

Postupy pre výkon vládneho auditu

Určené pre:	Sekcia auditu a kontroly MF SR Úrad vládneho auditu Iná právnická osoba
Vypracoval:	Odbor legislatívy, vzdelávania a podporných činností Oddelenie legislatívy a metodiky pre kontrolu a audit
Dátum platnosti:	06. 10. 2022
Dátum účinnosti:	06. 10. 2022

Schválil:


Igor Matovič
podpredseda vlády a minister financií SR

OBSAH

1. ÚVOD	2
2. ZÁKLADNÝ PRÁVNÝ RÁMEC	2
3. ZÁKLADNÉ POJMY A DEFINÍCIE	2
4. OPRÁVNENÉ OSOBY	4
4.1. NEZÁVISLOSŤ/PREDPOJATOSŤ A OBJEKTIVITA	5
4.1.1. <i>Nezávislosť oprávnených osôb</i>	5
4.1.2. <i>Nezávislosť zamestnancov oprávnenej osoby vykonávajúcich vládny audit</i>	6
5. POVINNÉ OSOBY A TRETIA OSOBA	7
6. POSTUP PRE VÝKON VLÁDNEHO AUDITU	7
6.1. ÚKONY PRED ZAČATÍM VLÁDNEHO AUDITU.....	7
6.1.1. <i>Plánovanie vládnych auditov</i>	7
6.1.2. <i>Príprava na výkon vládneho auditu</i>	9
6.1.3. <i>Poverenie na vykonanie vládneho auditu</i>	10
6.1.4. <i>Riziková analýza</i>	10
6.2. ZAČATIE VLÁDNEHO AUDITU.....	11
6.2.1. <i>Oznámenie o výkone vládneho auditu</i>	11
6.2.2. <i>Vyžiadanie dokladov, písomností a informácií</i>	12
6.2.3. <i>Úvodné stretnutie s povinnou osobou</i>	13
6.2.4. <i>Program na vykonanie vládneho auditu</i>	14
6.3. VÝKON VLÁDNEHO AUDITU	14
6.3.1. <i>Pracovná a podporná dokumentácia</i>	15
6.3.2. <i>Priebežná komunikácia s povinnou osobou</i>	16
6.4. SKONČENIE VLÁDNEHO AUDITU	17
6.4.1. <i>Postup v prípade neidentifikovania nedostatkov</i>	18
6.4.2. <i>Postup v prípade identifikovania nedostatkov</i>	18
7. ÚKONY USKUTOČNENÉ PO SKONČENÍ VLÁDNEHO AUDITU	22
7.1. PRIJATIE A SPLNENIE PRIJATÝCH OPATRENÍ	22
7.1.1. <i>Overenie písomného zoznamu prijatých opatrení (predbežné posúdenie)</i>	23
7.1.2. <i>Overenie splnenia prijatých opatrení</i>	23
7.2. SPIS Z VLÁDNEHO AUDITU.....	24
7.3. POSTUP OPRÁVNENEJ OSOBY V NADVÄZNOSTI NA ZÁVERY SPRÁVNÝCH ORGÁNOV ALEBO SÚDNYCH ORGÁNOV	25
8. ZÁVEREČNÉ A PRECHODNÉ USTANOVENIA	25
9. PLATNOSŤ A ÚČINNOSŤ	25
ZOZNAM PRÍLOH	26

1. ÚVOD

Postupy pre výkon vládneho auditu (ďalej len „Postupy“) upravujú výkon vládneho auditu podľa zákona č. 357/2015 Z. z. o finančnej kontrole a audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 357/2015 Z. z.“) a jednotlivé úkony súvisiace s výkonom vládneho auditu.

Postupy rozpracúvajú základné pravidlá, ciele a spôsob výkonu vládneho auditu vlastných zdrojov Slovenskej republiky (ďalej len „vlastné zdroje“) a výkonu vládneho auditu medzinárodných zdrojov zamestnancami Ministerstva financií Slovenskej republiky (ďalej len „MF SR“), Úradu vládneho auditu (ďalej len „ÚVA“) a zamestnancami inej právnickej osoby podľa § 19 ods. 5 zákona č. 357/2015 Z. z. (ďalej len „iná právnická osoba“).

Cieľom Postupov je zabezpečiť jednotnú aplikáciu ustanovení zákona č. 357/2015 Z. z. pri výkone vládneho auditu, ako aj zabezpečiť súlad výkonu vládneho auditu s požiadavkami vyplývajúcimi z relevantnej legislatívy Slovenskej republiky (ďalej len „SR“), legislatívy Európskej únie¹ (ďalej len „EÚ“) a so súvisiacimi usmerneniami, rozhodnutiami a požiadavkami Európskej komisie (ďalej len „EK“), a zároveň s požiadavkami vyplývajúcimi z medzinárodných zmlúv, ktorými je SR viazaná. Postupy sú vypracované so zohľadnením medzinárodne uznávaných audítorských štandardov, najmä medzinárodných štandardov pre profesionálnu prax interného auditu (IIA)². Okrem uvedených štandardov sa primerane uplatňujú aj niektoré ďalšie vybrané medzinárodne uznávané audítorské štandardy, napr. ISA 530³.

Pri výkone vládneho auditu sú vedúci a členovia audítorskej skupiny vykonávajúci vládny audit povinní dodržiavať Etický kódex pre výkon vládneho auditu (príloha č. 1), ktorý určuje všeobecne platné a uznávané pravidlá správania sa na základe uplatňovania morálnych pravidiel a hodnôt spoločenského styku.

MF SR, ako ústredný orgán štátnej správy pre finančnú kontrolu a audit, podľa § 3 písm. b) zákona č. 357/2015 Z. z., usmerňuje vykonávanie vládneho auditu, pričom príslušné subjekty sú povinné usmernenia MF SR dodržiavať. Postupy sú záväzné pre oprávnené osoby vykonávajúce vládny audit, t. j. MF SR (sekcia auditu a kontroly), ÚVA a inú právnickú osobu.

2. ZÁKLADNÝ PRÁVNÝ RÁMEC

- zákon č. 357/2015 Z. z.

3. ZÁKLADNÉ POJMY A DEFINÍCIE

Pre účely Postupov sa rozumie:

Audítorská skupina (AS) – skupina minimálne dvoch fyzických osôb, vedúceho AS a člena/členov AS, ktorí vykonávajú vládny audit;

Audítorské dôkazy – informácie, ktoré audítor použil na to, aby dospel k záverom, na ktorých je založený názor AS⁴;

Doklady, písomnosti a informácie – oficiálny písomný dokument alebo iný dôkaz nielen písomného charakteru (napr. záznam z technického nosiča dát, vyjadrenie zodpovedného zamestnanca povinnej osoby, resp. tretej osoby, ku skutočnostiam zisteným pri výkone vládneho auditu, informácie získané z overovania na mieste)

¹ Pre účely týchto Postupov „legislatíva EÚ“ zahŕňa aj relevantné nariadenia a ďalšiu legislatívu, vrátane legislatívy prijatej v súvislosti s implementáciou Finančného mechanizmu Európskeho hospodárskeho priestoru, Nórskeho finančného mechanizmu a Mechanizmu na podporu obnovy a odolnosti.

² <https://www.theiia.org/en/standards/>

³ <https://www.iaasb.org/>

⁴ ISA 500

súvisiaci s overovanými skutočnosťami, ktorý tvorí základný článok preukázateľnosti zistených skutočností vrátane nedostatkov, a teda tvorí základ pre získanie dostatočných a vhodných audítorských dôkazov;

Iná právnická osoba – právnická osoba podľa § 19 ods. 5 zákona č. 357/2015 Z. z., s ktorou MF SR uzatvorilo písomnú zmluvu na zabezpečenie externých audítorských služieb súvisiacich s výkonom vládnych auditov, a ktorá na základe tejto zmluvy vykonáva vládne audity;

Konflikt záujmov/Predpojatosť audítora – situácia, kedy je ohrozený nestranný a objektívny výkon vládneho auditu z rodinných alebo citových dôvodov, z dôvodov politickej alebo národnej príslušnosti, ekonomického záujmu alebo akéhokoľvek iného priameho alebo nepriameho osobného záujmu voči povinnej osobe⁵;

Medzinárodné zdroje – finančné prostriedky poskytnuté SR z rozpočtu EÚ, ktoré sa v SR poskytujú prostredníctvom certifikačného orgánu alebo platobného orgánu, finančné prostriedky z Mechanizmu na podporu obnovy a odolnosti, finančné prostriedky zo zahraničia poskytnuté na základe medzinárodných zmlúv, ktorými je SR viazaná, finančné prostriedky z rozpočtov členských štátov EÚ a finančné prostriedky z rozpočtov iných štátov ako členských štátov EÚ určené na financovanie alebo spolufinancovanie programov EÚ; vlastné finančné prostriedky osoby určené na financovanie programov realizovaných na základe medzinárodných zmlúv, ktorými je SR viazaná, alebo určené na spolufinancovanie programov EÚ⁶;

Návrh na zlepšenie – návrh AS na zefektívnenie a skvalitnenie systému riadenia a kontroly, pričom takýto návrh nevyplýva zo zisteného nedostatku;

Nedostatok – negatívna odchýlka od žiaduceho stavu zistená počas výkonu vládneho auditu;

Odporúčanie – návrh AS na odstránenie alebo minimalizáciu zisteného nedostatku, skvalitnenie systému riadenia a kontroly a/alebo predchádzanie alebo zmiernenie rizík;

Opatrenie – úkon povinnej osoby, ktorý prijme a splní v nadväznosti na zistený nedostatok a odporúčanie AS, za účelom nápravy zisteného nedostatku a odstránenia príčin jeho vzniku;

Orgán auditu – orgán funkčne nezávislý od riadiaceho orgánu/zodpovedného orgánu, sprostredkovateľského orgánu, certifikačného orgánu, platobného orgánu ako aj ostatných subjektov zapojených do implementácie medzinárodných zdrojov, a ktorý zodpovedá najmä za overenie riadneho fungovania systému riadenia a kontroly, výkon auditu operácií/auditov projektov a výkon auditu účtov; funkciu orgánu auditu plní MF SR (sekcia auditu a kontroly)⁷;

Riziková analýza – proces definovania a hodnotenia faktorov systému riadenia a kontroly organizácie, ktoré môžu byť rizikové vo vzťahu k plneniu cieľov organizácie a zachovávaní súladu procesov s príslušnou legislatívou;

Vlastné zdroje – finančné prostriedky, s ktorými hospodária právnické osoby verejnej správy;

Vládny audit – súhrn nezávislých, objektívnych, overovacích, hodnotiacich, uisťovacích a konzultačných činností zameraných najmä na zdokonaľovanie systému riadenia a kontroly, vykonávaný podľa zákona č. 357/2015 Z. z. so zohľadnením medzinárodne uznávaných audítorských štandardov;

Zistenie/Zistené skutočnosti – pozitívna alebo negatívna skutočnosť, týkajúca sa povinnej osoby, zistená počas vládneho auditu oprávnenou osobou.

Ďalšie relevantné pojmy sú definované najmä v zákone č. 357/2015 Z. z., zákone č. 292/2014 Z. z. o príspevku poskytovanom z európskych štrukturálnych a investičných fondov a o zmene a doplnení niektorých zákonov

⁵ Podľa článku čl. 61 ods. 3 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ, Euratom) č. 2018/1046 o rozpočtových pravidlách, ktoré sa vzťahujú na všeobecný rozpočet Únie, o zmene nariadení (EÚ) č. 1296/2013, (EÚ) č. 1301/2013, (EÚ) č. 1303/2013, (EÚ) č. 1304/2013, (EÚ) č. 1309/2013, (EÚ) č. 1316/2013, (EÚ) č. 223/2014, (EÚ) č. 283/2014 a rozhodnutia č. 541/2014/EÚ a o zrušení nariadenia (EÚ, Euratom) č. 966/2012 (Ú. v. EÚ L 193, 30.7.2018)

⁶ Uvedenou definíciou nie je dotknutá možnosť overovať vládny auditom aj prostriedky z rozpočtu EÚ, ktoré sa v SR poskytujú prostredníctvom Ministerstva pôdohospodárstva a rozvoja vidieka Slovenskej republiky.

⁷ Okrem Európskeho poľnohospodárskeho fondu pre rozvoj vidieka

v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 292/2014 Z. z.“), zákone č. 121/2022 Z. z. o príspevkoch z fondov Európskej únie a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon č. 121/2022 Z. z.“), zákone č. 368/2021 Z. z. o mechanizme na podporu obnovy a odolnosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon č. 368/2021 Z. z.“) a v ďalších všeobecne záväzných právnych predpisoch a tiež v dokumentoch vydaných príslušnými subjektami najmä centrálnym koordinačným orgánom, certifikačným orgánom alebo platobným orgánom a riadiacim orgánom ako aj v príslušných metodických usmerneniach k Postupom⁸.

4. OPRÁVNENÉ OSOBY

Podľa zákona č. 357/2015 Z. z. sú vládny audit oprávnení vykonávať:

- MF SR (sekcia auditu a kontroly);
- ÚVA;
- iná právnická osoba (ak ju výkonom vládneho auditu poverí MF SR).

Na výkone vládneho auditu sa môže podieľať aj prizvaná osoba, ak bola prizvaná na účasť na vládnom audite podľa § 24 zákona č. 357/2015 Z. z.

Povinnosti a oprávnenia uvedené v týchto Postupoch, ktoré prislúchajú oprávnenej osobe sa primerane vzťahujú aj na prizvanú osobu.

Ministerstvo financií SR (sekcia auditu a kontroly)

MF SR vykonáva vládny audit na základe § 3 písm. i) zákona č. 357/2015 Z. z. MF SR, okrem iného, plní aj úlohu orgánu auditu v súlade s § 3 písm. e) zákona č. 357/2015 Z. z., ako aj v súlade s ďalšími osobitnými predpismi, napr. zákon č. 292/2014 Z. z. alebo zákon č. 121/2022 Z. z., ako aj v súlade s relevantnými uzneseniami vlády SR, ktorými bolo MF SR určené ako orgán auditu.

Hlavné úlohy MF SR v oblasti vládneho auditu:

- a) zabezpečenie výkonu vládnych auditov;
- b) koordinácia plánovania a výkonu vládnych auditov;
- c) usmerňovanie vykonávania vládneho auditu najmä prostredníctvom metodických usmernení;
- d) zabezpečenie odborného vzdelávania zamestnancov vykonávajúcich vládny audit;
- e) zabezpečovanie a zvyšovanie kvality vládneho auditu vrátane hodnotenia kvality vykonávania vládneho auditu.

