa rozpošlú vybraným členom vedenia na vyplnenie. Použijú sa štandardné dotazníky podľa prílohy č. 2.6 k tejto príručke.

Postup pri identifikácii rizík

Zmyslom procesu identifikovania rizík je vytvoriť komplexný zoznam udalostí, ktoré by mohli ovplyvniť fungovanie a dosiahnutie cieľov auditovaných osôb. Komplexné identifikovanie rizík je dôležité, lebo ak sa možné riziko neidentifikuje v tejto etape, pri ďalších analýzach nebude analyzované.

Aby sa zaistilo jasné chápanie identifikovaných rizík, je dôležité odpovedať na otázku „ako“ a „prečo“ môže riziko vzniknúť, t.j. určiť rizikové faktory.

Pri identifikácii rizík audítori zvažujú napr. nasledovné rizikové faktory:

- Kvalita vnútorného kontrolného systému
- Komplikovanosť a rozsah nariadení ES
- Schopnosti vedenia
- Bezúhonnosť vedenia
- Veľkosť útvaru
- Posledné zmeny účtovného systému
- Zložitosť prevádzky
- Posledné zmeny na kľúčových pozíciách
- Ekonomická situácia útvaru
- Rýchly rast
- Rozsah počítačového spracovania údajov
- Čas, ktorý uplynul od posledného auditu
- Tlak na vedenie, aby plnilo ciele
- Rozsah vládnej regulácie
- Politická angažovanosť
- Vzdialenosť regionálnych útvarov od ústredia

Nasledujúce kroky popisujú optimálny spôsob identifikovania rizík:

1. Zodpovedný zamestnanec Oddelenia plánovania a reportingu prezrie historické údaje a súbory v archívoch,
2. Na základe previerky dostupných údajov v archívoch určí zodpovedný zamestnanec/ci oddelenia plánovania a reportingu aktuálne riziká, ktoré sa týkajú auditovaných osôb,
3. V prípade potreby, je možné potvrdiť identifikované riziká s auditovanými osobami vo forme rozhovorov alebo dotazníkov zaslaných zodpovedným zamestnancom auditovaných osôb.

Rozsah a hĺbka týchto krokov závisí od posúdenia časových a rozpočtových obmedzení generálnym riaditeľom sekcie auditu a kontroly / riaditeľom odboru plánovania a metodiky, čím sa zabezpečí efektívne využitie času bez ohrozenia rozpočtu. oddelenie plánovania a reportingu zavedie nasledujúce kombinované techniky, ktoré sú z hľadiska štruktúry a prostredia auditovaných osôb najefektívnejšie:

- **Analýza údajov dostupných v archívoch**

Oddelenie plánovania a reportingu posudzuje dostupné správy a údaje o útvere alebo oddelení auditovanej osoby, v ktorom sa riziká posudzujú.

Počas procesu oddelenie plánovania a reportingu použije indikátory a faktory rizík definované v tomto manuáli ako návod na identifikovanie rizík, a vďaka poznatkom, skúsenostiam a chápaniu procesov identifikovať riziká spojené s činnosťou, ktorú príslušný útvar, resp. odbor auditovanej osoby vykonáva. Takto identifikované riziká možno prerokovať a odsúhlasiť s vedením auditovanej osoby prostredníctvom vzájomných individuálnych rozhovorov, skupinových seminárov alebo dotazníkov.

- **Formálne pohovory a semináre**

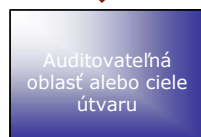
Pohovory a semináre sa odlišujú počtom účastníkov. Môžu to byť buď plánované, alebo neplánované náhodné stretnutia, ktoré reagujú na meniace sa prostredie a podmienky.

V prípade, že ide o plánované štruktúrované pohovory alebo semináre, výsledky z nich sa zaznamenajú vo formáte podľa prílohy 2.7.

Nasledujúca schéma a zoznam poskytuje inštrukcie na zabezpečenie takýchto rozhovorov a seminárov, konkrétne na oblasti rizík a na prepojenie aktivít a procesov s cieľmi.

Pri organizovaní pohovorov zameraných na riziká poverení vládni audítori zabezpečia:

- identifikáciu všetkých cieľov a zámerov v oblasti vlastných zdrojov ES,
- určenie vzťahu medzi celkovými cieľmi a zámermi v oblasti vlastných zdrojov ES, a auditovateľnými oblasťami, resp. cieľmi a zámermi zodpovedného úseku v rámci auditovanej osoby,
- identifikáciu a zhodnotenie rozsahu, komplexnosti, typu a určenia zodpovedností pri všetkých kľúčových aktivitách,
- identifikáciu a zhodnotenie hlavných typov externého prostredia, ktoré by mohlo mať dopad na činnosti auditovaných osôb.



- **Dotazníky na vlastné hodnotenie rizík**

V prípade potreby a rozhodnutia generálnej riaditeľky sekcie auditu a kontroly, po štruktúrovanom pohovore môžu byť použité dotazníky na získanie informácií o auditovaných osobách a rizikách. Tieto dotazníky pomôžu formálne určiť riziká a súvisiace kontroly – označujú sa ako dotazníky na vlastné hodnotenie rizík (Risk Self Assessment).

Vlastné hodnotenie rizík (RSA – Risk Self Assessment) je štruktúrovaný proces, ktorý má pomôcť audítorom určiť riziká auditovaných osôb a posúdiť systém vnútorných kontrol. Prináša informácie o tom, ako sa organizácii podarilo dosiahnuť prevádzkové ciele, ciele súvisiace s finančným výkazníctvom a s dodržiavaním zákonov/nariadení. V rámci RSA možno prostredníctvom hodnotenia rizík a zavedených kontrol určiť, v ktorých oblastiach nie sú zavedené kontroly dostačujúce a kde možno dosiahnuť lepšiu účinnosť procesu.

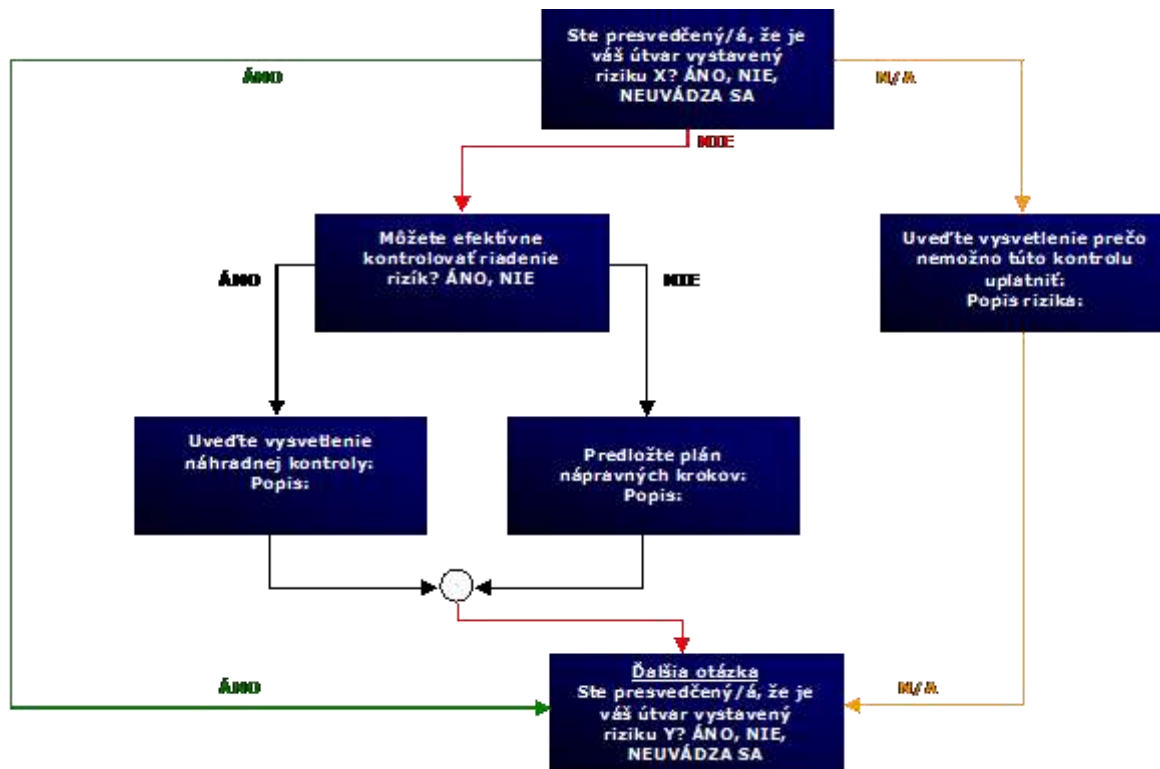
Pri vlastnom hodnotení rizík sa používajú štandardné dotazníky podľa prílohy č. 2.6 k tejto príručke.

Nasledujúca schéma zobrazuje návrh a poradie otázok, ktoré by sa mohli použiť v dotazníkoch vlastného hodnotenia rizík.



Výsledky pohovorov a RSA treba analyzovať a pospájať do jednotnej formy tak, aby sa dali v ďalšej etape rizikovej analýzy tieto riziká zmerať.

Schéma č. 8:



Rámec rizík a identifikácia rizikových faktorov

Rámec rizík organizuje, priraduje dôležitosť a zabezpečuje jednotnú terminológiu na posudzovanie rizík. Zároveň poskytuje štruktúru, ktorá umožňuje priebežné posudzovanie rizík namiesto ich príležitostného posudzovania. Základné skupiny rizikových faktorov pri posudzovaní riadenia a kontroly vlastných zdrojov ES sú nasledovné:



V ďalšom texte sú uvedené definície a jednotlivé riziká spadajúce do základných skupín rizikových faktorov.

Tieto riziká sa pri každoročnej aktualizácii rizikovej analýzy môžu meniť podľa meniacej sa situácie.

STRATEGICKÉ RIZIKO

Definícia: Riziko, že sa robia nesprávne veci zo strategického hľadiska napríklad preto, že sú koncepčne zle nastavené systémy, organizačná štruktúra alebo chápanie vedenia (riziko regulačného prostredia, riziko odvetvia, organizačné členenie, atď.).

Negatívne dôsledky: Vplyv rizika na dlhodobé - strategické smerovanie organizácie, výkazy predkladané do EK, reputácia organizácie.

Riziko predstavuje hlavne:

- Zmeny v základnej politike ES týkajúcej sa vlastných zdrojov ES,
- zmeny nariadení ES a slovenskej legislatívy,
- zmeny vo vývoji makro ekonomiky štátu,
- zmeny v regulačnom prostredí (regulačný vplyv na dlhodobý rozvoj organizácie),
- zmeny v vzťahoch ku externým subjektom (partneri, štát, verejnosť).

Príklad oblasti rizika: Regulačné prostredie

Definícia: Riziko spojené s nedodržiavaním regulačného rámca (úmyselné alebo iné). Zahŕňa interné faktory (napr. pracovné podmienky zamestnancov) aj externé faktory (napr. zodpovednosť za schválenie a uskutočnenie platieb).

Pri posudzovaní vplyvu a pravdepodobnosti výskytu rizika v danej hodnotenej auditovateľnej oblasti je potrebné zvážiť nasledujúce faktory, konkrétne pri:

Vplyve:

Pravdepodobnosti:

- | | |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> • prísne regulované odvetvie/oblasť auditu, • štát, v ktorom sa prevádzka nachádza • právomoci regulačných orgánov, • hrozbu súdnych sporov, • prebiehajúce súdne spory, • pravdepodobné hroziace neúspešné žaloby/pokuty. | <ul style="list-style-type: none"> • riziko súdnych sporov, • využívanie právneho poradenstva, • prístup vedenia k regulačnému prostrediu, • výšku možných pokút a penále za nedodržiavanie predpisov, • ekologické riziká (nekryté náklady na čistenie prostredia), • miera regulácie oblasti/odvetvia. |
|---|--|

PREVÁDZKOVÉ RIZIKO

Definícia: Riziko, že sa robia nesprávne veci, ktoré sú koncepčne nastavené správne zo strategického pohľadu, ale ich realizácia v každodennej prevádzke sa uskutočňuje nesprávnym spôsobom.

Negatívne dôsledky: Vplyv rizika na prevádzkovú účinnosť a efektívnosť organizácie, dopad na splnenie prevádzkových a finančných cieľov a teda aj na finančné hospodárenie a výsledky organizácie.

Riziko predstavuje hlavne:

- zmeny v procesoch,
- zmeny v správe majetku,
- zmeny v riadení ľudských zdrojov a v interných vzťahov,
- zmeny v legislatíve – vplyv na dennú prevádzku.

Príklad oblasti rizika: Ľudské zdroje a interné vzťahy

Definícia: Riziko spojené s nedostatkom skúseností a zručností pracovníkov v rámci riadiacich a prevádzkových činností.

Pri posudzovaní vplyvu a pravdepodobnosti výskytu rizika v danej hodnotenej auditovateľnej oblasti je potrebné zvážiť nasledujúce faktory, konkrétne pri:

Vplyve:

Pravdepodobnosti:

- | | |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> • vysokú fluktuáciu, ktorá má za následok stratu procesných znalostí v oblasti auditu, • počet pracovníkov, • umiestnenie prevádzky, • potrebné odborné zručnosti a skúsenosti, • zložitosť úloh, • rôznorodosť, • nedostatočné školenia potrebné pre špeciálne zručnosti na spracovávanie transakcií | <ul style="list-style-type: none"> • fluktuáciu zamestnancov, • programy plánovania nástupcov, • morálku pracovníkov, • spokojnosť zamestnancov, • výsledky kultúrnych prieskumov, • vzdelávacie iniciatívy, • veľkosť personálneho oddelenia, • kvalitu vedenia, • využívanie dočasných pracovníkov. |
|---|--|

FINANČNÉ RIZIKO	
<i>Definícia:</i> Riziko zostavenia nesprávnych výkazov, zlého využitia finančných zdrojov až straty finančných zdrojov, vzniku neakceptovateľných záväzkov alebo vzniku zbytočných nákladov.	
<i>Negatívne dôsledky:</i> Vplyv rizika na krátkodobú činnosť a efektivitu organizácie, okamžitý dopad na finančné hospodárenie a výsledky organizácie, ale aj vplyv na možnosti dlhodobého financovania a zaistenia hodnoty majetku organizácie (možné sankcie EK).	
<i>Riziko predstavuje hlavne:</i>	
<ul style="list-style-type: none"> • zmeny v požiadavkách vykazovania, • zmeny v zdrojoch financovania, • zmeny vo finančnom riadení a využití zdrojov, • zmeny v účtovníctve a výkazníctve, • zmeny v kvalifikovaných ľudských zdrojoch. 	
<i>Príklad oblasti rizika:</i> Finančné riadenie a využitie zdrojov	
<i>Definícia:</i> Miera straty súvisí s možnosťou úmyselného alebo neúmyselného obchádzania vytvoreného systému kontrol zo strany jednotlivcov s cieľom získať peniaze, majetok (vrátane citlivých informácií) alebo služby a zaistiť si osobné alebo podnikateľské výhody na úkor organizácie.	
<i>Pri posudzovaní vplyvu a pravdepodobnosti výskytu rizika v danej hodnotenej auditovateľnej oblasti je potrebné zvážiť nasledujúce faktory, konkrétne pri:</i>	
<u>Vplyve:</u>	<u>Pravdepodobnosti:</u>
<ul style="list-style-type: none"> • Získanie dostatočných prostriedkov na financovanie potrieb organizácie, • Správne umiestnenie zdrojov financovania na správne účely, • Efektívne riadenie peňažných prostriedkov a odvodov, • Vymožiteľnosť pohľadávok a poskytnutých zdrojov. 	<ul style="list-style-type: none"> • vznik neočakávaných finančných strát, penále a pokút, • vznik nesprávnych rozhodnutí o využití zdrojov financovania, • vznik nákladov bez odsúhlasenia a vedomia vedenia, • nesprávne riadenie finančných prostriedkov a odvodov.

INFORMAČNÉ RIZIKO

Definícia: Riziko nepresných alebo nerelevantných informácií, nespoľahlivosti systémov, nepresných alebo chybných správ a reportov.

Negatívne dôsledky: Vplyv rizika na krátkodobú činnosť a efektivitu organizácie, okamžitý dopad na finančné hospodárenie a výsledky organizácie, ale aj vplyv na dlhodobú udržateľnosť riadenia a kontroly vlastných zdrojov ES v organizácii.

Riziko predstavuje hlavne:

- zmeny v správe HW, SW, sietí,
- zmeny v práci s informáciami,
- zmeny v duševnom vlastníctve.

Príklad oblastí rizika: Správa HW, SW, sietí

Definícia: Riziko spojené s počítačovými spracovateľskými systémami. (Pozn.: Riziková udalosť môže predstavovať stratu údajov z dôvodu slabej kontroly prístupu.)

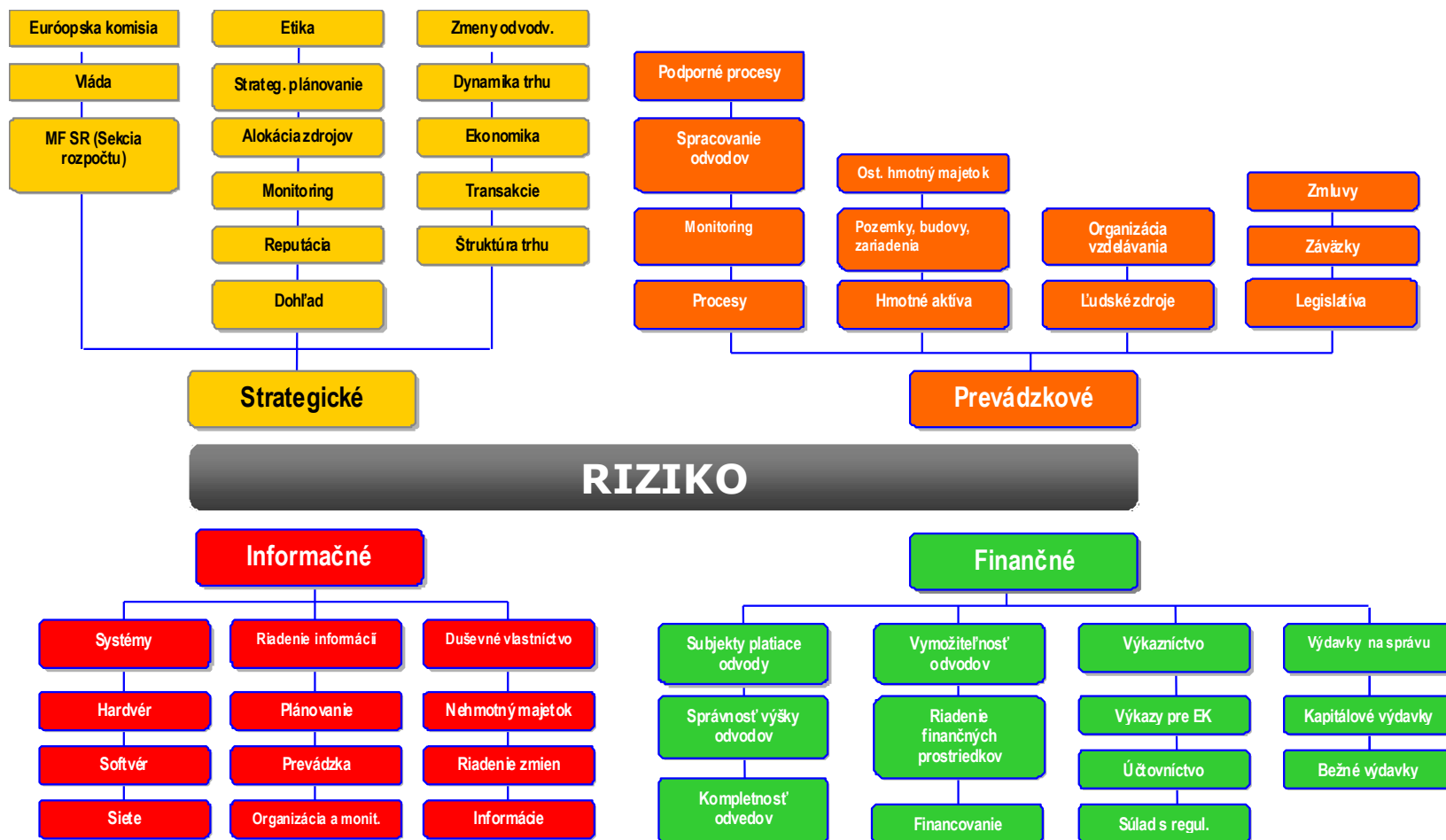
Pri posudzovaní vplyvu a pravdepodobnosti výskytu rizika v danej hodnotenej auditovateľnej oblasti je potrebné zvážiť nasledujúce faktory, konkrétne pri:

Vplyve:

Pravdepodobnosti:

- | | |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • správnu implementáciu systémových zmien alebo aktualizácií, • umiestnenie systémov, • prevádzkové systémy, • využívanie externých dodávateľov na spracúvanie údajov, • mieru využívania automatizovaných systémov na spracúvanie transakcií v oblasti auditu, • jednoduchosť používania, • dokumentáciu systémovej architektúry, • spoľahlivosť bezpečnostných kontrol prístupu, • zavedený plán obnovy po živelných pohromách, • plán výmeny zastaranej techniky. | <ul style="list-style-type: none"> • stratu alebo zničenie údajov, • zlé účtovné záznamy, • nesprávne alebo chybné manažérske informácie, • integritu prostredia na spracúvanie údajov, • rozsah systémových zmien a aktualizácií, • živelné pohromy spôsobujúce stratu systémov alebo prerušenie činnosti, • technickú zastaranosť. |
|---|---|

Nasledovná schéma č. 9 znázorňuje jednotlivé hlavné riziká spolu s faktormi, ktoré na ne majú najväčší vplyv:



2.3.3. Identifikácia auditovateľných oblastí

Oddelenie plánovania a reportingu definuje (a neskôr pravidelne aktualizuje) auditovateľné oblasti resp. segmenty, aby zabezpečilo, že do procesu hodnotenia rizík budú zahrnuté všetky oblasti, ktoré možno auditovať. Teda auditovateľné oblasti auditovateľných osôb predstavujú súbor všetkých oblastí, v ktorých sa môže vykonať audit (Audit Universe).

Oddelenie plánovania a reportingu definuje auditovateľné oblasti ako časti auditovaných osôb, ktoré sa podieľajú na dosiahnutí celkového cieľa riadenia a vykazovania vlastných zdrojov ES a sú vystavené rizikám.

V procese definovania auditovateľných oblastí Oddelenie plánovania a reportingu okrem iného posudzuje:

- **Organizačnú schému** – boli zahrnuté všetky hlavné oblasti alebo útvary?
- **Organizačný poriadok** – boli zahrnuté všetky hlavné strategické oblasti riadenia a vykazovania vlastných zdrojov ES?
- **Riadenie, spracovanie a vykazovanie odvodov, účtovníctvo, informačné technológie, vzťahy s verejnosťou, ľudské zdroje atď.** – boli zahrnuté všetky čiastkové procesy hlavných úsekov zapojených do riadenia a vykazovania vlastných zdrojov ES?
- **Požiadavky vládneho auditu** – boli do auditovateľných oblastí zahrnuté všetky požiadavky auditu, ktoré predložilo vedenie MF SR počas roka?

Auditovateľné oblasti možno zostaviť podľa hlavných činností resp. procesov organizácie, podľa organizačného usporiadania (podľa útvarov), podľa geografického členenia organizácie, alebo sa môžu zostaviť ako kombinácia uvedených variantov.

Pri definovaní auditovateľných oblastí slúžia ako pomôcky nasledovné otázky:

- ide o rovnaké činnosti resp. činnosti vykonávané podľa rovnakého postupu/šablóny?
- patria činnosti pod jeden útvar?
- používajú sa rovnaké dokumenty?

2.3.4. Vypracovanie modelu rizík

Vždy jestvuje viac rizík, než možno pokryť v rizikovej analýze. Preto je potrebné rozhodnúť o tom, ako riziká zoskupiť, aby sa dali efektívne vyhodnotiť, resp. ktoré riziká nie sú závažné a možno ich akceptovať. Pri riešení rizík sa do značnej miery uplatňuje subjektívny úsudok. Čím väčší sa podarí tento subjektívny úsudok potlačiť, tým ľahšie sa bude zmysluplne rozhodovať o otázkach súvisiacich s rizikami. Takisto je potrebné uplatniť pri meraní rizík a stanovení ich priorit praktický prístup, čo umožní adekvátne naplánovať činnosti a ľudské zdroje potrebné na riadenie a vykonanie vládnych auditov.

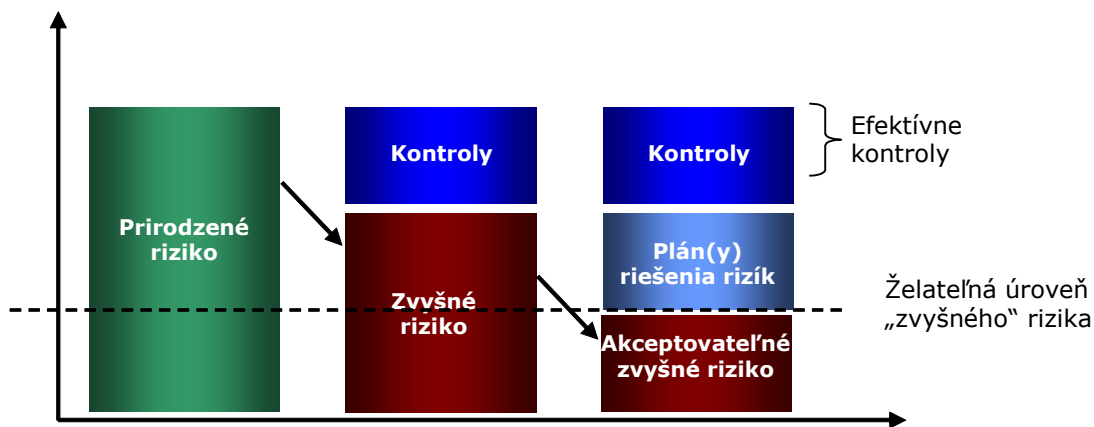
Po identifikácii všetkých rizík a auditovateľných oblastí treba analyzovať pravdepodobnosť, že identifikované riziká sa vyskytnú (**pravdepodobnosť**), ako aj možný rozsah (**dopad**) tejto rizikovej udalosti. Táto analýza sa uskutočňuje formou pohovorov a rozhovorov s vedúcimi príslušných procesov alebo počas seminárov zameraných na zhodnotenie rizík alebo vyplnením dotazníka. Na základe takejto analýzy vypracuje Oddelenie plánovania a reportingu model rizík, ktorý bude základom pre vypracovanie Ročného plánu.

Model rizík predstavuje nástroj na ohodnotenie rozsahu a dopadu identifikovaných rizík. Prínosom tohto nástroja je schopnosť zhodnotiť a zmerať riziko prv, než sa skutočne vyskytne. Táto etapa metodiky zhodnotenia rizík sa zaoberá meraním rizík, dopadom kontrol na riziká a zostatkovým rizikom v auditovaných osobách.

Model rizík sa vypracuje vo forme rizikovej matice podľa prílohy 2.8 k tejto príručke.

Znižovanie prirodzeného rizika na želateľnú úroveň

Nasledujúca schéma č. 10 zobrazuje spôsob eliminácie prirodzeného rizika na želateľnú (akceptovateľnú) úroveň angažovanosť auditovaných osôb, voči prirodzenému riziku:



Kontroly predstavujú činnosti vedenia a kontrolné postupy, ktoré vedenie zavedie s cieľom znížiť riziko v auditovaných organizáciách. Kontroly môžu mať množstvo podôb, napr. pravidlá bezpečnosti, hlásenie požiaru, poverenia, odsúhlasenie, previerky manažmentu, prípravu rozpočtov a iné.

Kontroly znižujú prirodzené riziko, pričom ponechávajú isté zvyšné (zvyškové) alebo akceptovateľné riziko, ktoré sa nikdy úplne neodstráni. Možno ho však znížiť na prijateľnú alebo želanú úroveň.

Pri stanovení modelu rizík prijala sekcia auditu a kontroly prístup, pri ktorom sa jednotlivým rizikám prisudzuje hodnotenie na základe posúdenia dvoch faktorov, t. j.:

- možného dopadu rizika,
- pravdepodobnosti jeho výskytu.

Tieto dva faktory sa zohľadňujú pri vypracúvaní a stanovení hodnôt rizikového modelu. Rizikový model je tvorený dvoma časťami:

1. časť: Scoring - pridelenie skóre

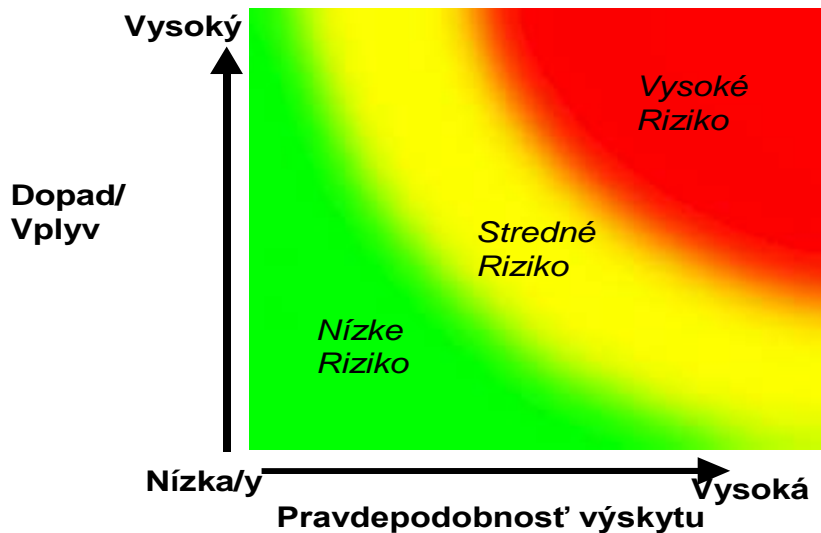
Riziká sa merajú podľa stanovených kritérií dopadu/vplyvu a pravdepodobnosti výskytu. Pravdepodobnosť výskytu rizika sa hodnotí podľa vopred definovanej škály od nízkej po vysokú. Hodnotí sa aj dopad/vplyv, a to podľa vopred definovanej škály od minimálnej po významnú závažnosť.

Pri prideloňaní skóre dôsledkom súvisiacim s jednotlivými rizikami treba zväžiť dopad rizík na organizáciu.

Aby sa mohol vyhodnotiť model rizík, Oddelenie plánovania a reportingu vypracuje dotazník, ktorý je súčasťou rizikovej matice (podľa prílohy 2.8), na základe ktorého budú jednotliví audítori, ktorí vykonávajú vládny audit vlastných zdrojov ES pridelovať skóre jednotlivým rizikám s prihliadnutím na ich dopad a pravdepodobnosť výskytu. Jednotliví vládni audítori vyplnia tieto dotazníky na pridelenie skóre pre všetky auditovateľné oblasti. Skóre sa prideluje na posúdenie dopadu a pravdepodobnosti výskytu rizík s hodnotiacou škálou 1 – 4, ako je znázornené ďalej.

2. časť: Grafické znázornenie

Konečné skóre pre jednotlivé riziká sa vypočíta grafickým znázornením pravdepodobnosti a dopadu do matice modelu rizík, pričom sa použije hodnotenie, vysoké, stredné a nízke. Grafické znázornenie výsledného modelu rizík je nasledovné:



Pravdepodobnosť výskytu

Niektoré udalosti sa stanú raz za život, zatiaľ čo iné sa stávajú každý deň. Pri analýze rizík treba zvážiť frekvenciu ich výskytu. V nasledujúcej tabuľke je uvedený stručný opis skóre pravdepodobnosti. Výskyt by sa mal posudzovať bez prihliadnutia na známe kontroly, pretože ich výskyt a účinnosť sa hodnotí neskôr v rámci tohto procesu.

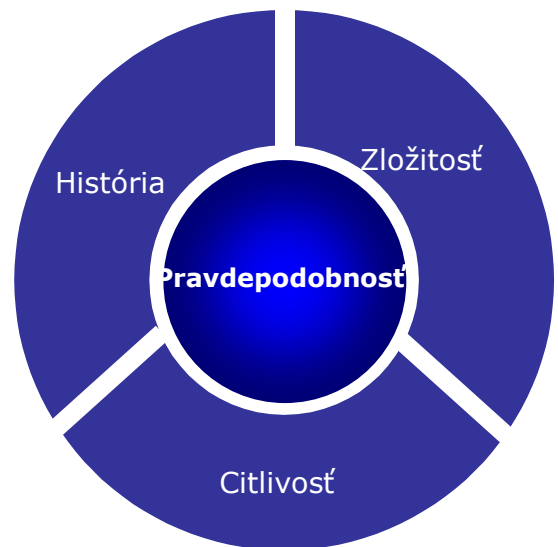
Hodnotenie pravdepodobnosti	Opis	Pravdepodobnosť výskytu
4	vysoká pravdepodobnosť výskytu	Očakáva sa, že udalosť sa vyskytne vo väčšine prípadov.*
3	pravdepodobný výskyt	Udalosť sa pravdepodobne vyskytne vo väčšine prípadov.*
2	možný výskyt	Udalosť sa vyskytne v niektorých prípadoch.*
1	nízka pravdepodobnosť výskytu	Udalosť sa môže vyskytnúť v niektorých alebo výnimočných prípadoch.*

* Za základné obdobie, v ktorom môže nastať udalosť, sa považuje 5 rokov. Toto obdobie môže byť dlhšie alebo kratšie v závislosti od povahy rizík alebo okolností (napr. obdobie realizácie projektu).