Úrad vládneho auditu

ÚVA vykonáva vládny audit na základe § 4 ods. 4 písm. a) zákona č. 357/2015 Z. z.

Povinnosti ÚVA voči sekcii auditu a kontroly MF SR⁹ sú najmä:

- a) vykonávať vládny audit podľa schváleného plánu ÚVA a na základe požiadavky sekcie auditu a kontroly MF SR a v nadväznosti na to priebežne informovať sekcii auditu a kontroly MF SR o pripravovaných a vykonávaných vládnych auditoch;
- b) informovať sekcii auditu a kontroly MF SR elektronicky o aktuálnych disponibilných kapacitách pravidelne
 - k 30. novembru a 30. aprílu disponibilné administratívne kapacity pre medzinárodné zdroje
 - k 30. októbru disponibilné administratívne kapacity pre vlastné zdrojea v prípade významnej zmeny (napr. nástup/výstup významného počtu zamestnancov v jednom mesiaci), ktorá vznikla po tomto záväznom termíne, nahlasovať túto zmenu priebežne, najneskôr však do 14 kalendárnych dní od jej vzniku;
- c) poskytovať súčinnosť na základe požiadavky sekcie auditu a kontroly MF SR v súvislosti s plánovaním a výkonom vládnych auditov;

⁸ Postupy sú ďalej rozpracované v metodických usmerneniach k Postupom (osobitne pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov a osobitne pre výkon vládneho auditu medzinárodných zdrojov).

⁹ Relevantné v plnom rozsahu pre vládny audit medzinárodných zdrojov a primerane aj pre vládny audit vlastných zdrojov.

- d) zúčastňovať sa koordinačných porád organizovaných sekciou auditu a kontroly MF SR;
- e) vykonávať vládny audit v súlade so zákonom č. 357/2015 Z. z., týmito Postupmi, Metodickým usmernením k Postupom pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov SR a metodickými usmerneniami k Postupom vzťahujúcim sa na výkon vládneho auditu medzinárodných zdrojov a vzormi súvisiacimi s výkonom vládneho auditu medzinárodných zdrojov ako aj v súlade s medzinárodne uznávanými auditorskými štandardami.

Iná právnická osoba

Inú právnickú osobu, ktorá bude vykonávať vládny audit na základe § 19 ods. 5 zákona č. 357/2015 Z. z., vyberá MF SR na základe verejného obstarávania. Zodpovednosti a úlohy inej právnickej osoby bližšie určí zmluva uzatvorená medzi MF SR a inou právnickou osobou.

Na inú právnickú osobu sa primerane vzťahujú povinnosti ÚVA voči sekcii auditu a kontroly MF SR uvedené vyššie.

4.1. Nezávislosť/predpojatosť a objektivita

Podľa medzinárodne uznávaných auditorských štandardov¹⁰ musí byť pôsobenie auditu nezávislé a zamestnanci oprávnenej osoby (ako aj prizvaná osoba) musia pri výkone svojej práce postupovať objektívne.

Nezávislosť znamená neprítomnosť podmienok, za ktorých je ohrozená schopnosť auditu vykonávať auditné činnosti nezaujatým spôsobom, pričom ohrozenie nezávislosti je riadené na úrovni jednotlivého zamestnanca oprávnenej osoby (ako aj prizvanej osoby), vládneho auditu ako aj na funkčných a organizačných úrovniach.

Objektivita je nezaujatý myšlienkový postoj, ktorý umožňuje zamestnancom oprávnenej osoby (ako aj prizvanej osobe) vykonávať vládne audity takým spôsobom, ktorý zaisťuje dôveru vo výsledok ich práce a zamedzuje prijímaniu kompromisov ohľadne jej kvality. Uvedeným však nie je dotknutá možnosť dohľadu nad výkonom vládneho auditu zo strany nadriadených zamestnancov, prípadne iných určených zamestnancov, ktorí sú zodpovední za kvalitu výstupov z daného vládneho auditu.

Zároveň, podľa § 19 ods. 1 zákona č. 357/2015 Z. z. musí byť organizačný útvar vykonávajúci vládny audit funkčne a organizačne oddelený a nezávislý od iných organizačných útvarov, finančnej kontroly a vnútorného auditu. Nezávislosť vládneho auditu je podmienkou dosahovania objektívnych záverov a výsledkov overovania vykonávaného prostredníctvom vládneho auditu. Keďže vládny auditom sa môžu overovať rôzne činnosti vykonávané príslušnými útvarmi ako aj napr. vykonávanie finančnej kontroly a vnútorného auditu, je nevyhnutné, aby bol útvar vykonávajúci vládny audit nezávislý od ostatných organizačných útvarov.

4.1.1. Nezávislosť oprávnených osôb

Sekcia auditu a kontroly MF SR je funkčne a organizačne oddelená a nezávislá od iných organizačných útvarov, finančnej kontroly a vnútorného auditu a v prípade výkonu vládneho auditu medzinárodných zdrojov aj od orgánov/útvarov vykonávajúcich riadiace, certifikačné, platobné, monitorovacie a iné implementačné funkcie v rámci systému riadenia a kontroly.

Iná právnická osoba nesmie byť subjekt vykonávajúci riadiace, certifikačné, platobné, monitorovacie a iné implementačné funkcie v rámci systému riadenia a kontroly, a taktiež sa nemôže podieľať na týchto činnostiach. Iná právnická osoba taktiež nemôže byť prijímateľom/konečným prijímateľom/užívateľom/partnerom/finančným sprostredkovateľom. Funkčnú nezávislosť iná právnická osoba deklaruje formou predloženia vyhlásenia, ktoré tvorí prílohu zmluvy uzatvorenej medzi MF SR a inou právnickou osobou, podľa podmienok dohodnutých v tejto zmluve.

¹⁰ Napr. Štandard IIA 1100 – Nezávislosť a objektivita, ISSAI 130 – Etický kódex

4.1.2. Nezávislosť zamestnancov oprávnenej osoby vykonávajúcich vládny audit

Zamestnanci oprávnenej osoby (ako aj prizvaná osoba) sú pri výkone vládneho auditu a súvisiacich činnostiach povinní zdržať sa konania, ktoré vedie alebo by mohlo viesť k ich predpojatosti, a sú povinní postupovať nestranné a nezaujaté, byť objektívni a zachovávať postoj profesionálneho skepticizmu¹¹. Taktiež musia dodržiavať Etický kódex pre výkon vládneho auditu a dbať na to, aby sa ich osobné záujmy a ambície nestali prekážkou pre objektívne a nestranné posúdenie skutočností overovaných pri výkone vládneho auditu.

Zároveň je potrebné zo strany oprávnenej osoby vytvoriť a udržiavať také podmienky, aby jej zamestnanci vykonávajúci vládny audit mohli v rámci vládneho auditu posudzovať overované skutočnosti nezávisle, nestranné a objektívne.

Zamestnanci oprávnenej osoby, ktorí majú vykonať alebo vykonávajú vládny audit (ako aj prizvaná osoba), ktorým sú známe skutočnosti zakladajúce pochybnosti o ich predpojatosti, vo vzťahu k vykonávanému vládne auditu, k povinnej osobe alebo tretej osobe, sú podľa § 26 ods. 2 zákona č. 357/2015 Z. z. povinní tieto skutočnosti ihneď, najneskôr však do 3 pracovných dní po ich zistení, písomne oznámiť štatutárnemu orgánu oprávnenej osoby. Súčasne, popri vykonaní oznámenia podľa predchádzajúcej vety, informuje zamestnanec oprávnenej osoby o týchto skutočnostiach a o tom, že vykonal oznámenie, aj svojho nadriadeného zamestnanca (uvedené primerane platí aj na prizvanú osobu).

V prípade, že zamestnanec oprávnenej osoby, ktorý má vykonať alebo vykonáva vládny audit, je napr. bývalý riaditeľ, manažér, spoločník, akcionár, štatutárny orgán, zamestnanec povinnej osoby (tretej osoby) alebo inak prepojený s povinnou osobou (treťou osobou), oprávnená osoba musí zabezpečiť, aby medzi dňom odchodu z povinnej osoby (tretej osoby) alebo skončením výkonu majetkových práv v povinnej osobe (v tretej osobe) a dňom začatia vládneho auditu v príslušnej povinnej osobe, uplynula lehota minimálne jedného roka¹², aby sa tak znížilo riziko konfliktu záujmov a predpojatosti. V prípade lehoty kratšej ako jeden rok sa tento zamestnanec oprávnenej osoby nemôže stať vedúcim AS, a ani členom AS, ktorá vykonáva vládny audit v tejto povinnej osobe. Taktiež sa zamestnanec oprávnenej osoby nemôže stať vedúcim AS, a ani členom AS, ak sa vládny audit majú overiť skutočnosti, ktoré tento zamestnanec vykonával, resp. na ktorých vykonávaní sa podieľal, a to bez ohľadu na dĺžku doby, ktorá uplynula. Uvedené sa primerane použije aj vo vzťahu k prizvanej osobe.

Vedúci AS, členovia AS a prizvaná osoba, ak vykonávala vládny audit, potvrdia vyhlásením v návrhu (čiastkovej) správy a v (čiastkovej) správe z vládneho auditu, že v súvislosti s výkonom vládneho auditu nevznikli skutočnosti, ktoré by ovplyvnili ich nezávislosť, nestrannosť a objektívnosť, a zároveň nevznikli skutočnosti, ktoré by zakladali pochybnosti nasvedčujúce ich predpojatosti alebo konfliktu záujmov vo vzťahu k vykonávanému vládne auditu, k povinnej osobe alebo k tretej osobe. V prípade, ak nastala skutočnosť, ktorá by zakladala pochybnosti nasvedčujúce ich predpojatosti vo vzťahu k vykonávanému vládne auditu, k povinnej osobe alebo k tretej osobe, vedúci AS, členovia AS a prizvaná osoba, ak vykonávala vládny audit, uvedú v návrhu (čiastkovej) správy a v (čiastkovej) správe z vládneho auditu spôsob, akým sa s touto skutočnosťou vysporiadali (napr. že takáto osoba nevykonávala overovanie vo vzťahu k týmto skutočnostiam alebo že štatutárny orgán rozhodol, že oznámené skutočnosti predpojatost' nezakladajú).

¹¹ Pozri napr. ISA 200, podľa ktorého je potrebné zaujať postoj, ktorý sa vyznačuje pochybovačnosťou a ostražitosťou zameranou na podmienky, ktoré by mohli naznačovať možnosť nesprávnosti spôsobenej chybou alebo podvodom, a kritickým posudzovaním audítorských dôkazov.

¹² Pozri napr. IIA – 1130.A1, podľa ktorého sa audítori musia zdržať posudzovania konkrétnych operácií, za ktoré boli predtým zodpovední. Objektívnosť sa považuje za narušenú, ak vnútorný audítor poskytuje uistovacie služby za činnosť, za ktorú bol vnútorný audítor zodpovedný v predchádzajúcom roku.

Tiež podľa kódexu IESBA (oddiel 522.4 A1) k ohrozeniu nezávislosti v dôsledku súkromného záujmu, previerky po sebe samom alebo osobných vzťahov môže dôjsť, ak pred obdobím, za ktoré sa pripravuje audítorská správa, člen audítorského tímu pôsobil ako riaditeľ alebo funkcionár klienta auditu; alebo bol zamestnancom v pozícii, ktorá umožňuje významne ovplyvňovať vypracovanie účtovných záznamov alebo finančných výkazov, na ktoré firma vyjadruje názor.

Podľa ISSAI 130 – Etický kódex audítori nemajú kontrolovať subjekty, v ktorých boli predtým zamestnaní – ak nie je možné prijať potrebné opatrenia na zabezpečenie nestrannosti.

5. POVINNÉ OSOBY A TRETIA OSOBA

Povinnou osobou je orgán verejnej správy, jeho vnútorný organizačný útvar a právnická osoba alebo fyzická osoba, ak u nich oprávnená osoba vykonáva alebo má vykonať vládny audit.

Povinnosti a oprávnenia povinnej osoby pri výkone vládneho auditu a v súvislosti s vykonaným vládny auditom sú ustanovené v § 21 zákona č. 357/2015 Z. z.

Pokiaľ nie je možné pri výkone vládneho auditu získať všetky potrebné informácie/doklady/podklady a pod. od povinnej osoby, oprávnená osoba alebo prizvaná osoba ich môžu vyžiadať aj od tretej osoby; t. j. osoby, ktorá je vo vzťahu k finančnej operácii alebo jej časti dodávateľom výkonov, tovarov, prác alebo služieb, alebo akákoľvek iná osoba, ktorá má informácie, doklady alebo iné podklady, ktoré sú potrebné pre výkon vládneho auditu.

Na tretiu osobu sa zároveň vzťahujú obdobné oprávnenia a povinnosti ako na povinnú osobu, konkrétne oprávnenia ustanovené v § 21 ods. 1 písm. a) a ods. 2 zákona č. 357/2015 Z. z. a povinnosti ustanovené v § 21 ods. 3 písm. a) až c) a ods. 4 zákona č. 357/2015 Z. z. Súčasne oprávnená osoba disponuje voči tretej osobe oprávneniami ustanovenými v § 20 ods. 2 písm. a), b) a ods. 3 zákona č. 357/2015 Z. z. a povinnosťami ustanovenými v § 20 ods. 4 písm. a) a ods. 5 písm. a) zákona č. 357/2015 Z. z.

Ak AS v priebehu vládneho auditu vyžaduje súčinnosť od tretej osoby (napr. vznikne potreba overenia tovarov, výkonov a služieb, ktoré súvisia s vykonávaným vládny auditom v povinnej osobe alebo potreba vstúpiť do objektu, zariadenia, prevádzky, dopravného prostriedku, na pozemok tretej osoby alebo do jej obydlija, ak sa používa na podnikanie alebo vykonávanie inej hospodárskej činnosti), AS musí vopred, najneskôr pri vstupe do objektu, zariadenia, prevádzky, dopravného prostriedku, na pozemok tretej osoby alebo jej obydlija, ak sa používa na podnikanie alebo vykonávanie inej hospodárskej činnosti¹³ oznámiť tretej osobe termín začatia výkonu vládneho auditu a cieľ vládneho auditu. Súčasťou oznámenia môže byť aj vyžiadanie dokladov, písomností a informácií od tretej osoby.

Oprávnená osoba neoboznamuje tretiu osobu s návrhom (čiastkovej) správy, ani sa jej tieto dokumenty nezasielajú. Rovnako sa voči tretej osobe nevypracováva samostatná (čiastková) správa a ani sa jej nezasiela správa určená povinnej osobe. Zistené skutočnosti v tretej osobe sa zaznamenajú v pracovnom liste a pokiaľ je tretia osoba spôsobilá byť povinnou osobou pre výkon vládneho auditu, môžu slúžiť ako podklad pre naplánovanie vládneho auditu nad rámec ročných plánov/hodnotenia kvality v príslušnom roku alebo ako podklad pre účely plánovania vládnych auditov/hodnotenia kvality na nasledujúci rok.

6. POSTUP PRE VÝKON VLÁDNEHO AUDITU

Pri vládnom audite sa postupuje v súlade s procesnou mapou, ktorá tvorí prílohu č. 3 týchto Postupov.

6.1. Úkony pred začatím vládneho auditu

Medzi úkony, ktoré sa bezprostredne viažu k vládny auditu, avšak uskutočňujú sa ešte pred jeho samotným začatím, patria úkony vykonané v súvislosti s plánovaním a prípravou na výkon vládneho auditu.

6.1.1. Plánovanie vládnych auditov

Podľa zákona č. 357/2015 Z. z. MF SR koordinuje plánovanie a vykonávanie vládneho auditu.

Ročný plán vládnych auditov

Sekcia auditu a kontroly MF SR v súčinnosti s ÚVA centrálnne plánuje a vypracúva ročné plány vládnych auditov, a to konkrétne:

- Ročný plán vládnych auditov medzinárodných zdrojov MF SR a

¹³ Oznámenie zasielané tretej osobe je obdobné avšak nie totožné s oznámením o výkone vládneho auditu, ktoré sa zasiela povinnej osobe.

- Ročný plán vládnych auditov vlastných zdrojov MF SR (ďalej spolu aj ako „ročné plány“).

Uvedené ročné plány sú predložené na schválenie ministrovi financií SR najneskôr do 30. novembra. Schválené ročné plány sa evidujú v relevantných informačných systémoch sekcie auditu a kontroly MF SR a sú pre oprávnené osoby záväzné.

Ročný plán vládnych auditov vlastných zdrojov MF SR

Pri príprave Ročného plánu vládnych auditov vlastných zdrojov MF SR vychádza sekcia auditu a kontroly MF SR najmä z analýzy rizík, ktorá je automatizovaným výstupom z modulu Kontrola a audit vlastné zdroje Rozpočtového informačného systému (ďalej len „RIS.KaA.VLZ“). V rámci rizikovej analýzy sa zohľadňuje o. i. rozpočet organizácie a jeho plnenie, obdobie od posledného auditu a pod. Okrem uvedeného vychádza aj z informácií získaných z externého, ako aj interného prostredia, ako sú napr. podnety, námety alebo medializované kauzy. Pri plánovaní sa taktiež zohľadňujú poznatky z predchádzajúcich vládnych auditov, poznatky o stave plnenia opatrení prijatých na nápravu zistených nedostatkov a na odstránenie príčin ich vzniku, fond času potrebný na výkon vládnych auditov, disponibilné personálne kapacity oprávnenej osoby určené pre výkon vládneho auditu a Nákladovo-výnosová analýza v procese plánovania auditov/kontrol verejných prostriedkov.

Ročný plán vládnych auditov medzinárodných zdrojov MF SR

Pri príprave Ročného plánu vládnych auditov medzinárodných zdrojov MF SR vychádza sekcia auditu a kontroly MF SR najmä zo stratégií auditu schválených ministrom financií SR. Stratégia auditu je rámcovým dokumentom pre plánovanie, výkon a monitorovanie vládnych auditov medzinárodných zdrojov, ktorý má povinnosť vypracovať orgán auditu v zmysle relevantnej legislatívy EÚ. Stratégia auditu popisuje najmä metodiku auditu, postavenie a úlohy subjektov vykonávajúcich jednotlivé typy auditov, spôsob vykonania rizikovej analýzy pre plánovanie vládnych auditov zameraných na overovanie systému riadenia a kontroly a metódu výberu vzorky pre každoročné audity zamerané na overenie oprávnenosti deklarovaných výdavkov. Ročný plán vládnych auditov medzinárodných zdrojov MF SR vychádza aj z informácií získaných z externého, ako aj interného prostredia; ide napr. o podnety, námety alebo medializované kauzy. Pri plánovaní sa taktiež zohľadňujú poznatky z predchádzajúcich vládnych auditov, poznatky o stave plnenia opatrení prijatých na nápravu zistených nedostatkov a na odstránenie príčin ich vzniku, fond času potrebný na výkon vládnych auditov a disponibilné personálne kapacity oprávnenej osoby určené pre výkon vládneho auditu. V ročnom pláne vládnych auditov medzinárodných zdrojov MF SR sú zahrnuté aj vládne audity, ktorých výkon sekcia auditu a kontroly MF SR zabezpečuje ako člen skupiny auditorov v rámci programov cezhraničnej spolupráce (napr. Program spolupráce Interreg V-A Poľsko – Slovenská republika) na základe požiadavky zahraničného subjektu, ktorý plní funkciu orgánu auditu.

Okrem vládnych auditov, ktoré sú zaradené v ročných plánoch, môže auditujúci orgán vykonať aj vládne audity nad rámec týchto ročných plánov, a to na základe vlastného podnetu, resp. relevantných podaní doručených auditujúcemu orgánu od fyzických osôb alebo právnických osôb, vrátane podaní postúpených auditujúcemu orgánu na ďalšie konanie od iných orgánov verejnej správy, ako aj na základe žiadosti predloženej relevantným subjektom, napr. riadiacim orgánom. Zároveň, auditujúci orgán vykoná vládny audit nad rámec ročných plánov v prípade, ak sa naň obrátia orgány činné v trestnom konaní so žiadosťou o spoluprácu. Aj v prípade vládnych auditov nad rámec ročných plánov je potrebné zabezpečiť koordináciu výkonu vládneho auditu medzi auditujúcimi orgánmi.

Sekcia auditu a kontroly MF SR pravidelne prehodnocuje oba ročné plány. V prípade potreby ich aktualizuje formou vypracovania dodatku, v ktorom sa náležite odôvodnia jednotlivé zmeny v ročných plánoch. Dodatok k ročnému plánu podlieha schvaľovaniu ministrom financií SR, rovnako ako samotný ročný plán. Schválené aktualizované ročné plány sú pre oprávnené osoby záväzné.

Presun vykonania vládnych auditov z časového hľadiska v rámci daného roku, zmena oprávnenej osoby, ktorá má vykonať vládny audit, ako aj zaradenie vykonania vládneho auditu na základe doručeného podania/žiadosti o spoluprácu, sa nepovažuje za zmenu ročného plánu. V prípade výskytu skutočností podľa predchádzajúcej vety sa nevyžaduje vypracovanie dodatku k ročnému plánu vládnych auditov.

Pred začatím vládneho auditu sa môžu prehodnotiť ciele vládneho auditu, a to najmä v nadväznosti na nové skutočnosti, ktoré neexistovali alebo neboli známe v čase prípravy ročných plánov. K prehodnoteniu cieľov vládneho auditu môže dôjsť aj v priebehu výkonu vládneho auditu, ak sa zistia nové skutočnosti, ktoré je potrebné

overiť. Dodatok k ročnému plánu sa vypracuje najmä v prípade, ak sa na základe prehodnotenia cieľov vládneho auditu zistí, že nemožno vôbec vykonať plánovaný vládny audit v danom roku alebo je potrebné vykonať plánovaný vládny audit s iným cieľom.

Koordinácia plánov kontrol a auditov

Sekcia auditu a kontroly MF SR pri príprave ročných plánov komunikuje a koordinuje plánované činnosti v prvom rade s ÚVA. Ročné plány sa ďalej koordinujú s plánmi iných orgánov kontroly (Najvyšším kontrolným úradom SR a Úradom vlády SR), podľa aktuálnych Zásad koordinácie kontrol a auditov sieťových partnerov AFCOS v platnom znení. Cieľom koordinácie je zabezpečiť, aby nedochádzalo k duplicitnému výkonu auditov/kontrol na tej istej povinnej osobe v tom istom čase a v rámci toho istého cieľa.

Postup vyhodnocovania podaní/podnetov doručených oprávnenej osobe

Sekcia auditu a kontroly MF SR/ÚVA priebežne analyzuje všetky doručené podania/podnety, vyhodnocuje ich a navrhuje primeraný postup ich riešenia. Ak ÚVA vyhodnotí podanie/podnet ako relevantný alebo možný pre výkon vládneho auditu, informuje elektronicky sekciu auditu a kontroly MF SR spolu so stručnou analýzou a návrhom ich riešenia (napr. o návrhu overiť skutočnosti namietané v predmetnom podaní/podnete vládny auditom, o predpokladanom termíne výkonu vládneho auditu). Sekcia auditu a kontroly MF SR následne, v primeranej lehote, elektronicky zašle ÚVA stanovisko k danej veci. ÚVA zároveň zasiela sekcii auditu a kontroly MF SR aj doručené podania/podnety súhrnne na mesačnej báze (spravidla do piateho dňa v mesiaci nasledujúcom po mesiaci, v ktorom boli predmetné podania/podnety ÚVA doručené) v dohodnutej forme.

Sekcia auditu a kontroly MF SR koordinuje postup riešenia podaní/podnetov doručených MF SR, ako aj relevantných posudzovaných podnetov od ÚVA, s Úradom vlády SR, Najvyšším kontrolným úradom SR, resp. iným príslušným orgánom. V prípade relevantnosti zabezpečuje prešetrenie týchto podnetov, resp. postupuje ich na ďalšie konanie relevantným orgánom.

6.1.2. Príprava na výkon vládneho auditu

Oprávnená osoba vydávajúca poverenie na vykonanie vládneho auditu navrhne zloženie AS. V prípade vládneho auditu vykonávaného spoločne viacerými oprávnenými osobami sa má za to, že vládny audit vykonáva tá oprávnená osoba, ktorej vládny auditor je poverený vedením vládneho auditu, t. j. tá oprávnená osoba, ktorej štatutárny orgán vydáva poverenie na vykonanie vládneho auditu. V takomto prípade oprávnená osoba navrhne zloženie AS až po vzájomnej dohode¹⁴. Navrhovaná AS pozostáva minimálne z dvoch osôb, a to vedúceho AS a člena AS. V prípade ukončenia štátnozamestnaneckého/pracovného pomeru vedúceho AS alebo člena AS, resp. ak vedúci AS alebo člen AS nemôže vykonávať vládny audit z iného závažného dôvodu (napr. dlhodobá práceneschopnosť), oprávnená osoba zabezpečí pokračovanie vykonávania vládneho auditu (minimálne dvomi osobami) určením nového vedúceho AS alebo člena AS.

V rámci prípravy na výkon vládneho auditu by mala navrhovaná AS získať všetky relevantné informácie, ktoré sú dostupné a môžu byť získané vopred, t. j. ešte pred samotným začatím vládneho auditu. Je potrebné, aby navrhovaná AS v rámci prípravy na výkon vládneho auditu využila aj informácie obsiahnuté v informačných systémoch, najmä z RIS.KAA.MZ. Uvedené by malo prispieť k včasnému oboznámeniu sa s povinnou osobou, správne mu pochopeniu cieľa vládneho auditu, k tvorbe a príprave programu na vykonanie vládneho auditu, identifikovaniu možných rizikových oblastí, ako aj k zefektívneniu samotného výkonu vládneho auditu.

Počas prípravy na výkon vládneho auditu navrhovaná AS zhromažďuje potrebnú dokumentáciu a analyzuje relevantné skutočnosti súvisiace s vládny auditom, ako napr. relevantnú legislatívu, nedostatky a iné skutočnosti zistené predchádzajúcimi auditmi alebo kontrolami. Navrhovaná AS ďalej získava a analyzuje dostupné informácie o povinnej osobe vrátane jej organizačných alebo iných zmien a ich možný vplyv na povinnú osobu ako aj ďalšie možné riziká v povinnej osobe (napr. navrhovaná AS analyzuje či neboli zaslané podnety na povinnú osobu alebo neboli medializované kauzy voči tejto povinnej osobe). AS taktiež analyzuje plánované ciele a rozsah vládneho auditu, ktoré v prípade potreby na základe prehodnotenia upraví, ako aj auditované obdobie a predbežne určí

¹⁴ V takomto prípade je potrebné využiť nominačný list, ktorý je upravený v relevantných metodických usmerneniach.

doklady, písomnosti a informácie, ktoré bude potrebné vyžiadať od povinnej osoby. V prípade, ak sú zostavené kontrolné otázky pre oblasť, ktorá má byť overovaná vládny auditom, AS v tejto fáze už zostavené kontrolné otázky zanalyzuje, a ak to vyhodnotí ako potrebné, primerane ich doplní, resp. upraví. Počas prípravy na výkon vládneho auditu navrhovaný vedúci AS určí spôsob koordinácie a rozdelí úlohy súvisiace s vládny auditom, ktoré budú ďalej rozpracované v programe na vykonanie vládneho auditu, a to aj v nadväznosti na predpokladané trvanie vládneho auditu.

6.1.3. Poverenie na vykonanie vládneho auditu

Poverenie na vykonanie vládneho auditu je dokument, ktorý oprávňuje AS vykonať vládny audit. Poverenie na vykonanie vládneho auditu vydáva štatutárny orgán oprávnenej osoby, alebo ním písomne splnomocnený vedúci zamestnanec. Ak je výkon vládneho auditu zabezpečený viacerými oprávnenými osobami, poverenie na výkon vládneho auditu vydáva štatutárny orgán tej oprávnenej osoby alebo ním písomne splnomocnený vedúci zamestnanec, ktorej zamestnancom je vládny audítor poverený vedením vládneho auditu.

Ak je potrebné aktualizovať alebo doplniť údaje vo vydanom poverení na vykonanie vládneho auditu (napr. zmena vedúceho AS, zmena členov AS, zmena cieľa vládneho auditu, doplnenie povinných osôb) vypracuje sa dodatok k povereniu na vykonanie vládneho auditu. Dodatok k povereniu na vykonanie vládneho auditu vydáva taktiež štatutárny orgán oprávnenej osoby alebo ním písomne splnomocnený vedúci zamestnanec.