Inštrukcie na posúdenie pravdepodobnosti výskytu akejkoľvek rizikovej udalosti resp. rizika

Pri posudzovaní pravdepodobnosti výskytu rizika v hodnotenom auditovateľnom segmente uvádzame ako pomôcku vymenované v nasledujúcich odsekoch:

- **Zložitosť** – Aké zložité sú činnosti v auditovateľnej oblasti? Ide o plnenie zložitých úloh v tejto oblasti? Využívajú sa vo veľkej miere informačné technológie?
- **Citlivosť** – Aká citlivá je auditovateľná oblasť na riziká. Je ľahko „zraniteľná“? Pri zvažovaní citlivosti posúďte nových pracovníkov (s malými skúsenosťami v danej auditovateľnej oblasti), počet zainteresovaných strán, veľké zmeny atď.
- **História** – Do akej miery sa už riziko vyskytlo v minulosti? Posúďte historické údaje o výskyte rizika v hodnotenej auditovateľnej oblasti.



Dopad výskytu

Hodnotenie	Prevádzkové ciele	Ciele finančného výkazníctva	Ciele zabezpečenia súladu s predpismi
	Informačné riziko		
1	Ak riziko vznikne, nebude mať žiadny alebo len malý dopad na dosiahnutie prevádzkových cieľov auditovanej osoby.	Ak riziko vznikne, nebude mať žiadny alebo malý dopad na dosiahnutie cieľov auditovaných osôb týkajúcich sa vykazovania vlastných zdrojov ES.	Ak riziko vznikne, nebude mať žiadny alebo malý dopad na dosiahnutie cieľov auditovaných osôb týkajúcich sa zabezpečenia súladu s predpismi.
2	Ak riziko vznikne, stále je pomerne vysoká pravdepodobnosť, že prevádzkové ciele auditovaných osôb sa dosiahnu; môžu mať dopad na ciele jednotlivých úsekov.	Ak riziko vznikne, stále je pomerne vysoká pravdepodobnosť, že ciele jednotlivých úsekov sa dosiahnu, nebudú však mať vplyv na dosiahnuteľnosť cieľov auditovaných osôb týkajúcich sa vykazovania vlastných zdrojov ES.	Ak riziko vznikne, stále je pomerne vysoká pravdepodobnosť, že ciele auditované osoby týkajúce sa zabezpečenia súladu s predpismi sa dosiahnu.
3	Ak riziko vznikne, prevádzkové ciele auditovaných osôb alebo ciele jednotlivých úsekov sa pravdepodobne nedosiahnu.	Ak riziko vznikne, ciele jednotlivých úsekov sa pravdepodobne nedosiahnu, čo môže mať vplyv aj na dosiahnuteľnosť cieľov auditovaných osôb týkajúcich sa vykazovania vlastných zdrojov ES.	Ak riziko vznikne, procesné ciele sa pravdepodobne nedosiahnu, čo môže mať vplyv aj na dosiahnuteľnosť cieľov auditovaných osôb týkajúcich sa zabezpečenia súladu s predpismi.
4	Ak riziko vznikne, prevádzkové ciele auditovaných osôb alebo ciele jednotlivých úsekov sa s najväčšou pravdepodobnosťou nedosiahnu.	Ak riziko vznikne, ciele auditovaných osôb týkajúce sa vykazovania vlastných zdrojov ES sa s najväčšou pravdepodobnosťou nedosiahnu.	Ak riziko vznikne, ciele auditovaných osôb týkajúce sa zabezpečenia súladu s predpismi sa s najväčšou pravdepodobnosťou nedosiahnu.

2.3.5. Vyhodnotenie rizík

Výpočet celkového rizika za auditovateľné oblasti je potrebné vykonať podľa nasledovného príkladu.

Príklad:

V matici rizík sú určené pravdepodobnosti a dopady jednotlivých rizík nasledovne:

Pridelené rizikové skóre					
Auditovateľné oblasti		Strategické riziká	Prevádzkové riziká	Finančné riziká	Informačné riziká
Účtovníctvo, Výkazníctvo, Finančné riadenie					
Finančné účtovníctvo (vrátane účtovná závierka a príprava účtovných výkazov, príprava hlavnej knihy)	Pravdepodobnosť	4	4	4	3
	Dopad/vplyv	3	3	3	3
Proces riadenia a vymáhania odvodov	Pravdepodobnosť	2	1	2	2
	Dopad/vplyv	2	1	2	2
Dodržiavanie legislatívy pri riadení a vykazovaní odvodov	Pravdepodobnosť	3	3	3	3
	Dopad/vplyv	2	3	3	3

V prvom kroku vypočítajte hodnotu jednotlivých rizík v danej auditovateľnej oblasti ako súčet ich pravdepodobnosti a dopadu/vplyvu – hodnoty v stĺpcoch (1) – (4).

Následne vypočítajte priemernú hodnotu všetkých rizík za danú auditovateľnú oblasť – hodnoty v stĺpci (5).

$$(7+7+7+6)/4=6.75$$

	Vyhodnotenie rizík				
	Strategické riziká (1)	Prevádzkové riziká (2)	Finančné riziká (3)	Informačné riziká (4)	Riziková hodnota oblasti (5)
Účtovníctvo, Výkazníctvo, Finančné riadenie					5.33
Finančné účtovníctvo (vrátane účtovná závierka a príprava účtovných výkazov, príprava hlavnej knihy)	7	7	7	6	6.75
Proces riadenia a vymáhania odvodov	4	2	4	4	3.50
Proces riadenia a vymáhania odvodov	5	6	6	6	5.75

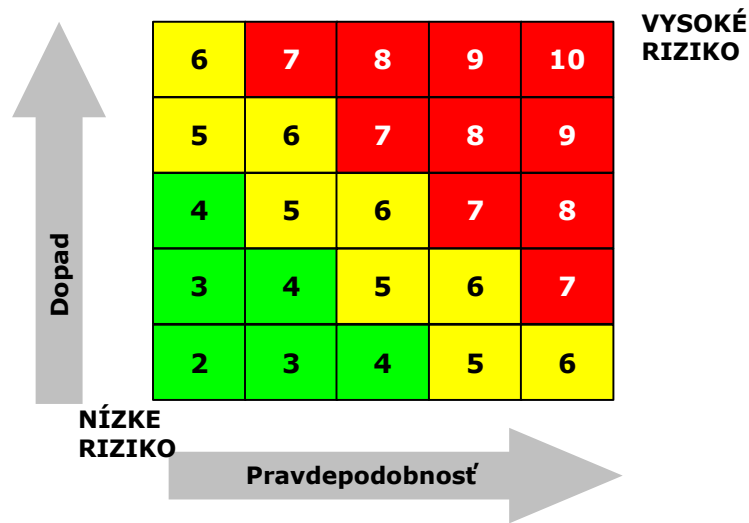
Podľa rizikovej hodnoty oblasti – hodnoty v stĺpci (5) zoradte auditovateľné oblasti podľa závažnosti rizika:

Zoradenie auditovateľných segmentov podľa závažnosti rizika	
Auditovateľné oblasti	Riziková hodnota segmentu

Finančné účtovníctvo (vrátane účtovná závierka a príprava účtovných výkazov, príprava hlavnej knihy)	6.75	Vysoké riziko
Proces riadenia a vymáhania odvodov	5.75	Stredné riziko
Proces riadenia a vymáhania odvodov	3.5	Nízke riziko

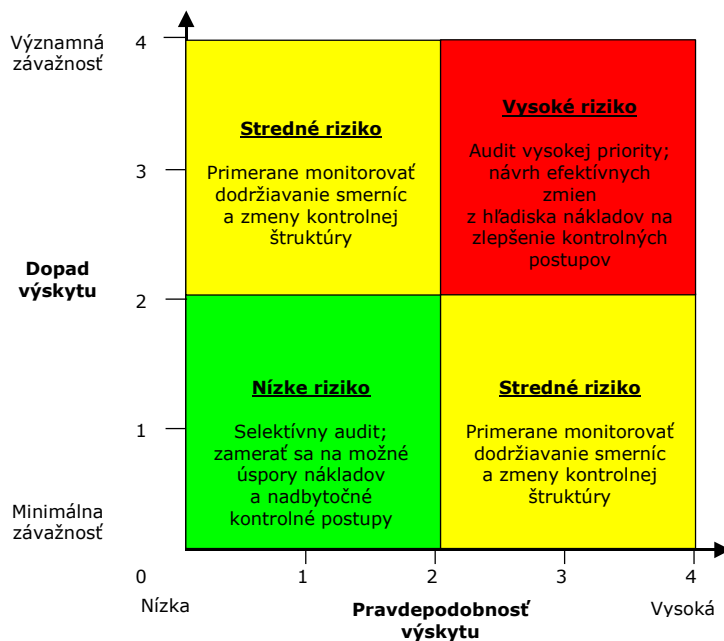
Oddelenie plánovania a reportingu prijme na základe výsledkov z vyplnených dotazníkov hodnotiacu škálu zobrazenú na nasledujúcom grafe. To umožní vypracovať grafické zobrazenie výsledkov merania rizík pre jednotlivé auditovateľné oblasti auditovaných osôb. Stupnica použitá pri zhodnotení rizík predstavuje sumu skóre vplyvu a pravdepodobnosti získané z vyplnených dotazníkov. Stupnica hodnotenia je zobrazená na nasledujúcom grafe:

Vypracovaný model rizík znázorní hodnotenie rizík auditovaných osôb v jednotlivých relevantných oblastiach ako vysoké,



stredné alebo nízke riziko. V dokončenom modeli rizík bude treba stanoviť priority a prepracovať ho do prehľadného formátu, aby sa neskôr mohol zapracovať do Ročného plánu vychádzajúceho z rizík (vo formáte podľa prílohy 2.8).

Nasledujúci graf možno použiť pri stanovení prioritných rizík a pri príprave Ročného plánu:



Pri interpretácii modelu rizík, konkrétne pri riešení odhalených rizík a pri plánovaní jednotlivých auditov, treba dodržiavať tieto inštrukcie:

Hodnotenie rizika	Frekvencia auditov
Vysoké	Jedenkrát ročne
Stredné	Jedenkrát za dva roky
Nízke	Jedenkrát každé tri až päť rokov

Na základe tejto metodiky sa zvolia oblasti, na ktoré majú riziká najväčší dopad a v ktorých je najväčšia pravdepodobnosť vzniku ujmy pre auditovanú osobu:

- efektívne a hospodárne splnenie cieľov súvisiacich s riadením a vykazovaním vlastných zdrojov ES,
- dodržiavanie zásad, postupov, zákonov a nariadení ES,
- spoľahlivosť finančných a výkazov,
- primeranosť kontrolného prostredia.

2.3.6. Príprava Ročného plánu

Na základe vyhodnotenia rizík a zoradenie auditovateľných oblastí v rámci auditovaných osôb podľa priorit a závažnosti rizík, určí Oddelenie plánovania a reportingu jednotlivé audity, ktoré budú zaradené do Ročného plánu.

Pri definovaní Ročného plánu treba vykonať tieto kroky:

- Určiť kapacitné možnosti odboru vnútorného auditu, t.j. počet zamestnancov, ročný pracovný fond, odhad času strávených na „neauditorských“ aktivitách (napr. dovolenky, školenia, administratíva atď.). Pre špecifické oblasti je možné zvážiť využitie externej spolupráce napr. oblasť informačných technológií, ľudských zdrojov a pod.
- Zahnúť rozsah rozpočtovaných hodín pre každý vládny audit. Najmä pre nové vládne audity je dôležité určiť rozsah hodín, aby sa v rozpočtovom pláne zabezpečil dostatok času na zvýšenie alebo zníženie odhadovaného rozsahu vládnych auditov podľa potreby.
- V pláne vnútorného auditu môže byť zahrnutá stručná definícia rozsahu každého vládneho auditu.
- Plán by mal obsahovať čas vynaložený na riadenie a administratívu. Táto kategória bude zahŕňať prípravu správ pre vedenie, všeobecné stretnutia s auditovanou osobou atď.
- Zahnutie odhadovanej časovej rezervy pre špecifické vládne audity požadované vedením. Aby sa zabezpečila odozva na požiadavky vedenia, odporúča sa vyhradiť v ročnom pláne určitý čas na špeciálne vládne audity.

Zadanie údajov z Ročného plánu do CEDIS-u

Po schválení Ročného plánu poverený zamestnanec oddelenia plánovania a reportingu zadá jednotlivé audity do CEDIS-u podľa Používateľskej príručky na CEDIS v 2.01, ktorá je uvedená v prílohe č. 3.3.7. k tejto príručke.

Poverený zamestnanec zadá do Hlavnej sekcie okna „Monitorovací hárok“ nasledujúce údaje ku každému plánovanému vládne auditu:

- „Číslo auditu:“ – jednoznačné, nezameniteľné identifikačné číslo auditu vo formáte: písmeno „K“ + 4 čísla. Hodnota nie je editovateľná. Číslo auditu generuje systém automaticky pri zaevidovaní auditu v systéme. V systéme nemôžu existovať dva audity s rovnakým číslom „Kxxxx“!
- „Programová štruktúra:“ – najnižšia spoločná úroveň programovej štruktúry všetkých predmetov aktuálneho auditu. Po priložení myši nad text programovej štruktúry sa v bubline zobrazia všetky vyššie úrovne programovej štruktúry. Najvrchnejšia úroveň je vždy jedna z možností: **Prostriedky zo zahraničia**, **Prostriedky štátneho rozpočtu**,
- „Právny základ:“ – každému auditu po zaevidovaní do systému zamestnanec pridelí informáciu, podľa akého paragrafu sa bude audit vykonávať:
Zákon 502 (§ 35a – 35g) – vládny audit (audit operácií) – skratka „VLA (AO)“
Zákon 502 (§ 35a – 35g) – vládny audit (systémový audit) – skratka „VLA (SA)“,
- „Sieťový partner:“ – skratka sieťového partnera (v prípade spolupráce viacerých sú skratky oddelené znamienkom „+“),
- „Auditované subjekty:“ – názov auditovaného subjektu. V prípade, ak sa audit vykonáva na viacerých subjektoch, sú zobrazené pod sebou,
- „Audit je súč. akcie:“ – číslo akcie Axxx, v rámci ktorej sa audit vykonáva,
- „Predpoklad. začiatok:“ – dátum predpokladaného začiatku auditu. Pole je neaktívne a nie je možné ho bežným spôsobom v monitorovacom hároku meniť. Môže ho zmeniť len zástupca sekcie auditu a kontroly, konkrétne zamestnanec oddelenia plánovania a reportingu so servisnými kompetenciami v rámci schvaľovacieho procesu v menu Posun začiatku, prípadne audítor s kompetenciou schvaľovať posuny začiatku auditov v rámci vlastnej akcie (tzn. akcie, ktorej je vedúcim, resp. gestorom). Podľa poľa „Predpoklad. začiatok“ sú audity v okne „Audity“ automaticky systémom vždy zoradené.

Vyhodnotenie plnenia Ročného plánu

Na konci každého roka Oddelenie plánovania a reportingu vyhodnotí plnenie Ročného plánu na základe Ročnej správy o výsledkoch vládneho auditu a plnenia časového plánu jednotlivých auditov (podľa prílohy 2.9).

Hodnotené oblasti:

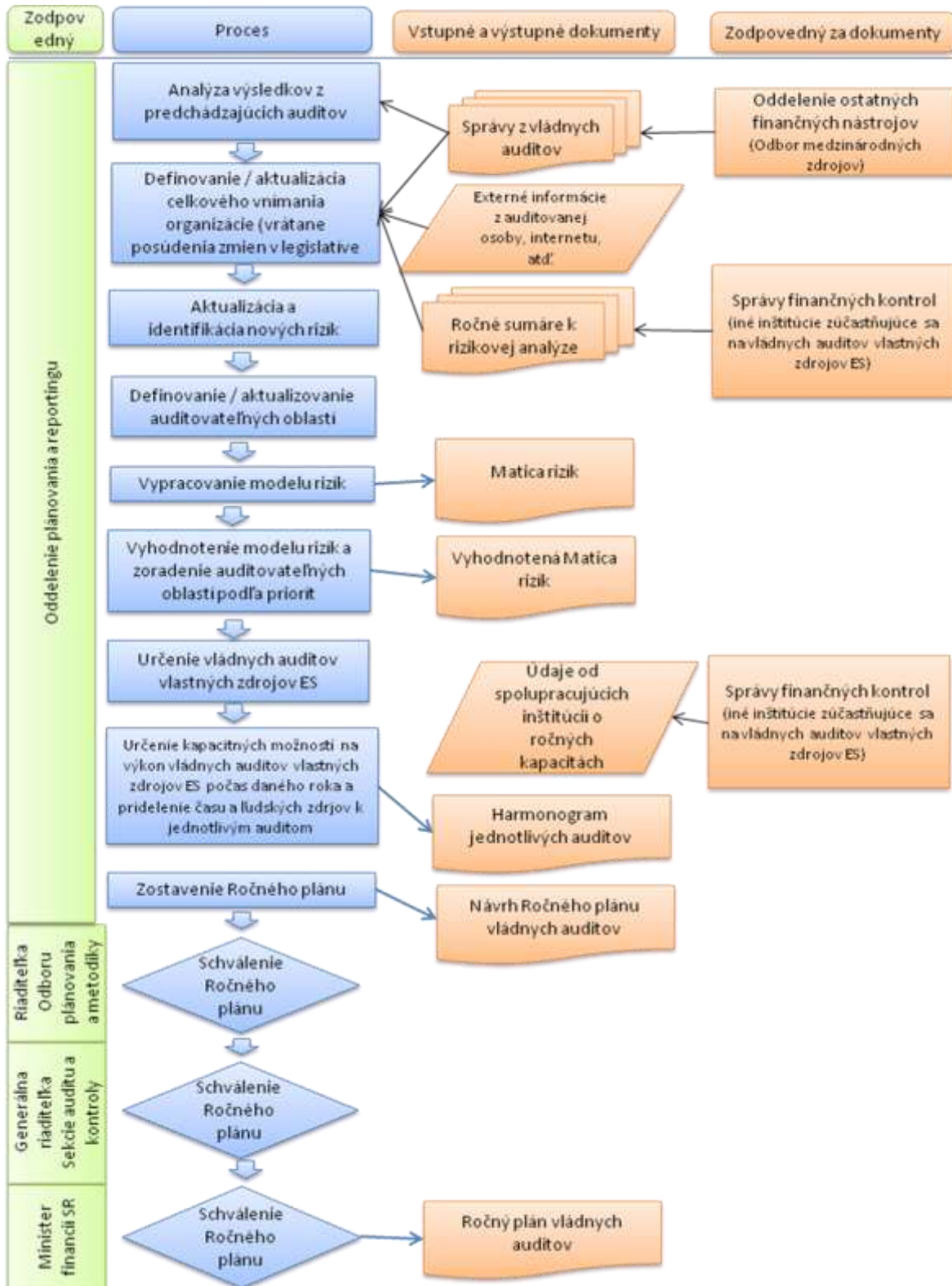
- Splnenie počtu vykonaných auditov,
- Dodržanie termínov na vykonanie auditov,
- Dosiahnutie cieľov jednotlivých auditov,
- Dodržanie pridelených ľudských zdrojov na audity,

Súčasťou vyhodnotenia sú odporúčania pre tvorbu Ročného plánu pre nasledujúci rok.

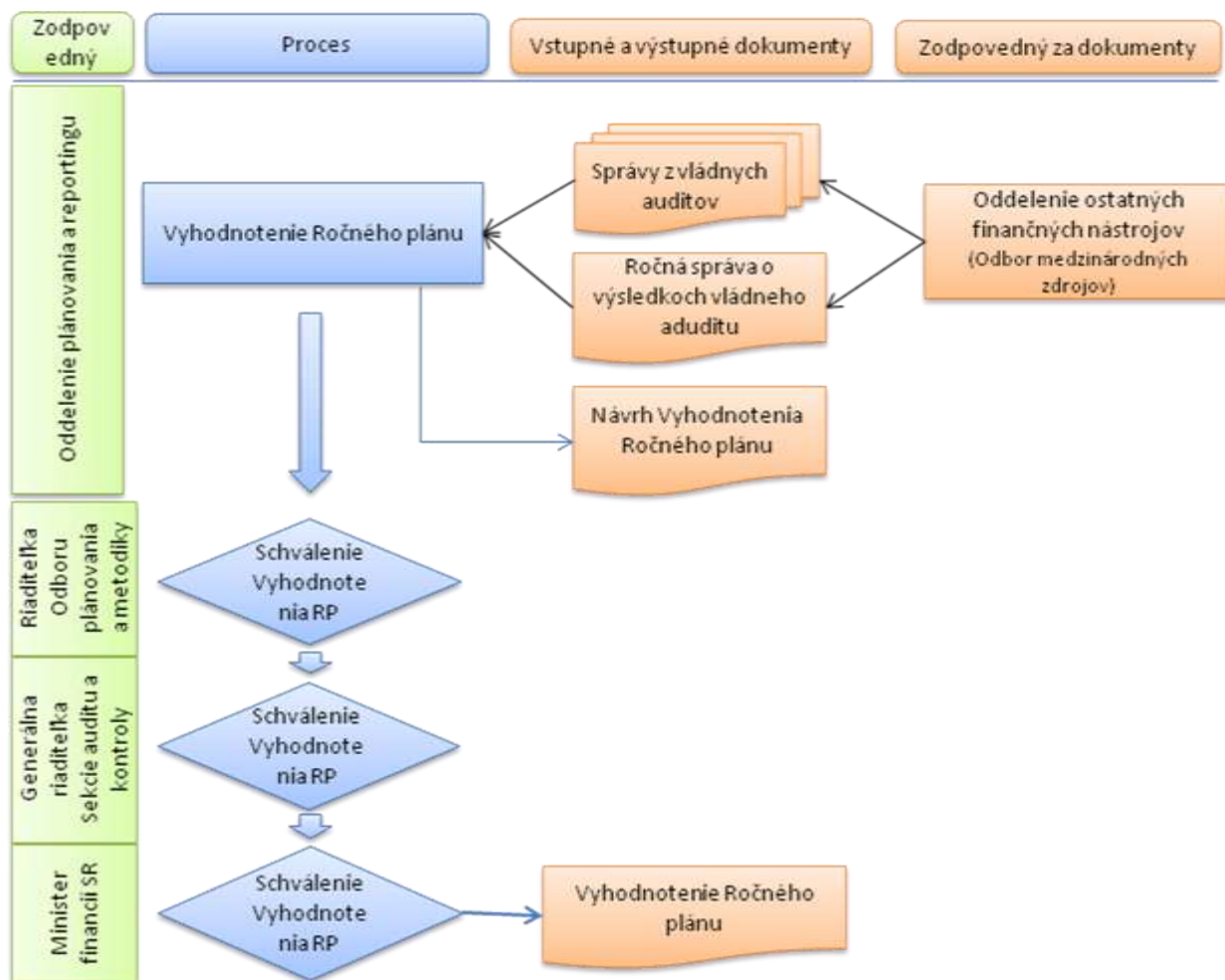
Návrh vyhodnotenia plnenia Ročného plánu predkladá vedúci Oddelenia plánovania a reportingu riaditeľke Odboru a plánovania a metodiky a následne generálnej riaditeľke sekcie auditu a kontroly na schválenie.

2.4. Audit trail postupov plánovania

Nasledujúca schéma č. 11 znázorňuje celý proces plánovania a tvorby Ročného plánu spolu s vstupnými a výstupnými dokumentmi:



Nasledujúca schéma č. 12 znázorňuje proces vyhodnotenie Ročného plánu na konci roka:



3. Postupy pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES

3.1. Prístupy k vládnu auditu vlastných zdrojov ES

3.1.1. Systémový vládny audit vlastných zdrojov ES

Systémový vládny audit predstavuje audit súladu riadiacich a kontrolných systémov auditovanej osoby s relevantnou legislatívou a inými predpismi vzťahujúcimi sa na jej činnosť.

V rámci preverovania systémov sa vládni audítori zameriavajú najmä na:

- Identifikovanie hlavných procesov v auditovanej osobe,
- Pochopenie a popísanie procesov v auditovanej osobe,
- Identifikovanie hlavných rizík v procesoch,
- Identifikovanie kľúčových a neklúčových kontrol na zabezpečenie súladu s aplikovateľnou legislatívou,
- Zhodnotenie úplnosti a dostatočnosti kontrol na pokrytie legislatívnych požiadaviek,
- Preverenie súladu interných postupov s aplikovateľnou legislatívou ES a SR,
- Preverenie efektívnosti uplatňovania systémov a procesov,
- Preverenie súladu skutočne vykonávaných činností s internými postupmi na jednej vzorke,
- Preverenie fungovania kontrol na vzorke.

Podrobnosti o výkone systémového vládneho auditu vlastných zdrojov ES sú uvedené v kapitole 3.3.4.

3.1.2. Vládny audit operácií vlastných zdrojov ES

Vládny audit operácií vlastných zdrojov ES predstavuje detailné preverenie transakcií a odvodov, ich výpočet, zaúčtovanie a vykazovanie.

V rámci auditu operácií vlastných zdrojov ES sa vládni audítori zameriavajú najmä na:

- Správne zvolenie metódy výberu operácií na detailné preverovanie s prihliadnutím na identifikované riziká,
- Správnosť spracovania odvodov v súlade s písomnými postupmi,
- Správnosť zaznamenávania údajov do informačného systému,
- Prepočet výpočtu odvodov,
- Preskúmanie podpornej dokumentácie k odvodom,
- Správnosť a úplnosť zaznamenania odvodov v účtovných knihách,
- Správnosť vykazovania odvodov vo forme požadovanej EK.

Podrobnosti o výkone systémového vládneho auditu vlastných zdrojov ES sú uvedené v kapitole 3.3.4.

3.2. Príprava na výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES

Podľa medzinárodného štandardu pre profesijnú prax interného auditu č. 2200 Plánovanie auditu, musia audítori pre každý audit vypracovať a zdokumentovať program, ktorý zahrňuje ciele vrátane stanoveného rozsahu, načasovania a rozvrhnutia zdrojov.

Podľa doporučenia pre prax č. 2200-1:

Audítor plánuje a vykonáva daný audit, ktorý podlieha dohľadu / supervízii a schváleniu zo strany subjektu, ktorý vykonáva dohľad. Pred začiatkom auditu audítor pripraví program auditu, ktorý:

- Stanovuje ciele auditu,
- Identifikuje technické požiadavky, ciele, riziká, procesy a transakcie, ktoré budú preverované,
- Stanovuje povahu a rozsah požadovaných testov,
- Dokumentuje postupy, ktoré použije audítor pri zbere, analýze, interpretácii a dokumentovaní informácií v priebehu auditu,
- Je podľa potreby v priebehu auditu modifikovaný a tieto modifikácie sú schvaľované vedúcim pracovníkom alebo ním poverenou osobou,

Vedúci pracovník by mal vyžadovať taký stupeň formalizácie a dokumentácie (napr. výsledkov plánovaných stretnutí, postupov hodnotenia rizík, úrovne detailnosti pracovného programu, atď.), ktorý je vhodný z hľadiska danej organizácie.

Hľadiská, ktoré by mali byť brané do úvahy:

- Či sa ostatné subjekty (napr. externí audítori, regulačné orgány alebo vedenie) môžu spoliehať na výsledky práce vykonané v rámci auditu,
- Či tieto činnosti súvisia so záležitosťami, ktoré môžu byť predmetom prebiehajúcich alebo potenciálnych sporov,
- Úroveň skúsenosti pracovníkov auditu a úroveň vyžadovania priameho dohľadu (supervízie),
- Či je audit uskutočňovaný s použitím vlastných zamestnancov, prizvaných audítorov alebo externých poskytovateľov služieb,
- Zložitosť a rozsah auditu,
- Veľkosť útvaru auditu,
- Prínos dokumentácie (napr. či bude využitá v nasledujúcich rokoch).

Audítor stanovuje ďalšie požiadavky týkajúce sa daného auditu, ako je auditované obdobie a predpokladaný časový termín na dokončenie auditu. Audítor tiež vezme do úvahy formát záverečnej správy z vládneho auditu. Plánovanie v tomto štádiu uľahčí proces komunikácie pri dokončení auditu.

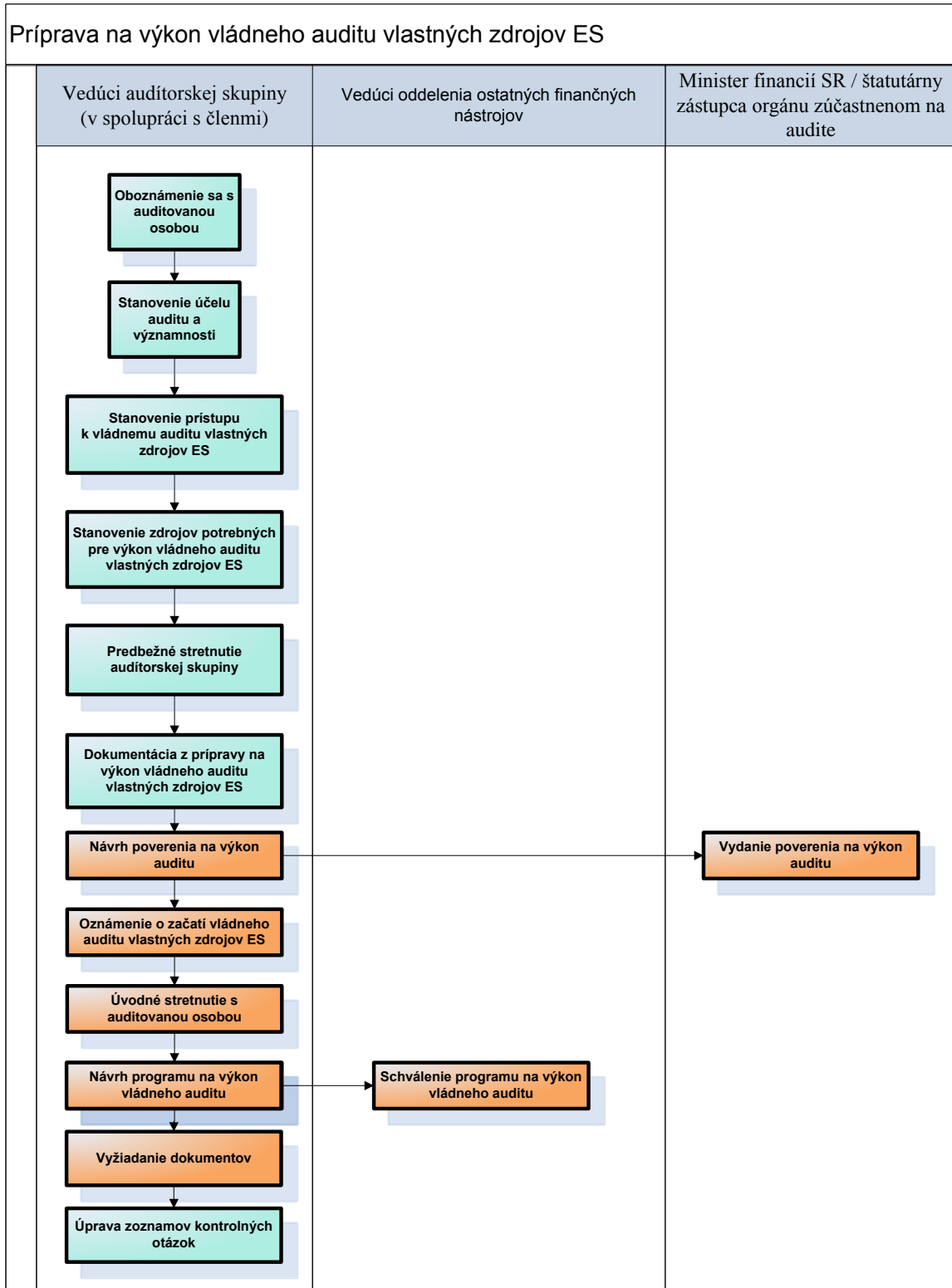
Audítor informuje tých členov vedenia, ktorí musia byť informovaní o danom audite, organizuje stretnutia s vedením zodpovedným za činnosť, ktoré je preverovaná, pripravuje zhrnutia diskutovaných oblastí a všetkých záverov dosiahnutých v priebehu stretnutí a distribuuje ich, uchováva informácie v rámci pracovnej dokumentácie auditu.

Prejednávané témy môžu obsahovať nasledovné:

- Zdroje a načasovanie práce na audite,
- Kľúčové faktory, ktoré majú vplyv na prostredie a prevádzkovú činnosť v preverovaných oblastiach vrátane posledných zmien v internom alebo externom prostredí,
- Zájmy alebo požiadavky vedenia.

Vedúci pracovník určí spôsob ako, kedy a komu budú výsledky auditu komunikované. Audítor zdokumentuje tieto skutočnosti a informuje vedenie v priebehu plánovacej fázy auditu vhodným spôsobom. Audítor informuje vedenie následne o zmenách, ktoré ovplyvnia načasovanie alebo predkladanie správ o výsledkoch auditu.

Nasledujúca schéma č. 13 znázorňuje postup prípravy na výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES:



3.2.1. Analýza informácií o auditovanej osobe a predbežné stretnutie auditorskej skupiny

Pre etapu prípravy vládneho auditu, je vhodné využiť dostupné informácie v rámci sekcie auditu a kontroly (napr. informácie z predchádzajúcich rokov a ďalších relevantných údajov z dôveryhodných zdrojov).

Prvými krokmi prípravy na výkon vládneho auditu vlastných zdrojov sú:

- Oboznámenie sa s auditovanou osobou,
- Účel auditu a stanovenie významnosti,
- Stanovenie prístupu k vládne auditu vlastných zdrojov ES,
- Stanovenie zdrojov potrebných pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES,

- e) Predbežné stretnutie audítorskej skupiny,
- f) Dokumentácia z prípravy na výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES.

a) Oboznámenie sa s auditovanou osobou

Ešte pred začiatkom výkonu vládneho auditu je potrebné **poznať auditovanú osobu a jej prostredie**, vrátane vnútorných kontrol. Vedúci audítorskej skupiny v spolupráci s členmi audítorskej skupiny identifikuje dôležité aspekty prostredia, v ktorom auditovaná osoba vykonáva činnosť. Prítom musí zväziť ciele auditovanej osoby, právny rámec činnosti, manažment auditovanej osoby, kvantitu a kvalitu zamestnancov; ďalej okruh a relatívny význam výstupov v porovnaní s cieľmi auditovanej osoby v súvislosti s vlastnými zdrojmi ES, porovnanie vo vnútroštátnom/medzinárodnom meradle, časové nároky a obmedzenia, štatutárne správy (napr. správa externého audítora) a neštatutárne správy (napr. výročná správa) a geografické a komunikačné možnosti s auditovanou osobou, prípadne zväziť ďalšie osobitné skutočnosti.

V tejto etape je potrebné poznať, ako pôsobí auditovaná osoba vo svojom prostredí, jej organizačnú štruktúru, organizačný poriadok a zodpovednosti, kľúčové systémy riadenia, kľúčové kontroly a systémy financovania, ako i informačné systémy auditovanej osoby.

Pokiaľ je to možné vo fáze prípravy auditu a nakoľko využitie informačných systémov v súčasnosti je rozsiahle, vo fáze oboznamovania sa s vnútorným a externým prostredím auditovanej osoby, vládny audítor preskúma zložitost' a komplexnosť informačného systému (IS) používaného auditovanou osobou v oblasti vlastných zdrojov ES, aby vedel odhadnúť vplyv IS na audit (Ak sa všetky činnosti, ktoré sú predmetom auditu vykonávajú v komplexnom a zložitom IS, treba v rámci systémového vládneho auditu preveriť funkčnosť, bezpečnosť a spoľahlivosť tohto IS). Na základe stupňa komplexnosti, sa vládny audítor rozhodne, či je potrebné preveriť (testovať) kontroly implementované v IS. Toto preverenie môže vykonať sám podľa príručky na kontrolu IS, alebo s pomocou špecialistu na audit IS.

Pri analýze, porovnaní a vyhodnení zozbieraných údajov je možné využiť analytické postupy (bližšie uvedené v kapitole 3.3.3. Analytické postupy tejto Príručky)

b) Účel vládneho auditu vlastných zdrojov ES a stanovenie významnosti

Účel auditu

Vedúci audítorskej skupiny musí zvažovať formu, obsah a užívateľov výstupov auditu. S ohľadom na účel auditu vedúci audítorskej skupiny zdefiniuje kritériá, na základe ktorých bude posudzovať a vyhodnocovať získané podklady. Taktiež je potrebné vykonať preverenie, či boli vykonané primerané opatrenia k zisteným nedostatkom a odporúčaniam z predchádzajúcich auditov v auditovanej osobe.

Jasne stanovený účel vládneho auditu je nápomocný pri rozhodovaní o významnosti.

Významnosť

Záležitosť je posudzovaná ako významná vtedy, ak by vedomosť o nej pravdepodobne ovplyvnila užívateľa výsledkov auditu.

Rozhodnutie o miere významnosti a zohľadnenie rizika auditu má podstatný vplyv na rozsah práce, ktorú bude potrebné pri audite vykonať a teda aj na účelnosť, efektívnosť a hospodárnosť auditu. Preto musí vedúci audítorskej skupiny rozhodnúť o miere významnosti v rámci prípravy na výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES. Určenie miery/stupňa významnosti je nevyhnutné najmä pri finančnej kontrole, pretože zohráva úlohu pri výbere vzorky a vyhodnení chýb vo finančných výkazoch. Pri audite súladu a výkonnosti je potrebné poznať významnosť vtedy, ak chce vládny audítor vybrať vzorku použitím metódy výberu z peňažných jednotiek a ak sa požaduje klasifikácia zistení v správe z hľadiska významnosti.

Vedúci audítorskej skupiny musí rozhodnúť, aká je maximálna tolerovateľná čiastka, ktorá je vo výkazoch vlastných zdrojov nesprávne uvedená alebo neoprávnená, ale aj napriek tomu akceptovateľná; táto čiastka je hodnotou významnosti (materiality threshold). Neoprávnená, ale akceptovateľná čiastka predstavuje sumu chýb vo výkazoch vlastných zdrojov ES, ktorá je nižšia ako stanovená hodnota významnosti (odporúča sa 0,5 až 2% z celkovej hodnoty testovanej populácie). V etape prípravy pomáha hodnota významnosti určiť rozsah preverovania, ktorý je potrebné poznať na získanie dostatočných dokladov a informácií k vládnemu auditu.

Vhodná hodnota významnosti sa pohybuje medzi 0,5 % až 2 % z hodnoty auditovaného objemu/odvodov, ktorá primerane odzrkadľuje stupeň finančných aktivít auditovanej osoby.

Významnosť (materialita)	0,5 až 2% z testovanej populácie
--------------------------	----------------------------------

c) Stanovenie prístupu k vládnemu auditu vlastných zdrojov ES

Vedúci audítorskej skupiny stanoví, ktoré **dokumenty a informácie (dôkazy auditu)** budú potrebné na dosiahnutie cieľov auditu ako je uvedené v kapitole 3.1. tejto príručky:

- náležitosť týchto dokumentov a informácií po stránke dostatočnosti a spoľahlivosti;
- relevantnosť týchto dokumentov a informácií;
- primeranosť dokumentov a informácií.

Táto činnosť musí viesť k definovaniu:

- **prístupu k vládne auditu vlastných zdrojov ES**, ktorý sa uplatní;
- **metódy** získavania dôkazov;
- **potrebného preverovania** a rozsahu preverovania.

d) Stanovenie zdrojov potrebných pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES

Keď vedúci auditorskej skupiny určí podstatu, typ, kvantitu, zdroje a metódy získania dokumentov a informácií potrebných k auditu, ďalej musí odhadnúť zdroje, nevyhnutné na ich získanie a vykonať analýzu a prípravu výstupov kontroly.

Musí prihliadať na:

- Plánované zdroje v Ročnom pláne (v prípade potreby ich možno upraviť podľa súčasných potrieb)
- interné osobitné skúsenosti (napr. kontroly IS);
- možné využitie prizvaných osôb - externých odborníkov, vnútorných auditorov/kontrolórov auditovanej osoby, iných kontrolórov a auditorov
- fyzické umiestnenie dokumentov a informácií potrebných k vládne auditu, jednoduchosť prístupu k nim (a prípadné potenciálne problémy) a finančné náklady s tým spojené;
- časový harmonogram auditu.

e) Predbežné stretnutie auditorskej skupiny

Po vykonaní predchádzajúcich krokov vedúci auditorskej skupiny zvolá predbežné stretnutie auditorskej skupiny.

Na tomto stretnutí prediskutuje auditorská skupina zistené skutočnosti o auditovanej osobe, rozhodnutia o prístupe k vládne auditu, účele, stanovenej významnosti, prípadne iné skutočnosti.

Vedúci auditorskej skupiny oboznámi členov auditorskej skupiny o potrebnej dokumentácii a spôsobe preverovania stavu podľa jednotlivých naplánovaných cieľov vládneho auditu a o podrobnom časovom harmonograme preverovania.

Vedúci auditorskej skupiny stanoví termíny na ukončenie prác a odovzdanie čiastkových výstupov od každého člena auditorskej skupiny a navrhne spôsob preverovania plnenia harmonogramu na pravidelnej báze.

Z tohto stretnutia poverený člen auditorskej skupiny vypracuje zápisnicu z predbežného stretnutia auditorskej skupiny, predloží ju na schválenie vedúcemu auditorskej skupiny a následne rozpošle ostatným členom auditorskej skupiny. Zápisnica bude vypracovaná podľa vzoru v prílohe č. 3.2.1.

f) Dokumentácia z prípravy na výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES

Vedúci auditorskej skupiny musí starostlivo zdokumentovať výsledky prípravy na výkon vládneho auditu. Kľúčové závery, ktoré z tejto práce vyplývajú, poskytnú základ pre spracovanie poverenia a programu na vykonanie vládneho auditu vlastných zdrojov ES ako je uvedené v kapitole 3.2.5 tejto príručky.

3.2.2. Poverenie na výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES

Za vypracovanie poverenia na vykonanie vládneho auditu je zodpovedný navrhovaný vedúci auditorskej skupiny, ktorý vypracovaním návrhu môže poveriť niektorého z členov auditorskej skupiny.

Na príslušný vládny audit sa vydáva jedno poverenie, v ktorom sa uvedú všetky auditované osoby, ktorými môžu byť (v závislosti na Ročnom pláne, resp. v nadväznosti na rozhodnutie o vykonaní neplánovaného vládneho auditu vlastných zdrojov):

- Sekcia rozpočtovej politiky MF SR,
- Daňové riaditeľstvo SR (vrátanej pobočky),
- Colné riaditeľstvo SR (vrátane pobočky),
- Pôdohospodárska platobná agentúra,
- Štatistický úrad SR,
- Ministerstvo dopravy, pôšt a telekomunikácií SR,
- Prezídium policajného zboru SR (vrátane pobočky),
- DataCentrum,
- Štátna pokladnica,
- Podniky zodpovedné za odvody.

Ak je navrhovaným vedúcim auditorskej skupiny zamestnanec sekcie auditu a kontroly poverenie vydáva minister financií SR. Ak je navrhovaným vedúcim auditorskej skupiny zamestnanec orgánu zúčastneného na vykonávaní vládneho auditu, poverenie vydáva štatutárny zástupca orgánu zúčastneného na vykonávaní vládneho auditu, ktorého je vedúci auditorskej skupiny zamestnancom.

Poverenie na vykonanie vládneho auditu obsahuje najmä tieto náležitosti:

- číslo poverenia (napr. registratívne číslo príslušného auditujúceho orgánu, ktorý poverenie vydáva),
- číslo vládneho auditu č. A , č. K pre každú auditovanú osobu (Pozn. vedúci auditorskej skupiny si elektronicky vyžiada číslo z CEDIS-u od oddelenia plánovania a reportingu odboru metodiky a plánovania sekcie auditu a kontroly v prípade výkonu vládneho auditu nad rámec plánu vládnych auditov),
- ustanovenie všeobecne záväzného právneho predpisu, v súlade s ktorým je auditorský orgán oprávnený vykonať vládny audit,
- názov a sídlo auditorského orgánu,

- mená a priezviská zamestnancov audítorského orgánu a prizvaných osôb (vrátane uvedenia názvu audítorského orgánu, s ktorým majú uzatvorený štátnozamestnanecký/pracovný pomer), ktorí vykonajú vládny audit s určením vedúceho a členov audítorskej skupiny,
- hlavný cieľ/ciele vládneho auditu vlastných zdrojov ES,
- názov a sídlo auditovanej osoby príp. názov a sídlo tretej osoby, IČO auditovanej osoby príp. tretej osoby,
- dátum začatia vládneho auditu,
- miesto a dátum vydania poverenia,
- meno, priezvisko a podpis vedúceho audítorského orgánu oprávneného vydať poverenie na vykonanie vládneho auditu.

Pri výkone vládneho auditu v auditovanej osobe je každý člen audítorskej skupiny povinný preukázať sa kópiou poverenia na vykonanie vládneho auditu a preukazom totožnosti alebo služobným preukazom.

Vzorový formulár poverenia je uvedený v prílohe č. 3.2.2 tejto Príručky.

Dotatok k povereniu na vykonanie vládneho auditu

Dotatok k povereniu na vykonanie vládneho auditu sa vypracuje v prípade, ak počas výkonu vládneho auditu vznikne potreba zmeniť, upraviť resp. doplniť údaje v poverení na vykonanie vládneho auditu. Vedúci audítorskej skupiny je zodpovedný za vyhodnotenie získaných informácií a rozhodnutie o tom, či je potrebné dodatok k povereniu vypracovať. Potrebu vypracovania dodatku v prípade, že má dodatok vplyv na vypracovaný program na vykonanie vládneho auditu (napr. zmena cieľov vládneho auditu, zmena/doplnenie auditovanej osoby) konzultuje s členmi audítorskej skupiny a povereným predstaveným sekcie auditu a kontroly. Proces prípravy a schvaľovania dodatku je rovnaký ako pri príprave poverenia na vykonanie vládneho auditu.

3.2.3. Oznámenie o začatí vládneho auditu vlastných zdrojov ES

Vypracovanie oznámenia o začatí vládneho auditu zabezpečí vedúci audítorskej skupiny. Oznámenie sa vypracováva na základe vydaného poverenia na vykonanie vládneho auditu a podpisuje ho príslušný vedúci audítorskej skupiny.

Vedúci audítorskej skupiny resp. člen audítorskej skupiny určený vedúcim audítorskej skupiny zabezpečí doručenie oznámenia o začatí vládneho auditu štatutárnemu orgánu alebo vedúcemu auditovanej osoby. Oznámenie o začatí vládneho auditu sa môže zasláť, resp. doručiť formou listu poštou, faxom, elektronicky, osobne alebo iným spôsobom. Vedúci audítorskej skupiny zabezpečí doručenie oznámenia do piatich pracovných dní pred začatím vládneho auditu s výnimkou prípadu, ak by oznámením o začatí vládneho auditu mohlo dôjsť k zmareniu jeho účelu. V tomto prípade zabezpečí doručenie oznámenia v deň začiatku vládneho auditu (t.j. prvého vstupu členov audítorskej skupiny do objektu auditovanej osoby, resp. v čase úvodného stretnutia).

Vedúci audítorskej skupiny prispôsobí úpravu dokumentu interným riadiacim aktom orgánu štátnej správy, ktorého je zamestnancom.

Oznámenie o začatí vládneho auditu by malo obsahovať štandardné náležitosti listu podľa príslušného interného riadiaceho aktu s uvedením najmä:

- legislatívny rámec, v súlade s ktorým sa vládny audit vykonáva,
- poverenie na vykonanie vládneho auditu č. A. (doplní sa číslo z CEDIS-u), č. K (doplní sa číslo z CEDIS-u pre každú auditovanú osobu),
- meno a priezvisko osoby, ktorá vydala poverenia na vykonanie vládneho auditu,
- dátum vydania poverenia,
- auditujúci orgán a zloženie audítorskej skupiny,
- hlavný cieľ/ciele vládneho auditu (stručne uvedený),
- auditované osoby,
- návrh termínu na uskutočnenie úvodného stretnutia s auditovanou osobou.

Formulár oznámenia o začatí vládneho auditu je uvedený v prílohe č. 3.2.3 tejto príručky.

3.2.4. Úvodné stretnutie s auditovanou osobou

Na začiatku vládneho auditu sa vykoná úvodné stretnutie s auditovanou osobou.

Členovia audítorskej skupiny sú povinní sa pri úvodnom stretnutí preukázať auditovanej osobe poverením na vykonanie vládneho auditu a preukazom totožnosti alebo služobným preukazom.

Člen audítorskej skupiny oboznámi auditovanú osobu s:

- Cieľmi vládneho auditu,
- Predmetom vládneho auditu a
- Predpokladaným časovým harmonogramom.

Zároveň člen audítorskej skupiny môže písomne vyžiadať potrebnú dokumentáciu.

Členovia audítorskej skupiny môžu počas tohto stretnutia zistiť aj ďalšie skutočnosti, napr.:

- kontaktné údaje,

- ktoré organizačné útvary a ktorí zamestnanci auditovaného subjektu sú zodpovední za auditované činnosti,
- kontaktnú osobu auditovaného subjektu, ktorá bude komunikovať v mene auditovaného subjektu s členmi audítorskej skupiny počas výkonu audítorskej akcie,
- dohodnúť termín ďalšieho stretnutia so zodpovednými zamestnancami auditovaného subjektu.

Zápis z úvodného stretnutia s auditovanou osobou vypracuje člen audítorskej skupiny po úvodnom stretnutí s auditovanou osobou (vzor v prílohe č. 3.2.4 tohto manuálu). V zápise budú uvedené mená zúčastnených osôb a členov audítorskej skupiny a auditovanej osoby, získané informácie a závery vyplývajúce zo stretnutia.

3.2.5. Program na vykonanie vládneho auditu vlastných zdrojov ES

Program na vykonanie vládneho auditu vlastných zdrojov je dokument, ktorý umožňuje vedeniu sekcie auditu a kontroly, príp. ministrom financí posúdiť prácu v tejto etape, odsúhlasiť prístup ku kontrole a časový harmonogram výkonu kontroly ako aj prideliť nevyhnutné materiálne a ľudské zdroje v prípade zmien oproti Ročnému plánu. Taktiež poskytuje základ pre vedenie sekcie auditu a kontroly, aby dohliadalo nad výkonom vládneho auditu a mohlo vyhodnotiť výkon vládneho auditu.

Vedúci audítorskej skupiny je na základe rozboru získaných údajov a informácií v rámci prípravy na výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES povinný vypracovať a predložiť návrh programu na vykonanie vládneho auditu na schválenie príslušnému vedúcemu Oddelenia ostatných finančných nástrojov v rámci Odboru medzinárodných zdrojov sekcie auditu a kontroly.

Ak je vedúcim audítorskej skupiny zamestnanec orgánu zúčastneného na vykonávaní vládneho auditu, zašle vedúci audítorskej skupiny program na vykonanie vládneho auditu v elektronickej podobe na odsúhlasenie vedúcemu Oddelenia ostatných finančných nástrojov v rámci Odboru medzinárodných zdrojov sekcie auditu a kontroly.

Po preukázateľnom odsúhlasení (napr. e-mailom) programu na vykonanie vládneho auditu vedúcim Oddelenia ostatných finančných nástrojov, program schváli poverený predstavený orgánu štátnej správy, ktorého je vedúci audítorskej skupiny zamestnancom.

Návrh programu na odsúhlasenie sa zasiela vo forme elektronického súboru. Jeho prijatie potvrdia obe strany e-mailom a vyjadria sa k nemu do piatich pracovných dní od jeho obdržania e-mailom. Vedúci audítorskej skupiny zabezpečí zapracovanie pripomienok do programu a vytvorenie takého textu programu, s ktorým súhlasí vedúci Oddelenia ostatných finančných nástrojov a predstavený orgánu zúčastneného na vykonávaní vládneho auditu/predstavený prizvaných osôb. (Pozn. V prípade rozdielných stanovísk vedúci audítorskej skupiny môže zvolať osobitné stretnutie s cieľom získania konečného stanoviska. V prípade pretrvávajúcich rozporov je konečné rozhodnutie konzultované s riaditeľom odboru medzinárodných zdrojov sekcie auditu a kontroly, ktorý musí prijať konečné rozhodnutie.)

Dokument programu schvaľuje podpisom vedúci Oddelenia ostatných finančných nástrojov, ak je vedúcim audítorskej skupiny zamestnanec MF SR, alebo poverený predstavený orgánu zúčastneného na vykonávaní vládneho auditu/predstavený prizvaných osôb, ak je vedúcim audítorskej skupiny jeho zamestnanec.

Po schválení programu vedúci audítorskej skupiny zabezpečí bez zbytočného odkladu jeho zaslanie vo formáte PDF členom audítorskej skupiny a jeho založenie do spisu z vládneho auditu.

Obsah programu

Obsahom programu je najmä:

- a) Číslo programu** zabezpečí vedúci audítorskej skupiny v zmysle registratúrneho poriadku.
- b) Číslo vládneho auditu** (generované informačným systémom CEDIS – č. A, č. K pre každú auditovanú osobu v rámci príslušného vládneho auditu s priradením názvu a IČO auditovanej osoby), prideluje ho sekcia auditu a kontroly.
- c) Úvod** uvedie východiská pre výkon vládneho auditu – všeobecne záväzný právny predpis, v ktorého zmysle je auditujúci orgán oprávnený vykonať vládny audit, stratégia auditu, ročný plán vládnych auditov, a pod.
- d) Dátum začatia výkonu vládneho auditu** nadväzuje na Ročný plán. Dátum začatia dohodne vedúci audítorskej skupiny s členmi audítorskej skupiny, prípadne s vedúcim Oddelenia ostatných finančných nástrojov MF SR a orgánu zúčastneného na vykonávaní vládneho auditu/prizvaných osôb. Dátum začatia výkonu vládneho auditu je predpokladaným dňom, v ktorom sa začnú vykonávať činnosti v súvislosti s výkonom vládneho auditu. Ako najskorší deň sa uvádza deň nasledujúci po dni schválenia poverenia na vykonanie vládneho auditu.
- e) Všeobecne záväzný právny predpis**, v zmysle ktorého je auditujúci orgán oprávnený vykonať vládny audit.
- f) Obdobie, ktoré sa bude vládny auditom hodnotiť** zahŕňa časový interval, ktorého sa vládny audit bude týkať. Pri systémovom audite sa uvedie obdobie ktoré bude overené (napríklad druhý polrok 20xx) a pri audite operácií sa uvedie obdobie, z ktorého sa bude vyberať vzorka operácií na overenie.
- g) Názov a sídlo auditujúceho orgánu** uvádza úplný názov auditujúceho orgánu a adresu jeho sídla.
- h) Mená a priezviská vedúceho a členov audítorskej skupiny** obsahujú tituly, mená, priezviská členov audítorskej skupiny a názov orgánu, ktorého je zamestnancom.
- i) Názov, sídlo a IČO auditovanej osoby príp. tretej osoby** uvádza úplný názov, adresu sídla a IČO auditovanej osoby. V prípade fyzickej osoby sa uvádza meno a adresa trvalého pobytu.
- j) Súčasťou programu sú aj hlavné a čiastkové ciele vládneho auditu**, ktoré nadväzujú na zameranie auditu, rizikovú analýzu z fázy plánovania a prípravy Ročného plánu, ako aj špecifických požiadaviek vedenia MF SR.

Metodologická príručka pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov Európskeho spoločenstva

Hlavnými cieľmi vládneho auditu vlastných zdrojov ES je napr. získanie uistenia o účinnosti riadiaceho a kontrolného systému, získanie uistenia o správnosti a úplnosti odvodov vlastných zdrojov ES na primeranej vzorke operácií a pod.

- k) Predmet vládneho auditu vrátane konkrétnych auditovaných oblastí.
- l) Časový harmonogram výkonu vládneho auditu uvádza plánované aktivity s predpokladanými termínmi ich realizácie od dátumu začatia výkonu vládneho auditu a do predloženia správy z vládneho auditu poslednej auditovanej osobe. Vedúci audítorskej skupiny je zodpovedný za koordináciu aktivít a sledovanie stanovených čiastkových termínov tak, aby zabezpečil splnenie stanovenej lehoty s minimálnymi časovými odchýlkami od stanoveného harmonogramu. Časový harmonogram sa z dôvodu lepšej prehľadnosti uvádza v nasledovne tabuľkovej forme:

Termín výkonu	Činnosť	Zodpovedný za vykonanie
do <deň, mesiac, rok>	<uvedú sa konkrétne postupy a činnosti v plánovanom časovom úseku>	< uvedú sa mená zodpovedných osôb za vykonanie pridelených činností>

- m) Schválenie programu vládneho auditu: uvedie sa meno a podpis vedúceho audítorskej skupiny, ktorý vypracoval program a meno a podpis príslušného vedúceho oddelenia odboru medzinárodných zdrojov sekcie auditu a kontroly, ktorý uvedený program odsúhlasil s uvedením dátumu, kedy bol program schválený. Ak je vedúcim audítorskej skupiny zamestnanec iného orgánu štátnej správy, uvedie sa meno a podpis príslušného predstaveného orgánu štátnej správy, ktorý program schválil (napr. generálny riaditeľ, riaditeľ). Následne sa uvedie: pečiatka, meno, priezvisko, funkcia štatutárneho zástupcu organizácie, ktorej zamestnanec je navrhnutým vedúcim audítorskej skupiny zamestnancom.

Na vedomie; uvedú sa všetky auditujúce orgány zúčastnené na predmetnom vládnom audite a tiež ich príslušné organizačné jednotky (odbor, oddelenie) alebo len organizačné čísla organizačných jednotiek, ktorým bude zaslaný v elektronickej verzii (PDF) na vedomie podpísaný, t. j. schválený program.

Program sa vypracováva podľa vzoru v prílohe č. 3.2.5 k tejto Príručke.

Zmena programu

Zmena programu sa vypracuje v prípade, ak počas výkonu vládneho auditu vznikne potreba napr. zmeniť vedúceho audítorskej skupiny, zmeniť členov audítorskej skupiny alebo rozšíriť vládny audit o ďalšiu auditovanú oblasť, zmeniť harmonogram výkonu vládneho auditu. Proces jej prípravy a schvaľovania je rovnaký ako pri príprave programu.

Zmena programu sa realizuje formou dodatku k programu. V dodatku k programu sa nachádza slovo „dodatok“, poradové číslo dodatku a body programu, ktoré sa dodatkom navrhujú zmeniť. Zmeny programu uvedené v dodatku vedúci audítorskej skupiny zaeviduje do informačného systému CEDIS.

3.2.6. Vyžiadanie dokumentácie od auditovanej osoby

Podľa § 35d ods. 7 a § 14 ods. 2e) zákona č. 502/2001 Z.z. o finančnej kontrole a vnútornom audite v znení neskorších predpisov, je auditovaná osoba povinná predložiť v lehote určenej auditujúcim orgánom vyžiadané doklady a vyjadrenia, vydať mu na jeho vyžiadanie písomné potvrdenie o ich úplnosti, poskytnúť informácie o predmete vládneho auditu a poskytnúť súčinnosť na vykonanie vládneho auditu.

Vyžiadanie dokumentácie potrebnej na výkon vládneho auditu od auditovanej osoby môže byť súčasťou oznámenia o začatí vládneho auditu (v prípade, že zoznam požadovanej dokumentácie je pripravený pred zaslaním oznámenia o začatí vládneho auditu).

V prípade vyžiadania dokladov na úvodnom stretnutí člen audítorskej skupiny písomne potvrdí ich prevzatie. Ak je potrebné pre zabezpečenie účelu vládneho auditu odobrať predloženú dokumentáciu mimo priestorov auditovanej osoby, člen audítorskej skupiny vydá písomné potvrdenie o ich odobratí a zároveň zabezpečí ochranu dokumentácie pred stratou, zničením, poškodením a zneužitím.

Formulár na vyžiadanie dokladov, písomností a informácií je uvedený v prílohe č. 3.2.6 tejto príručky.

3.2.7. Zoznamy kontrolných otázok

Podľa medzinárodného štandardu pre profesijnú prax interného auditu č. 2240 – „Pracovný program auditu“ musia audítori vypracovať pracovné programy (ďalej „zoznamy kontrolných otázok“), ktoré vedú k dosiahnutiu cieľov auditu. Tieto zoznamy kontrolných otázok musia byť zdokumentované.

Zoznamy kontrolných otázok musia zahŕňať procedúry na identifikovanie, analyzovanie, zhodnotenie a dokumentovanie informácií počas auditu. Zoznamy kontrolných otázok musia byť schválené pred ich implementáciou, ako aj všetky ich zmeny.

Zoznamy kontrolných otázok predstavujú dokument obsahujúci otázky slúžiace na overenie auditovanej oblasti, súlad s predpismi a stanovenými postupmi. Zoznam kontrolných otázok podpisujú členovia/vedúci audítorskej skupiny, ktorí ho vypracovali a overili, s uvedením dátumu vypracovania a vykonania overenia. V prípade uvedenia odpovede „NIE“ alebo „Netýka sa“, je člen audítorskej skupiny povinný túto odpoveď zdôvodniť v príslušnom stĺpci formulára a prípadne uviesť v nedostatkoch.

Členovia audítorskej skupiny pri výkone vládneho auditu používajú zoznamy kontrolných otázok, s pomocou ktorých prehľadným spôsobom zdokumentujú preskúmané oblasti. V zoznamoch kontrolných otázok sú uvedené otázky návodom pre overenie jednotlivých cieľov, stanovených v programe na vykonanie vládneho auditu. Pre každý z overovaných cieľov obsahuje

zoznam kontrolných otázok také špecifické kontrolné otázky, po overení / zodpovedaní ktorých môže príslušný člen auditorskej skupiny konštatovať dosiahnutie daného cieľa.

Na preverenie dodržiavania nariadení upravujúcich riadenie a vykazovanie vlastných zdrojov ES auditovanými osobami vládni audítori používajú nasledovné štandardizované zoznamy kontrolných otázok (ďalej len „ZKO“):

- ZKO na preverenie súladu s nariadením č. 130/1989 (príloha č. 3.2.7),
- ZKO na preverenie súladu s nariadením č. 346/2007 (príloha č. 3.2.8),
- ZKO na preverenie súladu s nariadením č. 515/1997 (príloha č. 3.2.9),
- ZKO na preverenie súladu s nariadením č. 597/2000 (príloha č. 3.2.10),
- ZKO na preverenie súladu s nariadením č. 1150/2000 (príloha č. 3.2.11),
- ZKO na preverenie súladu s nariadením č. 1287/2003 (príloha č. 3.2.12),
- ZKO na preverenie súladu s nariadením s nariadením č. 318/2006 a nariadením č. 952/2006 (príloha č. 3.2.13),
- ZKO na preverenie hlavných administratívnych podmienok v oblasti vlastných zdrojov Európskych spoločenstiev, ktoré musí nový členský štát spĺňať pred vstupom do EÚ (príloha č. 3.2.14).

Tieto zoznamy kontrolných otázok je možné aktualizovať podľa potreby a na základe zmien legislatívy.

Vládni audítori môžu kontrolné zoznamy dopĺňať, prípadne konkretizovať na základe dodatočných poznatkov získaných z preverenia systémov v auditovaných osobách.

Vládni audítori môžu pripraviť ďalšie dodatočné zoznamy kontrolných otázok na základe znalosti vnútorných procesov auditovaných osôb za účelom preverenia kontrol a dodržiavania interných postupov.

Všetky nové zoznamy kontrolných otázok, ako aj zmeny v existujúcich zoznamoch kontrolných otázok musí pred ich použitím schváliť vedúci Oddelenia ostatných finančných nástrojov.

3.3. Výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES

3.3.1. Konflikt záujmov

V prípade, že sa audítor alebo prizvaná osoba dozvie o skutočnostiach, ktoré by mohli spôsobiť konflikt záujmov, oznámi to generálnej riaditeľke sekcie auditu a kontroly.

Generálna riaditeľka sekcie auditu a kontroly rozhodne o opodstatnenosti podozrenia z konfliktu záujmov.

V prípade, ak auditovaná osoba zistí konflikt záujmov na strane vládnych audítorov, oznámi túto skutočnosť sekcii auditu a kontroly. Na základe tohto oznámenia poverení zamestnanci sekcie skutočnosť preskúmajú a predložia svoje stanovisko na schválenie generálnej riaditeľke sekcie auditu a kontroly.

Generálna riaditeľka sekcie auditu a kontroly rozhodne o opodstatnenosti podozrenia z konfliktu záujmov.

Vedúci audítorskej skupiny, vládny audítor (člen audítorskej skupiny) a prizvaná osoba je do dňa rozhodnutia o opodstatnenosti podozrenia z konfliktu záujmov oprávnená vykonať iba bezodkladné činnosti súvisiace z auditovanou osobou.

3.3.2. Organizácia a postup pri výkone auditu

3.3.2.1. Zhodnotenie rizika vládneho auditu (prirodzené, kontrolné a zisťovacie riziko)

Vedúci audítorskej skupiny určí, ako činnosť auditovanej osoby a jeho prostredie vplýva na vládny audit, konkrétne určí:

- aké sú **prirodzené riziká** súvisiace s činnosťou auditovanej osoby a aké prirodzené riziká sú zvyčajne spojené s týmto typom auditovanej osoby,
- aké sú **kontrolné riziká** súvisiace s činnosťou auditovanej osoby, aké vnútorné kontroly zaviedlo vedenie auditovanej osoby za účelom ochrany proti týmto rizikám;
- ktoré osobitné faktory existujú a aký vplyv majú na vládny audit.

Abyste bolo možné odpovedať na tieto otázky, je nevyhnutné vykonať zhodnotenie rizika a predbežné vyhodnotenie vnútorných kontrol ako je uvedené v kapitole 3.3.4.5. tejto príručky.

Na začiatku výkonu auditu zvažuje vedúci audítorskej skupiny všetky tri komponenty rizika (prirodzené, kontrolné a zisťovacie) s cieľom zredukovať riziko vládneho auditu na prijateľne nízku úroveň.

Pri voľbe rozloženia a dôrazu vládneho auditu hodnotí vedúci audítorskej skupiny návrh a implementáciu kontrolného systému, a teda hodnotí kontrolné riziko (spolu s hodnotením prirodzeného rizika), aby mohol stanoviť, aké zodpovedajúce zisťovacie riziko bude akceptovať, aby mohol určiť charakter, časový harmonogram a rozsah testov.