6.1.4. Riziková analýza

Pred tým ako začne AS s výkonom vládneho auditu, vykoná AS rizikovú analýzu, prostredníctvom ktorej vyhodnotí rizikovosť povinnej osoby vo väzbe na ciele alebo oblasti, ktoré sa majú vládny auditom overiť. Riziková analýza je systematický postup, ktorý má za úlohu pochopiť povahu rizika a určiť jeho mieru.

Priebeh rizikovej analýzy pozostáva z troch základných krokov:

- vymedzenie cieľa alebo oblasti
- identifikácia hodnotiacich kritérií
- vyhodnotenie modelu rizík a určenie veľkosti vzorky.

Cieľ alebo oblasť overovania vyplýva zo schváleného ročného plánu. Takýmito oblasťami alebo cieľmi môže byť napríklad riadenie ľudských zdrojov, riadenie rizík, správa majetku, účtovníctvo a výkazníctvo, poskytovanie a použitie verejných financií, dotácie, verejné obstarávanie, vnútorný kontrolný systém, prijímanie nápravných opatrení a pod.

Medzi hodnotiace kritériá, na základe ktorých AS vyhodnocuje rizikovosť cieľov alebo oblastí, patrí napr.:

- výsledky predchádzajúcich auditov/hodnotení kvality vykonávania finančnej kontroly a auditu/kontrol,
- zásady, postupy a riadenie ľudských zdrojov v danej oblasti,
- nastavenie a zložitosť postupov v danej oblasti napr. formou interných riadiacich aktov,
- uskutočnenie významnej zmeny v danej oblasti,
- riziko vzniku podvodu, korupcie a ďalších nedostatkov,
- podnety z externého prostredia, vrátane úpravy príslušnej legislatívy (právne predpisy SR, nariadenia alebo iné predpisy).

Postupy na posúdenie rizík by mali zahŕňať napr.:

a) získavanie informácií od povinnej osoby, ktoré by pravdepodobne mohli pomôcť identifikovať riziká (napr. právna forma, štatutárny orgán, identifikačné údaje, organizačná štruktúra a organizačný poriadok, interné postupy, prípadné organizačné a iné zmeny povinnej osoby a ich dosah na stanovenie povinnej osoby podľa zákona č. 357/2015 Z. z.)

b) analytické postupy,

c) pozorovanie a preskúmanie.

Riziko vo všeobecnosti môžeme vnímať ako:

- Inherentné
- Kontrolné
- Detekčné

Inherentné riziko a kontrolné riziko sú riziká, že v auditom overovaných skutočnostiach existujú významné nesprávnosti. Tieto riziká sú mimo kontroly audítora. Naopak detekčné riziko znamená, že audítori neodhalia existujúce chyby, avšak audítora toto riziko môže kontrolovať úpravou množstva a druhu vykonanej práce.

Inherentné riziko – je riziko významnej nesprávnosti alebo neoprávnenosti výdavkov určené vnútornou povahou činnosti overovaného subjektu. Audítori pri hodnotení inherentného rizika používajú rizikové faktory ako napr.

- zložitosť riadiacej štruktúry,
- zložitosť pravidiel a postupov zavedených v organizácii,
- ľudské zdroje organizácie a prípadná fluktuácia,
- reputácia a negatívna medializácia organizácie,
- zložitosť a rozmanitosť finančných operácií,
- objem verejných financií, s ktorými organizácia hospodári,
- typ prijímateľov, ak organizácia poskytuje verejné financie.

Za účelom posúdenia inherentného rizika je možné pripraviť dotazník, ktorý vyplní buď AS alebo povinná osoba, resp. obidva subjekty.

Kontrolné riziko - je riziko vzniku významnej nesprávnosti alebo neoprávnenosti výdavkov z dôvodu absencie alebo zlyhania vnútorného kontrolného systému povinnej osoby. Možno ho vyvodiť na základe auditu zameraného na systém vnútornej kontroly.

Súčin inherentného a kontrolného rizika sa označuje ako **riziko významnej chyby**.

Príklad:

Posúdenie inherentného rizika	Posúdenie kontrolného rizika	
	Spôľahnutie sa na kontroly (nízke riziko)	Nemožnosť spoľahnutia sa na kontroly (vysoké riziko)
Nízke	minimálne	Mierne
Vysoké	nízke	Vysoké
Významné riziko	Mimoriadna pozornosť pri audite	

Detekčné riziko - Predstavuje vnímanú úroveň rizika, že audítora neodhalí významnú chybu v overovaných skutočnostiach. Má vplyv na povahu a množstvo vykonaných auditorských postupov.

Vplyv úrovne auditorského rizika má vplyv na rozhodnutia ohľadom:

- materiality (odhadovaná chybovosť)
- testovanie kontrol vs. substantívne testovanie
- množstva auditorských dôkazov
- potreby nezávislého posúdenia práce audítora

Riziková analýza sa môže počas výkonu vládneho auditu meniť na základe získaných auditorských dôkazov.

Riziková analýza je podrobnejšie rozpracovaná v príslušných metodických usmerneniach.

6.2. Začatie vládneho auditu

6.2.1. Oznámenie o výkone vládneho auditu

Oznámenie o výkone vládneho auditu sa vypracuje na základe poverenia na vykonanie vládneho auditu. Oznámením o výkone vládneho auditu sa povinnej osobe oznamuje termín začatia výkonu vládneho auditu a cieľ

výkonu vládneho auditu. Termín začatia výkonu vládneho auditu sa určí najneskôr na deň úvodného stretnutia s povinnou osobou, ak je to relevantné.

Vykonanie oznámenia o výkone vládneho auditu, t. j. deň zaslania/osobného doručenia/oznámenia o výkone vládneho auditu sa považuje za deň začatia vládneho auditu, t. j. predstavuje prvý úkon oprávnenej osoby voči povinnej osobe v zmysle § 20 ods. 1 zákona č. 357/2015 Z. z. Oznámenie o výkone vládneho auditu sa preukázateľne zašle poštou, elektronicky (napr. prostredníctvom elektronickej schránky podľa zákona č. 305/2013 Z. z. o e-Governmente) alebo iným spôsobom (napr. kuriérom), prípadne sa povinnej osobe doručí osobne proti podpisu. Ak povinná osoba odmietne pri osobnom doručení potvrdiť doručenie oznámenia o výkone vládneho auditu, resp. odmietne oznámenie o výkone vládneho auditu prevziať, predmetnú skutočnosť AS zdokumentuje v pracovnej dokumentácii. Aj v prípade odmietnutia potvrdiť doručenie oznámenia o výkone vládneho auditu, resp. odmietnutia prevzatia oznámenia o výkone vládneho auditu, sa vstup do povinnej osoby považuje za prvý úkon oprávnenej osoby voči povinnej osobe. Ak AS plánuje úvodné stretnutie s povinnou osobou, vedúci AS zabezpečí zaslanie a doručenie oznámenia o výkone vládneho auditu povinnej osobe pred uskutočnením úvodného stretnutia s povinnou osobou.

Oznámenie o výkone vládneho auditu je potrebné zaslať, resp. osobne doručiť najneskôr pri vstupe do objektu, zariadenia, prevádzky, dopravného prostriedku, na pozemok povinnej osoby alebo jej obydliu, ak sa používa na podnikanie alebo vykonávanie inej hospodárskej činnosti.

6.2.2. Vyžiadanie dokladov, písomností a informácií

Vyžiadanie dokladov, písomností a informácií sa v záujme urýchlenia vládneho auditu môže predložiť povinnej osobe ako súčasť oznámenia o výkone vládneho auditu. Vyžiadanie dokladov, písomností a informácií sa môže povinnej osobe zaslať alebo predložiť aj ako samostatný list na úvodnom stretnutí s povinnou osobou; vyžiadanie dokladov, písomností a informácií je potrebné zaslať/predložiť preukázateľným spôsobom (napr. osobné odovzdanie proti podpisu, zaslanie doporučenou poštovou zásielkou). Vyžiadanie dokladov, písomností a informácií je možné počas výkonu vládneho auditu vykonať aj iným vhodným spôsobom (napr. formou elektronickej komunikácie) pri zachovaní preukázateľnosti vyžiadania. Počas výkonu vládneho auditu sa môžu predložiť povinnej osobe aj ďalšie vyžiadania dokladov, písomností a informácií, v rozsahu nevyhnutnom pre zabezpečenie a dosiahnutie cieľov vládneho auditu.

AS určuje rozsah dokladov, písomností a informácií, ktoré jej má povinná osoba povinnosť predložiť v určenej lehote. Lehota na predloženie dokladov, písomností a informácií určená AS musí byť primeraná najmä vo vzťahu k charakteru vyžiadanych dokladov, písomností a informácií ako aj k ich rozsahu. Vo vzťahu k rozsahu vyžadovaných dokladov, písomností a informácií je potrebné, aby AS získala také doklady, písomnosti a informácie, ktoré spolu s ďalšími zistenými skutočnosťami (napr. doklady, písomnosti a informácie predložené treťou osobou alebo informácie získané z dostupných zdrojov, či získané z overovania na mieste) budú tvoriť dostatočné a vhodné auditorské dôkazy. Vo vzťahu k vyžadovaniu dokladov, písomností a informácií je potrebné, aby AS svoje požiadavky voči povinnej osobe formulovala čo najefektívnejšie, napr. zaslaním zoznamu otázok/požiadaviek zozbieraného za určitý časový úsek (napr. týždeň). Tieto otázky/požiadavky sú konkrétne, jednoznačné a zrozumiteľné s cieľom minimalizácie času povinnej osoby, ktorý musí povinná osoba vynaložiť na prípravu svojich odpovedí a na zhromaždenie požadovaných dokladov, písomností a informácií, avšak pri zachovaní efektívneho výkonu vládneho auditu. Vedúci AS zabezpečí koordináciu komunikácie v rámci AS vo vzťahu k predloženým dokladom, písomnostiam a informáciám ako aj vo vzťahu k ich vyžadovaniu.

V súvislosti s dokladmi, písomnosťami a informáciami, ktoré AS má k dispozícii, napr. z predchádzajúceho vládneho auditu, je postačujúce, ak povinná osoba písomne potvrdí ich aktuálnosť a úplnosť. V súvislosti s dokladmi, písomnosťami a informáciami, ktoré sú v IT systémoch, je postačujúce, ak povinná osoba písomne potvrdí ich aktuálnosť a úplnosť a AS disponuje/získa relevantné prístupy do IT systémov.

Ak predkladané doklady, písomnosti a informácie obsahujú osobné údaje, AS je povinná poskytnúť povinnej osobe dostatočné záruky, že sa osobné údaje dotknutých osôb budú spracúvať v súlade s Nariadením Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2016/679 z 27. apríla 2016 o ochrane fyzických osôb pri spracúvaní osobných údajov a o voľnom pohybe takýchto údajov, ktorým sa zrušuje smernica 95/46/ES (všeobecné nariadenie o ochrane údajov) a v súlade so zákonom č. 18/2018 Z. z. o ochrane osobných údajov a o zmene a doplnení niektorých zákonov

v znení neskorších predpisov. Ak predkladané doklady, písomnosti a informácie obsahujú osobné údaje dotknutých osôb, je nevyhnutné uviesť vo vyžiadaní, že sa osobné údaje budú spracúvať výlučne na účely výkonu vládneho auditu, a že sa osobné údaje dotknutých osôb budú spracúvať iba v rozsahu potrebnom na dosiahnutie cieľa vykonávaného vládneho auditu.

AS pri vyžiadaní dokladov, písomností a informácií poučí povinnú osobu o tom, že predložené doklady, písomnosti a informácie bude považovať za finálne, vzhľadom na čo vyžiada od povinnej osoby spolu s predložením vyžiadaných dokladov, písomností a informácií aj potvrdenie o ich úplnosti.

AS pri každom vyžiadaní dokladov, písomností a informácií upozorní povinnú osobu o možnosti uloženia pokuty v zmysle § 28 ods. 1, resp. ods. 7 zákona č. 357/2015 Z. z., ak povinná osoba nepredloží vyžiadané doklady, písomnosti a informácie v stanovenom termíne, prípadne ak ich nepredloží v požadovanom rozsahu. Ak povinná osoba nepredloží vyžiadané doklady, písomnosti a informácie v určenej lehote, prípadne ak ich nepredloží v požadovanom rozsahu, vedúci AS zašle preukázateľným spôsobom povinnej osobe urgenciu vyžiadania s opätovným upozornením na § 28 ods. 1, resp. ods. 7, zákona č. 357/2015 Z. z., t. j. na možnosť uloženia pokuty.

Ak povinná osoba preukázateľne neposkytuje náležitú súčinnosť, a to ani po urgencii zo strany AS, je možné podať podnet na začatie správneho konania podľa § 28 ods. 1 zákona č. 357/2015 Z. z. za účelom uloženia pokuty. Podľa predmetného ustanovenia auditujúci orgán, ktorý vykonáva vládny audit je oprávnený uložiť za nesplnenie povinnosti poskytnutia súčinnosti AS (alebo prizvanej osobe) povinnej osobe poriadkovú pokutu do výšky 100 000 eur prípadne zamestnancovi povinnej osoby poriadkovú pokutu do výšky 3 000 eur.

Originály alebo úradne osvedčené kópie vyžiadaných dokladov, písomností a informácií AS bezodkladne vráti povinnej osobe, od ktorej ich vyžiadala tak, aby tým nedošlo k zmareniu výkonu vládneho auditu, a ak nie sú potrebné na konanie podľa Trestného poriadku alebo na iné konanie podľa osobitných predpisov (najmä správne konanie).

Úkony súvisiace s vyžiadaním dokladov, písomností a informácií sa obdobne vzťahujú aj na vyžiadanie dokladov, písomností a informácií od tretej osoby, v zmysle zákona č. 357/2015 Z. z. a vyžiadanie dokladov, písomností a informácií od prevádzkovateľa elektronického prostriedku, ktorého prostredníctvom sa uskutočňuje komunikácia a výmena informácií vo verejnom obstarávaní, v zmysle § 20 ods. 19 zákona č. 343/2015 Z. z. o verejnom obstarávaní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. 08. 2022.