Akceptovateľné zisťovacie riziko, a teda aj rozsah vládneho auditu operácií, je výsledkom hodnotenia prirodzeného a kontrolného rizika.

Matematický model rizika vládneho auditu a spôsob výpočtu zisťovacieho rizika sa nachádza v nasledovnej schéme:

<u>Riziko auditu: ilustrácia matematického modelu</u>
Celkové riziko auditu = prirodzené riziko x kontrolné riziko x zisťovacie riziko
$\text{Zisťovacie riziko} = \frac{\text{Celkové riziko auditu}}{\text{prirodzené riziko} \times \text{kontrolné riziko}}$
Príklad
Vládny audítor vykoná počiatočný odhad prirodzeného rizika a považuje ho za nízke. Preto mu priradí hodnotu 20 %.
Zhodnotenie systémov vnútornej kontroly a preverovanie výsledkov vládneho auditu odhalí, že auditovaná osoba má zavedený spoľahlivý vnútorný kontrolný systém (VKS), ktorý bez výnimiek funguje efektívne. Tento systém bude považovaný za „zodpovedajúci“ a kontrolnému riziku bude priradená hodnota 40 %.
Povedzme, že v tomto prípade si vládny audítor stanovil akceptovať maximálne 1 %-né riziko auditu.
Audítor preto môže vypočítať stupeň spoľahlivosti (istoty), ktorá sa vyžaduje dosiahnuť z vládneho auditu operácií, nasledovne:

Celkové riziko auditu =	1 % = 0,01
Prírodné riziko =	20 % = 0,20
Kontrolné riziko =	40 % = 0,40
Zisťovacie riziko =	$\frac{0,01}{0,2 \times 0,4} = 0,125$
Stupeň spoľahlivosti, ktorá sa vyžaduje od vládneho auditu operácií, je:	
$1,0 - 0,125 = 0,875 = 87,5 \%$	

Medzi zisťovacím rizikom a kombináciou prírodného a kontrolného rizika existuje inverzný vzťah. Napríklad, keď je kombinované prírodné a kontrolné riziko vysoké, prijateľná úroveň zisťovacieho rizika by mala byť nízka, aby sa zredukovalo celkové riziko auditu na prijateľnú úroveň. Na druhej strane, ak je prírodné a kontrolné riziko nízke, audítor môže akceptovať vyššie zisťovacie riziko a stále zachováva celkové riziko auditu na prijateľne nízkej úrovni.

V nasledovnej tabuľke je uvedená klasifikácia prírodného rizika podľa závažnosti:

Kvalitatívna hodnota prírodného rizika	Kvantitatívna hodnota prírodného rizika [v %]
Malé	0 % do 40%
Stredné	nad 40% do 60%
Vysoké	nad 60% do 100%

3.3.2.2. Rozdelenie práce a časový harmonogram

Povinnosti vedúceho audítorskej skupiny

Vedúci audítorskej skupiny zodpovedajú za cieľavedomý, plynulý a koordinovaný výkon vládneho auditu a za to, že výkon vládneho auditu v auditovanej osobe bude obmedzený len na čas potrebný na preverenie skutkového stavu podľa programu na výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES a získanie nevyhnutých informácií, ktoré nemožno zabezpečiť v rámci prípravy na výkon vládneho auditu a za to, že bude splnený jeho účel a preverený predmet vládneho auditu. V záujme toho je povinný priebežne kontrolovať realizáciu úloh vyplývajúcich z programu na výkon vládneho auditu.

Vedúci audítorskej skupiny je povinný komunikovať o zásadných otázkach so zamestnancami auditovanej osoby a poskytovať členom audítorskej skupiny odbornú a metodickú pomoc.

Povinnosti člena audítorskej skupiny

Vládny audítor je pri výkone vládneho auditu povinný zisťovať skutočný stav podľa bodov programu, auditované skutočnosti preverovať pravdivo, úplne a preukázateľne.

Vládny audítor je pri výkone vládneho auditu povinný dôležité údaje a pracovné poznatky z výkonu vládneho auditu priebežne zaznamenávať v pracovných listoch, ktoré tvoria pracovnú dokumentáciu z vládneho auditu.

V prípade, že sa vyskytnú pri výkone vládneho auditu názorové nezhody na auditovanú oblasť /závery testovanej oblasti alebo konkrétne zistené nedostatky medzi členmi a vedúcim audítorskej skupiny, je vedúci audítorskej skupiny povinný oznámiť tento rozpor vedúcemu Oddelenia ostatných finančných nástrojov, resp. riaditeľovi Odboru medzinárodných zdrojov. Vedúci Oddelenia ostatných finančných nástrojov, príp. riaditeľ Odboru medzinárodných zdrojov rozhodne o rozpore v primeranom časovom termíne.

Časový harmonogram

Vedúci audítorskej skupiny stanovuje členom audítorskej skupiny termíny na dokončenie čiastkových činností. Plnenie týchto termínov pravidelne sleduje a v prípade ich nedodržania, zabezpečí nápravné kroky.

Vedúci audítorskej skupiny je zodpovedný za zabezpečenie sledovania času stráveného jednotlivými členmi audítorskej skupiny pri výkone vládneho auditu, aby po jeho ukončení mohol vyhodnotiť plánovaný počet dní so skutočným. Plánovaný čas na výkon vládneho auditu je uvedený v Ročnom pláne, môže byť však aktualizovaný v procese prípravy na vládny audit.

Na vyhodnotenie použije vedúci audítorskej skupiny dokument podľa prílohy č. 2.4 Harmonogram auditu a jeho plnenie.

3.3.3. Analytické postupy

Vládny audítor môže v rámci vládneho auditu vykonať analytické postupy, ktoré by mu pomohli preveriť určitú oblasť (v etape výkonu) alebo identifikovať neobvyklé alebo neočakávané zostatky a vzťahy (v etape prípravy). Neočakávané zostatky a vzťahy môžu naznačovať existenciu významnej chyby vykazovaných údajov.

Analytické postupy vo vládnom audite sa uplatňujú, ak chceme získať poznatky a argumenty vyplývajúce zo vzájomných vzťahov medzi údajmi, ukazovateľmi, operáciami, skutočnosťami a činnosťami, ktoré sú relevantné z hľadiska účelu a predmetu auditu. Pomáhajú identifikovať neobvyklé údaje alebo účtovné operácie.

Analytické postupy vo vládnom audite zahŕňajú porovnávanie dôležitých ukazovateľov, analyzovanie pomerových ukazovateľov, vývojových trendov, rozptylov ukazovateľov, odchýlok od predpokladaných hodnôt a pod. s využitím grafov a diagramov.

Pri audite sa ako analytické postupy používajú matematicko – štatistické metódy, najmä štatistický výber vzoriek, analýza trendov, komparatívna analýza, korelačná analýza, regresná analýza, predikčná analýza, grafické metódy, vážené priemery, kľzavé priemery.

Uplatňovanie vhodných analytických postupov, metód a techník v oblastiach vládneho auditu určí vládny audítor podľa uváženia na základe odborných znalostí a poznatkov z vládnych auditov z hľadiska účelnosti a efektívnosti.

Rozsah, v akom audítor môže použiť analytické postupy bude závisieť od celého radu faktorov, vrátane:

- povahy organizácie a jej činností;
- rozsahu, v akom je možné predvídať účtovné bilancie a transakcie s primeranou presnosťou;
- vedomostí o organizácii získaných z predchádzajúcich auditov a kontrol;
- dostupnosti vhodných finančných a nefinančných informácií;
- spoľahlivosti rôznych foriem informácií, ktoré sú k dispozícii;
- zlučiteľnosti a nezávislosti informácií z rôznych zdrojov.

Vládny audítor môže využívať informácie z externých zdrojov alebo interných zdrojov auditovanej osoby.

Analytické postupy možno uplatniť v audítorskej činnosti aj v etape prípravy vládneho auditu, ako aj v etape samotného výkonu vládneho auditu.

V rámci prípravy vládneho auditu sa využívajú analytické postupy pri stanovení účelu a predmetu vládneho auditu, pri oboznamovaní sa s činnosťou auditovanej osoby, vyhľadávaní a určení rizikových oblastí z hľadiska možných nedostatkov. Uplatnia sa aj pri stanovení kapacitného zabezpečenia vládneho auditu (plánovanie ľudských zdrojov pre audit).

Analytické postupy v procese prípravy vládneho auditu

Predbežné analytické postupy sa vykonávajú pri príprave takého vládneho auditu, kde predmetom auditu je aj preverenie, posúdenie alebo vyjadrenie názoru audítora na finančné výkazy⁷ aby audítorská skupina získala základnú predstavu o obsahu výkazov a o významných prevádzkových alebo účtovných zmenách, ku ktorým mohlo od predchádzajúceho auditu dôjsť (alebo len pochopenie obsahu výkazov v prípade auditu konaného prvý krát v auditovanom subjekte). Prostredníctvom týchto postupov vládni audítori získajú informácie o situácii v auditovanej osobe a pomôžu im určiť plánovanú hodnotu významnosti. Vo výkazoch je potrebné hľadať neobvyklé zmeny, resp. absenciu očakávaných zmien, aby vládni audítori mohli identifikovať špecifické riziká významného skreslenia údajov.

Okrem toho predbežné analytické postupy umožňujú vládnemu audítorovi lepšie pochopiť činnosť auditovanej osoby a zistiť skutočnosti, ktoré by mohli spochybníť schopnosť auditovanej osoby nepretržite pokračovať v činnosti ako zdravo fungujúci subjekt.

Postupom, ktorý sa pri predbežných analytických postupoch najčastejšie používa, je analýza zmien v zostatkoch účtov doplnená o analýzu trendov a analýzu ukazovateľov:

- a) analýza zmien porovnáva poslednú zmenu zostatku na účte s očakávanou zmenou a môže porovnávať zmeny zostatku na účte v priebehu určitého času (analýza trendu),

⁷ Pod pojmom „vyjadrenie názoru audítora“ máme na mysli širší pojem ako ten používaný Medzinárodnými audítorskými štandardmi ISA vydanými organizáciou IFAC, kde má tento pojem presne definovaný význam a predpísanú formu. V tejto príručke sa pod pojmom „vyjadrenie názoru audítora“ myslí názor vyjadrený v rôznych formách, napr. vo forme záveru uvedeného v správe.

- b) analýza ukazovateľov porovnáva vzťahy medzi zostatkami účtov oproti očakávaným pravdepodobným vzťahom a môže sa rozšíriť na porovnanie v rámci auditovanej osoby počas určitého obdobia alebo v rámci odvetvia.

Vládni audítori môžu uplatniť analytické postupy v etape prípravy na:

1. potvrdenie a zlepšenie chápania činnosti organizácie;
2. identifikovanie rizikových oblastí subjektu;
3. identifikovanie všetkých významných neobvyklých alebo nezvyčajných transakcií;
4. pomoc pri plánovaní povahy, načasovania, a rozsahu vecných postupov vrátane vecných analytických postupov.

Vedomosti, ktoré audítor získa z analytických postupov v etape prípravy vládneho auditu, môže použiť pri rozhodovaní o prístupe k preverovaniu konkrétneho výkazu. Ak analytické postupy použité pri príprave vládneho auditu odhalia značné odchýlky od očakávaní, audítor bude musieť uplatniť osobitné postupy na odhalenie príčin týchto výkyvov/fluktuácií.

Analytické postupy v procese výkonu vládneho auditu

Počas výkonu vládneho auditu sa využívajú analytické postupy pri výbere dokladov, finančných operácií, úkonov a činností v auditovanej osobe. Zisťujú sa odlišné údaje a neobvyklé skutočnosti a overujú sa výsledky vládneho auditu získané inými postupmi.

Pri používaní analytických postupov na získanie vecných dôkazov vládneho auditu by mal vládny audítor brať do úvahy cieľ vládneho auditu, pri ktorom sa tieto analytické postupy používajú, povahu výkazov, ktoré sú predmetom vládneho auditu, a kvalitu dostupných údajov. Audítor by mal mať na pamäti, že analytické postupy sú spoľahlivejšie v prísnom kontrolnom prostredí s efektívnymi vnútornými kontrolami a dobrými externými údajmi. Je pravdepodobné, že aj vecné analytické postupy budú pri získavaní dokladov a informácií o úplnosti a meraní účtovných údajov efektívnejšie. Zvyčajne neposkytujú dôkaz o súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi a správnosti transakcií súvisiacich s vlastnými zdrojmi ES.

Pri vládnom audite sú ako zdroj vecného dôkazu prijateľné len také testy, ktoré zahŕňajú odhad hodnoty, ktorá sa môže použiť pri porovnaní so skutočným údajom. Testy pre odhad hodnoty môžu mať podobu od jednoduchého výpočtu zostatku účtu alebo inej číselnej hodnoty až po úplnú regresnú analýzu. Pri vykonávaní predikčného testu za účelom získania vecného dôkazu musí vládny audítor:

1. určiť maximálny rozdiel vyplývajúci z daného postupu, ktorý je ochotný akceptovať;
2. pochopiť vzťah medzi výkazmi a premennými použitými v prognóze;
3. potvrdiť spoľahlivosť použitých informácií;
4. vypočítať predpokladanú hodnotu;
5. identifikovať všetky významné rozdiely medzi výkazmi a predpokladanou hodnotou;
6. preskúmať všetky rozdiely a získať primerané dôkazy potvrdzujúce ich opodstatnenosť;
7. zhodnotiť výsledky.

Analytické postupy v záverečnej etape vládneho auditu

Pri spracovaní výsledkov vládneho auditu sa využívajú analytické postupy pri overovaní dôveryhodnosti poznatkov a znalostí o činnosti auditovanej osoby.

Ak boli použitím analytických postupov zistené významné odchýlky vzhľadom na očakávané skutočnosti, alebo očakávané odchýlky sa nevyskytli, vládny audítor rozporov overí a získa príslušné vysvetlenia.

Vládny audítor overí kvalitu, nezávislosť a spoľahlivosť údajov a zváži mieru rizika pred ich použitím pri analytických postupoch.

Je dôležité, aby si vládni audítori preštudovali záverečné výkazy a správy (vrátane zistení) a zvážili:

1. adekvátnosť dokladov a informácií získaných v súvislosti s neobvyklými alebo neočakávanými transakciami zistenými v etape plánovania alebo v priebehu vládneho auditu;
2. neobvyklé alebo neočakávané transakcie alebo vzájomné vzťahy, ktoré neboli predtým zistené;
3. či sú výkazy bežného roku podľa ich znalostí primerané v porovnaní s predchádzajúcim rokom.

Pri zvažovaní vyššie uvedených záležitostí sa musí vládny audítor rozhodnúť, či bolo získaných dost' dokladov a informácií na podporu vyjadreného názoru ohľadom výkazov.

Účtovné zásady a významnosť

Pri výkone predbežných analytických postupov treba mať na zreteli, či boli prijaté alebo mali byť prijaté nové účtovné zásady. Tieto prípady sa zvyčajne zistia po oboznámení sa s činnosťou auditovanej osoby. Pri analýze predbežných finančných informácií je potrebné určiť, že tieto informácie boli vypracované spôsobom, ktorý zodpovedá očakávaniam audítorskej skupiny.

Analytické postupy sa vykonávajú v troch fázach:

- a) získanie finančných a nefinančných informácií,
- b) porovnanie informácií,
- c) analýza výsledkov.

Pri realizácii uvedených fáz je užitočné využiť podpornú aplikáciu (Excel), čím sa zvýši účinnosť a hospodárnosť tohto procesu.

3.3.3.1. Získavanie finančných a nefinančných informácií

Aby vládny audítor mohol vykonať predbežné analytické postupy, vyžiada si od auditovanej osoby najnovšie alebo ročné finančné informácie. Primerané predbežné analytické postupy stačí zvyčajne vykonať na základe súhrnných informácií na úrovni finančných výkazov.

V niektorých prípadoch môže byť užitočné vyžiadať si finančné informácie za každý štvrtý rok alebo mesiac počas roka alebo predloženie niektorých zostatkov účtov v podrobnejšom členení.

Pokiaľ nejde o prvý rok činnosti auditovanej osoby, zvyčajne si vládny audítor musí vyžiadať finančné informácie za predchádzajúci rok vo formáte porovnateľnom s formátom finančných informácií za bežný rok. Vládny audítor si môže vyžiadať aj údaje za predchádzajúci rok, aby ich mohol porovnať s predbežnými údajmi za bežný rok alebo môže upraviť predbežné údaje na rovnaké obdobie (rovnaký počet mesiacov), aby ich mohol porovnať s predchádzajúcim obdobím. Teda musia sa porovnávať dve rovnaké obdobia. Toto platí pre údaje z výkazu ziskov a strát. Údaje zo súvahy nemusia byť za dve rovnaké obdobia, pretože súvaha je stavový výkaz, teda vyjadruje stav k určitému dátumu.

Vládny audítor môže požiadať aj o predloženie rozpočtov, prognóz alebo inej dokumentácie auditovanej osoby za bežný rok, ak bude presvedčený, že boli zostavené na základe reálnych predpokladov. Ak budú tieto informácie k dispozícii, použije ich vládny audítor na vypracovanie očakávaní v súvislosti s finančnými informáciami bežného roka.

Okrem finančných informácií môžu byť pre vykonanie predbežných analytických postupov užitočné aj nefinančné informácie. Nefinančné informácie sa zvyčajne používajú pri určovaní, či sú informácie bežného roka v súlade s naším celkovým chápaním činnosti auditovanej osoby. Napríklad informácie, ktoré sú k dispozícii vedeniu, obsahujú údaje o dôležitých strategických rozhodnutiach a zámeroch (napr. zápisnice z porád vedenia, materiály do porady a pod.).

3.3.3.2. Porovnanie informácií

Získané informácie vládny audítor používa na vypracovanie porovnaní; zvyčajne sa používajú finančné informácie bežného roka, resp. plány bežného roka. Pri týchto porovnaníach je hlavným cieľom identifikovať podmienky, ktoré môžu naznačovať riziko významného skreslenia údajov vo výkazoch. Pri týchto postupoch vládny audítor zvažuje:

- neobvyklé zmeny alebo absenciu očakávaných zmien v zostatkoch účtov,
- neobvyklé zmeny, alebo absenciu očakávaných zmien v hlavných finančných vzťahoch,
- hlavné finančné/nefinančné vzťahy.

Ak vládny audítor zistí neobvyklé alebo neočakávané zostatky a vzťahy, ktoré sa nedajú ľahko vysvetliť, zvyčajne ich hodnotí ako špecifické riziká nesprávnosti údajov v konkrétnych oblastiach. Potom bude musieť identifikovať zostatky účtov, ktoré by mohli byť týmto rizikom ovplyvnené, a z toho vyplývajúce možné chyby.

Odchýlky sa najľahšie identifikujú prostredníctvom analýzy zmien zostatkov účtov, resp. jednotlivých riadkov vo finančnom výkaze, ktorá sa často dopĺňa analýzou trendov a ukazovateľov. Vládny audítor musí zvážiť použitie trendov a ukazovateľov, ktoré vypracovala auditovaná osoba, ak sú relevantné pre vykonávaný vládny audit. Ak vládny audítor použije analýzy trendov a ukazovateľov vypracované auditovanou osobou, ešte pred ich použitím sa oboznámi so systémom, ktorý tieto analýzy trendov a ukazovateľov produkuje, resp. aktualizuje svoje informácie o tomto systéme.

Určenie, aké porovnanie a výpočty treba vykonať, je vecou profesionálneho úsudku vládneho audítora v závislosti od daných okolností. Prvým krokom je zvyčajne preskúmanie zmien, ku ktorým došlo za posledné obdobie, porovnaním informácií bežného roka s informáciami za predchádzajúci rok.

Súčasťou porovnania vývoja v čase na základe finančných informácií za bežný a za predchádzajúci rok sú zvyčajne výpočty:

- zmien zostatkov účtov v peňažnom vyjadrení,
- percentuálne zmeny za bežné obdobie v porovnaní s percentuálnymi zmenami za rovnako dlhé predchádzajúce obdobie.

V niektorých prípadoch môže vládny audítor porovnávať zostatky účtov za bežný rok so zostatkami účtov za niekoľko predchádzajúcich období. Často je to užitočný spôsob, ako zistiť trendy, ktoré sa vyvíjajú počas niekoľkých rokov.

Príklad: Mierny pokles odvodov sa nemusí zdať významným, ak sa posudzuje izolovane. Dôležitosť tohto poklesu však môže byť vnímaná odlišne, ak bol podobný pokles zaznamenaný v každom z predchádzajúcich troch rokov. Alebo naopak, nárast výdavkov sa nemusí zdať znepokojujúci, ak sa posudzuje izolovane len v jednom období. Ak však nárast výdavkov bol zaznamenaný v každom z predchádzajúcich troch rokov, môže to znamenať nárast činnosti auditovanej osoby, alebo neefektívne riadenie organizácie či nevhodné využívanie verejných finančných prostriedkov.

Jednoduchým porovnaním zostatkov účtov bežného a predchádzajúceho roka môžu byť odhalené nové účty, ktoré sa v predchádzajúcom období nepoužívali, účty, ktoré sa prestali používať, alebo účty, ktorých zostatky sa výrazne zvýšili alebo znížili. Aby mohol vládny audítor určiť, či niektoré z týchto zmien naznačujú riziko vykazovania nesprávnych údajov, posudzuje ich v kontexte vlastného chápania činnosti auditovanej osoby.

Pochopenie činnosti auditovanej osoby zahŕňa:

- predmet činnosti auditovanej osoby a prostredie, v ktorom pôsobí,

- informácie o realizovaných a očakávaných zmenách činnosti a účtovných zásad zistené na základe priebežnej komunikácie s auditovanou osobou od posledného vládneho auditu, pri stretnutiach a rozhovoroch s členmi vyššieho vedenia s cieľom aktualizovať informácie o činnosti auditovanej osoby.

Z týchto informácií vládny audítor zvyčajne získa základnú predstavu o zmenách, ktoré očakáva v informáciách za bežný rok v porovnaní s minulým rokom.

Na rozdiel od overovania vecnej správnosti, výsledkom predbežných analytických postupov nie sú presné očakávania vykázaných súm, ani sa nevyžaduje zdokladovať výsledky očakávané vládny audítorom. Možno však predpokladať určité výsledky na základe predchádzajúcich skúseností a poznania vládneho audítora o činnosti auditovanej osoby. Vládny audítor si musí uvedomovať aké druhy zostatkov na účtoch a aké druhy transakcií obsahujú finančné informácie bežného roka.

3.3.3.3. *Analýza výsledkov*

Vládny audítor preskúma výsledky svojich úvodných porovnaní, aby zistil, či sa zhodujú s jeho očakávaniami. Ak vládny audítor zistí odchýlky, ktoré sa budú výrazne odlišovať od jeho očakávaní, výsledky prerokuje s vedením a zistí, či vedenie poskytuje prijateľné vysvetlenia takýchto odchýlok. Vysvetlenia musia byť v súlade s audítorovým chápaním činnosti auditovanej osoby. Ak vládny audítor uzná za potrebné, môže zvážiť aj možnosť preskúmať podpornú dokumentáciu.

Otázky, ktoré vládny audítor kladie vedeniu, sú svojou povahou rámcové a zamerané na identifikáciu možných príčin výkyvov a na zistenie ich prípadného vplyvu na povahu, načasovanie a rozsah audítorských postupov. Tieto otázky pomôžu lepšie pochopiť činnosť auditovanej osoby a transakcie uskutočnené v bežnom roku.

Okrem prerokovania výsledkov úvodných porovnaní s vedením auditovanej osoby môže vládny audítor vykonať aj ďalšie analytické postupy: buď na potvrdenie príčin očakávaných zmien alebo, v prípade neočakávaných zmien, na presnejšiu identifikáciu ovplyvnených častí účtovných výkazov alebo zostatkov účtov.

3.3.3.4. *Dokumentácia*

Pri analytických postupoch bežne audítor vypracúva túto dokumentáciu:

- a) výpočet ukazovateľov a trendov,
- b) súhrnné informácie z vlastnej analýzy výsledkov vykonaných postupov, konkrétne:
- c) identifikáciu neočakávaných výsledkov,
- d) záznam dôležitých rozhovorov s vedením,
- e) vysvetlenie neočakávaných rozdielov,
- f) identifikované špecifické riziká.

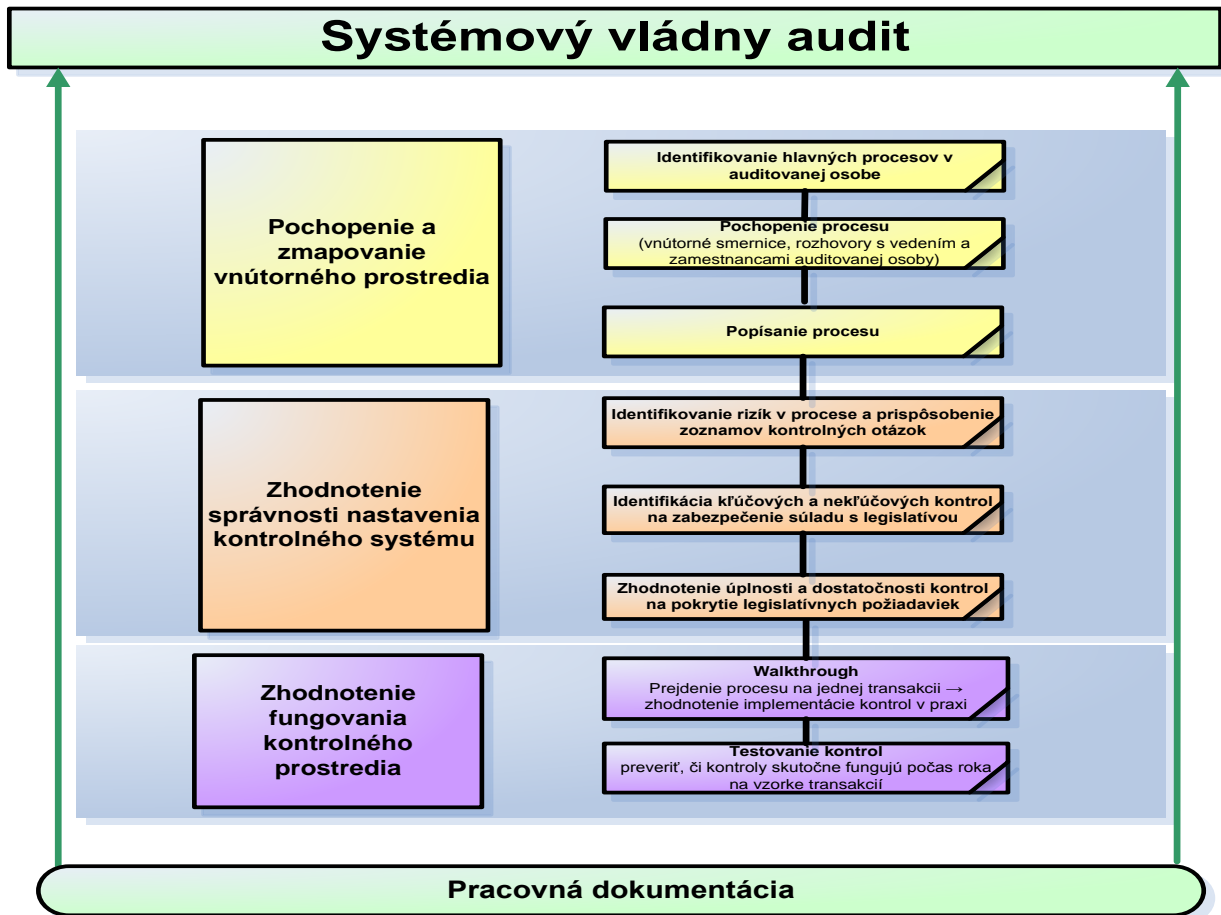
Porovnanie plánovaných a vykázaných súm

Porovnanie vykázaných a plánovaných súm môže byť jedným z účinných spôsobov realizácie analytických postupov na základe plánu, ktorý vedenie zostavilo podľa svojho najlepšieho odhadu skutočných výsledkov.

V takýchto prípadoch vedenie posúdi vplyvy zmien spôsobených vnútornými aj vonkajšími faktormi na činnosť auditovanej osoby. V dôsledku toho môže byť porovnanie s plánom užitočné pri overovaní príčin určitých odchýlok zistených pri porovnaní údajov bežného a minulého roka. Význam takéhoto porovnávania plánovaných a vykazovaných súm sa ešte zvyšuje počas období rýchleho rastu a zmien v činnosti auditovanej osoby.

3.3.4. Metódy a techniky pre systémový vládny audit

Nasledujúca schéma 14 zobrazuje metodiku pre výkon systémového vládneho auditu.



3.3.4.1. Identifikovanie hlavných procesov v auditovanej osobe

V prvom kroku je potrebné pochopiť a identifikovať, aké procesy fungujú v auditovanej osobe. Tieto procesy sa môžu v jednotlivých auditovaných osobách výrazne odlišovať v závislosti od typu a účelu auditovanej osoby.

Hlavné typy procesov môžu byť:

- a) Proces spracovania odvodov vlastných zdrojov ES,
- b) Proces vykazovania odvodov vlastných zdrojov ES,
- c) Proces výdavkov na správu,
- d) Proces výdavkov na hlavnú činnosť,
- e) Proces príjmov z hlavnej činnosti,
- f) Obstarávanie,
- g) Dlhodobé aktíva,
- h) Obežný majetok,
- i) Personálny a mzdový proces,
- j) Zúčtovanie so štátnym rozpočtom,
- k) Finančné prostriedky a vzťahy so štátnou pokladnicou, atď.

Toto členenie môže byť rôzne, pri komplexných procesoch – napr. v oblasti vlastných zdrojov sa môže odčleniť proces „zaznamenávania, spracovania a vykazovania vlastných zdrojov do informačného systému“, alebo iný sub-proces podľa potreby a rozdielnosti takéhoto špecializovaného postupu.

Zdroj informácií:

- a) Všeobecne záväzné právne predpisy,
- b) Organizačná štruktúra,
- c) Vnútorne postupy,
- d) Rozhovory s vedením auditovanej osoby,
- e) Komunikácia so subjektmi odvádzajúcimi vlastné zdroje ES.

3.3.4.2. Pochopenie a popisovanie procesov v auditovanej osobe

Ako náhle sú identifikované procesy auditovanej osoby, je potrebné získať hlbšie pochopenie o ich fungovaní. Pri posudzovaní VKS a účinnosti kontrol a dodržiavania súladu s legislatívou je znalosť procesov potrebná na následné identifikovanie rizík súvisiacich priamo s procesom a identifikovanie kľúčových a neklúčových kontrol na zabezpečenie súladu s legislatívou.

Pri preskúvaní procesov je potrebné dokumentovať zistené procesné kroky. Zdokumentovanie a popisovanie procesov môže byť v dvoch formách:

- a) Obrázok, graf – prehľadné zobrazenie následných krokov v procese (viď príloha 2.2 a 2.3 k tejto Príručke). Môže byť vyhotovené vo Worde, Exceli alebo inom špecializovanom softvare,
- b) Text – písaný text (vo Worde) alebo v tabuľkovej forme, kde je podrobne uvedené, kto, kedy a ako vykonáva určitú činnosť a aké sú vstupy a výstupy.

Procesy je potrebné popísať pri prvej návšteve auditovaného subjektu. Pri ďalších auditoch je postačujúce prejsť existujúci popis a zaznamenať do neho zmeny v postupoch od poslednej auditu, t.j. aktualizovať ho podľa súčasných podmienok. Často má auditovaný subjekt svoje procesy opísané a zdokumentované vo svojich interných manuáloch, v tom prípade stačí využiť tie a vyhodnotiť ich adekvátnosť a dostatočnosť.

Zdokumentovanie:

- a) Pracovný list, v ktorom sú zdokumentované zdroje informácií, z ktorých vládny audítor vychádzal a identifikované procesy,
- b) Záznam z rozhovoru s vedením auditovanej osoby, prípadne záznam z komunikácie so subjektmi odvádzajúcimi vlastné zdroje ES.

Na zdokumentovanie procesov vládny audítor použije jednu z príloh č. 2.2 alebo 2.3, prípadne textový popis procesov vo WORD-e.

3.3.4.3. Identifikovanie rizík v procese a prispôbenie zoznamov kontrolných otázok podľa zamerania vládneho auditu

Už vo fáze prípravy vládny audítor identifikuje riziká na úrovni auditovanej osoby. Tieto riziká sa môžu týkať celej auditovanej osoby alebo iba niektorých procesov. Napr.: nestabilná politická situácia ovplyvňuje celkové fungovanie auditovanej osoby. Na druhej strane napr.: častá zmena na pozícii zamestnanca zodpovedného za verejné obstarávanie sa týka iba procesu verejného obstarávania.

V každom procese hrozia riziká, ktorých pravdepodobnosť výskytu a následný vplyv/dopad na proces treba znížiť na prijateľnú úroveň zavedením vhodných kontrol. Aby sme mohli preveriť vhodnosť a účinnosť existujúcich kontrol a tým aj zabezpečenia súladu s legislatívou ES a SR, je potrebné identifikovať existujúce riziká.

Napr.: V procese verejného obstarávania existujú nasledovné riziká:

- a) Obstaranie tovaru/služby bez verejného obstarávania, aj keď mal byť obstaraný cez verejné obstarávanie
- b) Zvolený nesprávny postup verejného obstarávania,
- c) Nedodržanie lehôt stanovených v zákone o verejnom obstarávaní,
- d) Vybraný nekvalitný tovar/služba,
- e) Nakúpi sa tovar/služba, ktorého cena nie je najvhodnejšia.

Na preverenie dodržiavania nariadení upravujúcich riadenie a vykazovanie vlastných zdrojov ES auditovanými osobami vládni audítori používajú nasledovné štandardizované zoznamy kontrolných otázok (ďalej len „ZKO“):

- ZKO na preverenie súladu s nariadením č. 130/1989 (príloha č. 3.2.7),
- ZKO na preverenie súladu s nariadením č. 346/2007 (príloha č. 3.2.8),
- ZKO na preverenie súladu s nariadením č. 515/1997 (príloha č. 3.2.9),
- ZKO na preverenie súladu s nariadením č. 597/2000 (príloha č. 3.2.10),

- ZKO na preverenie súladu s nariadením č. 1150/2000 (príloha č. 3.2.11),
- ZKO na preverenie súladu s nariadením č. 1287/2003 (príloha č. 3.2.12),
- ZKO na preverenie súladu s nariadením s nariadením č. 318/2006 a nariadením č. 952/2006 (príloha č. 3.2.13),
- ZKO na preverenie základných podmienok v oblasti vlastných zdrojov Európskych spoločenstiev, ktoré musí členský štát spĺňať (príloha č. 3.2.14).

Na základe identifikovaných rizík a meniacej sa legislatívy ES a SR je možné upraviť existujúce zoznamy kontrolných otázok, príp. iných pracovných dokumentov alebo vytvoriť nové podľa potrieb.

Zmenené a novo vytvorené zoznamy kontrolných otázok musia byť schválené vedúcim audítorskej skupiny a vedúcim Oddelenia ostatných finančných nástrojov.

3.3.4.4. *Identifikovanie kľúčových a neklúčových kontrol na zabezpečenie súladu s aplikovateľnou legislatívou*

Každé riziko v procese by malo byť pokryté kľúčovou alebo aspoň neklúčovou kontrolou, ktorej účelom je zabezpečiť súlad s legislatívou ES alebo SR. Kľúčová kontrola je kontrola, ktorá plne pokrýva riziko v danej oblasti. Neklúčová kontrola je kontrola, ktorá aspoň čiastočne pokrýva dané riziko.

Kontroly môžu byť:

- a) Manažérske kontroly (kontroly vedenia)
- b) Organizačné kontroly
- c) Kontroly schvaľovania
- d) Operačné (prevádzkové) kontroly
- e) Fyzické kontroly
- f) Personálne kontroly

Zdokumentovanie kontrol:

Identifikované kontroly musia byť zdokumentované podľa prílohy č. 3.3.1 – hárok „Pokrytie rizika a implementácia“ v Exceli. Primárne je možné vychádzať zo štandardných zoznamov kontrolných otázok a dopĺňať zodpovedajúce stĺpce pre kontroly. Ku každej kontrole musí byť uvedený:

- a) proces, ktorého sa kontrola týka,
- b) číslo kontroly,
- c) frekvencia kontroly,
- d) riziko/legislatívna požiadavka/ustanovenie nariadenia, ktoré kontrola pokrýva,
- e) či je kľúčová alebo neklúčová (môže byť súčasťou číslovania kontrol),
- f) popis kontroly,
- g) zodpovedný za kontrolu.

3.3.4.5. *Zhodnotenie úplnosti a dostatočnosti kontrol na pokrytie legislatívnych požiadaviek*

Ku každému identifikovanému riziku priradíme vnútornú kontrolu, ktorou kontrolovaný subjekt zamedzuje, aby sa riziko uskutočnilo, t.j. aby bol zabezpečený a preverený súlad s legislatívou ES a SR.

V prípade, že riziko / legislatívna požiadavka nie je pokrytá kľúčovou kontrolou, t.j. kontrolou, ktorá ho plne pokrýva, treba preveriť (na základe interných smerníc, príp. rozhovorov so zamestnancami), či existuje neklúčová kontrola, ktorá aspoň čiastočne pokrýva dané riziko.

V prípade, že je riziko plne pokryté kontrolou, môžeme do záveru uviesť, že Riziko je plne pokryté kontrolou (stĺpec G v hároku „Pokrytie rizika a implementácia“ v prílohe č. 3.3.1 k tejto Príručke).

3.3.4.6. *Walkthrough*

Walkthrough znamená postupné prejdienie procesom a overenie súvisiacich kontrol v procese na jednej vybranej transakcii. Napr.: Na jednom zamestnancovi prejsť za jeden mesiac proces prípravy miezd, alebo na jednom odvode vlastných zdrojov prejsť proces výpočtu, prijatia, zaúčtovania, odvedenia a vykázania odvodu do EK.

Cieľom walkthrough je zistiť, či kontroly, ktoré sú nastavené v auditovanej osobe – v interných smerniciach resp. priamo v legislatíve, sa skutočne v praxi vykonávajú. Ak walkthrough preukáže, že kontrola sa nevykonáva, indikuje táto skutočnosť neúčinnosť kontrolného systému resp. jeho zlyhanie.

Zdokumentovanie:

Walkthrough dokumentujeme v Exceli v stĺpcoch H a I v hároku „Pokrytie rizika a implementácia“ prílohy č. 3.3.1.

Pri walkthrough dokumentujeme a popisujeme:

- a) Postup vykonania walkthrough,

- b) Transakcia, na ktorej sme walkthrough vykonali,
- c) Záver z walkthrough

Ak sa kontrola vykonáva v praxi tak, ako je nastavená v písomných postupoch, môžeme do záveru uviesť, že kontrola je implementovaná (stĺpec I).

3.3.4.7. Preverovanie kontrol na vzorke

Preverovanie kontrol spočíva v preverení, či nastavené a implementované kontroly efektívne fungujú počas celého roka. Toto preverenie sa vykonáva na vzorke transakcií (dokumentácie), ktorá sa vyberá výberom podľa atribútu (attribute sampling).

Kontroly bývajú dokumentované rôznymi spôsobmi – závisí od danej preverovanej organizácie – a nedá sa striktne určiť jedna populácia. Vždy sa vyberá vzorka z relevantnej populácie, na ktorej je zdokumentované vykonanie kontroly.

Napr.: ak preverujete schválenie nejakého dokumentu, bude populáciu tvoriť súbor všetkých dokumentov, na ktorých sa dané schválenie (podpis) nachádza.

Napr.: Ak chcete preveriť, či sa vykonáva mesačné odsúhlasovanie odvodov, populáciu bude tvoriť všetkých 12 odsúhlasení (ktoré by mali byť podpísané zodpovednými osobami) za celý rok. Ak sa rozhodnete vyberať vzorku podľa frekvencie kontrol: keďže ide o mesačnú kontrolu, vybrali by ste náhodne 2 odsúhlasenia na detailné preverenie.

Výber vzorky

Výber podľa atribútu (*attribute sampling*)

Výber podľa atribútu sa používa na preverovanie prítomnosti určitého atribútu (znaku) v písomnej dokumentácii. Atribúty sú overiteľné charakteristiky, ktoré sa môžu alebo nemusia nachádzať na každom dokumente (atribútom môže byť aj samotná existencia dokumentu).

Výber podľa atribútu môže byť použitý iba v prípade, ak chce audítor preveriť charakteristiku s dvoma možnými výstupmi: áno/nie, prítomný/neprítomný; napr. pri preverovaní existencie a funkčnosti kontrol a systémov.

Neprítomnosť atribútu je považovaná za odchýlku. Výber vzorky podľa atribútu sa požíva na zistenie frekvencie výskytu odchýlky (ako často sa odchýlka vyskytuje). Odhad neprítomnosti atribútu sa vyjadruje pri určitom stupni spoľahlivosti ako maximálny výskyt odchýlok.

Táto metóda sa vykonáva v nasledovných krokoch:

1. Identifikácia atribútov, ktoré budú testované
2. Určenie veľkosti vzorky
3. Samotný výber vzorky

Určenie veľkosti vzorky:

Veľkosť vzorky závisí od:

- stupňa spoľahlivosti,
- maximálnej akceptovateľnej miery odchýlky v populácii (plánovaná „precision“) a -- očakávanej miery výskytu odchýlky vo vzorke.

$$\text{Veľkosť vzorky} = F \times 100 / p$$

kde F = faktor závisiaci od akceptovateľnej odchýlky

p = maximálna akceptovateľná miera odchýlky v populácii

Očakávané odchýlky	F faktor	
	Pre 90 % stupeň spoľahlivosti	Pre 95 % stupeň spoľahlivosti
0	2,31	3,00
1	3,89	4,75
2	5,33	6,30
3	6,69	7,76
4	8,00	9,16
5	9,28	10,52

Napr.: Testujeme atribút, ktorý má potvrdiť s 95% spoľahlivosťou, že v populácii existuje maximálne 3 % odchýlok a maximálne jedna odchýlka vo vzorke je očakávaná.

Veľkosť vzorky je:

$$F \times 100 / p = 4.75 \times 100 / 3 = 158$$

Napr.: Testujeme účinnosť kontroly na dosiahnutie uistenia s 90% spoľahlivosťou a s 9 % maximálnou akceptovateľnou odchýlkou), pričom vo vzorke sa neočakáva žiadna odchýlka.

Veľkosť vzorky je:

$$F \times 100 / p = 2.31 \times 100 / 9 = 25$$

Výber vzorky podľa frekvencie kontrol

Vládny audítor sa môže rozhodnúť vybrať vzorku na preverovanie kontrol v závislosti od frekvencie vykonávania kontrol.

Kontrola môže byť:

- a) Ročná
- b) Polročná
- c) Štvrťročná
- d) Mesačná
- e) Týždenná (dvojtyždenná)
- f) Denná
- g) Viackrát za deň
- h) Podľa potreby
- i) Kontinuálna (priebežná)

Výber vzorky podľa frekvencie vykonávania kontrol:

FREKVENCIA KONTROL	POČET VZORIEK
Ročná	1
Polročná	1
Štvrťročná	1
Mesačná	2
Týždenná (dvojtyždenná)	5
Denná	15
Viac krát za deň	25

V prípade, že sa kontrola vykonáva kontinuálne, alebo podľa potreby, frekvencia sa určí podľa odhadovaného počtu kontrol počas roka v porovnaní s celkovým počtom dní v roku, t.j. ak sa počas roka vykoná 200 kontrol, môže byť táto kontrola považovaná za dennú. Ak sa vykoná 13 kontrol, môže vládny audítor vybrať vzorku ako pre mesačnú kontrolu.

Preverovanie kontrol je dokumentované vo forme uvedenej v hárku „Testovanie kontrol“ a „FV-K2“ v prílohe č. 3.3.1.

V prípade, že kontrola bola účinná (t.j. že existuje a sa vykonáva) vo všetkých vzorkách vybraných na preverovanie, môže vládny audítor uviesť do záveru, že kontrola je efektívna (stĺpec I v hárku „Testovanie kontrol“ v prílohe č. 3.3.1).

Po preverení kontrol vládny audítor negatívne výsledky (zistené nedostatky) zhrnie do hárku „Nedostatky kontrolného prostredia“ prílohy č. 3.3.1.

Test kontrol slúži na to, aby vládny audítor získal dôkazy, že testované kontroly:

- a) fungovali tak, ako sa očakávalo
- b) boli vykonávané počas obdobia, ktoré preverujeme
- c) boli vykonávané včas a vo vhodnom časovom období
- d) pokrývali všetky transakcie/činnosti, ktoré majú byť pokryté
- e) vyústili do odhalenia chýb a odporúčaní na ich odstránenie

3.3.4.8. Záver a použitie výsledkov zo systémového auditu

Vládny audítor by mal vykonať aspoň predbežné vyhodnotenie vnútorných kontrol relevantných pre daný vládny audit ako prvý krok na začiatku výkonu vládneho auditu u auditovanej osoby. Toto hodnotenie by malo byť dostatočné na to, aby audítorovi umožnilo:

- a) Urobiť, prípadne upraviť počiatočný odhad prirodzených a kontrolných rizík, ktoré boli identifikované vo fáze prípravy na výkon vládneho auditu.
- b) Posúdiť, či sa v tejto počiatočnej etape vládneho auditu javí dostatočne efektívne na to, aby sa mohol uplatniť systémový vládny audit.

Keď je v danom vládnom audite zvolený systémový prístup, potom je potrebné vykonať hĺbkové vyhodnotenie (testovanie) príslušných vnútorných kontrol.

V rámci systémového vládneho auditu musí vládny audítor ukončiť testovanie stanovením stupňa spoľahlivosti systému, ak zistí, že v praxi funguje efektívne.

Zadefinované sú nasledovné stupne spoľahlivosti:

- a) Výborný
- b) Dobrý
- c) Primeraný
- d) Slabý

Vládny audítor musí taktiež dokázať, či kontroly skutočne fungovali efektívne a dôsledne počas obdobia, ktoré je predmetom vládneho auditu: je nevyhnutné vykonať testy kontrol.

- a) Preverovanie kľúčových kontrol
- b) Na vzorke transakcií / operácií

Stupeň spoľahlivosti, ktorý je možné získať z hodnotenia a preverovania vnútornej kontroly v rámci systémového vládneho auditu:

Kontrolný systém je:	Konečné hodnotenie a stupeň spoľahlivosti			
	Testy kontroly neodhalili žiadne odchýlky	Testy kontroly odhalili iba nejaké malé odchýlky	Testy kontroly odhalili niekoľko väčších výnimiek	Testy kontroly odhalili závažné nedostatky
Výborný	Vysoká	Stredná	Nízka/nulová	Nulová
Dobrý	Stredná	Stredná/nízka	Nízka/nulová	Nulová
Primeraný	Nízka	Nízka/nulová	Nízka/nulová	Nulová
Slabý	Nulová	Nulová	Nulová	Nulová

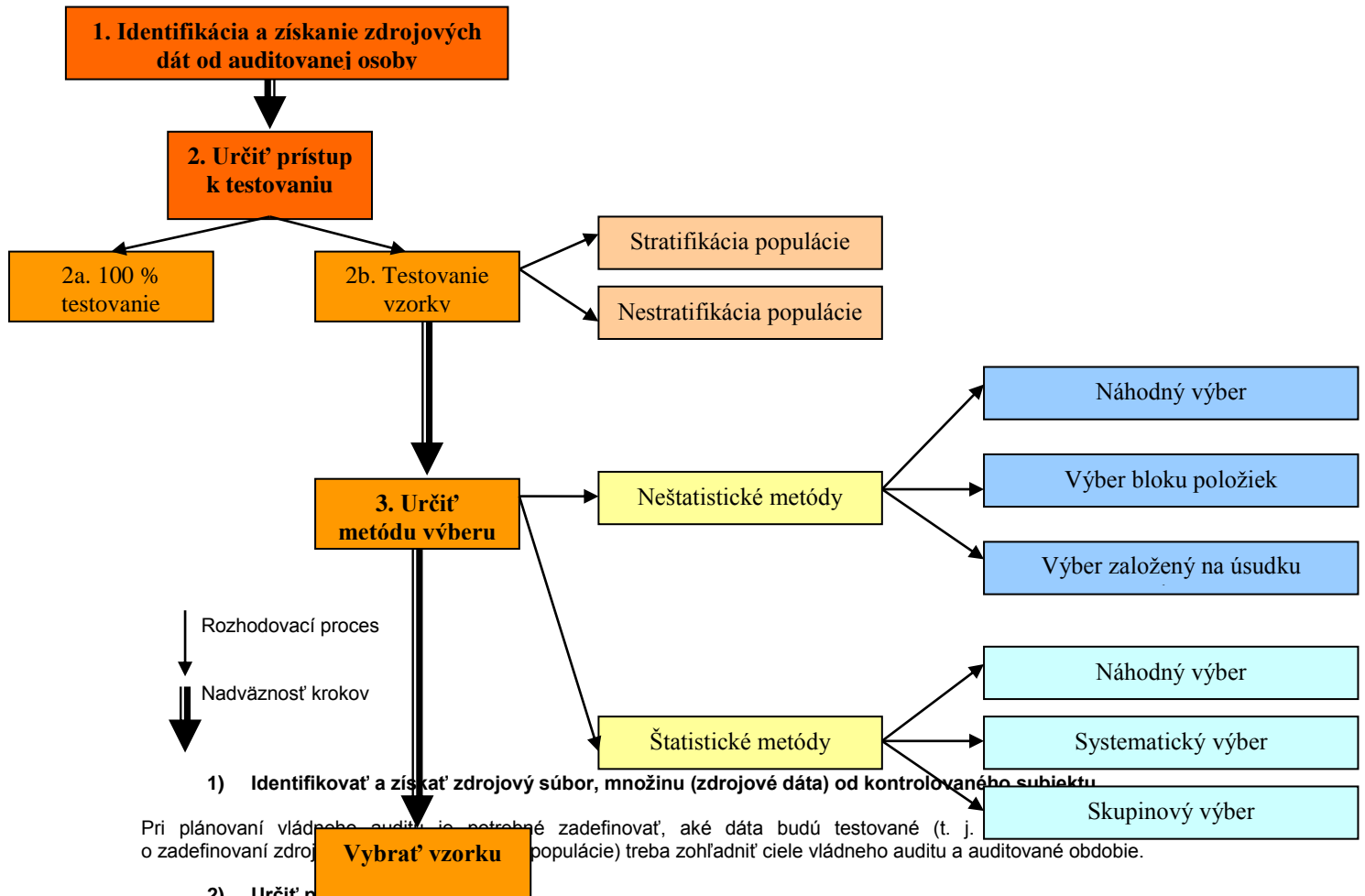
3.3.5. Výber vzorky pre vládny audit operácií

Pri výkone konkrétnych vládnych auditov nie je vždy možné, vzhľadom na veľkosť súboru, preveriť všetky položky, preto je potrebné na začiatku vládneho auditu operácií konkrétneho súboru údajov (napr. položiek vykazovaných odvodov) vykonať výber vzorky a zdokumentovať ho v dokumente, ktorý je v prílohe č. 3.3.2, prípadne v prílohe 3.3.3, ak ide o zdokumentovanie výberu vzorky metódou podľa finančnej jednotky (MUS).

Predpokladaným zdrojom dát budú podrobné zoznamy odvodov, ktoré auditovaná osoba sumárne uviedla vo výkazoch zaslaných do EK.

Postup pri výbere vzorky

Nasledovná schéma č. 15 zobrazuje kroky a rozhodovacie procesy, ktoré treba vykonať pri výbere vzorky:



Vzhľadom na povahu populácie treba rozhodnúť, akým spôsobom sa bude pristupovať k testovaniu.

Prístupy k testovaniu:

- 100 % preverovanie - výber všetkých položiek.
V prípade, ak to počet a časová náročnosť preverovania dovoľuje, vládny auditor otestuje 100 % položiek. 100 % preverovanie môže byť vhodné, keď je veľmi malý súbor, resp. všetky položky sú významné.
- výber vzorky
Výber vzorky predstavuje výber menej ako 100 % položiek súboru. Aby vládny auditor mohol vyvodiť závery o celom súbore je nevyhnutné, aby vzorka bola **reprezentatívnou** vzorkou súboru, z ktorého bola vybraná, t.j. že každá položka má rovnakú šancu byť vybratá.

Stratifikácia (rozčlenenie, rozdelenie, rozvrstvenie)

Pred určením metódy výberu vzorky vládny auditor zváži, či bude populácia stratifikovaná do viacerých vrstiev. Stratifikácia spočíva v rozdelení súboru na jednotlivé vrstvy podľa určených kritérií, napr. geografická poloha, syntetické alebo analytické účty. Cieľom vrstvenia je znížiť variabilitnosť položiek v rámci každej vrstvy, a tak zabezpečiť rozdelenie súboru na menšie podsúbory. Takto sa zabezpečí otestovanie súboru na niekoľkých vzorkách pri zachovaní reprezentatívnosti. Pri tomto prístupe je dôležité zachovať heterogénnosť medzi jednotlivými vrstvami.

Po stratifikácii sa každá vrstva považuje za samostatnú populáciu, na ktorú sa aplikuje niektorá z metód výberu vzorky.

3) Určiť metódu výberu vzorky

Pri určovaní metódy výberu vzorky na preverovanie treba zvážiť:

- Ciele vládneho auditu
- Počet položiek v celkovej populácii
- Celkovú hodnotu testovanej populácie
- Rôznorodosť populácie
- Štruktúru populácie
- Časovú náročnosť preverovania jednotlivých položiek
- Časový harmonogram na vládny audit operácií
- Ľudské zdroje (počet vládnych audítov)

Metódy výberu vzorky môžu byť štatistické a neštatistické. Štatistické metódy sú založené na poznatkoch teórie pravdepodobnosti, kým neštatistické metódy sú založené len na úsudku vládneho audítora.

Metódy výberu vzorky sú:

a) Neštatistické metódy výberu vzorky

- **Náhodný výber (*haphazard selection*)** – vládny audítor vyberá položky zo súboru náhodne bez vedomého úmyslu vybrať konkrétnu položku. Nevýhodou použitia tejto metódy je, že nie je možné vylúčiť podvedomú subjektivitu vládneho audítora pri výbere. Pri tejto metóde je vysoká pravdepodobnosť, že vybraná vzorka nebude dostatočne reprezentovať celý súbor.
- **Výber bloku položiek (*block selection*)** – spočíva vo výbere súvislého bloku položiek zo súboru (napr. od 40 tej položky do 60). Problémom môže byť, že vybraný blok nemusí dostatočne reprezentovať charakteristiky celého súboru.
- **Výber založený na úsudku vládneho audítora (*judgement selection*)** – vládny audítor po zvážení rizikovosti a hodnoty jednotlivých položiek vyberie vzorku tak, aby reprezentovala celý súbor alebo aby preveril vysoké percento súboru (napr. vyberie 10 najväčších položiek).

a) Štatistické metódy výberu vzorky

Na výber vzorky štatistickými metódami môže vládny audítor použiť aplikácie: EXCEL, ACL, IDEA, MS Access.

- **Náhodný výber (*random selection*)** – najjednoduchšia metóda štatistického výberu vzorky, spočíva vo vygenerovaní náhodných čísel počítačom, resp. v použití tabuliek náhodných čísel.
- **Skupinový výber (*cluster sampling*)** – celý súbor je rozdelený na skupiny. Z týchto sa náhodným výberom vyberú niektoré skupiny, v rámci ktorých budú preverované všetky položky. Túto metódu je vhodné použiť pri výbere položiek na výkon kontroly na mieste.
- **Systematický výber – (*systematic sampling*)** do výberu je zaradená každá n-tá položka súboru od náhodne zvoleného začiatku, napr. bude vybraná každá 20-ta položka súboru od zvoleného začiatku položky č. 7. Medzi metódy systematického výberu vzorky zaraďujeme aj metódu výberu podľa peňažnej jednotky - Monetary Unit Sampling (MUS).

Výber podľa peňažnej jednotky je štatistická metóda výberu vzoriek, v rámci ktorej transakcia vysokej hodnoty bude mať vyššiu šancu dostať sa do vzorky ako transakcia nízkej hodnoty.

Pri výbere vzorky sú určujúce nasledovné faktory:

- populácia – súbor dát, z ktorých sa vyberá vzorka,
- celková významnosť (*materiality*) - stanovená ako % z celkovej sumy položiek populácie (odvodov). Čím je nižšie stanovená významnosť, tým je stupeň spoľahlivosti väčší. Odporúča sa určiť významnosť vo výške 1% - 2%.
- stupeň spoľahlivosti – závisí od stupňa uistenia, ktoré chce vládny audítor získať z auditu. Určenie úrovne spoľahlivosti sa môže odvíjať od skúseností z predchádzajúcich vládnych auditov.
- Očakávaná chyba – určí sa podľa očakávania vládneho audítora, aká veľká chyba bude nájdená vo vzorke po jej preverovaní. Stanovuje sa ako % z významnosti. Odporúča sa určiť očakávanú chybu vo výške 10% – 20%.

Na základe stanovenej úrovne spoľahlivosti sa určí faktor spoľahlivosti. Úroveň spoľahlivosti odporúčaná aj Európskou komisiou je 95 %. Záverom bude konštatovanie, že s 95%-nou pravdepodobnosťou sa v súbore odvodov vlastných zdrojov ES vyskytla/nevyskytla finančná chyba.

Vzťah medzi stupňom rizika, faktorom spoľahlivosti a stupňom spoľahlivosti

Stupeň spoľahlivosti	Stupeň rizika auditu	Faktor spoľahlivosti
99 %	1 %	4,6

95 %	5 %	3,0
90 %	10 %	2,3
85 %	15 %	1,9

Po určení stupňa spoľahlivosti (najčastejšie 95%) sa vypočíta veľkosť vzorky a interval výberu:

veľkosť vzorky = (faktor spoľahlivosti x veľkosť populácie) / celková významnosť

interval výberu vzorky = veľkosť populácie / veľkosť vzorky

3.3.6. Metódy, techniky pre vládny audit

Dôležitým rozhodnutím, ktoré musí každý vládny audítor urobiť, je stanovenie typu a dostatočného množstva dôkazov, ktoré je potrebné zozbierať počas vládneho auditu na uistenie sa, že auditovaná oblasť funguje bez významných problémov. Dôkazy vládny audítor získava počas preverovania vnútorných kontrol, aj počas vykonávania vládneho auditu operácií. Pri získavaní dôkazov pri oboch spôsoboch preverovania môže vládny audítor použiť nasledujúce techniky získavania audítorských dôkazov:

- a) Preskúvanie záznamov a dokumentov (inspection of records and documents),
- b) Obhliadka hmotného majetku (inspection of tangible assets),
- c) Pozorovanie (observation),
- d) Zisťovanie formou rozhovoru (inquiry),
- e) Externé potvrdzovanie (confirmation),
- f) Prepočet (recalculation),
- g) Znovu vykonanie činnosti (reperformance),
- h) Analytické postupy (analytical procedures).

3.3.6.1. Preskúvanie záznamov a dokumentov

Vládny audítor preskúma dokumenty o auditovaných oblastiach, zostatkoch účtov, aktivitách a dôležitých údajoch, ktoré auditovaná alebo iná osoba vypracovala. Dokumenty, ktoré audítor skúma, potvrdzujú/podporujú stav preverovaných skutočností alebo tvrdení. Tieto dokumenty môžu byť interné alebo externé vo vzťahu k auditovanej osobe, v papierovej alebo v elektronickej forme.

3.3.6.2. Obhliadka hmotného majetku

Pri tomto type získavania audítorských dôkazov vládny audítor fyzicky overuje existenciu majetku. Tento typ dôkazu sa zvyčajne používa pri vládom audite zásob a dlhodobého hmotného majetku, ale aj peňažnej hotovosti. Uvedená technika zvyčajne slúži na preverenie existencie hmotného majetku, avšak prispieva aj k posudzovaniu ocenenia hmotného majetku. Fyzická kontrola (objemu a typu majetku) sa považuje za jeden zo spoľahlivých typov audítorských dôkazov.

3.3.6.3. Pozorovanie

Technika pozorovania sa používa na sledovanie činností vykonávaných inými osobami. Ide o typický postup pri získavaní dôkazov pri preverovaní vnútorných kontrol a tiež pri účasti vládneho audítora na inventúre zásob vykonávanej zamestnancami auditovanej osoby. Určité obmedzenie tejto techniky spočíva v tom, že sa zamestnanci počas pozorovania vládnym audítorm môžu správať inak ako za jeho neprítomnosti. Za prítomnosti vládneho audítora sa môže zdať, že vykonávajú postupy presne v súlade s predpismi auditovanej osoby, ale za jeho neprítomnosti tomu tak byť nemusí.

3.3.6.4. Zisťovanie

Zisťovanie je získanie ústnej informácie od auditovanej osoby, prípadne od tretích strán odpoveďami na otázky. Musí však byť vždy doplnené ďalšou technikou, napríklad preskúmaním dokumentácie a podobne, ktorá podporí ústne tvrdenia. Odporúča sa, aby ústna informácia bola vždy potvrdená aj písomne. Napr. vládny audítor získa informácie o postupe vedenia pri analýze výsledkov hospodárenia organizácie v porovnaní s minulým obdobím a rozpočtom. Následne vládny audítor overí dokument, v ktorom je táto analýza zdokumentovaná a schválená vedením auditovanej osoby.

Zdokumentovanie zisťovania sa vykoná vo forme uvedenej v prílohe č. 3.3.6 Záznam z rozhovoru.

3.3.6.5. Externé potvrdzovanie

Externé potvrdzovanie je špeciálnym typom zisťovania. Je to proces získavania a hodnotenia skutočností, ktoré sú predmetom vládneho auditu, prostredníctvom priamej komunikácie s tretou stranou (napr. banky, dodávatelia, odberatelia, poisťovne a pod.) formou odpovedania na žiadosť vládneho audítora. Pri rozhodovaní o tom, do akej miery použiť externé potvrdenia, zvažuje vládny audítor charakteristiky prostredia, v ktorom auditovaná osoba pôsobí a zvažuje, ako sa potenciálni respondenti budú zaoberať žiadosťou o priame potvrdenie.

Externé potvrdenia sa často používajú pri vládnom audite operácií v súvislosti so zostatkami na účtoch a ich komponentmi, ale nemusia byť obmedzené na tieto položky. Napríklad, vládny audítor môže žiadať externé potvrdenia podmienok zmlúv alebo transakcií, ktoré má auditovaná osoba s tretími stranami. V žiadosti o potvrdenie vládny audítor zisťuje, či sa v zmluve urobili nejaké zmeny a ak áno, relevantné detaily. Externé potvrdenia sa môžu použiť napríklad v nasledujúcich situáciách:

- zostatky na účtoch v bankách a iné informácie od bánk,
- zostatky na účtoch pohľadávok,
- získané úvery,
- zostatky účtov záväzkov.

Spoľahlivosť dôkazov získaných z externých potvrdení závisí okrem iného od toho, ako vládny audítor sleduje odpovede na žiadosti o potvrdenie, od charakteristiky respondentov a prípadných obmedzení obsiahnutých v odpovediach.

Požiadavka na potvrdenie treťou stranou je zvyčajne pripravená vládny audítorom a odovzdaná auditovanej osobe, ktorá ju zašle tretej strane v mene vládneho audítora a požiada tretiu stranu o odpoveď priamo audítorovi. Pretože informácia príde nezávisle od auditovanej osoby, kvalita dôkazu je vyššia. Napriek tomu môže byť nákladnosť takto získanej informácie vysoká, a preto sa nepoužíva vo všetkých prípadoch. Nemusí sa použiť v prípade, ak je dostatok iných dôkazov. Potvrdenia nie sú používané pri dlhodobom hmotnom majetku, pri overovaní transakcií auditovaných osôb (len zostatkov), ale existujú výnimky, ak napríklad vládny audítor našiel tri dni pred koncom účtovného obdobia dve transakcie s významným objemom. V tomto prípade možno potvrdenie týchto dvoch transakcií považovať za primerané.

Vládny audítor prispôbuje žiadosť o externé potvrdenie špecifickému cieľu vládneho auditu. Pri tvorbe návrhu žiadosti vládny audítor zvažuje tvrdenie, ktoré chce preveriť a formu, akou je formulovaná žiadosť, pretože obe ovplyvňujú spoľahlivosť a výsledok potvrdenia.

Žiadosti o potvrdenie zvyčajne obsahujú splnomocnenie vedenia auditovanej osoby, aby respondenti poskytli informáciu vládny audítorovi. Takéto splnomocnenie vytvára predpoklad na ochotnejšiu odpoveď protistrany na zaslanú žiadosť o potvrdenie a zároveň rieši prípady, keď by bez takéhoto splnomocnenia protistrana ani nemohla odpovedať.

Aby takto získaná informácia bola dôveryhodná, je potrebné, aby vládny audítor dohliadal na celý proces získania externého potvrdenia. V prípade, ak auditovaná osoba preveruje prípravu, posielanie a získanie odpovedí, vládny audítor stráca kontrolu nad procesom, a tým sa znižuje dôveryhodnosť tejto techniky.

V praxi sa používajú dva druhy potvrdení:

- a) pozitívne potvrdenie,
- b) negatívne potvrdenie.

Pozitívne potvrdenie je také, pri ktorom sa tretia strana požiada odpovedať za akýchkoľvek okolností. Negatívne potvrdenie je také, pri ktorom sa tretia strana požiada odpovedať iba v prípade, ak zostatky nesúhlasia.

Častejšie sa používa pozitívne potvrdenie s tým, že sa k žiadosti priloží zoznam položiek a ich sumy, ktoré vládny audítor potrebuje potvrdiť. Iným spôsobom je zaslať žiadosť o potvrdenie, keď sa nechá prázdne miesto pre položky, ktoré by mala doplniť tretia strana (Blank Confirmation). V takýchto prípadoch sa ale môže stať, že protistrana zašle späť prázdne potvrdenie, čo sa nepovažuje za dôveryhodný dôkaz.

Spoľahlivosť dôkazov poskytnutých potvrdeniami ovplyvňuje kompetencia respondenta, jeho nezávislosť od auditovaného subjektu, právomoc odpovedať, znalosť skutočností, ktorá sa má potvrdiť a objektivita. Z tohto dôvodu by mal vládny audítor adresovať svoju žiadosť o potvrdenie kompetentnej osobe. Napríklad, je dôležité, aby vládny audítor zhodnotil nezaujatosť tretích strán (najmä pri spriaznených stranách) pri významných transakciách na konci roka, ktoré majú vplyv na auditovanú oblasť alebo finančné výkazy.

Ak vládny audítor nedostane odpoveď na pozitívnu žiadosť o externé potvrdenie, musí vykonať náhradné postupy. Náhradné postupy majú poskytnúť taký dôkaz, čo sa týka tvrdenia v auditovanej oblasti alebo vo finančných výkazoch, ktorý mali poskytnúť žiadosti o potvrdenie.