6.2.3. Úvodné stretnutie s povinnou osobou

Zorganizovanie úvodného stretnutia s povinnou osobou závisí od rozhodnutia AS, pri zohľadnení zamerania vládneho auditu, povinnej osoby, prípadne iných skutočností, ktoré majú vplyv na výkon vládneho auditu. Úvodné stretnutie, ako aj ďalšie pracovné stretnutia, sa môžu uskutočniť prezenčne alebo elektronicky (online formou), ak sa oprávnená osoba s povinnou osobou na takejto forme stretnutia a komunikácie dohodne. Vedúci AS, resp. ním určený člen AS, počas úvodného stretnutia povinnú osobu oboznámi napr. s cieľom/cieľmi vládneho auditu a s predpokladaným časovým harmonogramom vykonávania vládneho auditu. Zároveň sa AS môže s povinnou osobou dohodnúť na vytvorení vhodných technických podmienok (napr. poskytnutí vhodných priestorov v sídle povinnej osoby, pripojenie na internet), ak sa vládny audit vykonáva primárne v priestoroch povinnej osoby. Vedúci AS, resp. členovia AS, môžu počas tohto stretnutia zistiť aj ďalšie skutočnosti, napr. kontaktné údaje, ktoré organizačné útvary a ktorí zamestnanci povinnej osoby sú zodpovední za auditované činnosti, kontaktnú osobu povinnej osoby, ktorá bude komunikovať v mene povinnej osoby s členmi AS počas výkonu vládneho auditu, prípadne dohodnúť termín ďalšieho stretnutia so zodpovednými zástupcami povinnej osoby.

Vedúci AS a členovia AS sú pri vstupe do objektov povinnej osoby (resp. tretej osoby) povinní preukázať sa poverením na vykonanie vládneho auditu a umožniť na základe požiadavky povinnej osoby (resp. tretej osoby) nahliadnuť do preukazu totožnosti alebo služobného preukazu. Poverenie na vykonanie vládneho auditu sa povinnej osobe neodovzdáva.

V prípade predloženia vyžiadaných dokladov, písomností a informácií na úvodnom stretnutí, vedúci AS, resp. členovia AS, písomne potvrdia povinnej osobe ich prevzatie. AS zabezpečí ochranu dokumentácie pred stratou, zničením, poškodením a zneužitím.

6.2.4. Program na vykonanie vládneho auditu

Podľa medzinárodne uznávaných audítorských štandardov¹⁵ sa pre každý vládny audit musí vypracovať program. Vhodné naplánovanie vládneho auditu má niekoľko prínosov, napríklad venovať primeranú pozornosť dôležitým oblastiam auditu, včas identifikovať a riešiť potenciálne problémy, správne zorganizovať a riadiť vládny audit tak, aby sa vykonával účinne a efektívne, vybrať členov AS s vhodnými schopnosťami a kvalifikáciou, ktoré im umožnia reagovať na predpokladané riziká, a pomáha správne im prideliť prácu, uľahčuje riadenie a dohľad nad členmi AS a uľahčuje preverovanie ich práce.

Program na vykonanie vládneho auditu slúži najmä na podrobné rozpracovanie cieľov vládneho auditu až na úroveň overovaných finančných operácií, určenie členov AS zodpovedných za overenie konkrétnych finančných operácií, stanovenie konkrétnych audítorských postupov a krokov, ktorými sa majú dosiahnuť ciele a určenie podrobného časového harmonogramu priebehu vládneho auditu. Za rozdelenie úloh v rámci AS, nastavenie termínov ich plnenia ako aj za ukončenie vládnych auditov v stanovenom termíne zodpovedá vedúci AS. Vedúci AS je povinný určiť termíny v programe tak, aby personálne, materiálne a časové zdroje boli využité čo najefektívnejšie. Jednotliví členovia AS sú povinní zabezpečiť riadne plnenie úloh v stanovenom termíne tak ako je uvedené v programe na vykonanie vládneho auditu.

Ak je potrebné zmeniť údaje uvedené v programe na vykonanie vládneho auditu (napr. zmena vedúceho AS, členov AS, cieľov, harmonogramu), vypracuje sa dodatok k programu na vykonanie vládneho auditu.

6.3. Výkon vládneho auditu

Pri výkone vládneho auditu sa AS riadi základnými pravidlami vládneho auditu, ktoré sú uvedené v § 20 až § 27 zákona č. 357/2015 Z. z.

V rámci výkonu vládneho auditu AS najmä:

- overuje a hodnotí získané audítorské dôkazy vrátane dokladov, písomností a informácií predložených povinnou osobou, prípadne tretími osobami,
- vykonáva testovanie (testovanie nastavených kontrol v povinnej osobe, testovanie procesov, resp. systému, nastaveného v povinnej osobe, uskutočnených transakcií a pod.),
- vykonáva overenie na mieste, ak je to relevantné¹⁶;
- uskutočňuje rozhovory so zamestnancami povinnej osoby, prípadne tretími osobami,
- priebežne komunikuje skutočnosti zistené počas výkonu vládneho auditu s povinnou osobou a
- vykonáva ďalšie relevantné úkony vedúce k zisteniu skutočného stavu podľa nastavených cieľov.

V rámci vládneho auditu členovia AS spolupracujú s vedúcim AS a zabezpečujú výkon vládneho auditu, pričom jednotlivé úkony súvisiace s vládnym auditom vykonávajú podľa pokynov vedúceho AS.

Vedúci AS zodpovedá za to, že vládny audit sa vykonáva v súlade s relevantnou legislatívou, najmä zákonom č. 357/2015 Z. z., a so zohľadnením medzinárodne uznávaných audítorských štandardov. Taktiež zodpovedá za to, že AS boli overené všetky relevantné skutočnosti a boli získané dostatočné a vhodné audítorské dôkazy, a teda že sa vykonaným overením dosiahol cieľ vládneho auditu.

Jednotliví členovia AS zodpovedajú za nimi vykonané overenie, a to v termíne stanovenom v programe na vykonanie vládneho auditu, ako aj za súvisiace závery, ktoré sú formulované v návrhu (čiastkovej) správy/(čiastkovej) správe na základe vykonaného overenia a získaných audítorských dôkazov. Prípadná validácia overení a súvisiacich záverov formulovaných v návrhu (čiastkovej) správy/(čiastkovej) správe zo strany nadriadených zamestnancov alebo iných určených zamestnancov zodpovedných za kvalitu vykonaného vládneho auditu týmto nie je dotknutá.

¹⁵ Napr. Štandard IIA 2200 – Plánovanie zákazky, ISA 300 – Plánovanie auditu finančných výkazov

¹⁶ Overenie na mieste sa vykonáva minimálne dvoma osobami vykonávajúcimi vládny audit.

6.3.1. Pracovná a podporná dokumentácia

AS zhromaždí a vypracuje takú pracovnú a podpornú dokumentáciu (spolu aj „audítorská dokumentácia“) z vládneho auditu, ktorá poskytuje dostatočný a primeraný audit trail o overovaných skutočnostiach. Audítorská dokumentácia obsahuje záznamy o vykonaných audítorských postupoch, t. j. všetky písomnosti vypracované AS vo vzťahu k vykonanému overovaniu (pracovná dokumentácia) a tie, ktoré AS vyhodnotí ako relevantné audítorské dôkazy (podporná dokumentácia).

AS je povinná zhromaždiť a vypracovať pracovnú a podpornú dokumentáciu, ktorá bude dostatočná na to, aby skúsenému audítorovi bez predchádzajúceho kontaktu s vládnym auditom a bez predchádzajúcich bližších informácií o vládnom audite umožnila pochopiť:

- a) povahu, načasovanie a rozsah audítorských postupov,
- b) výsledky vykonaných audítorských postupov a získané audítorské dôkazy,
- c) významné skutočnosti, ktoré vznikli počas vládneho auditu, súvisiace prijaté závery a významné odborné úsudky urobené pri formovaní týchto záverov a dospieť k rovnakým záverom ako AS.

Pracovná dokumentácia pozostáva najmä z kontrolných otázok (ak je to relevantné), pracovných listov a zápisov (napr. z vykonaného rozhovoru s povinnou osobou).

Pracovná dokumentácia by mala byť logicky štruktúrovaná a vypracovaná na základe zistených audítorských dôkazov a podporená relevantnou podpornou dokumentáciou pozostávajúcou z vybraných audítorských dôkazov.

Audítorské dôkazy musia byť dostatočné a vhodné aj na účely prípadného ďalšieho konania (napríklad správne konanie alebo súdne konanie) a to tak z hľadiska ich množstva ako aj kvality. Audítorské dôkazy sú nevyhnutné na podporu názoru vedúceho AS alebo člena AS formulovaného v návrhu (čiastkovej) správy alebo v (čiastkovej) správe. Primerané uistenie je získané vtedy, keď audítor získal dostatočné a vhodné audítorské dôkazy umožňujúce znížiť riziko auditu (teda riziko, že audítor vyjadrí nevhodný názor) na prijateľne nízku úroveň. Audítorské dôkazy majú kumulatívny charakter a získavajú sa najmä audítorskými postupmi vykonávanými počas vládneho auditu; môžu však obsahovať aj informácie získané z iných zdrojov, napríklad z predchádzajúcich vládných auditov.

Každý člen AS, resp. vedúci AS zodpovedá vo vzťahu k jemu vykonanému overeniu za vypracovanie pracovnej dokumentácie a zhromaždenie podpornej dokumentácie, ktoré budú dostatočné tak z vecnej ako aj formálnej stránky.

Nedostatky spolu s ich odôvodnením zaznamenané v pracovnej dokumentácii musia byť náležite podložené audítorskými dôkazmi, na základe ktorých boli nedostatky zistené. Tieto audítorské dôkazy sú vždy súčasťou podpornej dokumentácie.

Vo vzťahu ku každému vládnemu auditu vedúci AS a členovia AS zhromažďujú a vypracovávajú pracovnú a podpornú dokumentáciu, a to najmä za účelom:

- preukázania vykonania vládneho auditu,
- zdokumentovania vykonanej práce, použitých postupov, techniky a metód a ich zhody s relevantnými predpismi,
- vytvorenia podkladu pre ďalšie konanie,
- umožnenia overenia a vyhodnotenia kvality vykonaného vládneho auditu zo strany iných audítorských a kontrolných orgánov a
- zabezpečenia komplexných informácií pre účely oprávnenej tretej strany, napr. orgány činné v trestnom konaní.

AS je povinná vypracovať takú pracovnú a podpornú dokumentáciu, ktorá bude dostatočná na to, aby skúsený audítor, ktorý sa predtým daným vládnym auditom nezaoberal, pochopil významné skutočnosti, ktoré vyplynuli z vládneho auditu, dosiahnuté závery týkajúce sa týchto záležitostí a významné odborné úsudky vykonané pri formulovaní týchto záverov.

Pracovný list

Pracovný list slúži na zaznamenanie overených a zistených skutočností ako aj relevantných audítorských dôkazov, ktoré nie sú zaznamenané vo vypracovaných kontrolných otázkach. Pracovný list musí zachytávať všetky relevantné skutočnosti a informácie, pričom musí byť dostatočne podrobný, aby poskytol náležitý audit trail a podporil výsledok z vykonaného overovania. Pomocou pracovného listu sa prehľadným spôsobom overujú ciele vládneho auditu, a zároveň slúži na zdokumentovanie overovania cieľov vládneho auditu. Pracovný list predstavuje podklad pre zdokumentovanie zistení, resp. nedostatkov z vládneho auditu. Pracovný list musí byť vypracovaný takým spôsobom, aby poskytoval úplné, presné a pravdivé informácie zodpovedajúce skutočnosti. Pracovný list z vykonanej práce sa vypracováva priebežne počas výkonu vládneho auditu, vo väzbe na overované skutočnosti; vedúci AS a členovia AS môžu v priebehu vládneho auditu vypracovať niekoľko pracovných listov v závislosti od overovaných skutočností.

Pracovný list sa vypracováva napr. aj z vykonaného overenia na mieste, pričom sa v ňom zdokumentuje najmä zistený súlad/nesúlad medzi skutočným a žiaducim stavom. V prípade, ak by z vykonaného overenia na mieste vyplynuli dôležité skutočnosti, ktoré môžu byť zohľadnené v záveroch vládneho auditu, prípadne spochybnené povinnou osobou, je potrebné, aby pracovný list podpísala aspoň 1 osoba za oprávnenú osobu a aspoň 1 osoba za povinnú osobu (tretiu osobu), ktoré sa overení na mieste zúčastnili. Odsúhlasenie informácií v pracovnom liste môže mať aj inú preukázateľnú formu (napr. elektronickými prostriedkami). Ak povinná osoba odmietne podpísať pracovný list z vykonaného overenia na mieste, predmetnú skutočnosť AS zaznamená v pracovnom liste.

Kontrolné otázky

Pomocou kontrolných otázok sa prehľadným spôsobom overujú ciele vládneho auditu, a zároveň slúžia na zdokumentovanie overovania cieľov vládneho auditu. Kontrolné otázky predstavujú podklad pre zdokumentovanie zistení, resp. nedostatkov z vládneho auditu. Kontrolné otázky musia zachytávať všetky relevantné skutočnosti a informácie, pričom musia byť dostatočne podrobné, aby poskytl náležitý audit trail a podporili výsledok z vykonaného overovania.

Zápis z vykonaného rozhovoru

Členovia AS, resp. člen AS a vedúci AS sa na rozhovor s povinnou osobou vopred pripravujú, a to napríklad prípravou otázok, ktoré budú klásť povinnej osobe počas rozhovoru za účelom získania potrebných informácií. Príprave na rozhovor je dôležité venovať dostatok času.

Zápis z vykonaného rozhovoru sa vypracováva za účelom zdokumentovania dôležitých rozhovorov so zástupcami povinnej osoby, t. j. napr. rozhovorov, ktoré majú vplyv na výsledok overenia alebo objasnenia zistených skutočností a posúdenie zistených nedostatkov. Rozhovoru sa zúčastňujú spravidla minimálne dvaja členovia AS, resp. člen AS a vedúci AS.

Zápis z vykonaného rozhovoru podpisuje aspoň 1 osoba za oprávnenú osobu a aspoň 1 osoba za povinnú osobu (tretiu osobu), ktoré sa rozhovoru zúčastnili, resp. zabezpečia inú preukázateľnú formu odsúhlasenia napr. elektronickými prostriedkami. Ak povinná osoba odmietne podpísať zápis z vykonaného rozhovoru, predmetnú skutočnosť AS zaznamená v zápise z vykonaného rozhovoru.

6.3.2. Priebežná komunikácia s povinnou osobou

AS v priebehu výkonu vládneho auditu musí priebežne komunikovať s povinnou osobou za účelom získania audítorských dôkazov ako aj informovania povinnej osoby o zistených skutočnostiach vrátane možných nedostatkov. Je potrebné, aby priebežná komunikácia s povinnou osobou prebiehala intenzívne najmä ešte v čase pred vypracovaním návrhu (čiastkovej) správy, resp. pred finálnym sformulovaním identifikovaných nedostatkov tak, aby mala povinná osoba možnosť dostatočným spôsobom reagovať, vyjadriť sa, prípadne vyvrátiť potencionálny nedostatok.