Charakter náhradných postupov sa líši v závislosti od typu zostatku alebo skupiny transakcií a tvrdenia, ktoré skúma. Napríklad, pri preskúvaní účtu pohľadávok patrí medzi náhradné postupy - preskúvanie peňažných príjmov v nasledujúcom období, preskúvanie dodacích listov alebo inej dokumentácie auditovanej osoby na poskytnutie dôkazu o existencii a test zahrnutia príjmov do správneho obdobia na poskytnutie dôkazu o úplnosti. Pri audite účtu záväzkov môžu náhradné postupy zahŕňať preskúvanie peňažných výdavkov realizovaných po ukončení účtovného obdobia alebo korešpondencia s treťou stranou poskytujúca dôkaz o existencii záväzku.

Po zodpovedaní nasledujúcich otázok môže vládny audítor určiť, či sú potrebné dodatočné audítorské postupy na získanie dostatočných a vhodných dôkazov:

- spoľahlivosť potvrdení a náhradných postupov,
- charakter akýchkoľvek výnimiek spolu s kvalitatívnymi a kvantitatívnymi dôsledkami týchto výnimiek,
- dôkazy poskytnuté inými postupmi.

Ak vládny audítor použije externé potvrdenia k dátumu, ktorý je pred dátumom, ku ktorému sa preveruje auditovaná oblasť alebo zostavujú finančné výkazy, aby získal dôkazy na podporu správnosti auditovanej oblasti alebo tvrdenia vo finančných výkazoch za celé auditované účtovné obdobie, musí získať dodatočné dostatočné a vhodné audítorské dôkazy, že transakcie a zostatky týkajúce sa tvrdenia ku dňu, ku ktorému sa preveruje auditovaná oblasť alebo ku dňu zostavenia finančných výkazov za celé auditované účtovné obdobie neboli významne nesprávne.

3.3.6.6. *Prepočet*

Prepočet je technikou, ktorou vládny audítor overuje matematickú správnosť dokumentov alebo záznamov. Prepočet môže vládny audítor vykonať manuálne s pomocou kalkulačky alebo pomocou počítača.

3.3.6.7. *Znovu vykonanie činností*

Vládny audítor znovu vykoná činnosti alebo postupy vykonané auditovanou osobou. Typickým príkladom je vykonanie bankového odsúhlasenia (hlavná kniha s bankovými výpismi), ktoré vykonáva auditovaná osoba, a uskutoční ho aj vládny audítor sám. Ďalším príkladom môže byť preverovanie nastavení IS.

3.3.6.8. *Analytické postupy*

Analytické postupy zahŕňajú zhodnotenie finančných a iných informácií na základe preskúmania ich vzájomného vzťahu k finančným alebo nefinančným údajom. Rovnako zahŕňajú preskúmanie identifikovaných rozdielov a vzťahov, ktoré nie sú v súlade s predpokladanou hodnotou.

Detaily k analytickým postupom sú uvedené v kapitole 3.3.3 tejto Príručky.

3.3.7. **Nástroje pre výkon vládneho auditu**

Základným nástrojom pre výkon vládneho auditu je počítač a jeho softwarové vybavenie.

Word

Aplikácia Word umožňuje:

- a) Prípravu pracovnej dokumentácie v textovej forme,
- b) Záznamy z rozhovorov,
- c) Písanie poznámok,
- d) Prípravu programu na vykonanie vládneho auditu,
- e) Prípravu dokumentácie a zoznamov kontrolných otázok,
- f) Prípravu správy z vládneho auditu.

Excel

Excel je tabuľkový procesor, ktorý slúži na spracovávanie predovšetkým číselných údajov a ich analýzu. Je tiež veľmi vhodný na dokumentovanie vykonanej práce.

Špecializovaný software na analýzu údajov

Špecializovaný software na analýzu údajov, výber vzorky a vyhodnotenie preverovania (napr. CEDIS, IDEA, ACL). Tento software výrazne uľahčuje manipuláciu s údajmi, na ktorých je potrebné vykonať vládny audit operácií.

Centrálny informačný systém (CEDIS)

Centrálny audítorský systém používaný audítormi v štátnej správe umožňuje ucelene a konzistentne vykonávať celý proces od plánovania vládnych auditov až po sumarizáciu zistení zo správ z vládnych auditov do Ročnej správy. Podrobnosti o fungovaní IS CEDIS-u sú uvedené v Používateľskej príručke (v. 2.01), ktorá je v prílohe. č. 3.3.7 tejto príručky.

3.3.8. **Dokumentácia a pracovné materiály**

Vládni audítori dokumentujú všetky etapy procesu vládneho auditu v pracovnej dokumentácii. Túto dokumentáciu nazývame aj pracovné materiály alebo listy.

Pracovná dokumentácia je dostatočne kompletná, podrobná, presná, prehľadná a zrozumiteľná vtedy, ak umožňuje vládnemu audítorovi, ktorý sa daného vládneho auditu nezúčastnil, aby posúdil ako bol vládny audit vykonaný a či sú zistené nedostatky vládneho auditu dostatočne preukázané.

V každom pracovnom materiáli je potrebné uviesť dátum a podpis vládneho audítora, ktorý dokument vypracoval a vládneho audítora, ktorý dokument prekontroloval.

Dokumentácia je vedená v písomnej forme alebo pomocou výpočtovej techniky. Ak sa využívajú počítačové údaje a informácie, musí existovať náležitá identifikácia, ktorá poskytne úplné informácie o pôvode obsahu a ich umiestnení.

Pri prístupe k informáciám považovaným za citlivé z bezpečnostného hľadiska, musia vládni audítori venovať zvýšenú pozornosť pracovným materiálom, aby tieto boli riadne zabezpečené.

Dokumentácia by mala obsahovať záznam kontaktov s auditovanou osobou v dôležitých veciach.

Vzor všeobecného pracovného listu je uvedený v prílohe č. 3.3.4 a všeobecný vzorový pracovný list – Word je uvedený v prílohe č. 3.3.5.

Audítorská dokumentácia sa uchováva a archivuje na základe jasne upravených zásad upravených v kapitole 5 tejto príručky

Je dôležité, aby pracovné materiály obsahovali krížové odkazy na súvisiace materiály resp. dokumentáciu z dôvodu ľahšej orientácie v spise, pochopenia súvislostí a záverov z auditu, uľahčenia previerok, ako aj pomôcka pre preverovateľa pri zisťovaní a vyhodnocovaní dôkazov vládneho auditu, ktoré podporujú závery, odporúčania a správy z vládneho auditu.

Dokumentácia z vládneho auditu sa zakladá v elektronickej forme a v papierovej forme. V prípade, že dokument existuje iba v papierovej forme, prípadne, ak je nutné, aby bol dokument podpísaný (napr. Poverenie na výkon vládneho auditu, Program na výkon vládneho auditu, Vyjadrenie auditovanej osoby, Správa z vládneho auditu) je takýto dokument založený v papierovej zložke vládneho auditu.

Dokumentácia, ktorá je pripravená vládnym audítormi elektronicke môže byť uložená v elektronickej forme. Na kontrolu takejto pracovnej dokumentácie ďalším zamestnancom / nadriadeným sa používa funkcia „sledovanie zmien“ (track changes), prípadne „komentár“ (comments).

Elektronická zložka vládneho auditu by mala byť členená minimálne v nasledovnom rozsahu:

- A. Príprava vládneho auditu
- B. Výkon vládneho auditu
 - i. Pracovná dokumentácia zo systémového vládneho auditu
 - ii. Výber vzorky na vládny audit operácií
 - iii. Pracovná dokumentácia z vládneho auditu operácií
- C. Príprava správy
 - i. Správa z vládneho auditu
 - ii. Prerokovanie správy a komunikácia s auditovanou osobou
- D. Zhodnotenie plnenia opatrení

Vládny audítor dokumentuje vykonanú prácu ako aj zistené nedostatky v pracovných listoch (všetky nižšie uvedené dokumenty sú príkladmi pracovných listov), ktoré tvoria pracovnú dokumentáciu vládneho audítora. Pracovná dokumentácia pozostáva z:

- Zoznamov kontrolných otázok na preverenie vnútorných kontrol a súladu s legislatívou,
- Pracovných listov,
- Prepočtov (analytických testov),
- Popisov procesov,
- Popisu výberu vzorky a jej vyhodnotenia,
- Popisov preverení a testov vykonaných na vzorke transakcií,
- Záznamov z rozhovorov a pozorovaní (príp. fotodokumentácia),
- Iná dokumentácia podľa špecifických potrieb pri danom vládnom audite.

Zoznam kontrolných otázok je forma pracovného listu, ktorý obsahuje zoznam postupných krokov slúžiacich na preverenie auditovanej oblasti. Používa sa najmä na preverenie súladu kontrolovanej oblasti so stanovenými kritériami (napr. pri preverení správnosti prijatých a zaúčtovaných odvodov na vzorke). Pracovný list by mal byť dostatočne podrobný, aby poskytol jasný výsledok overovania aj pre nezúčastnenú tretiu stranu.

Každý pracovný list (work paper) musí obsahovať nasledovné náležitosti:

- Názov,
- Popis, o aký pracovný dokument sa jedná, čo je jeho cieľom
- Popis vykonanej práce
- Zistené nedostatky a odporúčania (ak sa identifikovali),
- Odvolávka na fotokópiu podkladovej dokumentácie auditovanej osoby, ktorá dokazuje zistený nedostatok (príp. referencia na inú pracovnú dokumentáciu vládneho audítora),

- Odvolávka na kapitolu v správe z vládneho auditu, v ktorej sú uvedené zistené nedostatky a odporúčania (ak sa identifikovali),
- Záver,
- Dátum vyhotovenia,
- Meno zhotoviteľa.

Audítorské zistené nedostatky uvedené v správe z vládneho auditu alebo čiastkovej správe z vládneho auditu, je vládny audítor povinný preukázať priložením vecne správnych a pravdivých dokladov, alebo zrozumiteľným a adresným odvolaním sa na písomnosti, v ktorých sú uvedené údaje potvrdzujúce audítorské zistené nedostatky.

Doklad, ktorý na vyžiadanie vládneho audítora vypracuje príslušný zamestnanec auditovanej osoby, napr. súhrnný doklad, písomnú informáciu, vyjadrenie k auditovaným skutočnostiam, výpis, odpis, tabuľkové údaje a pod. musia byť podpísané kompetentným zamestnancom auditovanej osoby, ktorý doklad vyhotovil a zamestnancom, ktorý ho schválil. Na vyžiadaných materiáloch musí byť uvedený dátum ich vyhotovenia a schválenia.

V prípade, že odoberie originály, je vládny audítor povinný vydať potvrdenie o jeho odobratí (vzor v prílohe č. 3.3.8 Potvrdenie o prevzatí dokladov). Okrem toho je povinný zabezpečiť jeho ochranu proti strate, zničeniu alebo zneužitiu.

Vládny audítor je okrem toho povinný systematicky zhromažďovať a uchovávať významné pracovné materiály súvisiace s výkonom vládneho auditu potrebné pre spracovanie výsledných materiálov z vládneho auditu.

3.3.9. Využitie práce iných audítorov a expertov

Podľa § 35f zákona č. 502/2001 Z.z. v znení neskorších predpisov môže byť na vykonanie vládneho auditu na základe žiadosti vedúceho auditujúceho orgánu prizvaný zamestnanec iného orgánu verejnej správy, okrem zamestnancov Najvyššieho kontrolného úradu SR, so súhlasom vedúceho tohto orgánu, zamestnanec právnickej osoby alebo fyzickej osoby s ich súhlasom, ak je to na dosiahnutie účelu a cieľa vládneho auditu vzhľadom na zložitosť a odborné zameranie auditovanej činnosti nevyhnutné.

Účasť prizvaných osôb na vykonávaní vládneho auditu sa považuje za iný úkon vo všeobecnom záujme.

Pri vládnych auditoch je možné využiť prácu iných audítorov/kontrolórov a odborníkov:

- v etape prípravy na výkon vládneho auditu,
- v etape výkonu vládneho auditu,
- pri spracovaní výsledkov z vládneho auditu.

V etape prípravy na výkon vládneho auditu môžu správy, pripravené inými audítormi / kontrolórmí a odborníkmi poskytnúť informácie o potenciálnych silných a slabých stránkach systémov kontroly a prehľad závažných chýb, ktoré sa vyskytli v oblasti vládneho auditu.

V etape výkonu vládneho auditu sa môže práca iných audítorov / kontrolórov a odborníkov využiť na získanie časti dokladov a informácií potrebných k vládnemu auditu, ktoré vládny audítor považuje za dôležité na dosiahnutie účelu a cieľa vládneho auditu.

Pri vypracovaní predbežnej správy z vládneho auditu môžu správy iných audítorov / kontrolórov a odborníkov poskytnúť informácie na potvrdenie alebo vyvrátenie pochybností o získaných zistených nedostatkoch alebo predbežných záverov, ku ktorým vládny audítor dospel na základe dokladov a informácií získaných v etape výkonu vládneho auditu.

Pri vládnom audite môžu byť vládnemu audítorovi zvlášť užitočné správy vypracované vnútorným auditom alebo útvarmi kontroly v konkrétnej preverovanej oblasti, pretože môžu poukazovať na problémové oblasti auditovanej osoby. Ak audítorská skupina využíva prácu experta, musí získať dostatočné a náležité audítorské dôkazy preukazujúce, že práca vykonaná expertom zodpovedá cieľom vládneho auditu.

V prípade využitia práce vnútorného auditu, vládny audítor posúdi činnosť vnútorného auditu auditovanej osoby a preverí, či vnútorný audit vykonáva svoju prácu spoľahlivo a v súlade so zákonom č. 502/2001 Z.z..

3.3.10. Čiastková správa z vládneho auditu

3.3.10.1. *Dôvody na vypracovanie čiastkovej správy z vládneho auditu*

Čiastková správa sa vypracováva, ak:

- je potrebné bez zbytočného odkladu prijať opatrenia na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku,
- nedostatky zistené vládny auditom odôvodnene nasvedčujú tomu, že bol spáchaný trestný čin, priestupok alebo iný správny delikt.

Čiastková správa sa môže vypracovať, ak sa vládny audit vykonáva vo viacerých auditovaných osobách.

Predbežná čiastková správa sa vypracováva po dosiahnutí stanovených čiastkových cieľov vládneho auditu a preskúmaní overovaných oblastí na úrovni tretích osôb. Za jej vypracovanie v stanovenom termíne sú zodpovední členovia audítorskej skupiny, určených vedúcim audítorskej skupiny.

3.3.10.2. *Postup vypracovania predbežnej čiastkovej správy a čiastkovej správy z vládneho auditu*

Výsledky z predbežných čiastkových správ z vládneho auditu slúžia ako podklad k vypracovaniu čiastkových správ z vládneho auditu. Výsledky z čiastkových správ z vládneho auditu slúžia ako podklad k vypracovaniu **predbežnej správy z vládneho auditu** a následne **správy z vládneho auditu**.

Postup pre vypracovanie predbežnej správy z vládneho auditu sa obdobne použije pre vypracovanie predbežnej čiastkovej správy z vládneho auditu, s výnimkou schválenia predbežnej čiastkovej správy, ktoré vykonáva príslušný vedúci audítorskej skupiny. Postup je podrobne opísaný v kapitolách 3.4.2 a 3.4.3.

Vzor predbežnej čiastkovej správy z vládneho auditu je uvedený v prílohe č. 3.4.1.

3.4. Príprava správy a ukončenie vládneho auditu

Po skončení fázy výkonu vládneho auditu, výsledky práce audítorskej skupiny, zistené nedostatky, nezrovnalosti ako aj odporúčania sú prezentované v správe z vládneho auditu.

Pokiaľ sa vládny audit vykonáva na úrovni auditovaných osôb, ktorými sú regionálne pracoviská auditovanej osoby resp. tretie osoby (t.j. právnické osoby alebo fyzické osoby – živnostníci/podnikatelia, ktorí odvádzajú odvody auditovanej osobe), z každého takéhoto overenia sa vypracuje *predbežná čiastková správa z vládneho auditu*. Predbežná čiastková správa sa vypracováva po dosiahnutí stanovených čiastkových cieľov vládneho auditu a preskúmaní overovaných oblastí na úrovni jednotlivých regionálnych pracovísk, resp. tretích osôb. Za jej vypracovanie v stanovenom termíne sú zodpovední členovia audítorskej skupiny, určení vedúcim audítorskej skupiny.

Výsledky z predbežných čiastkových správ z vládneho auditu slúžia ako podklad k vypracovaniu čiastkových správ z vládneho auditu. Výsledky z čiastkových správ z vládneho auditu slúžia ako podklad k vypracovaniu **predbežnej správy z vládneho auditu** a následne **správy z vládneho auditu**.

Vypracovanie správy z vládneho auditu sa riadi príslušnou legislatívou pre prípravu správy z vládneho auditu, ktorá zahŕňa:

1. Zákon 502/2001 Z. z. o finančnej kontrole a vnútornom audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov,
2. Postupy pre vládny audit štrukturálnych fondov, Kohézneho fondu a Európskeho fondu pre rybné hospodárstvo (schválené uznesením vlády SR č. 511 z 20. augusta 2008) (účinnosť 01.09.2008),
3. Metodické usmernenie č. 4 k vypracovaniu správy z vládneho auditu.

Správa z vládneho auditu v písomnej podobe obsahuje predpísané náležitosti a je zostavená v príslušnej forme. Obsah správy má byť zrozumiteľný, jasný, čitateľný a bez zbytočných nepresností. Správa má obsahovať len také informácie, ktoré sú podložené náležitými a relevantnými dôkazmi a má byť nezávislá, objektívna a vecná.

Správa z vládneho auditu obsahuje všeobecný súhrn výsledkov vykonanej práce, popisuje zistené nedostatky s presným uvedením konkrétnych prípadov nezrovnalostí a navrhnuté odporúčania na ich odstránenie v rámci pôsobnosti auditovanej osoby.

Opis zistených skutočností v hlavnej časti správy z vládneho auditu je vedúci audítorskej skupiny povinný uvádzať v členení preverovaných okruhov a problematiky v zásade podľa poradia uvedeného v programe auditu. V prípade, ak je to z hľadiska prehľadnosti účelné, možno hlavnú časť správy členiť aj podľa auditovaných subjektov resp. oblastí. V opise zistených skutočností je povinný objektívne a stručne opísať zistený stav vychádzajúci z pracovnej dokumentácie a ďalšie skutočnosti potrebné pre objektívne a nestranné posúdenie. V správe je taktiež potrebné uviesť ciele auditu, použitú metodológiu, štandardy a legislatívne predpisy použité pri výkone auditu.

V závere hlavnej časti správy je vedúci audítorskej skupiny povinný uvádzať závery a odporúčania na základe zovšeobecnenia jednotlivých častí správy. Je dôležité, aby bola medzi cieľmi auditu, zistenými nedostatkami a odporúčaniami jasná logická súvislosť.

Správu z vládneho auditu je povinný vypracovať vedúci audítorskej skupiny, v spolupráci s členmi audítorskej skupiny, ktorí sa podieľali na výkone vládneho auditu bez zbytočného odkladu po ukončení výkonu vládneho auditu resp. podľa dohodnutého časového harmonogramu vládneho auditu uvedeného v programe na vykonanie vládneho auditu.

Vzor predbežnej čiastkovej správy z vládneho auditu je uvedený v prílohe č. 3.4.1 a vzor čiastkovej správy z vládneho auditu je uvedený v prílohe č. 3.4.2.

3.4.1. Predbežná správa z vládneho auditu

Jednotlivé body programu auditu počas výkonu vládneho auditu, zistené nedostatky a ich zhodnotenie zaznamenávajú členovia audítorskej skupiny do pracovných materiálov (napr. pracovných listov z vykonanej práce, zoznamu kontrolných otázok a pod.), ktoré potom založia do spisu z vládneho auditu spolu s kópiami podporných dokumentov.

Tieto materiály dokumentujú prácu členov audítorskej skupiny, pozitívne zistené skutočnosti a zistené nedostatky, ich účinky a navrhované odporúčania. Po splnení cieľov vládneho auditu a overení auditovaných oblastí členovia audítorskej skupiny sformulujú zistené nedostatky a odporúčania. Pri ich formulovaní vychádzajú z overených skutočností, zhodnotenia stavu, predložených dokumentov, prípadne posúdenia pripomienok a návrhov auditovanej osoby spracovaných na základe žiadostí o predloženie informácií, ktoré boli auditovanej osobe predložené počas výkonu vládneho auditu a ku ktorým sa auditovaná osoba vyjadrila. Nedostatky zistené vládny auditom sa priebežne dokumentujú počas výkonu vládneho auditu.

Predbežná správa z vládneho auditu sa vypracuje na základe zistení vyplývajúcich z vykonania vládneho auditu. Za jej vypracovanie zodpovedá vedúci audítorskej skupiny a schvaľuje ju vedúci Oddelenia ostatných finančných nástrojov a následne riaditeľ Odboru medzinárodných zdrojov. Za predloženie dostatočnej a spoľahlivej podpornej dokumentácie k zisteným nedostatkom a vypracovanie aktuálneho odporúčania zodpovedajú členovia audítorskej skupiny. Svoje podklady do predbežnej správy z vládneho auditu predkladajú vedúcemu audítorskej skupiny do ním stanoveného termínu.

Obsah predbežnej správy z vládneho auditu tvorí nasledovná štruktúra:

1. Zhrnutie – tzv. „Executive Summary“
2. Úvod

3. Ciele, rozsah a použitá metodika
4. Vykonaná práca
5. Zistené nedostatky a odporúčania
6. Záver
7. Prílohy

Náležitosti predbežnej správy z vládneho auditu:

- a) označenie audítorského orgánu,
- b) číslo písomného poverenia, na základe ktorého sa vládny audit vykonal,
- c) dátum vydania písomného poverenia na vykonanie vládneho auditu,
- d) číslo vládneho auditu (na základe informácie z CEDIS-u),
- e) mená a priezviská členov audítorskej skupiny,
- f) označenie a adresa auditovanej osoby a identifikačné číslo, ak jej bolo pridelené,
- g) predmet vládneho auditu a auditované obdobie,
- h) miesto a obdobie, v ktorom sa vládny audit vykonal,
- i) opis zistených skutočností, prípadne opis nedostatkov zistených vládny auditom s uvedením porušených všeobecne záväzných právnych predpisov, legislatívy ES, uzatvorených zmlúv, medzinárodných zmlúv, ktorými je Slovenská republika viazaná a na základe ktorých sa Slovenskej republike poskytujú prostriedky zo zahraničia, vydaných rozhodnutí s uvedením účtovných dokladov, iných dokladov a písomností preukazujúcich nedostatky zistené vládny auditom,
- j) odporúčania na zlepšenie riadenia a iných činností vykonávaných auditovanou osobou, ak je to vzhľadom na závažnosťou zistených skutočností odôvodnené,
- k) finančné vyčíslenie zistených nedostatkov,
- l) informácia o vypracovaní a obsahu čiastkovej správy z vládneho auditu, ak bola vypracovaná,
- m) lehota na predloženie námietok auditovanej osoby k predbežnej správe z vládneho auditu,
- n) dátum vyhotovenia predbežnej správy z vládneho auditu,
- o) podpisy členov audítorskej skupiny,
- p) kópie písomných dokladov overené členom audítorskej skupiny, súvisiacich so zistenými nedostatkami,
- q) iné údaje, ak je to vzhľadom na predmet vládneho auditu a závažnosť zistených skutočností odôvodnené.

Pre vypracovanie predbežnej správy z vládneho auditu ako aj pre vypracovanie predbežnej čiastkovej správy z vládneho auditu sa použije rovnaký postup, s výnimkou schválenia predbežnej čiastkovej správy, ktoré vykonáva príslušný vedúci audítorskej skupiny.

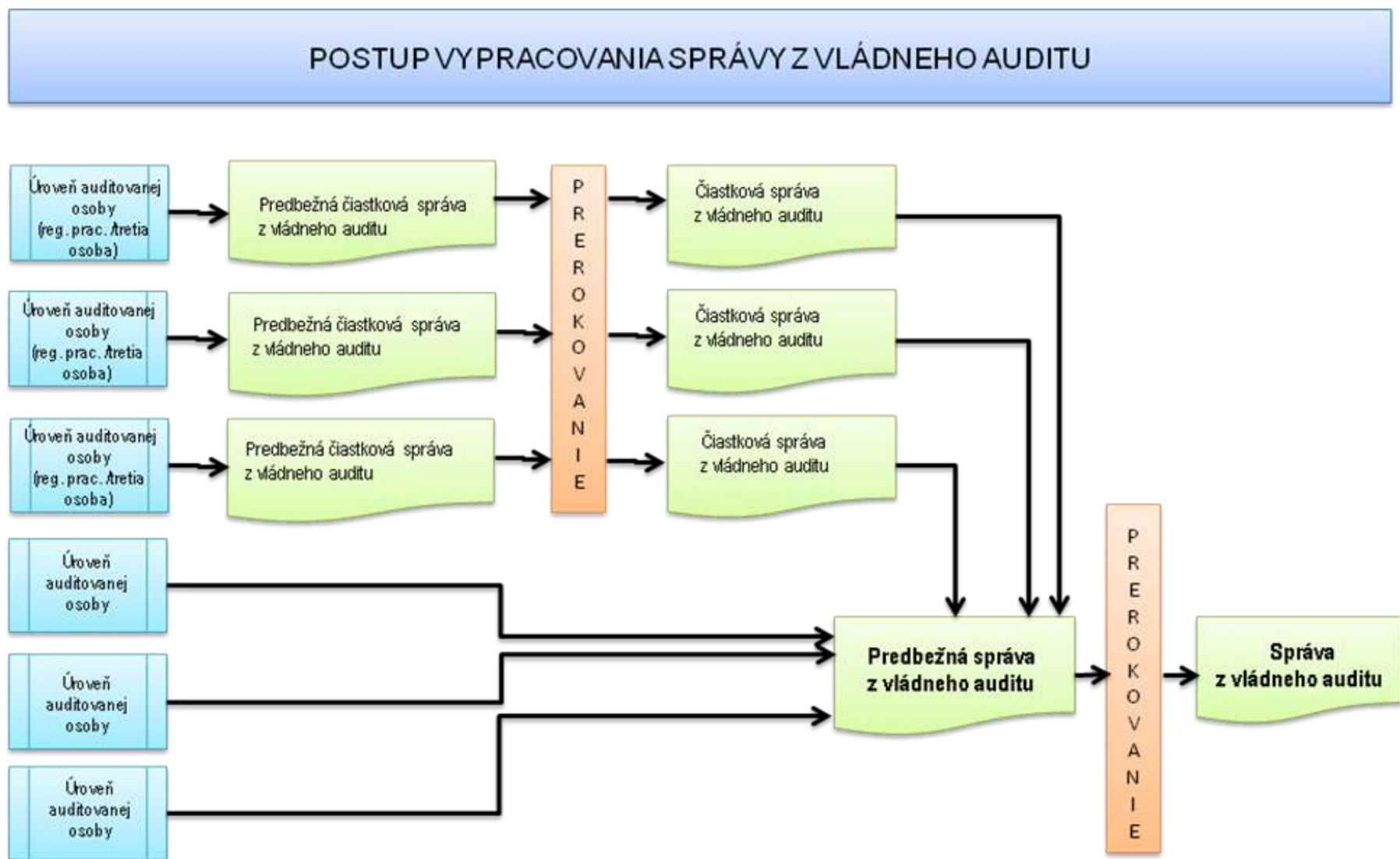
Z každého vládneho auditu sa vypracováva jedna **spoločná predbežná správa z vládneho auditu**, ktorej príjemcom sú auditované osoby podľa programu na vykonanie vládneho auditu.

Pred odoslaním finálnej verzie predbežnej správy z vládneho auditu auditovanej osobe za účelom zoznámenia sa so správou, musí byť jej znenie schválené riaditeľom odboru medzinárodných zdrojov sekcie auditu a kontroly písomnou formou. Toto odsúhlasenie je predbežné hodnotenie kvality vo forme kvalitatívneho posúdenia zistených skutočností, nedostatkov a nezrovnalostí, záverov a odporúčaní a súčasne posúdenie primeranosti záverov k zozbieraným dôkazom.

Bez odsúhlasenia predbežnej správy riaditeľom odboru medzinárodných zdrojov sekcie auditu a kontroly nemôže byť predbežná správa odoslaná na oboznámenie auditovanej osobe.

Vzor predbežnej správy z vládneho auditu je uvedený v prílohe č. 3.4.3.

Postup od vypracovania predbežnej správy z vládneho auditu po správu z vládneho auditu je znázornený v nasledovnej schéme č. 16:



3.4.2. Odovzdanie správy z vládneho auditu

3.4.2.1. Predloženie predbežnej správy z vládneho auditu auditovanej osobe na oboznámenie

Po obdržaní schváleného znenia predbežnej správy z vládneho auditu ju následne určený člen audítorskej skupiny predloží auditovanej osobe na oboznámenie sa a určí mu lehotu (obvyčajne je to minimálne 5 pracovných dní) na predloženie písomných námietok voči pravdivosti a preukázateľnosti nedostatkov zistených vládny auditom a voči odporúčaniam uvedených v predbežnej správe z vládneho auditu. Predbežná správa z vládneho auditu sa auditovanej osobe predkladá preukázateľným spôsobom (t.j. osobné prevzatie potvrdené podpisom alebo doporučenou zásielkou).

3.4.2.2. Preverenie opodstatnenosti námietok

Po doručení písomných námietok auditovanej osoby voči pravdivosti, úplnosti a preukázateľnosti nedostatkov zistených vládny auditom a voči odporúčaniam uvedeným v predbežnej správe sa členovia audítorskej skupiny s nimi oboznámi. Vedúci audítorskej skupiny zodpovedá za zabezpečenie preverenia opodstatnenosti námietok a písomne oznámi ich neopodstatnenosť auditovanej osobe najneskôr do prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu (§ 35d ods. (5) písm. b) zákona o finančnej kontrole a vnútornom audite). Písomné oznámenie podľa predchádzajúcej vety znamená poskytnutie informácie o tom, ktoré námietky audítorský orgán pokladá za neopodstatnené, a uvedenie dôvodov, prečo ich audítorský orgán pokladá za neopodstatnené.

Opodstatnené námietky členovia audítorskej skupiny zapracujú do správy z vládneho auditu.

Ak auditovaná osoba nezašle námietky podľa predchádzajúceho odseku do stanoveného termínu, členovia audítorskej skupiny považuje sa táto skutočnosť tak, že auditovaná osoba nemala námietky.

3.4.3. Prerokovanie správy a uzavretie vládneho auditu vlastných zdrojov ES

3.4.3.1. Prerokovanie predbežnej správy z vládneho auditu

Vedúci audítorskej skupiny oznámi auditovanej osobe, spravidla po dohode s ňou, termín a miesto prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu.

Prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu sa zúčastnia členovia audítorskej skupiny, štatutárny orgán auditovanej osoby alebo ním poverená osoba, zodpovední zamestnanci/zástupcovia auditovanej osoby a podľa závažnosti nedostatkov obsiahnutých v predbežnej správe z vládneho auditu aj poverený predstaviteľ zo sekcie auditu a kontroly a orgánu zúčastneného na vykonávaní vládneho auditu.

Na prerokovaní vedúci/člen audítorskej skupiny oboznámi auditovanú osobu s výsledkami vládneho auditu a podľa potreby si vyžiada doplňujúce informácie. Prerokovanie je zamerané najmä na námietky, ktoré audítorský orgán posúdil ako neopodstatnené.

Na prerokovaní predbežnej správy z vládneho auditu sa členovia audítorskej skupiny snažia dohodnúť s auditovanou osobou na termínoch, kedy:

- zohľadnia odporúčania uvedené v správe z vládneho auditu prijatím opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku, písomne ich oznámi audítorskému orgánu alebo oznámi dôvody, pre ktoré nemôžu byť tieto odporúčania zohľadnené,
- prijmú opatrenia na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku, ku ktorým nie sú v správe z vládneho auditu uvedené odporúčania, a písomne ich oznámi audítorskému orgánu,
- predložia písomnú správu o splnení opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom a odstránení príčin ich vzniku a zohľadnení odporúčaní uvedených v správe z vládneho auditu.

Z prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu vyhotoví člen audítorskej skupiny zápisnicu z prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu. Zápisnicu z prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu podpíšu vedúci a členovia audítorskej skupiny a zodpovedný zamestnanec auditovanej osoby. V prípade nepodpisania zápisnice zodpovedným zamestnancom auditovanej osoby sa táto skutočnosť uvedie do zápisnice. Pokiaľ sa zúčastnené strany nemôžu znovu stretnúť a podpísať zápisnicu z prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu osobne, môže ju člen audítorskej skupiny preukázateľne doručiť podpísanú zúčastnenými členmi audítorskej skupiny na prerokovaní (napr. doporučenou zásielkou) auditovanej osobe v dvoch podpísaných rovnopisoch a požiadať auditovanú osobu po akceptácii zápisnice z prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu o jej podpísanie a doručenie audítorskému orgánu. Druhý rovnopis si auditovaná osoba ponechá pre svoje potreby.

Nepodpísanie zápisnice z prerokovania predbežnej správy auditovanou osobou nemá vplyv na priebeh a ukončenie vládneho auditu.

Zápisnica z prerokovania predbežnej správy obsahuje dátum a miesto prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu, mená prítomných členov audítorskej skupiny (vrátane vedúceho audítorskej skupiny, ak je prítomný), výsledky z prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu a ak je to účelné, potvrdenie auditovanej osoby o vrátení dokladov a písomnosť poskytnutých na vykonanie vládneho auditu.

Postup pre prerokovanie predbežnej správy z vládneho auditu sa obdobne použije pre prerokovanie predbežnej čiastkovej správy z vládneho auditu.

Vzor zápisnice z prerokovania predbežnej správy / predbežnej čiastkovej správy je uvedený v prílohe č. 3.4.4.

3.4.3.2. Obsah správy z vládneho auditu

Do správy z vládneho auditu sú zapracované aj ďalšie opodstatnené podnety a informácie auditovanej osoby, ktoré vznesol na prerokovaní predbežnej správy z vládneho auditu. Zapracovaním opodstatnených námietok, vyjadrení auditovanej osoby k nedostatkom a záverov z prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu vznikne správa z vládneho auditu.

Správa z vládneho auditu obsahuje okrem náležitostí predbežnej správy z vládneho auditu s výnimkou písm. m) aj nasledujúce údaje:

- a) dátum doručenia predbežnej správy z vládneho auditu auditovanej osobe,
- b) informáciu o tom, či auditovaná osoba podala námietky voči pravdivosti a preukázateľnosti nedostatkov zistených vládny auditom a voči odporúčaniam uvedeným v predbežnej správe z vládneho auditu,
- c) dátum prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu,
- d) spôsob vysporiadania námietok voči pravdivosti a preukázateľnosti nedostatkov zistených vládny auditom a voči odporúčaniam uvedeným v predbežnej správe z vládneho auditu (najmä výsledok ich preverenia),
- e) náležitosti uvedené v písm. i) a j) predbežnej správy z vládneho auditu so zohľadnením výsledkov prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu uvedených v zápisnici z tohto prerokovania,
- f) lehotu na prijatie opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku a ich písomného oznámenia auditujúcemu orgánu,
- g) lehotu na predloženie písomnej správy o splnení opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku.

V správe z vládneho auditu sa uvedú lehoty dohodnuté na prerokovaní predbežnej správy z vládneho auditu. Ak sa členovia audítorskej skupiny nedohodnú na uvedených lehotách s auditovanou osobou počas prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu, lehoty stanoví vedúci audítorskej skupiny.

Správa z vládneho auditu musí obsahovať minimálne kópie účtovných dokladov, iných dokladov a písomností overené členom audítorskej skupiny, ktoré preukazujú nedostatky s cieľom zabezpečenia relevantných dôkazov pre správne a súdne konanie.

Za vypracovanie správy z vládneho auditu zodpovedá vedúci audítorskej skupiny a schvaľuje ju poverený predstavený orgán štátnej správy, ktorého je vedúci audítorskej skupiny zamestnancom.

Pokiaľ sa vládny audit vykonáva ako systémový audit, prílohu správy z vládneho auditu tvorí aj dokument s názvom „Zhrnutie (Executive Summary)“, v ktorom sa uvádzajú hlavné nedostatky a odporúčania z vykonaného systémového auditu. Vzor zhrnutia je uvedený v prílohe č. 3.4.5.

Okrem správy z vládneho auditu vedúci audítorskej skupiny pripraví aj nasledovnú dokumentáciu v závislosti od vyskytnutých okolností:

1. *Poznámky pre budúce vládne auditu* – dokument sa vypracuje v prípade, že ide o informáciu, ktorá je nevyhnutná pri nasledujúcom vládnom audite alebo následnom overovaní splnenia odporúčaní a opatrení (tzv. „follow-up“).
2. *Zoznam kontrolných otázok pre spätnú kontrolu vládneho auditu* – využíva sa na získanie uistenia o tom, že všetky činnosti vedúce k stanoveným výsledkom vládneho auditu boli náležite vykonané a zdokumentované. Tento dokument musí byť vyhotovený pred vypracovaním obsahu spisu z vládneho auditu.
3. *Odozvdanie skúseností z vládneho auditu* - uvádzajú sa v ňom dôležité poznatky nadobudnuté počas vládneho auditu, s ktoré neboli doposiaľ známe a mali by byť s nimi oboznámení všetci zamestnanci audítorských orgánov. Vzor takéhoto dokumentu je uvedený v prílohe č. 3.4.6.

3.4.3.3. Ukončenie vládneho auditu

Vedúci audítorskej skupiny zabezpečí primeraný počet vyhotovení rovnopisov správy z vládneho auditu a ich doručenie auditovanej osobe a prípadne iným príslušným orgánom.

Jeden rovnopis správy z vládneho auditu vrátane príloh je doručený nasledovným subjektom:

- auditovaná osoba,
- sekcia auditu a kontroly,
- príslušný orgán zúčastnený na vykonávaní vládneho auditu/prizvaná osoba
- príslušná správa finančnej kontroly pre účely správneho konania - v prípade porušenia finančnej disciplíny.

Správa z vládneho auditu v elektronickej podobe sa zašle platobnému/certifikačnému orgánu, príslušnému riadiacemu orgánu, sprostredkovateľskému orgánu a platobnej jednotke.

Správa z vládneho auditu sa doručí auditovanej osobe preukázateľným spôsobom, t.j. osobné prevzatie potvrdené podpisom alebo doporučenou zásielkou.

Vládny audit končí dňom doručenia správy z vládneho auditu auditovanej osobe. V prípade neprevzatia správy z vládneho auditu auditovanou osobou sa za deň doručenia považuje deň odmietnutia jej prevzatia. Doručením čiastkovej správy je skončená tá časť vládneho auditu, ktorej sa čiastková správa týka.

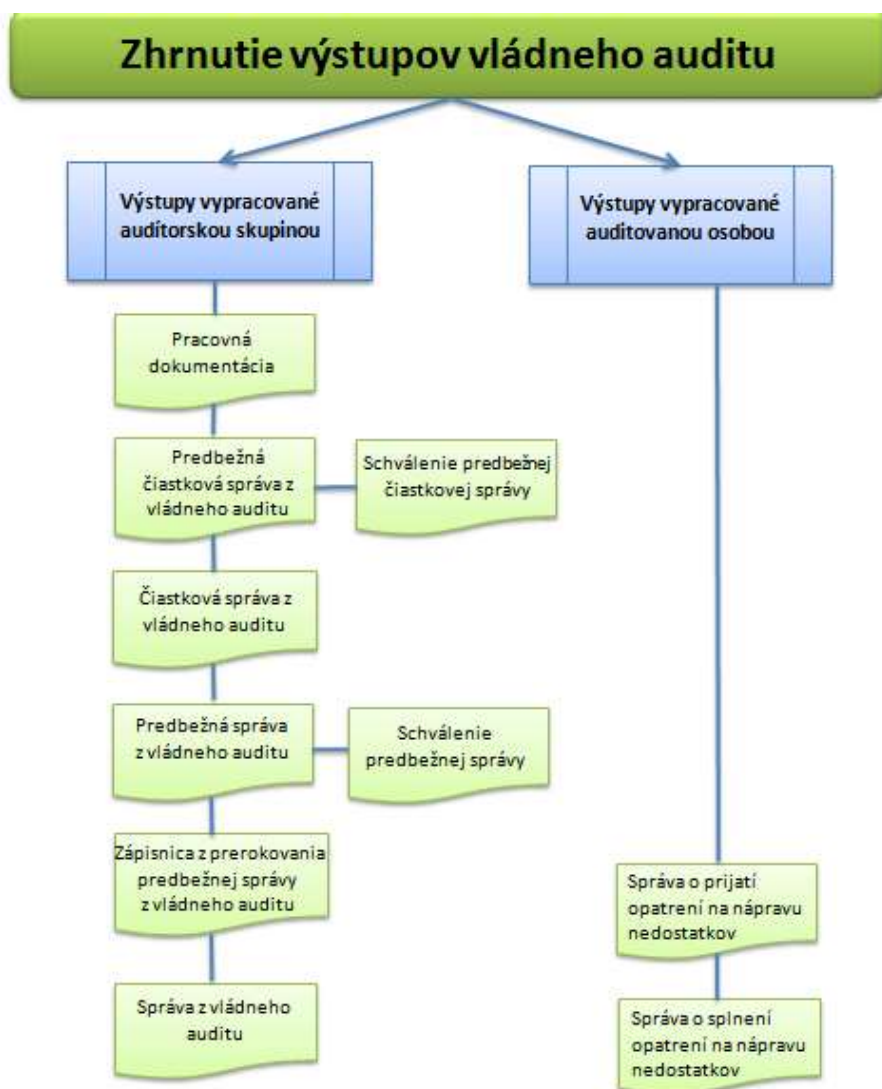
Vyššie uvedené postupy pre vypracovanie a odovzdanie správy z vládneho auditu sa obdobne použijú pre vypracovanie a odovzdanie čiastkovej správy z vládneho auditu.

Zaevídovanie správy z vládneho auditu do CEDIS-u:

Po ukončení vládneho auditu poverená osoba do CEDIS-u:

- Zaeviduje dátum ukončenia vládneho auditu,
- Nahrá správu z vládneho auditu vlastných zdrojov ES,
- Zaeviduje položkovite zistené nedostatky z vládneho auditu.

Zhrnutie výstupov z vládneho auditu zobrazuje nasledovná schéma č. 17:



3.5. Overenie splnenia odporúčaní a opatrení

Po odovzdaní správy z vládneho auditu je auditovaná osoba povinná zaslať v termíne stanovenom v správe z vládneho auditu nasledovné správy v písomnej forme:

1. **správu o prijatí opatrení na nápravu nedostatkov** zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku a
2. **správu o splnení opatrení na nápravu nedostatkov** zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku.

Po obdržaní správy o prijatí opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom od auditovanej osoby, príslušný vedúci audítorskej skupiny posúdi opatrenia uvedené v zaslanej správe o prijatí opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom. Ak na základe tohto posúdenia vedúci audítorskej skupiny odôvodnene predpokladá vzhľadom na závažnosť nedostatkov zistených vládny auditom, že tieto opatrenia budú neúčinné, následne vedúci audítorskej skupiny v stanovenej lehote písomne žiada od auditovanej osoby prepracovanie opatrení na nápravu nedostatkov.

V prípade, že si auditovaná osoba nespĺní svoju povinnosť a do určeného termínu nezašle správu o prijatí opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom resp. prepracovanú správu o prijatí opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom, vedúci audítorskej skupiny zašle písomné upozornenie auditovanej osobe, v ktorom jej pripomenie jej nespĺnenú povinnosť a uvedie ďalšie príslušné kroky, ktoré budú uskutočnené v prípade nespĺnenia si danej povinnosti.

Správa o splnení opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku musí obsahovať podpornú dokumentáciu alebo informáciu (ak realizáciu odporúčania a opatrenia nie je možné podporiť dokumentárnymi dôkazmi), ktorou sa preukáže splnenie odporúčania a opatrenia.

Za overenie splnenia odporúčaní a opatrení, vyplývajúcich z vládneho auditu je zodpovedný vedúci audítorskej skupiny.

Cieľom overenia splnenia odporúčaní a opatrení je *zistiť, ktoré odporúčania a opatrenia auditovaná osoba splnila, či prijaté opatrenia zohľadňovali odporúčania a súčasne vyhodnotiť úroveň ich splnenia.*

Overenie splnenia odporúčaní a opatrení je možné vykonať tromi spôsobmi:

- a) dokumentárne overenie,
- b) overenie na mieste,
- c) overenie systému riadenia a kontroly.

Dokumentárne overenie sa vykoná kontrolou podpornej dokumentácie k správe o splnení opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku alebo údajov v informačných systémoch (napr. aktualizácia postupov, zadanie údajov do informačného systému ...), ktoré vedúci audítorskej skupiny vykoná do mesiaca od doručenia správy o splnení opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku.

Ak úroveň plnenia odporúčaní a opatrení bola nedostatočná alebo odporúčania neboli splnené, vedúci audítorskej skupiny písomne informuje príslušného ministra a list v kópii zasiela poverenému predstavenému zo sekcie auditu a kontroly. Výsledkom dokumentárneho overenia splnenia odporúčaní a opatrení je Zápis z overenia splnenia odporúčaní a opatrení.

V prípade odporúčaní a opatrení, ktoré nie je možné dokumentárne overiť na základe zaslanej podpornej dokumentácie k správe o splnení opatrení na nápravu zistených nedostatkov a na odstránenie príčin ich vzniku, čiže je nutné ich overiť na mieste alebo vykonať overenie systému riadenia a kontroly, vedúci audítorskej skupiny bezodkladne písomne informuje sekciu auditu a kontroly o odporúčaníach a opatreniach, ktoré nie je možné dokumentárne overiť. Sekcia auditu a kontroly zabezpečí overenie splnenia týchto odporúčaní a opatrení ich zahrnutím do plánovaných alebo mimoriadnych vládnych auditov. Overenie plnenia odporúčaní a opatrení v týchto prípadoch je súčasťou výkonu určeného vládneho auditu, prípadne sa vykoná samostatne. Ak budú opätovne identifikované uvedené nedostatky (nesplnenie odporúčaní a opatrení), audítorský orgán udelí auditovanej osobe pokutu v zmysle zákona č. 502/2001 Z. z. o finančnej kontrole a vnútornom audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Poverená osoba zaeviduje do CEDIS-u všetky:

- Výsledky zo správy o prijatých opatreniach,
- Výsledky zo správy o splnení opatrení,
- Výsledky dokumentárneho overovania.

3.6. Systém zabezpečenia kvality

Popis výkonu dohľadu a kontroly kvality výkonu vládneho auditu orgánov zúčastnených na vykonávaní vládneho auditu je súčasťou Dohôd o pravidlách spolupráce sekcie auditu a kontroly s orgánmi zúčastnenými na vykonávaní vládneho auditu.

Zabezpečenie vysokej kvality vládneho auditu je kľúčovým elementom práce národných orgánov vo vzťahu k EK. Účelom kontroly kvality MF SR je získanie primeraného uistenia, že osoby podieľajúce sa na výkone auditu konajú v súlade s profesionálnymi štandardami, zákonnými požiadavkami a že vydané výsledné materiály z vládneho auditu sú za daných okolností reprezentatívne.

Cieľom tejto kapitoly je preto určenie zásad a postupov na zabezpečenie výkonu auditu na prijateľnej/primeranej úrovni kvality. Súčasne poskytuje metodickú podporu a podrobné usmernenia pri hodnotení kvality, ktoré primárne vychádzajú z ustanovení štandardov vydaných Medzinárodnou federáciou účtovníkov IFAC (najmä IFAC ISA 220-Rev. „Kontrola kvality auditov historických finančných informácií“ a ISQC 1 „Kontrola kvality pre firmy, ktoré vykonávajú audit a previerky historických finančných informácií a zákazky na ostatné uisťovacie a súvisiace služby) po úprave na podmienky MF SR.

V snahe dosiahnuť stanovené ciele kontrol na hodnotenie kvality a efektívne využitie postupov na hodnotenie kvality, je potrebné, aby výkon hodnotenia kvality bol upravený a implementovaný v rámci celého procesu riadenia auditu, t. j. aby kvalita auditu a najmä kvalita pracovnej dokumentácie bola posudzovaná už pred vypracovaním predbežnej správy z vládneho auditu resp. správy z vládneho auditu. Tento prístup umožňuje prípadné nezrovnalosti a nedostatky odstrániť a zabezpečiť kvalitu auditu počas jeho prípravy a následne počas výkonu.

Na zabezpečenie efektívneho výkonu hodnotenia kvality je nevyhnutné, aby zamestnanci vykonávajúci audit boli oboznámení so systémom na hodnotenie kvality a porozumeli kritériám na hodnotenie kvality.

Kritériá na hodnotenie kvality auditu zahŕňajú:

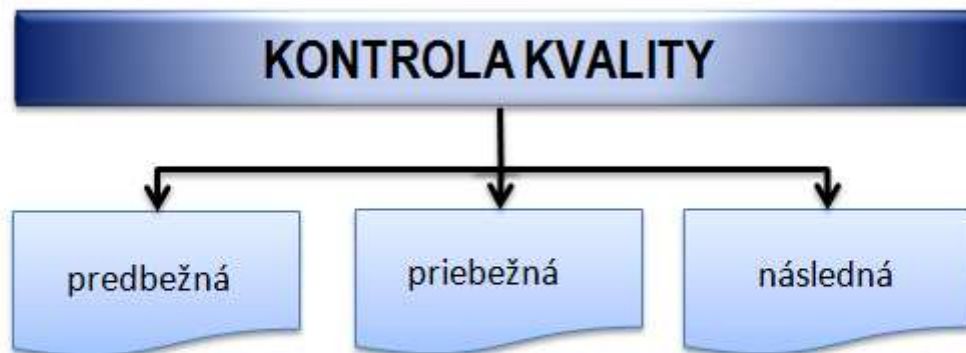
1. významnosť a význam skutočností posudzovaných počas auditu,
2. objektivnosť a nestrannosť východísk pri tvorbe názorov a záverov,
3. rozsah a celistvosť plánovania a realizácie vykonávaných auditov,
4. pravdivosť, úplnosť a preukázateľnosť zistení a záverov, primeranosť prípadných odporúčaní a relevantnosť iných skutočností prezentovaných v správach príp. iných výstupoch,
5. časové plány vydávania správ z vládneho auditu a iných výstupov vo vzťahu k zákonom stanoveným termínom a k potrebám predpokladaných používateľov,
6. zrozumiteľnosť pri prezentácii správ z vládneho auditu a iných výstupov,
7. efektívnosť pri vykonávaní auditu a súvisiacich činností,
8. účinnosť v zmysle dosiahnutého výsledku a vplyvu.

Cieľom hodnotenia kvality vládneho auditu je určenie/uistenie, či:

- vládny audit bol vhodne a primerane naplánovaný a zrealizovaný a zhodnotené riziká boli premietnuté do prístupu k auditu;
- závery obsiahnuté v pracovnej dokumentácii podporujú zistené nedostatky vyjadrené v predbežnej správe z vládneho auditu resp. v správe z vládneho auditu a formulácia záverov je primeraná okolnostiam;
- postup členov a vedúceho auditorskej skupiny je v súlade so všeobecnými záväznými právnymi predpismi, Etickým kódexom, platnými profesionálnymi štandardami a vnútornými predpismi MF SR.

Systém hodnotenia kvality pozostáva z pravidiel určených na dosiahnutie vyššie uvedených cieľov a postupov potrebných na implementáciu a monitorovanie súladu s týmito pravidlami. Systém hodnotenia kvality sa musí zaviesť a aplikovať na všetky etapy auditu vrátane plánovania, prípravy a výkonu kontrolnej akcie a realizácie jej výsledkov. Práca pridelená členom auditorskej skupiny si vyžaduje riadenie, dozor a kontrolu na získanie uistenia, že daná práca je vykonaná kvalifikovane a profesionálne. Z tohto dôvodu je potrebné zaviesť systémový proces zhodnotenia ich práce.

Druhy kontroly v procese hodnotenia kvality zobrazuje nasledovná schéma č. 18:



1. **predbežné hodnotenie kvality** – môže vykonávať vedúci audítorskej skupiny resp. vedúci Oddelenia ostatných finančných nástrojov počas prípravy na výkon vládneho auditu,
2. **priebežné hodnotenie kvality** – môže vykonávať vedúci audítorskej skupiny resp. vedúci Oddelenia ostatných finančných nástrojov počas výkonu vládneho auditu; pričom predmetom hodnotenia je pracovná dokumentácia,
3. **následné hodnotenie kvality** – zvyčajne vykonáva iný zamestnanec nezainteresovaný na danom vládnom audite s požadovanou profesionálnou kvalifikáciou.

Kontroly kvality sú zamerané na metodické a analytické posúdenie:

- prípravy, výkonu a realizácie vládneho auditu vykonávanej členmi resp. vedúcimi audítorskej skupiny,
- splnenia účelu, dodržania programu, kontrolného postupu a lehôt,
- kvality pracovnej dokumentácie z auditu,
- materiálov a správ z vládneho auditu.

K zvýšeniu kvality výkonu vládneho auditu okrem interného posudzovania kvality prispieva aj hodnotenie priebehu vládneho auditu od auditovanej osoby. Spätná väzba od auditovanej osoby poskytuje cenné poznatky týkajúce sa jednak výkonu vládneho auditu ako aj profesionálnu zdatnosť členov audítorskej skupiny. Vzor hodnotiaceho dotazníka je uvedený v Prílohe č. 3.6.1.

Postupy na kontrolu kvality je potrebné primerane a vhodne dokumentovať. Na záver sa vypracuje správa z hodnotenia kvality spolu s odporúčaniami a prerokuje sa s audítorskou skupinou, aby sa zvýšila kvalita budúcich vládnych auditov a odstránili prípadné nedostatky. Vzor správy z hodnotenia kvality je uvedený v Prílohe č. 3.6.2.

4. Ročná správa o výsledkoch vládneho auditu

Za vypracovanie Ročnej správy o výsledkoch vládneho auditu (ďalej len „Ročná správa“) je za sekciu auditu a kontroly zodpovedné Oddelenie plánovania a reportingu.

Ročná správa o výsledkoch vládneho auditu obsahuje súhrn výsledkov a zistených nedostatkov z vládnych auditov vykonaných a skončených v kalendárnom roku, za ktorý sa ročná správa o výsledkoch vládneho auditu vypracováva.

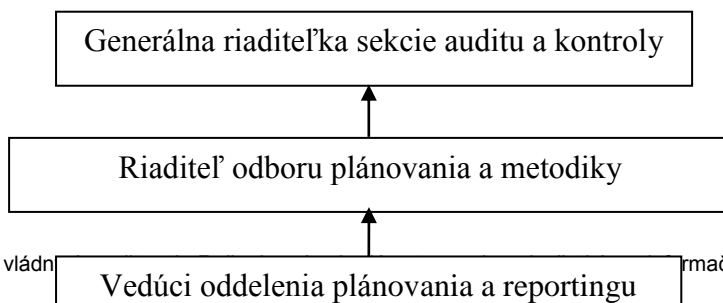
Do Ročnej správy vstupujú tiež údaje z čiastkových ročných správ o výsledkoch vládneho auditu.

Čiastkovú ročnú správu o výsledkoch vládneho auditu je povinný vypracovať každý ústredný orgán, ktorý má funkciu audítorského orgánu a ktorého zamestnanec sa podieľal na výkone vládneho auditu, na základe poverenia vedúceho daného ústredného orgánu.

Všetky orgány podieľajúce sa na výkone vládnych auditov vlastných zdrojov ES predkladajú sekcii auditu a kontroly čiastkové ročné správy o výsledkoch vládneho auditu do konca februára za predchádzajúci kalendárny rok.

Oddelenie plánovania a reportingu na základe týchto čiastkových ročných správ o výsledkoch vládneho auditu a výsledkov vládnych auditov sekcie auditu a kontroly následne do konca marca zostaví Ročnú správu za všetky vládne auditu, vrátane výsledkov vládnych auditov vlastných zdrojov ES.

Návrh Ročnej správy predkladá oddelenie plánovania a reportingu na schválenie riaditeľke odboru plánovania a metodiky a následne generálnej riaditeľke sekcie auditu a kontroly (viď nasledovná schéma č. 19).



Údaje o výsledkoch vládnych auditov prichádzajú z Oddelenia plánovania a reportingu cez Riaditeľa odboru plánovania a metodiky k Generálnej riaditeľke sekcie auditu a kontroly.

Každá ročná správa o výsledkoch vládneho auditu obsahuje súhrn výsledkov a zistených nedostatkov z vládnych auditov vykonaných a skončených v kalendárnom roku, za ktorý sa ročná správa o výsledkoch vládneho auditu vypracováva. Každá ročná správa o výsledkoch vládneho auditu obsahuje tiež údaje z čiastkových ročných správ o výsledkoch vládneho auditu. Čiastkovú ročnú správu o výsledkoch vládneho auditu je povinný vypracovať každý ústredný orgán, ktorý má funkciu audítorského orgánu a ktorého zamestnanec sa podieľal na výkone vládneho auditu, na základe poverenia vedúceho daného ústredného orgánu.

Prípravu, obsah a formu ročnej správy o výsledkoch vládneho auditu upravuje Vyhláška MF SR č. 21/2009, ktorou sa vykonávajú niektoré ustanovenia zákona č. 502/2001 Z.z. o finančnej kontrole a vnútornom audite, platnej a účinnej od 1. februára 2009.

Obsah Ročnej správy o výsledkoch vládneho auditu podrobne ustanovuje vyššie uvedená vyhláška v § 4:

- a) názov, identifikačné číslo a sídlo audítorského orgánu,
- b) počet vykonaných vládnych auditov,
- c) počet vládnych auditov, na ktorých sa audítorský orgán podieľal s iným audítorským orgánom s uvedením názvu iného audítorského orgánu,
- d) názov a sídlo auditovanej osoby, ak ide o právnickú osobu, meno, priezvisko a miesto podnikania auditovanej osoby, ak ide o fyzickú osobu – podnikateľa, a meno, priezvisko a adresu trvalého pobytu auditovanej osoby, ak ide o fyzickú osobu,
- e) stručný opis jednotlivých nedostatkov s uvedením označenia porušených ustanovení všeobecne záväzných právnych predpisov, celkovej sumy overovaných verejných prostriedkov, finančného vyčíslenia zisteného nedostatku a jeho dôsledkov na hospodárenie s verejnými prostriedkami, ak je to možné vzhľadom na povahu zisteného nedostatku; v ročnej správe o výsledkoch vládneho auditu sa uvádzajú tieto nedostatky:
 1. porušenie finančnej disciplíny vrátane uložených sankcií,
 2. nedostatky vnútorného kontrolného systému,
 3. nedostatky oznámené orgánom činným v trestnom konaní alebo iným orgánom príslušným podľa osobitných predpisov,
 4. porušenie povinností podľa osobitných predpisov, najmä pri vedení účtovníctva, správe majetku štátu a pri obstarávaní tovarov, prác a služieb,
 5. nedostatky neuvedené v prvom až štvrtom bode, ktoré môžu mať závažné dôsledky na hospodárenie auditovanej osoby s verejnými prostriedkami,
- f) odporúčania na zlepšenie finančného riadenia a iných činností vykonávaných auditovanou osobou,
- g) opatrenia prijaté na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku a termín ich splnenia,
- h) vyhlásenie štatutárneho zástupcu audítorského orgánu, že údaje uvedené v ročnej správe o výsledkoch vládneho auditu sú pravdivé, úplné a preukázateľné,
- i) dátum a miesto vyhotovenia ročnej správy o výsledkoch vládneho auditu,
- j) meno, priezvisko, funkciu a podpis zamestnanca audítorského orgánu, ktorý ročnú správu o výsledkoch vládneho auditu vypracoval,

- k) meno, priezvisko a podpis štatutárneho zástupcu audítorského orgánu,
- l) odtlačok pečiatky audítorského orgánu.

Súčasťou Ročnej správy o výsledkoch vládneho auditu je výkaz o výsledkoch vládneho auditu vypracovaný podľa vzoru uvedeného v prílohe č. 4.1.

Ročná správa sa vypracováva v dvoch rovnopisoch:

- Jeden rovnopis sa predkladá ministrovi financií SR pre informáciu.
- Druhý rovnopis ostáva v archíve sekcie auditu a kontroly a je k dispozícii pre zástupcov EK a iných audítorských a kontrolných inštitúcií na nahliadnutie / preverenie.

5. Vypracovanie spisu z vládneho auditu vlastných zdrojov ES a archivácia

Počas každého vládneho auditu vedúci a členovia auditorskej skupiny zhromažďujú auditorské dôkazy k jednotlivým preverovaným oblastiam. Za týmto účelom získavajú a vypracovávajú pracovnú dokumentáciu. Pracovnú dokumentáciu z vládneho auditu členovia auditorskej skupiny ukladajú do spisu z vládneho auditu. Pri vytváraní spisu z vládneho auditu členovia auditorskej skupiny dbajú, aby predmetné materiály boli logicky usporiadané, úplné, relevantné a zrozumiteľné. Zodpovednosť za zostavenie spisu z vládneho auditu prislúcha vedúcemu auditorskej skupiny. Zodpovednosťou za zatriedenie a uloženie pracovnej dokumentácie do spisu môže byť poverený člen auditorskej skupiny, avšak každý člen auditorskej skupiny je zodpovedný za zhromažďovanie dostatočnej (čo do množstva), relevantnej a spoľahlivej pracovnej dokumentácie.

Členovia a vedúci auditorskej skupiny dokumentujú vykonanú prácu ako aj zistené nedostatky v pracovných listoch, ktoré tvoria pracovnú dokumentáciu audítora. Pracovná dokumentácia môže mať podobu:

1. Pracovných listov,
2. Zoznamov kontrolných otázok,
3. Prepočtov (analytických testov),
4. Popisov procesov,
5. Popisov preverenia vnútorných kontrol,
6. Popisu výberu vzorku a jej vyhodnotenia,
7. Popisov preverení a testov vykonaných na vzorke transakcií,
8. Záznamov z rozhovorov a pozorovaní (príp. fotodokumentácia),
9. Iná dokumentácia (napr. od auditovaného subjektu) podľa špecifických potrieb pri vládnom audite vlastných zdrojov.

Pracovná dokumentácia môže mať písomnú formu alebo elektronickú formu. V prípade, že dokument existuje iba v papierovej forme, prípadne, ak je nutné, aby bol dokument podpísaný, je takýto dokument založený v spise z vládneho auditu. Dokumentácia, ktorá je pripravená audítormi elektronicky môže byť uložená a archivovaná v elektronickej forme. Na kontrolu takejto pracovnej dokumentácie ďalším zamestnancom / nadriadeným sa používa funkcia „sledovanie zmien“ (track changes), prípadne „komentár“ (comment). Z hľadiska uchovania významných informácií a dát z vládneho auditu, je potrebné zabezpečiť, aby elektronické dokumenty boli uložené centrálné na serveri organizácie, ktorej zamestnanci vykonávajú vládny audit a súčasne na serveri sekcie auditu a kontroly.

Výsledky vládnych auditov sa bezprostredne po ich skončení zaznamenávajú do systému CEDIS.

Pracovná dokumentácia sa uchováva a archivuje na základe jasne upravených zásad týkajúcich sa:

- lehôt archivácie a skartácie,
- presunu súborov z auditovaných subjektov do archívu,
- obsahu dokumentácie a postupov ich indexácie a vyhľadávania.

Z dôvodu zabezpečenia prehľadnosti je každý spis z vládneho auditu v osobitnom zakladači a všetky dokumenty a prílohy uložené v spise sú uvedené v obsahu spisu. Po ukončení vládneho auditu vlastných zdrojov ES vedúci auditorskej skupiny predloží spis na schválenie z hľadiska jeho kompletnosti a archiváciu vedúcemu Oddelenia ostatných finančných nástrojov v rámci sekcie auditu a kontroly.

V prípade, že je vedúci oddelenia ostatných finančných nástrojov zároveň vedúcim auditorskej skupiny, predkladá sa spis na schválenie z hľadiska jeho kompletnosti riaditeľovi odboru medzinárodných zdrojov.

Účelom vytvorenia spisu z vládneho auditu je:

- a) preukázanie, že daný vládny audit bol vykonaný,
- b) zdokumentovanie vykonanej práce ako aj použitých postupov, techník a metód v súlade s predpismi ES a SR,
- c) príprava podkladov pre vypracovanie správy z vládneho auditu,
- d) príprava podkladov pre Ročné správy,
- e) zabezpečenie podkladov pre prípadné správne konanie,
- f) uskutočnenie overenia a vyhodnotenia kvality vykonaného vládneho auditu zo strany príslušných zodpovedných osôb, vedúceho a členov auditorskej skupiny, orgánov Európskej komisie a Najvyššieho kontrolného úradu SR,
- g) umožnenie prístupu oprávneným tretím stranám k informáciám.