Priebežnou komunikáciou sa má zabezpečiť priestor na získanie informácií a vysvetlení potrebných za účelom náležitého formulovania zistení, najmä nedostatkov, v návrhu (čiastkovej) správy/(čiastkovej) správe.

AS komunikuje s povinnou osobou po získaní audítorských dôkazov aj to, či získané informácie a poskytnuté vysvetlenie je pre ňu dostatočné alebo či je potrebné získať ešte ďalšie audítorské dôkazy na to, aby AS získala primerané uistenie o zistených skutočnostiach vrátane možných nedostatkov. Účinná obojstranná komunikácia napomáha:

- a) AS pochopí v súvislostiach otázky týkajúce sa vládneho auditu a vytvorí si konštruktívny pracovný vzťah; pri rozvíjaní tohto vzťahu sa zachováva nezávislosť a objektívnosť členov AS, resp. vedúceho AS;
- b) AS získať od povinných osôb informácie relevantné pre vládny audit. Povinné osoby môžu AS napríklad pomôcť lepšie pochopiť ich prostredie a činnosť, identifikovať vhodné zdroje audítorských dôkazov a získať informácie o špecifických skutočnostiach;
- c) povinným osobám plniť si povinnosti, ktoré sú overované vládny auditom a v možnosti predložiť relevantné argumenty skôr ako je formulovaný prípadný nedostatok v návrhu (čiastkovej) správy.

6.4. Skončenie vládneho auditu

Vládny audit je skončený dňom zaslania správy povinnej osobe, pričom zaslaním čiastkovej správy je skončená tá časť vládneho auditu, ktorej sa čiastková správa týka. V prípade, ak AS zistí nedostatky, vypracovaniu správy alebo čiastkovej správy predchádza vypracovanie návrhu (čiastkovej) správy.

V (čiastkovej) správe a jej návrhu sa neuvádzajú podozrenia zo spáchania trestného činu, priestupku alebo zo spáchania iného správneho deliktu v prípadoch hodných osobitného zreteľa, t. j. ak by uvedením takýchto podozrení mohlo dôjsť k zmareniu ďalšieho konania orgánov príslušných podľa osobitných predpisov (napr. orgánov činných v trestnom konaní, Protimonopolného úradu SR a podobne). Podľa § 20 ods. 4 písm. e) zákona č. 357/2015 Z. z. je oprávnená osoba povinná oznámiť podozrenie zo spáchania trestného činu, priestupku alebo zo spáchania iného správneho deliktu orgánom príslušným podľa trestného poriadku alebo podľa osobitných predpisov. Oznámenie o podozrení zo spáchania trestného činu, priestupku alebo zo spáchania iného správneho deliktu je súčasťou spisu z vládneho auditu.

Ak AS zistí nedostatky, tak vo vzťahu ku každému nedostatku je vedúci AS, resp. člen AS, ktorý nedostatok identifikoval, povinný uviesť v návrhu (čiastkovej) správy a v (čiastkovej) správe jeho opis spolu s odôvodnením. Odôvodnenie zisteného nedostatku musí byť dostatočne detailné tak, aby povinná osoba vedela jednoznačne určiť procesy a činnosti, v rámci ktorých boli identifikované nedostatky a všetky skutočnosti odôvodňujúce identifikáciu nedostatku.

Ku každému zistenému nedostatku je zároveň vedúci AS, resp. člen AS, ktorý nedostatok identifikoval, povinný navrhnúť odporúčanie, ktoré predstavuje návrh na nápravu alebo minimalizáciu zisteného nedostatku prípadne minimalizáciu nežiadúceho stavu, návrh na zlepšenie finančného riadenia, prípadne systému riadenia a kontroly, a iných činností vykonávaných povinnou osobou, a návrh na predchádzanie alebo zmiernenie potencionálnych rizík.

Nad rámec uvedeného je možné, aby vedúci AS, resp. člen AS, uviedol v návrhu (čiastkovej) správy/(čiastkovej) správe v nadväznosti na zistenia, ktoré nepredstavujú nedostatky, aj návrhy na zlepšenie, ak je to relevantné. Tento postup je možné uplatniť napr. v prípadoch, ak je systém riadenia a kontroly nastavený v súlade s platnou legislatívou, avšak AS identifikuje priestor na jeho zlepšenie, ale tieto zlepšenia nemajú vplyv na identifikované riziká.

Minimálne náležitosti návrhu (čiastkovej) správy a (čiastkovej) správy sú uvedené v § 22 zákona č. 357/2015 Z. z.

Čiastkovú správu, resp. návrh čiastkovej správy (ak je to relevantné), môže AS vypracovať, ak:

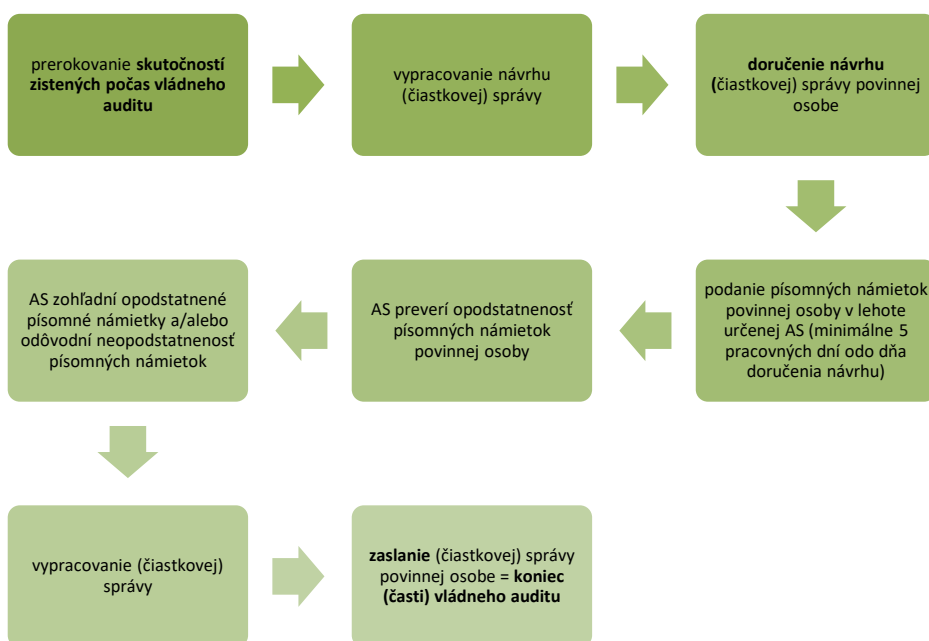
- je potrebné skončiť vládny audit v časti finančnej operácie alebo v časti vládneho auditu,
- je potrebné bez zbytočného odkladu prijať opatrenia na nápravu zistených nedostatkov a odstrániť príčiny ich vzniku, alebo
- sa vládny audit vykonáva vo viacerých povinných osobách.

Vládny audit alebo jeho časť je možné, v prípadoch hodných osobitného zreteľa, zastaviť vyhotovením záznamu s uvedením dôvodov jeho zastavenia, pričom vedúci AS, resp. určený člen AS, zabezpečí jeho bezodkladné zaslanie povinnej osobe (záznam sa povinnej osobe nezasiela, ak povinná osoba zanikla). Za dôvody hodné osobitného zreteľa sú považované prípady, kedy pokračovanie vládneho auditu neplní svoj účel a je potrebné skončiť vládny audit inak ako zaslaním správy. Tieto dôvody je nevyhnutné posudzovať individuálne a v nadväznosti na všetky známe skutkové a iné okolnosti daného vládneho auditu. Medzi dôvody hodné osobitného zreteľa sa zaraďuje napr. právny zánik povinnej osoby alebo akákoľvek skutočnosť, ktorá objektívne znemožňuje výkon vládneho auditu. Naopak, nejedná sa napr. o prípady, ak povinná osoba neposkytne potrebnú súčinnosť oprávnenej osobe pri výkone vládneho auditu alebo, ak povinná osoba marí alebo sťažuje oprávnenej osobe výkon a riadny priebeh vládneho auditu (povinná osoba odmietne predložiť dokumentáciu v nadväznosti na žiadosť oprávnenej osoby, alebo ak povinná osoba neumožní oprávnenej osobe vstup do objektu).

6.4.1. Postup v prípade neidentifikovania nedostatkov



6.4.2. Postup v prípade identifikovania nedostatkov



Prerokovanie skutočností zistených počas vládneho auditu

Pred doručením návrhu (čiastkovej) správy povinnej osobe sa uskutoční prerokovanie pozitívnych a negatívnych skutočností zistených počas vládneho auditu s povinnou osobou; uvedeným úkonom nie je dotknutá priebežná komunikácia ohľadom zistení medzi AS a povinnou osobou už počas výkonu vládneho auditu.

Prerokovanie skutočností zistených počas vládneho auditu predstavuje tzv. zhrňujúce, záverečné stretnutie AS so zástupcami povinnej osoby. Na prerokovaní skutočností zistených počas vládneho auditu vedúci AS, resp. ním určený člen AS, oboznámi povinnú osobu s pozitívnymi a negatívnymi skutočnosťami zistenými počas výkonu vládneho auditu. Prerokovanie skutočností zistených počas vládneho auditu má byť zamerané nielen na nedostatky, ktoré boli v rámci vládneho auditu identifikované, ale zároveň, a pokiaľ je to možné, aj na informovanie povinnej osoby o pozitívnych skutočnostiach zistených počas vládneho auditu.

Prerokovanie skutočností zistených počas auditu nie je „námietkové konanie“, a teda jeho cieľom nie je prerokovať námietky povinnej osoby napr. k nedostatkom. Povinná osoba nemá podľa zákona č. 357/2015 Z. z. oprávnenie, resp. nemôže si nárokovať, aby bola oboznámená s návrhom (čiastkovej) správy pred uskutočnením prerokovania skutočností zistených počas vládneho auditu.

Vedúci AS, resp. ním určený člen AS, oznámi povinnej osobe miesto a dátum prerokovania skutočností zistených počas vládneho auditu, spravidla po dohode s povinnou osobou. AS sa môže s povinnou osobou dohodnúť aj na prerokovaní skutočností zistených počas vládneho auditu elektronicky (online formou). Oznámenie o termíne a čase prerokovania skutočností zistených počas vládneho auditu môže byť urobené formou listu, elektronicky, telefonicky alebo iným preukázateľným spôsobom. Účasť na prerokovaní skutočností zistených počas vládneho auditu nie je pre povinnú osobu povinná, t. j. účasť na prerokovaní je oprávnením povinnej osoby. V prípade, ak sa povinná osoba nedostaví na prerokovanie skutočností zistených počas vládneho auditu v termíne určenom oprávnenou osobou, považujú sa tieto skutočnosti za prerokované.

Prerokovania skutočností zistených počas vládneho auditu sa za oprávnenú osobu zúčastnia najmä vedúci AS a/alebo určený členovia AS; podľa závažnosti zistených nedostatkov sa prerokovania skutočností zistených počas vládneho auditu môže za oprávnenú osobu zúčastniť aj príslušný vedúci zamestnanec. Na prerokovaní skutočností zistených počas vládneho auditu je povinná osoba povinná umožniť účasť aj iného zamestnanca auditujúceho orgánu ako toho, ktorý bol poverený na výkon vládneho auditu.

V rámci prerokovania skutočností zistených počas vládneho auditu možno zároveň povinnej osobe doručiť návrh (čiastkovej) správy. Povinná osoba potvrdí prevzatie návrhu (čiastkovej) správy svojím podpisom a uvedením dátumu prevzatia návrhu (čiastkovej) správy. Od tohto dátumu sa následne odvíja aj lehota na predloženie námietok k zisteným nedostatkom, navrhnutým odporúčaniam, k lehote na predloženie písomného zoznamu prijatých opatrení a k lehote na splnenie prijatých opatrení.

Návrh čiastkovej správy a návrh správy

Na základe skutočností zistených počas vládneho auditu, vypracuje AS návrh (čiastkovej) správy.

V návrhu (čiastkovej) správy AS určí povinnej osobe:

- lehotu na podanie písomných námietok k zisteným nedostatkom, navrhnutým odporúčaniam, k lehote na predloženie písomného zoznamu prijatých opatrení a k lehote na splnenie prijatých opatrení,
- lehotu na predloženie písomného zoznamu prijatých opatrení a
- lehotu na splnenie prijatých opatrení (súčasne sa odporúča určiť aj lehotu na predloženie dokumentácie preukazujúcej splnenie prijatých opatrení).

AS určí lehotu na podanie písomných námietok najmenej na päť pracovných dní odo dňa doručenia návrhu (čiastkovej) správy povinnej osobe. AS sa môže preukázateľným spôsobom dohodnúť s povinnou osobou aj na kratšej lehote. Lehota na podanie písomných námietok sa stanovuje s ohľadom na charakter nedostatkov tak, aby povinná osoba mala potrebný čas na vypracovanie a zaslanie písomných námietok AS.

V návrhu (čiastkovej) správy uvedie AS okrem iného aj informáciu o prerokovaní skutočností zistených počas vládneho auditu.

Návrh (čiastkovej) správy podpisuje vedúci AS, členovia AS a prizvané osoby, ktorí vykonávali vládny audit. Podpis týchto osôb sa v prípadoch hodných osobitného zreteľa nevyžaduje, ak je návrh (čiastkovej) správy z vykonaného vládneho auditu podpísaný vedúcim AS. Dôvody hodné osobitného zreteľa, v prípade ak nie je návrh (čiastkovej) správy podpísaný všetkými členmi AS a prizvanými osobami, sa uvedú priamo na návrhu (čiastkovej) správy.