Súčasťou spisu z vládneho auditu sú nasledovné dokumenty tvoriace zoznam dokumentov spisu z vládneho auditu:

- 1) Titulná strana
- 2) Zoznam dokumentov spisu
- 3) Poverenie na vykonanie vládneho auditu
- 4) Oznámenie o začatí vládneho auditu
- 5) Zápis z otvorenia vládneho auditu (ak bolo uskutočnené)
- 6) Vyžiadanie dokladov, písomností a informácií

- 7) Program na vykonanie vládneho auditu
- 8) Zápisy z vykonaných rozhovorov (ak boli uskutočnené)
- 9) Pracovné listy z vykonanej práce
- 10) Zoznamy kontrolných otázok
- 11) Predbežná čiastková správa z vládneho auditu
- 12) Predbežná správa z vládneho auditu
- 13) Doklad o predložení predbežnej čiastkovej správy z vládneho auditu auditovanej osobe
- 14) Doklad o predložení predbežnej správy z vládneho auditu auditovanej osobe
- 15) Zápisnica z prerokovania predbežnej čiastkovej správy z vládneho auditu
- 16) Zápisnica z prerokovania predbežnej správy z vládneho auditu
- 17) Vyjadrenie auditovanej osoby/subjektu k predbežnej čiastkovej/predbežnej správe z vládneho auditu
- 18) Čiastková správa z vládneho auditu
- 19) Správa z vládneho auditu
- 20) Doklad o prevzatí, resp. neprevzatí čiastkovej správy/správy z vládneho auditu
- 21) Správa o zistenej nezrovnalosti (len v prípade, ak sa zistí nezrovnalosť počas vládneho auditu)
- 22) Správa o prijatí opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku
- 23) Správa o splnení opatrení na nápravu nedostatkov zistených vládny auditom a na odstránenie príčin ich vzniku
- 24) Zápis z overenia splnenia odporúčaní a opatrení
- 25) Poznámky pre budúce vládne audity
- 26) Zoznam kontrolných otázok pre spätnú kontrolu vládneho auditu
- 27) Odovzdanie skúseností z vládneho auditu
- 28) Prijaté a zaslané e-maily a iná korešpondencia (v prípade, ak boli zaslané alebo prijaté)
- 29) Ďalšie dôkazy a dokumenty, ktoré podporujú závery vládneho auditu, nenachádzajúce sa v správe z vládneho auditu – takýmito dokumentmi môžu byť:
- 30) Informácie týkajúce sa odvetvia, ekonomického a legislatívneho prostredia, ako aj informácie o účtovnom systéme a systéme vnútorných kontrol auditovaného subjektu,
 - informácie týkajúce sa právneho stavu a organizačnej štruktúry auditovanej osoby, organizačný poriadok a iné interné manuály
 - výňatky alebo kópie dôležitých právnych dokladov, zmlúv, zápisov a plánov,
 - kontaktné údaje zamestnancov,
 - riziková analýza prirodzeného a riadiaceho rizika
 - vybraná korešpondencia súvisiaca s výkonom vládneho auditu,
 - kópie komunikácie audítorov s inými audítormi, expertmi alebo tretími stranami,
 - kópie listov s vedením auditovanej osoby,
 - listy s vyhláseniami, ktoré vypracuje vedenie auditovanej osoby,
 - účtovné závierky, výročné správy, správy audítora z vykonania finančného auditu,
 - materiály uverejnené na internete a pod.

Dokumenty uvedené v bodoch 20. – 22. sú vložené do spisu po ich obdržaní alebo vypracovaní.

Na začiatok spisu sa vkladá titulná strana pre jednoznačnú identifikáciu každého vládneho auditu a zoznam dokumentov spisu. Vzor titulnej strany je uvedený v prílohe č. 5.1. Vzor zoznamu dokumentov spisu je uvedený v prílohe č. 5.2.

Označovanie dokumentov

Všetky pracovné dokumenty z vládneho auditu okrem výnimiek uvedených nižšie v texte, dotazníky, tabuľky a ďalšie materiály spracované členmi auditorskej skupiny a vložené do spisu z vládneho auditu sú pre lepšiu orientáciu a prehľadnosť číslované a registrované nasledovným spôsobom:

- a) čísla jednotlivých dokumentov sú odvodené od poradového čísla bodov uvedených v „Zozname dokumentov spisu z vládneho auditu“,
- b) v prípade viacerých dokumentov v rámci jedného bodu sú ďalšie dokumenty číslované vzostupne, teda napr. 6.1., 6.2., 6.3. ... a vedúci auditorskej skupiny alebo ním poverený člen auditorskej skupiny vytvorí pre ne ďalšie riadky v tabuľke „Zoznam dokumentov spisu“,
- c) očíslovaná je len prvá strana dokumentu, v prípade viacstranového dokumentu sa za číslo dokumentu uvádza počet strán, teda napr. 6.1. – 7, 6.2. – 13 . . .

Číslovanie dokumentov v spise vykoná vedúci auditorskej skupiny.

Číslovanie dokumentov sa vykoná elektronicky (najmä vlastné dokumenty) alebo ručne (dokumenty získané od auditovaného subjektu alebo iným spôsobom, prípadne vlastné dokumenty). Dokumenty sú číslované pri ukončení vládneho auditu.

Okrem čísiel dokumentov sa na každom dokumente nachádza aj kód vládneho auditu.

Číslované a označované menami zamestnancov podľa predchádzajúceho odstavca nie sú nasledovné dokumenty

- a) Poverenie na vykonanie vládneho auditu
- b) Oznámenie o začatí vládneho auditu
- c) Správa z vládneho auditu/Čiastková správa z vládneho auditu,
- d) Zápis z prerokovania predbežnej/ predbežnej čiastkovej správy z vládneho auditu

Súčasťou vlastných dokumentov spisu z vládneho auditu je meno, priezvisko, dátum a podpis zamestnancov, ktorí dokument vypracovali a schválili. Tieto náležitosti sa nachádzajú na konci poslednej strany dokumentu. Dokumenty vládneho auditu schvaľuje vedúci auditorskej skupiny.

Odovzdávanie spisu z vládneho auditu

Vedúci audítorskej skupiny odovzdá spis z vládneho auditu sekcii auditu a kontroly bez zbytočného odkladu. Sekcia auditu a kontroly archivuje spis z vládneho auditu pre každý vládny audit. V prípade potreby si orgán zúčastnený na výkone vládneho auditu môže vytvoriť kópiu zo spisu z vládneho auditu odovzdávaného na sekcii auditu a kontroly, prípadne vytvárať svoj spis s príslušnými dokumentmi počas výkonu vládneho auditu.

6. Nedostatky a odporúčania pre vládny audit vlastných zdrojov ES

6.1. Analýza problémových oblastí auditujúcich orgánov vlastných zdrojov ES

V tejto kapitole sú uvedené možné / potenciálne problémové oblasti a riziká, ktoré môžu sekcie auditu a kontroly skomplikovať výkon vládnych auditov vlastných zdrojov ES.

Je potrebné venovať zvýšenú pozornosť týmto oblastiam, aby sa minimalizovala pravdepodobnosť a závažnosť možných negatívnych dôsledkov.

Personálne zabezpečenie

Vládny audit vlastných zdrojov ES budú vykonávať zamestnanci sekcie auditu a kontroly ako aj zamestnancami príslušných správ finančnej kontroly a iných externých organizácií. S cieľom predchádzať rizikám, ktoré môžu výkon vládnych auditov vlastných zdrojov ES skomplikovať, je potrebné zabezpečiť, aby boli všetci určení zamestnanci dostatočne informovaní o svojich nových úlohách.

Doteraz nebola vykonaná štúdia / analýza skutočných personálnych potrieb na zabezpečenie výkonu vládnych auditov vlastných zdrojov ES vo vzťahu k personálnym kapacitám sekcie auditu a kontroly a ostatných orgánov zapojených do vládnych auditov vlastných zdrojov ES. Túto analýzu je potrebné vykonať, aby bolo sa predišlo riziku, že personálne kapacity určené na vládne auditu vlastných zdrojov ES sa ukážu ako nedostatočné a nebude možné splniť ročný plán auditov.

Fluktuácia zamestnancov

Ďalšou problémovou oblasťou môže byť zvýšená miera fluktuácia zamestnancov, v organizačných útvaroch zabezpečujúcich riadenie, kontrolu a audit prostriedkov predstavujúcich vlastné zdroje ES.

Zvýšená miera fluktuácie zamestnancov môže spôsobiť, že sekcia auditu a kontroly a ostatné orgány zapojené do vládnych auditov vlastných zdrojov ES prídu o kvalifikovaných zamestnancov, ktorých budú nútení nahradiť menej kvalifikovanými zamestnancami bez dostatočných skúseností v oblasti vládneho auditu alebo kontroly. Z tohto dôvodu môže dôjsť k nižšej kvalite vykonaných auditov a výstupov z nich, resp. bude potrebné vynaložiť ďalšie finančné prostriedky na ich zaškolenie.

Školenia pre oblasť vládneho auditu vlastných zdrojov ES

Vzhľadom na predchádzajúci bod, ako aj na meniace sa legislatívne požiadavky existuje riziko, že zamestnanci nebudú dostatočne a promptne vyškolení v potrebných oblastiach.

Školenia môžu byť potrebné v oblasti:

- výkonu vládneho auditu – t.j. postupy vládneho auditu, audítorské štandardy a legislatíva na výkon auditu
- vlastných zdrojov ES – t.j. špecifická legislatíva ES o vlastných zdrojoch, o konkrétnych postupoch v jednotlivých organizáciách, o pripravovaných zmenách v pravidlách pre vlastné zdroje ES na úrovni EK.

Zavedenie funkcie vládny auditor

Zákonom č. 165/2008 Z.z. pozmeňujúcim zákon č. 502/2001 Z.z. o finančnej kontrole a vnútornom audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov bola s účinnosťou od 1. júna 2008 zavedená nová funkcia „vládny auditor“. S touto novou funkciou súvisia dodatočné požiadavky na kvalifikačné predpoklady, ktorými sú odborná spôsobilosť, ktorá sa preukazuje osvedčením o úspešnom vykonaní kvalifikačnej skúšky, a najmenej 3 roky odbornej praxe.

Sekcia auditu a kontroly plánuje realizovať vzdelávanie vládnych audítorov a zabezpečovať činnosť skúšobnej komisie.

Audit vlastných zdrojov bude môcť byť od roku 2010 vykonávaný len pod vedením vládneho audítora.

Postupy pre vládny audit

S vyššie uvedenou novelou zákona o finančnej kontrole a vnútornom audite súvisí aj príprava nových postupov pre vládny audit. MF SR dňa 4. augusta 2008 vydalo Postupy pre vládny audit štrukturálnych fondov, Kohézneho fondu a Európskeho fondu pre rybné hospodárstvo, ktoré sa zatiaľ primerane používajú aj pri ostatných auditovaných oblastiach, na ktoré sa vládny audit vzťahuje podľa § 35b zákona č. 502/2001 Z.z. o finančnej kontrole a vnútornom audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov. Existujúce postupy sa týkajú prednostne činnosti sekcie auditu a kontroly ako Orgánu auditu.

Z tejto situácie vyplýva, že vládni audítori zatiaľ nemajú k dispozícii špeciálne prispôbené postupy pre výkon vládnych auditov vlastných zdrojov ES.

Praktické skúsenosti v oblasti vládneho auditu

Vzhľadom na to, že vládny audit sa začal vykonávať len od 1. júna 2008, audítori sekcie auditu a kontroly, ako aj ostatných orgánov zúčastňujúcich sa na vládnych auditoch nenadobudli ešte dostatočné praktické skúsenosti v oblasti výkonu vládneho auditu.

Táto skutočnosť môže viesť k nižšej kvalite výstupov z vládnych auditov, avšak časom a získavaním nových praktických skúseností v súčinnosti s externými expertmi by sa mala úroveň kvality postupne zvyšovať.

Efektívna komunikácia so zapojenými subjektmi

Vzhľadom na to, že do vládneho auditu vlastných zdrojov ES sú zapojené okrem sekcie auditu a kontroly aj iné auditorské / kontrolné orgány, je potrebná efektívna komunikácia, účinná koordinácia a tok informácií.

Bez dobrej komunikácie môže dochádzať k nedorozumeniam, neinformovanosti a prípadným konfliktom.

Priestor na zlepšenie komunikácie bol identifikovaný na dvoch úrovniach:

- **v rámci auditorských skupín** – niektorí zamestnanci orgánov zapojených do vládnych auditov nemali presnú predstavu, čo sa od nich očakáva v súvislosti s výkonom vládnych auditov;
- **medzi orgánmi zabezpečujúcimi riadenia a audit navzájom** – bola identifikovaná nedostatočná komunikácia predovšetkým so sekciou rozpočtovej politiky.

Expertí na IT oblasť

Sekcia auditu a kontroly nedisponuje kvalifikovanými špecialistami na oblasť auditu a kontroly informačných technológií.

Vzhľadom na rozsiahle využívanie informačných technológií pre riadenie a vykazovanie prostriedkov predstavujúcich vlastné zdroje ES, je potrebné zabezpečiť preverenie bezpečnosti a správnosti nastavenia informačných systémov (IS). V prípade nedostatočného preverenia tejto oblasti vzniká možnosť, že budú audítormi opomenuté chyby a nedostatky vo vykazovaných údajoch generované IS.

Softvér na výber vzorky pre vládny audit operácií

Sekcia auditu a kontroly nemá v súčasnosti k dispozícii softvér na analýzu údajov a výber vzorky na vládny audit operácií.

Bez takéhoto softvéru sú možnosti použitia rôznych metód na výber vzorky značne obmedzené, predovšetkým v prípade použitia štatistických metód na rozsiahlych súboroch. Bez špecializovaného softvéru sú značne obmedzené aj možnosti na analýzu údajov (sumarizácia, hľadanie duplicitných, príp. neštandardných údajov, filtrovanie, vekové členenie, atď.)

6.2. Odporúčania spoločnosti Deloitte

V tejto kapitole sú uvedené odporúčania spoločnosti Deloitte, ktoré boli navrhnuté na základe zisteného stavu počas realizácie projektu: „Poskytnutie vzdelávacích aktivít a poradenských služieb v oblasti výkonu vládneho auditu vlastných zdrojov Európskeho spoločenstva“.

Personálne zabezpečenie

Sekcia auditu a kontroly by mala zabezpečiť vykonanie štúdie / analýzy potrebných personálnych kapacít na zabezpečenie výkonu vládnych auditov vlastných zdrojov ES a dostupných zdrojov na úrovni sekcie auditu a kontroly a na úrovni ostatných orgánov zapojených do vládnych auditov vlastných zdrojov ES.

Účelom tejto štúdie / analýzy by malo byť zhodnotenie potrieb a skutočného stavu ľudských zdrojov na výkon vládnych auditov vlastných zdrojov ES tak, aby bolo možné plne pokryť naplánované činnosti v ročnom pláne vládnych auditov vlastných zdrojov ES.

Fluktuácia zamestnancov

Pokiaľ je to možné, v sekcii auditu a kontroly a ostatných orgánov zapojených do vládnych auditov vlastných zdrojov ES je potrebné eliminovať fluktuáciu zamestnancov prostredníctvom vhodných motivačných nástrojov.

Na úrovni MF SR je v tejto oblasti nevyhnutná spolupráca predstaviteľov sekcie auditu a kontroly s Osobným úradom MF SR, ktorý zabezpečuje riešenie personálnych otázok.

Fluktuáciu je možné znížiť prostredníctvom osobnostného rozvoja zamestnancov formou školení, študijných pobytov, možnosťami atraktívneho profesijného rastu, ako aj prostredníctvom finančných a nefinančných benefitov.

Školenia pre oblasť vládneho auditu vlastných zdrojov ES

Odporúčame priebežne vykonávať školenia vládnych audítorov, tak aby boli dostatočne včas oboznámení s novými postupmi a legislatívnymi požiadavkami.

Odporúčame tiež vykonávať úvodné vyškolenia novo prijatých zamestnancov v oblastiach potrebných pre výkon vládnych auditov vlastných zdrojov ES.

Školenia by mali byť vykonávané predovšetkým v nasledovných oblastiach:

- výkonu vládneho auditu – t.j. postupy vládneho auditu, audítorské štandardy a legislatíva na výkon auditu
- vlastných zdrojov ES – t.j. špecifická legislatíva ES o vlastných zdrojoch, o konkrétnych postupoch v jednotlivých organizáciách, o pripravovaných zmenách v pravidlách pre vlastné zdroje ES na úrovni EK.

Zavedenie funkcie vládny audítor

Odporúčame realizovať v čo najkratšom čase kvalifikačné skúšky vládnych audítorov podľa podmienok uvedených v zákone č. 502/2001 Z.z. o finančnej kontrole a vnútornom audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Týmto získajú vládni audítori status podľa zákona, ako aj základné znalosti na výkon vládneho auditu.

Postupy pre vládny audit

V súčasnosti má sekcia auditu a kontroly k dispozícii Postupy pre vládny audit štrukturálnych fondov, Kohézneho fondu a Európskeho fondu pre rybné hospodárstvo, ktoré sa primerane používajú aj pri výkone ostatných vládnych auditov, ako aj novo pripravovanú Metodologickú príručku pre vládny audit vlastných zdrojov ES.

Odporúčame pripraviť postupy pre vládny audit aplikovateľné pre všetky auditované oblasti a činnosti definované v § 35b zákona č. 502/2001 Z.z., teda aj špeciálne upravené postupy pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov ES.

Praktické skúsenosti v oblasti vládneho auditu

Odporúčame uskutočňovať aktivity na získavanie praktických skúseností v oblasti vládneho auditu vlastných zdrojov ES, predovšetkým prostredníctvom spoločných auditov uskutočnených pod vedením externých expertov so širokými skúsenosťami s použitím medzinárodne akceptovaných audítorských štandardov v praxi.

Efektívna komunikácia so zapojenými subjektmi

Odporúčame zlepšiť komunikáciu so subjektmi zapojenými do vládnych auditov vlastných zdrojov ES, aby bola zabezpečená informovanosť o skutočnostiach dôležitých pre vládnych audítorov a pre samotný výkon vládnych auditov ES. Orgány zúčastňujúce sa vládnych auditov potrebujú konzistentné a úplné informácie najmä od sekcie auditu a kontroly, aby bol zabezpečený kvalitný výkon auditov.

Ďalej odporúčame zlepšiť komunikáciu so subjektmi zapojenými do riadenia a vykazovania vlastných zdrojov ES, aby bola zabezpečená informovanosť sekcie auditu a kontroly o aktuálnom vývoji v tejto oblasti. Za účelom získania aktuálnych informácií o najnovších požiadavkách, odporúčaniach a rozhodnutiach EK by bolo vhodné organizovať so sekciou rozpočtovej politiky pravidelné pracovné stretnutia a požiadať jej zamestnancov o poskytovanie zápisníc zo zasadnutí výboru ACOR a ostatných relevantných pracovných skupín a výborov zameraných na problematiku vlastných zdrojov ES.

Experti na IT oblasť

Odporúčame zabezpečiť kvalifikovaného špecialistu na audit a kontrolu informačných technológií.

Vzhľadom na rozsiahle využívanie informačných technológií na riadenie a vykazovanie zdrojov ES, je potrebné zabezpečiť preverenie bezpečnosti a správnosti nastavenia informačných systémov buď prostredníctvom:

- zamestnancov sekcie auditu a kontroly, alebo
- kvalifikovaných expertov z externej audítorskej spoločnosti.

Softvér na výber vzorky na vládny audit operácií

Odporúčame jednu z nasledovných alternatív:

- Obstať špecializovaný softvér na analýzu dát a výber vzorky (napr. IDEA, ACL), ktorý by umožnil vyberať vzorky na vládny audit operácií pre vlastné zdroje ES;
- Prispôsobiť pripravovaný modul na výber vzorky pre štrukturálne fondy (v ITMS) tak, aby bolo možné doňho zadávať tiež externé dáta a tým ho využiť aj na výber vzorky pre vládny audit vlastných zdrojov ES (prípadne iné typy auditov a kontrol).

6.3. Odporúčania zo Súhrnnej monitorovacej správy 2003

Kontrola a audit

Podľa Súhrnnej monitorovacej správy 2003 v oblasti verejnej vnútornej finančnej kontroly a externého auditu Slovensko k dátumu vypracovania Súhrnnej monitorovacej správy spĺňalo záväzky a požiadavky vyplývajúce z prístupových rokovaní a očakávalo sa, že k dátumu vstupu bude v stave implementovať *acquis*.

Podľa Súhrnnej monitorovacej správy, pozornosť bolo potrebné venovať posilňovaniu operatívnych a administratívnych štruktúr v oblasti verejnej vnútornej finančnej kontroly.

Slovensko spĺňalo väčšinu záväzkov a požiadaviek v oblasti kontroly výdavkov na štrukturálne opatrenia a ochrany finančných záujmov ES.

V súvislosti s výdavkami na štrukturálne opatrenia odporučila EK Slovensku zrýchliť úsilie na dokončenie príprav na rozšírený decentralizovaný implementačný systém.

V otázke ochrany finančných záujmov ES odporučila EK Slovensku ďalej doladiť právny rámec a výrazne posilniť administratívne kapacity.

Finančné a rozpočtové ustanovenia

Podľa Súhrnnej monitorovacej správy 2003 bol v súvislosti s tradičnými vlastnými zdrojmi na Slovensku vytvorený národný systém predkladania správ o prípadoch podvodov a nezrovnalostí, ale ešte stále bolo potrebné zaviesť postupy nahlasovania Európskej komisii v súlade so systémom OWNRES.

Bolo potrebné:

- vytvoriť systémy a postupy výberu a vyúčtovania odvodov z produkcie cukru,
- vytvoriť adekvátne administratívne usporiadanie pre riadenie účtov A a B a tvorbu súvisiacich výkazov,
- pokračovať vo vynakladaní úsilia v snahe dosiahnuť správny výpočet zdroja z DPH, predovšetkým v súvislosti s výpočtom váženej priemernej sadzby podľa ESA 95,
- v súvislosti s výpočtom zdroja založeného na hrubom národnom produkte, vykonať doladenie, čím by sa zlepšila kvalita a spoľahlivosť výpočtu národných účtov a hrubého národného produktu v súlade s ESA 95, vrátane úplnosti takýchto výpočtov.

Na Slovensku existovali všetky inštitúcie potrebné na to, aby sa aplikoval systém vlastných zdrojov ES, okrem oblasti odvodov z produkcie cukru. Príslušný organizačný útvar MF SR koordinoval otázky súvisiace s problematikou vlastných zdrojov ES a fungoval efektívne.

Slovensko ku dňu vypracovania Súhrnnej monitorovacej správy 2003 spĺňalo záväzky a požiadavky vyplývajúce z prístupových rokovaní v oblasti finančných a rozpočtových ustanovení a očakávalo sa, že do vstupu bude v stave implementovať príslušné *acquis*.

EK odporučila, aby Slovensko zameralo pozornosť na dokončenie príprav v rámci tejto kapitoly a to prostredníctvom zlepšenia výpočtu zdroja založeného na DPH, vytvorenia postupov pre účty A a B a odvody z produkcie cukru a finalizovaním postupov pre zasielanie správ o prípadoch podvodov a nezrovnalostí Európskej komisii (OWNERS).

Vzhľadom na to, že uvedená správa bola vypracovaná 5. novembra 2003, t.j. ešte pred vstupom Slovenskej republiky do Európskej únie, sú už tieto odporúčania neaktuálne.

6.4. Odporúčania Správy organizácie SIGMA (Peer Report) pre SR

Podrobná správa z peer review bola vypracovaná organizáciou SIGMA v rámci projektu „Odborná pomoc organizácie SIGMA pre systém vnútornej finančnej kontroly vo verejnej správe Slovenskej republiky“ počas mesiacov október 2002 – február 2003. Táto misia organizácie SIGMA je považovaná za odbornú pomoc, t.j. nie je ani auditom, ani hodnotením a zameriavala sa hlavne na problémové oblasti, resp. oblasti, ktoré vyžadujú riešenie.

Podľa tejto správy organizácia SIGMA odporúčala zlepšenia v nasledovných oblastiach:

a) Neustále zlepšovania finančnej kontroly, predovšetkým:

- niektoré kľúčové záležitosti v oblasti kontroly rozpočtu vlastných zdrojov ES,

Súčasná situácia:

Vlastné zdroje ES predstavujú výdavkovú časť rozpočtu. Táto časť je kontrolovaná podľa novely zákona č. 502/2001 Z. z., konkrétne vládny auditom, ktorý zastrešuje audit vlastných zdrojov ES.

- zefektívnenie finančného riadenia a kontroly vlastných zdrojov ES,

Súčasná situácia:

Každý typ vlastného zdroja ES je kontrolovaný na úrovni organizácie, ktorá ho spravuje vlastným útvarom kontroly / vnútorného auditu. Na vyššej úrovni je riadenie kontrolované sekciou auditu a kontroly MF SR vrátane kvality kontrol vykonávaných na úrovni organizácií riadiacich vlastné zdroje.

- potreba existencie koherentného systému vnútornej finančnej kontroly vo verejnej správe,

Súčasná situácia:

Viď predchádzajúci bod.

- jednoznačná a komplexná legislatívna právna úprava,

Súčasná situácia:

Každý druh vlastného zdroja ES a činnosť organizácie, ktorá ho riadi a odvádza sa riadi špecializovaným zákonom, legislatívou ES a zákonom č. 502/2001 Z.z., prip. zákonom č. 10/1996 Z.z..

- rozvoj a posilnenie kontrolnej a hodnotiacej úlohy Úradu vlády SR.

Súčasná situácia:

Pri ochrane finančných záujmov ES Úrad vlády SR je oprávnený vykonávať kontroly podľa zákona č. 10/1996 Z.z. a spolupracuje s Európskym úradom boja proti korupciám (OLAF).

b) Zefektívnenie vnútorného auditu

- Základ a rámec vnútorného auditu poskytoval už pred vstupom do EÚ dobré východisko pre rozvinutie vnútorného auditu na moderný, relevantný a efektívny nástroj riadenia. Za účelom úplného dosiahnutia tohto cieľa bolo odporučené stále zlepšovanie finančného zabezpečenia a organizácie vnútorného auditu, ako aj neustála snaha o zvyšovanie odbornosti a technickej zručnosti;

Súčasná situácia:

Rámec pre vnútorný audit je tvorený zákonom č. 502/2001 Z.z. a príručkami na výkon vnútorného auditu vydávaných vo Finančnom spravodajcovi vrátane Etického kódexu.

Pre vládnych auditorov sú stanovené v §35 c) a g) zákona č. 502/2001 Z.z. kvalifikačné predpoklady a ďalšie vzdelávanie, ako aj kvalifikačné skúšky.

Okrem toho sú všetci štátni zamestnanci povinní sa vzdelávať podľa zákona č. 312/2001 Z.z. o štátnej službe a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

- Pokračovať v pozitívnom rozvoji úlohy, funkcie a efektívnosti ústrednej harmonizačnej jednotky i jej činnosti (ako v oblasti finančnej kontroly tak aj vnútorného auditu), na čo je potrebné vynaložiť adekvátne množstvo prostriedkov a podpory;

Súčasná situácia:

Podľa §3 písm. c) zákona č. 502/2001 Z.z. MF SR vykonáva činnosti Centrálnej harmonizačnej jednotky pre finančnú kontrolu, vnútorný audit a vládny audit.

- Prijíť a zaviesť systém riadenia rizík ako súčasť budovania dobre fungujúcich systémov finančnej kontroly. MF SR by malo mať v tomto smere vedúcu úlohu;

Súčasná situácia:

Systém riadenia rizík v rámci finančnej kontroly a auditu je ustanovený v §8 písm. h) zákona č. 502/2001 Z.z.

- Rozvinúť používanie medzinárodne uznávaného systému kontroly COSO za účelom ustanovenia štandardov vnútornej kontroly a efektívnych postupov správy verejných vecí v rámci verejného sektora;

Súčasná situácia:

Táto príručka zavádza vládny audit vlastných zdrojov ES s prihliadnutím na rámec COSO, avšak je potrebné ďalšie oboznamovanie zamestnancov s týmto rámcom a jeho využitia v praxi.

- Rozvinúť aspekty kontroly rozpočtového procesu zavedením prístupu s väčšou tendenciou programového rozpočtovania a hlavne posilniť úlohu parlamentu v zabezpečení toho, aby bola výkonná moc nútená viac sa zodpovedať za zmeny v rozpočte;

Súčasná situácia:

Programové rozpočtovanie bolo zavedené od roku 2004.

- Podľa plánu prioritne vypracovať a zaviesť nový systém štátnej pokladnice tak, aby predstavoval efektívny mechanizmus kontroly finančných tokov a vykonávania platieb zavedením fungujúceho systému jednotného účtu štátnej pokladnice. To by umožnilo zrušenie tisícok bankových účtov, čoho dôsledkom by boli značné úspory a lepšia kontrola finančných prostriedkov a úrokových nákladov;

Súčasná situácia:

Systém štátnej pokladnice bol zavedený v roku 2001, všetky štátne rozpočtové organizácie sú povinné viesť účty v štátnej pokladnici. Jej fungovanie je upravené zákonom č. 291/2002 Z. z. o štátnej pokladnici a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

- Podporiť rozvoj modernejšej a efektívnejšej úlohy a funkcie Úradu vlády SR (ďalej len „ÚV SR“) ako kontrolného orgánu. Ide najmä o ďalšie definovanie a zavedenie užitočnejšieho a produktívnejšieho účelu ÚV SR v oblasti finančnej kontroly tak, aby duplicity medzi príslušnými úlohami a funkciami ÚV SR a vnútorného auditu nebrzdili fungovanie oboch funkcií;

Súčasná situácia:

Pri ochrane finančných záujmov ES Úrad vlády SR je oprávnený vykonávať kontroly podľa zákona č. 10/1996 Z.z. predovšetkým kontrolu plnenia úloh štátnej správy (vrátane kontroly prostriedkov EU) a spolupracuje s Európskym úradom boja proti korupcii (OLAF).

K duplicitám nedochádza, pretože sa tieto kontroly a vnútorný audit sú riadené rôznou legislatívou.

- Pokračovať v budovaní a rozvoji praktických kapacít a schopností efektívneho boja proti riziku podvodov;

Súčasná situácia:

Pod Sekciou kontroly Úradu vlády SR bol zriadený špecializovaný útvar: Odbor ochrany finančných záujmov EÚ a boja proti korupcii, ktorý spolupracuje s Európskym úradom boja proti korupcii (OLAF).

- Z dlhodobšieho hľadiska zaviesť lepšie a komplexnejšie systémy a operácie účtovníctva a finančného riadenia za plného využitia moderných riešení informačných technológií, ktoré sú k dispozícii. Dôsledkom uvedeného by malo byť aj zostavovanie lepšej, transparentnejšej a úplnejšej štátnej účtovnej závierky, ktorá by podliehala striktnému a odbornému overeniu formou auditu s vydaním auditorského stanoviska, čo by prinieslo rozsiahlejšie výhody zlepšenia finančnej zodpovednosti a fiškálnej transparentnosti;

Súčasná situácia:

Bol zavedený rozpočtový informačný systém (RIS) vrátane jeho podporných aplikácií a účtovný systém, ktorý je založený na moderných informačných technológiách.

- Zaviesť fungujúci a efektívny rozvoj a zmeniť plánovací proces s podrobnými plánmi opatrení (pre príslušné zložky previerky) s definovanými cieľmi, zámermi, kompetenciami a termínmi stanovenými pre ich dosiahnutie za použitia komplexného a systematického prístupu.

Súčasná situácia:

Audítorská a kontrolárska činnosť je plánovaná na ročnej báze, každá organizácia si vytvára ročný plán auditov / kontrol.

Vzhľadom na to, že uvedená správa bola vypracovaná vo februári 2003 t.j. ešte pred vstupom Slovenskej republiky do Európskej únie, sú už tieto odporúčania neaktuálne.

7. Záverečné ustanovenia

Táto Príručka je záväzná pre všetkých zamestnancov sekcie auditu a kontroly, ktorí sa podieľajú na výkone vládnych auditov vlastných zdrojov ES.

Táto Príručka nadobúda účinnosť dňa 2009.

V Bratislave dňa

Zoznam príloh

Príloha č. 1.1	Členenie a charakteristika jednotlivých vlastných zdrojov ES
Príloha č. 2.1	Ročný plán auditov
Príloha č. 2.2	Procesný diagram – vzor MS EXCEL
Príloha č. 2.3	Procesný diagram – vzor MS VISIO
Príloha č. 2.4	Harmonogram auditu a jeho plnenie
Príloha č. 2.5	Ročný sumár k analýze rizík
Príloha č. 2.6	Dotazník pre auditované osoby – k rizikovej analýze
Príloha č. 2.7	Záznam z rozhovoru
Príloha č. 2.8	Matica rizík
Príloha č. 2.9	Vyhodnotenie Ročného plánu – vzor
Príloha č. 3.2.1	Zápisnica z predbežného stretnutia
Príloha č. 3.2.2	Poverenie na výkon vládneho auditu
Príloha č. 3.2.3	Oznámenie o začatí vládneho auditu
Príloha č. 3.2.4	Zápis z otvorenia vládneho auditu
Príloha č. 3.2.5	Program na výkon vládneho auditu
Príloha č. 3.2.6	Vyžiadanie dokladov
Príloha č. 3.2.7	ZKO_130_1989
Príloha č. 3.2.8	ZKO_346_2007
Príloha č. 3.2.9	ZKO_515_1997
Príloha č. 3.2.10	ZKO_597_2000
Príloha č. 3.2.11	ZKO_1150_2000
Príloha č. 3.2.12	ZKO_1287_2003
Príloha č. 3.2.13	ZKO_cukor
Príloha č. 3.2.14	ZKO_Admin.podm.EK
Príloha č. 3.3.1	Zdokumentovanie preverenia kontrolného prostredia
Príloha č. 3.3.2	Zdokumentovanie výberu vzorky
Príloha č. 3.3.3	Výber a vyhodnotenie vzorky – MUS
Príloha č. 3.3.4	Všeobecný vzorový pracovný list - EXCEL
Príloha č. 3.3.5	Všeobecný vzorový pracovný list - WORD
Príloha č. 3.3.6	Zápis z vykonaného rozhovoru
Príloha č. 3.3.7	Používateľská príručka na CEDIS_v_2_01
Príloha č. 3.3.8	Potvrdenie o prevzatí dokladov
Príloha č. 3.4.1	Predbežná čiastková správa
Príloha č. 3.4.2	Čiastková správa
Príloha č. 3.4.3	Predbežná správa
Príloha č. 3.4.4	Zápisnica
Príloha č. 3.4.5	Zhmutie
Príloha č. 3.4.6	Odovzdanie skúseností
Príloha č. 3.6.1	Hodnotenie od auditovanej osoby
Príloha č. 3.6.2	Hodnotenie kvality
Príloha č. 4.1	Výkaz o výsledkoch vládneho auditu za rok
Príloha č. 5.1	Spis z vládneho auditu
Príloha č. 5.2	Zoznam dokumentov spisu