Vedúci AS, resp. určený člen AS, zabezpečí doručenie návrhu (čiastkovej) správy povinnej osobe preukázateľným spôsobom, t. j. napr. osobné odovzdanie proti podpisu, zaslanie doporučenou poštovou zásielkou, doručenie elektronickou formou prostredníctvom elektronickej schránky na Ústrednom portáli verejnej správy. Doručenie návrhu (čiastkovej) správy môže byť vykonané aj na prerokovaní skutočností zistených počas vládneho auditu, pokiaľ v rámci prerokovania skutočností zistených počas vládneho auditu neboli zistené žiadne nové skutočnosti, ktoré by návrh (čiastkovej) správy mohli zmeniť. Takýmto postupom však nesmie byť dotknuté ustanovenie § 22 ods. 5 zákona č. 357/2015 Z. z., podľa ktorého návrh (čiastkovej) správy obsahuje informáciu o prerokovaní skutočností zistených počas vládneho auditu. Návrh (čiastkovej) správy sa považuje za doručенý, aj ak ho povinná osoba odmietne prevziať, a to dňom odmietnutia jej prevzatia. V prípade, ak povinná osoba odmietne prevziať návrh (čiastkovej) správy pri osobnom doručení oprávnenou osobou, AS zašle návrh (čiastkovej) správy povinnej osobe doporučenou poštovou zásielkou prípadne elektronickou formou prostredníctvom elektronickej schránky na Ústrednom portáli verejnej správy.

Ak návrh (čiastkovej) správy nemožno doručiť na známu adresu povinnej osoby, tento návrh sa považuje za doručенý dňom vrátenia nedoručeného návrhu (čiastkovej) správy oprávnenej osobe, aj keď sa o tom povinná osoba nedozvedela¹⁷.

Čiastková správa a správa

Na základe skutočností zistených počas vládneho auditu a po vysporiadaní sa AS s písomnými námietkami povinnej osoby, vypracuje AS (čiastkovú) správu.

Povinná osoba má oprávnenie podať v lehote určenej AS v návrhu (čiastkovej) správy písomné námietky k zisteným nedostatkom, navrhnutým odporúčaniam, k lehote na predloženie písomného zoznamu prijatých opatrení a k lehote na splnenie prijatých opatrení uvedeným v návrhu (čiastkovej) správy. Ak povinná osoba písomné námietky podá, AS je povinná sa nimi zaoberať a preveriť ich opodstatnenosť. Tie námietky, ktoré AS vyhodnotí ako opodstatnené, zohľadní v (čiastkovej) správe, napr. vypustením nedostatku zo správy alebo znížením závažnosti nedostatku prípadne úpravou jeho znenia alebo znenia návrhu odporúčania ako aj prípadnou úpravou lehoty určenej na predloženie písomného zoznamu prijatých opatrení alebo lehoty určenej na splnenie prijatých opatrení. Tie námietky, ktoré AS vyhodnotí ako neopodstatnené, uvedie AS v (čiastkovej) správe spolu s náležitým odôvodnením ich neopodstatnenosti. Odôvodnenie musí byť dostatočne jasné a presné; nestačí napr. len strohé konštatovanie, že povinná osoba nepredložila žiadne nové informácie/dôkazy v súvislosti s identifikovaným nedostatkom. V prípade, ak povinná osoba písomné námietky nepodá, AS uvedie túto informáciu v (čiastkovej) správe.

AS nie je povinná prihliadať na žiadosť povinnej osoby o predĺženie lehoty určenej na podanie písomných námietok. Individuálne však AS môže vyhodnotiť, že takáto žiadosť je opodstatnená, a primerane lehotu určenú v návrhu (čiastkovej) správy predĺžiť preukázateľným spôsobom.

Ak povinná osoba podá písomné námietky po uplynutí lehoty na podanie písomných námietok avšak ešte pred zaslaním (čiastkovej) správy z vládneho auditu, AS nie je povinná na takéto námietky prihliadať. AS by sa však mala s takýmito námietkami oboznámiť a vyhodnotiť, či nepredstavujú také auditorské dôkazy, na základe ktorých je potrebné pristúpiť k prehodeniu zistených skutočností.

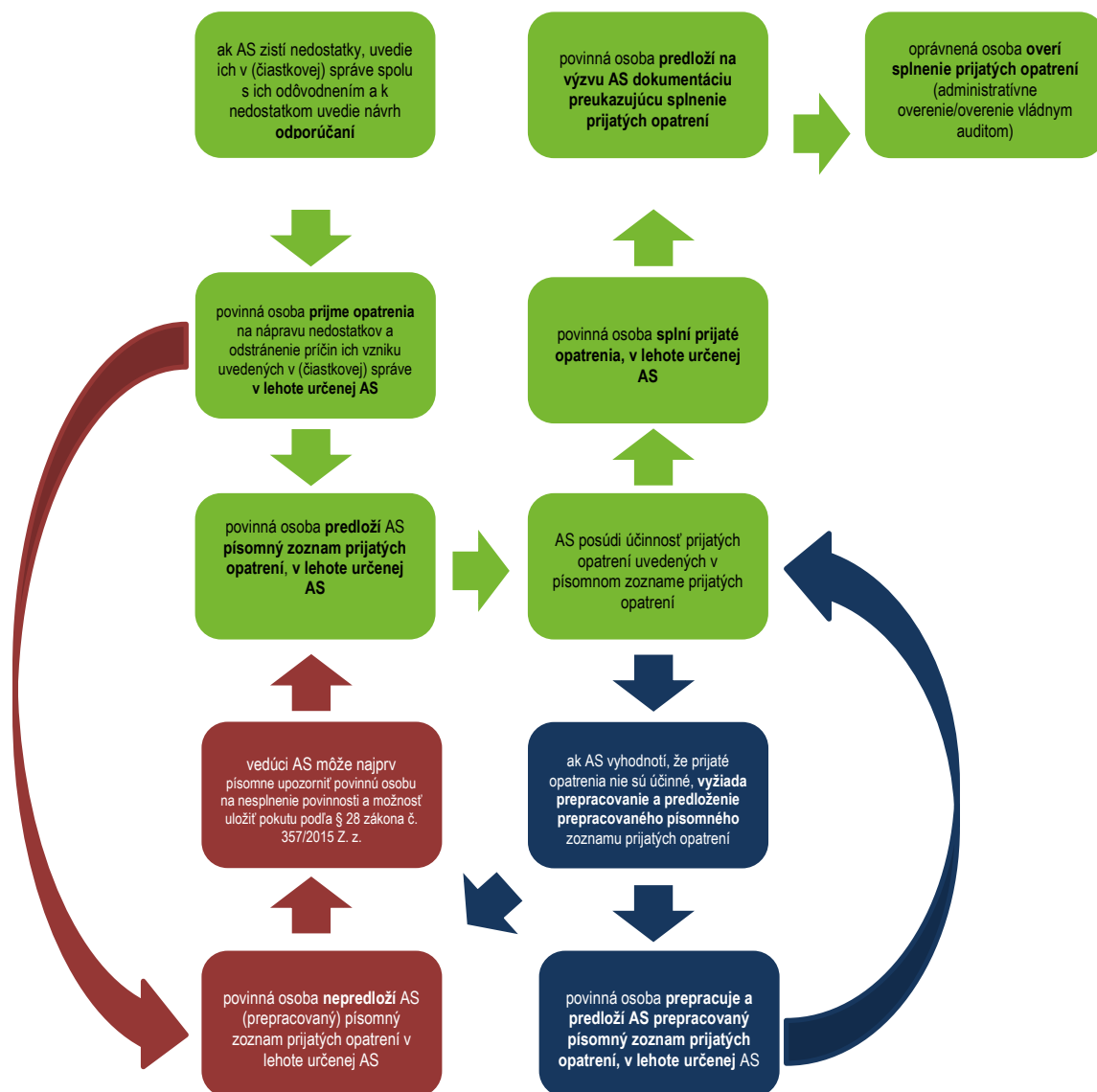
¹⁷ V prípade elektronického doručovania sa použije § 31a ods. 10 zákona č. 305/2013 o elektronickej podobe výkonu pôsobnosti orgánov verejnej moci a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o e-Governmente), ktorý ustanovuje, že ak poštovou zásielkou s listinným rovnopisom elektronickeho úradného dokumentu nemožno dodať adresátovi, na účely doručenia podľa osobitných predpisov sa za deň vrátenia poštovej zásielky odosielateľovi považuje deň doručenia informácie o výsledku doručovania.

(Čiastkovú) správu podpisuje vedúci AS, členovia AS a prizvané osoby, ktoré vykonávali vládny audit. Podpis týchto osôb sa v prípadoch hodných osobitného zreteľa nevyžaduje, ak je (čiastková) správa z vykonaného vládneho auditu podpísaná vedúcim AS. Dôvody hodné osobitného zreteľa v prípade, ak nie je (čiastková) správa podpísaná všetkými členmi AS a prizvanými osobami sa uvedú priamo v (čiastkovej) správe.

Ak sú po skončení vládneho auditu zistené chyby v písaní, počítaní alebo iné zrejme nesprávnosti, (čiastková) správa sa opraví a časť (čiastkovej) správy, ktorej sa oprava týka, sa zašle povinnej osobe a všetkým, ktorým bola pôvodná (čiastková) správa zaslaná. Týmto nie je dotknutá možnosť zaslať aj celú upravenú (čiastkovú) správu povinnej osobe, avšak musí byť zrejme čoho sa úprava týka.

7. ÚKONY USKUTOČNENÉ PO SKONČENÍ VLÁDNEHO AUDITU

7.1. Prijatie a splnenie prijatých opatrení



Po skončení vládneho auditu má povinná osoba povinnosť prijať opatrenia na nápravu zistených nedostatkov a na odstránenie príčin ich vzniku (ďalej len ako „opatrenia“) uvedených v (čiastkovej) správe a predložiť oprávnenej osobe písomný zoznam prijatých opatrení. Uvedené má povinná osoba povinnosť vykonať v lehote, ktorú jej určí AS v (čiastkovej) správe. Oprávnená osoba má možnosť vyžadovať od povinnej osoby prepracovanie a predloženie prepracovaného písomného zoznamu prijatých opatrení, ak oprávnená osoba odôvodnene predpokladá vzhľadom na závažnosť nedostatkov, že prijaté opatrenia nie sú účinné. Na predloženie prepracovaného písomného zoznamu prijatých opatrení určí oprávnená osoba povinnej osobe primeranú lehotu so zohľadnením lehoty určenej AS na splnenie prijatých opatrení. Povinná osoba má povinnosť splniť prijaté opatrenia v lehote určenej AS v (čiastkovej) správe; táto lehota môže byť primerane predĺžená preukázateľným spôsobom, ak určený zamestnanec oprávnenej osoby vyžiada od povinnej osoby prepracovanie a predloženie prepracovaného písomného zoznamu prijatých opatrení. Následne má povinná osoba, na výzvu oprávnenej osoby, povinnosť predložiť oprávnenej osobe dokumentáciu preukazujúcu splnenie prijatých opatrení.

7.1.1. Overenie písomného zoznamu prijatých opatrení (predbežné posúdenie)

Po predložení písomného zoznamu prijatých opatrení povinnou osobou oprávnená osoba (spravidla AS, ktorá vládny audit vykonala) pristúpi k predbežnému posúdeniu dostatočnosti prijatých opatrení uvedených v predloženom písomnom zozname prijatých opatrení, t. j. určený zamestnanec oprávnenej osoby overí, či budú prijaté opatrenia vzhľadom na závažnosť nedostatkov dostatočne účinné. Uvedený krok má svoje opodstatnenie, keďže v prípade neúčinných opatrení môže povinná osoba (najmä s ohľadom na efektívnosť celého procesu) pristúpiť k úprave prijatých opatrení, a to v čase ešte pred ich splnením. Vo výnimočných prípadoch (napr. ide o prijaté opatrenia, o ktorých účinnosti niet pochýb) sa predbežné posúdenie nemusí vykonať; táto skutočnosť sa zaznamená spolu s odôvodnením v pracovnej dokumentácii, napr. v samostatnom pracovnom liste, ktorá sa založí do spisu z vládneho auditu.

Pri predbežnom posúdení môžu nastať 2 situácie:

1. Ak určený zamestnanec oprávnenej osoby predpokladá, že prijaté opatrenia budú účinné, vypracuje zápis z predbežného posúdenia za účelom zabezpečenia audit trail-u (auditnej stopy).
2. Ak určený zamestnanec oprávnenej osoby predpokladá, že prijaté opatrenia nebudú účinné, vyžiada listom od povinnej osoby prepracovanie a následné predloženie prepracovaného písomného zoznamu prijatých opatrení v primeranej lehote, ktorú jej zamestnanec oprávnenej osoby určí (oprávnená osoba môže vyžadovať od povinnej osoby prepracovanie a následné predloženie prepracovaného písomného zoznamu prijatých opatrení aj viackrát). Po predložení prepracovaného písomného zoznamu prijatých opatrení povinnou osobou, určený zamestnanec oprávnenej osoby opätovne pristúpi k predbežnému posúdeniu prijatých opatrení uvedených v prepracovanom písomnom zozname prijatých opatrení.

V prípade, ak povinná osoba nepredloží oprávnenej osobe písomný zoznam prijatých opatrení, resp. prepracovaný písomný zoznam prijatých opatrení, v lehote určenej AS/určeným zamestnancom oprávnenej osoby, oprávnená osoba jej môže uložiť pokutu podľa § 28 ods. 1, resp. ods. 7, zákona č. 357/2015 Z. z. Oprávnená osoba najprv upozorní povinnú osobu na nesplnenie si povinnosti a na možnosť uloženia pokuty podľa § 28 ods. 1, resp. ods. 7, zákona č. 357/2015 Z. z.

Ak sa v čase overovania prijímania nápravných opatrení vyskytnú relevantné skutočnosti (napr. povinná osoba predloží AS ďalšie doklady/informácie), na základe ktorých možno vyvodiť záver, že nedostatok stratil opodstatnenie, AS nemusí trvať vo vzťahu k uvedenému nedostatku na prijímaní opatrenia na jeho nápravu a na odstránenie príčin jeho vzniku. V takomto prípade môže AS konštatovať v zápise z predbežného posúdenia, že prijatie opatrenia zo strany povinnej osoby nie je potrebné a jeho splnenie stratilo opodstatnenie.

7.1.2. Overenie splnenia prijatých opatrení

Po predložení dokumentácie preukazujúcej splnenie prijatých opatrení oprávnená osoba pristúpi k overeniu splnenia prijatých opatrení. Oprávnená osoba zabezpečí overenie splnenia opatrení tak, aby tieto viedli k náprave identifikovaného nedostatku a odstráneniu príčin jeho vzniku.

Overenie splnenia prijatých opatrení sa vykonáva ako:

1. dokumentárne overenie splnenia prijatých opatrení vrátane overenia na mieste, ak je to relevantné
2. overenie splnenia prijatých opatrení vládny auditom (samostatným vládny auditom, alebo ako jeden z cieľov vládneho auditu).

Dokumentárne overenie splnenia prijatých opatrení vrátane overenia na mieste

Po predložení dokumentácie preukazujúcej splnenie prijatých opatrení oprávnená osoba, spravidla AS, ktorá vykonala vládny audit overí splnenie prijatých opatrení.

Oprávnená osoba, spravidla AS, ktorá vykonala vládny audit, v rámci dokumentárneho overenia overí, či povinná osoba splnila opatrenia prijaté a predložené v písomnom zozname prijatých opatrení, a zároveň overí, či sú tieto opatrenia dostatočné a účinné. Ak oprávnená osoba vyhodnotí, že opatrenia sú splnené a sú dostatočné a účinné, považujú sa tieto nedostatky za napravené resp. uzatvorené a odstránili sa príčiny ich vzniku.

Ak boli opatrenia vyhodnotené ako nesplnené, resp. čiastočne splnené, určený zamestnanec oprávnenej osoby vykonávajúci dokumentárne overenie splnenia prijatých opatrení uvedie túto skutočnosť v zápise z overenia splnenia prijatých opatrení a navrhne ďalší postup (napr. overenie vládny auditom alebo zaslanie urgencie s poučením o možnosti uložiť pokutu podľa § 28 ods. 1, resp. ods. 7, zákona č. 357/2015 Z. z.).

V prípade, ak povinná osoba nesplní prijaté opatrenia a nepredloží dokumentáciu preukazujúcu splnenie prijatých opatrení v lehote určenej AS, môže jej oprávnená osoba uložiť pokutu podľa § 28 ods. 1, resp. ods. 7, zákona č. 357/2015 Z. z. Oprávnená osoba najprv upozorní povinnú osobu na nesplnenie si povinnosti a na možnosť uloženia pokuty podľa § 28 ods. 1, resp. ods. 7, zákona č. 357/2015 Z. z.

Overenie splnenia prijatých opatrení vládny auditom

V prípade, ak oprávnená osoba (spravidla príslušní vedúci zamestnanci na základe konzultácie s AS, ktorá vykonala vládny audit) vyhodnotí dokumentárne overenie splnenia prijatých opatrení ako nedostatočné, napr. vzhľadom na množstvo a rozsah zistených nedostatkov alebo neefektívne vzhľadom na vládny audit plánovaný v povinnej osobe v dohľadnej dobe môže sa zaradiť overenie splnenia prijatých opatrení ako jeden z cieľov v rámci ďalšieho vládneho auditu plánovaného v povinnej osobe. V odôvodnených prípadoch, po schválení riaditeľom odboru legislatívy, vzdelávania a podporných činností sekcie auditu a kontroly MF SR možno overenie splnenia prijatých opatrení vykonať ďalším samostatným vládny auditom. O uvedenom postupe informuje zodpovedný zamestnanec oprávnenej osoby oddelenie plánovania a monitorovania sekcie auditu a kontroly MF SR, napr. prostredníctvom zaslania e-mailu na e-mailovú adresu planovanie@mfsr.sk s uvedenou informáciou a stručným odôvodnením.

Ak oprávnená osoba overuje splnenie prijatých opatrení vládny auditom, vyzve povinnú osobu k predloženiu dokumentácie preukazujúcej splnenie prijatých opatrení v rámci vyžiadania dokladov, písomností a informácií; uvedené neplatí, ak oprávnená osoba vyzvala povinnú osobu k predloženiu dokumentácie preukazujúcej splnenie prijatých opatrení v rámci iného predchádzajúceho úkonu.

Pri nesplnených alebo čiastočne splnených opatreniach vedúci AS v spolupráci s členmi AS navrhne ďalší postup (napr. určenie novej lehoty na splnenie opatrení, vypracovanie informácie pre štatutárny orgán povinnej osoby, predloženie návrhu správneho orgánu na začatie správneho konania vo veci uloženia pokuty podľa § 28 ods. 1 zákona č. 357/2015 Z. z.).

Pri overení samostatným vládny auditom sa procesne postupuje rovnako ako pri výkone vládneho auditu.

7.2. Spis z vládneho auditu

Spis z vládneho auditu sa tvorí vo fyzickej alebo elektronickej forme s pracovnou a podpornou dokumentáciou vzťahujúcou sa k vykonanému vládny auditu, ktorú vedúci AS, resp. poverený člen AS, vytvoril a zhromaždil v rámci prípravy na vládny audit, počas jeho výkonu a v období po jeho ukončení. Pri vytváraní spisu z vládneho

auditu vedúci AS a členovia AS dbajú na to, aby dokumenty boli logicky usporiadané, úplné, relevantné a zrozumiteľné.

Skompletizovaný spis všetkej pracovnej a podpornej dokumentácie k vládne auditu je archivovaný v súlade s interným riadiacim aktom auditujúceho orgánu, ktorý upravuje problematiku archivácie a spisovej služby. Spis archivuje auditujúci orgán, ktorého zamestnanec bol vedúci AS; v prípade inej právnickej osoby je skompletizovaný spis archivovaný na MF SR. Povinnosťou AS je aj zabezpečiť zaznamenanie procesu vládneho auditu a zaevidovanie nedostatkov zistených vládne auditom do relevantného informačného systému sekcie auditu a kontroly MF SR.

7.3. Postup oprávnenej osoby v nadväznosti na závery správnych orgánov alebo súdnych orgánov

Ak má oprávnená osoba, ktorá vykonala vládny audit, po skončení vládneho auditu k dispozícii právoplatné rozhodnutie správneho orgánu alebo súdneho orgánu, ktoré súvisí so skutočnosťami overovanými v rámci daného vládneho auditu (ďalej len „rozhodnutie“), oprávnená osoba je povinná sa takýmto rozhodnutím zaoberať. Ak oprávnená osoba na základe analýzy rozhodnutia dôjde k záveru, že rozhodnutie (najmä právny názor súdu alebo správneho orgánu vo vzťahu k posúdeniu skutkovej podstaty, ktorú AS vyhodnotila ako nedostatok) predstavuje novú skutočnosť, resp. taký nový auditorský dôkaz, ktorý je potrebné zohľadniť vo vzťahu k skutočnostiam overovaným vládne auditom, oprávnená osoba tieto skutočnosti opätovne posúdi a vyhodnotí, a to aj v kontexte nových auditorských dôkazov. K uvedenému opätovnému posúdeniu overovaných skutočností a prípadnému následnému prehodnoteniu zistení môže dôjsť kedykoľvek po skončení vládneho auditu, t. j. napr. v rámci overenia splnenia opatrení, prípadne v rámci nového vládneho auditu.

8. ZÁVEREČNÉ A PRECHODNÉ USTANOVENIA

Podrobnosti o obsahových náležitostiach dokumentov, vzory formulárov a podrobnosti o činnostiach uvedených v jednotlivých častiach týchto Postupov ustanoví Metodické usmernenie k Postupom pre výkon vládneho auditu vlastných zdrojov SR a metodické usmernenia k Postupom pre výkon vládneho auditu medzinárodných zdrojov.

Nadobudnutím účinnosti týchto Postupov sa zrušujú Postupy pre výkon vládneho auditu, účinné od 18.03.2019.

Vládne audity začaté pred účinnosťou týchto Postupov sa dokončia podľa Postupov v znení účinnom od 18.03.2019 so zohľadnením zákona č. 357/2015 Z. z. v platnom a účinnom znení.

Vládne audity začaté po nadobudnutí účinnosti Postupov sa vykonávajú podľa týchto Postupov, v súlade so zákonom č. 357/2015 Z. z.

9. PLATNOSŤ A ÚČINNOSŤ

Postupy nadobúdajú platnosť a účinnosť dňom ich schválenia podpredsedom vlády a ministrom financií SR.

ZOZNAM PRÍLOH

- Príloha č. 1 Etický kódex pre výkon vládneho auditu
Príloha č. 2 Procesná mapa výkonu vládneho auditu

Etický kódex pre výkon vládneho auditu

ÚVOD

Ministerstvo financií Slovenskej republiky (ďalej len „MF SR“) v súlade so zákonom č. 357/2015 Z. z. o finančnej kontrole a audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 357/2015 Z. z.“) vydáva etický kódex pre výkon vládneho auditu (ďalej len „etický kódex“), ktorý sa vzťahuje na všetkých zamestnancov, ktorí vykonávajú vládny audit v súlade so zákonom č. 357/2015 Z. z. (ďalej len „auditor“).

Tento etický kódex stanovuje, na základe všeobecne uznávaných a uplatňovaných morálnych pravidiel a hodnôt spoločenského styku, základné princípy a pravidlá správania sa, ktorých dodržiavanie je nevyhnutné a dôležité pri výkone vládneho auditu.

Od audítora sa očakáva, že pri komunikácii so zamestnancami povinnej osoby a tretími osobami a pri výkone vládneho auditu a iných činnostiach súvisiacich s vládnymi auditmi uplatňuje nasledujúce základné princípy:

I. PRINCÍP NEZÁVISLOSTI

Je nevyhnutné, aby audítor pri výkone vládneho auditu zachovával svoju nezávislosť ako jeden z najdôležitejších atribútov audítorskej činnosti a dbal na to, aby sa jeho osobné záujmy a ambície nestali prekážkou pre objektívne a nezávislé hodnotenie oblastí overovaných vládnym auditom.

Pravidlá správania sa audítora pri výkone vládneho auditu:

1. zdrží sa konania, ktoré by ho pri výkone vládneho auditu mohlo ovplyvniť, a tak spochybníť jeho nezávislosť a objektívnosť;
2. zachováva si nezávislosť a nestrannosť od činností, ktoré súvisia s vládnym auditom;
3. správa sa nestranne a nezaujato a vyhýba sa kontaktom, ktoré by ho mohli ovplyvniť, kompromitovať alebo ohroziť jeho schopnosť konať nezávisle a nestranne od overovaných skutočností a chráni si svoju nezávislosť aj pred politickým ovplyvňovaním;
4. vyhýba sa vzniku situácií, ktoré môžu spôsobiť konflikt záujmov (napr. odmietaním darov a iných výhod), ktoré by mohli mať vplyv na jeho nezávislosť, a tak ovplyvniť jeho rozhodovanie a profesionálny úsudok;
5. ak je mu známa skutočnosť, zakladajúca pochybnosť o predpojatosti so zreteľom na jeho vzťah k povinnej osobe, tretej osobe alebo k cieľom vládneho auditu, bez zbytočného odkladu oznámi túto skutočnosť písomne štatutárnemu orgánu oprávnenej osoby.

II. PRINCÍP ČESTNOSTI

Čestnosť audítora je východiskom pre vybudovanie dôvery pri výkone vládneho auditu, čím sa vytvára základ pre dôveryhodnosť výsledkov jeho audítorskej činnosti.

Pravidlá správania sa audítora pri výkone vládneho auditu:

1. vykonáva svoju prácu čestne, dôsledne a zodpovedne;
2. svoju profesiu vykonáva v súlade s Ústavou SR, zákonmi, ostatnými všeobecne záväznými právnymi predpismi, medzinárodnými štandardami pre profesionálnu prax interného auditu, ostatnými medzinárodne uznávanými audítorskými štandardami a ustanoveniami tohto etického kódexu;
3. nezapája sa do žiadnej nezákonnej činnosti a zdrží sa konania, ktoré by ho mohlo ovplyvniť pri výkone vládneho auditu.

III. PRINCÍP OBJEKTÍVNOSTI

Audítor preukazuje svoju profesionálnu odbornú objektivitu pri zhromažďovaní, vyhodnocovaní a podávaní informácií o overovaných skutočnostiach, pričom dbá na dodržiavanie platnej legislatívy SR a EÚ. Audítor pri výkone vládneho auditu dôsledne posudzuje všetky skutočnosti a jeho úsudok je vždy založený na dôkazoch.

Pravidlá správania sa audítora pri výkone vládneho auditu:

1. nepodíeľa sa na aktivitách a nenadväzuje kontakty, ktoré by mohli poškodzovať, alebo by sa mohli pokladať za také, ktoré poškodzujú jeho objektívne posudzovanie;
2. neprijme dary a ani iné výhody, aby nebol narušený alebo ohrozený záujem na nestrannom a objektívnom výkone vládneho auditu a ovplyvňované jeho rozhodovanie a profesionálny prístup;
3. nezadržiava informácie, ktoré majú byť riadne zverejnené, týkajúce sa vládneho auditu, aby sa predišlo prípadnému skresleniu záverov vládneho auditu.

IV. PRINCÍP MLČANLIVOSTI

Audítor je povinný zachovávať mlčanlivosť o skutočnostiach, o ktorých sa dozvedel pri výkone vládneho auditu. Táto povinnosť trvá aj po skončení pracovného pomeru, vykonávania štátnej služby, vykonávania prác vo verejnom záujme alebo výkone činnosti.

Audítor bez náležitého oprávnenia nezverejňuje informácie s výnimkou prípadu, ak je oslobodený od povinnosti mlčanlivosti štatutárnym orgánom oprávnenej osoby.

Pravidlá správania sa audítora pri výkone vládneho auditu:

1. zachováva mlčanlivosť a chráni informácie, ktoré získal pri výkone vládneho auditu;
2. nerozširuje a nevyužíva informácie získané pri výkone vládneho auditu na poškodenie záujmov iných osôb, ani na vlastné zvýhodnenie.

V. PRINCÍP ODBORNOSTI

Audítor využíva svoje vedomosti a praktické skúsenosti potrebné na výkon vládneho auditu.

Pravidlá správania sa audítora pri výkone vládneho auditu:

1. vykonáva vládny audit v oblastiach, na ktoré má potrebné vedomosti a skúsenosti;
2. vykonáva vládny audit so zohľadnením medzinárodných štandardov pre profesionálnu prax interného auditu a ostatných medzinárodne uznávaných audítorských štandardov, v súlade s príslušnou legislatívou a s Postupmi pre výkon vládneho auditu v platnom znení, ktoré vydáva MF SR;
3. audítor sa neustále vzdeláva a rozširuje vedomosti a praktické skúsenosti potrebné na vykonávanie vládneho auditu;
4. priebežne sleduje legislatívu s cieľom dosiahnutia potrebných znalostí o platných zneniach zákonov a ostatných všeobecne záväzných právnych predpisov upravujúcich oblasť jeho činnosti.

VI. PRINCÍP ETICKÉHO VYSTUPOVANIA A KOREKTNÝCH VZŤAHOV

Audítor sa slušne správa a vystupuje v súlade so všeobecne uznávanými morálnymi a etickými pravidlami správania sa.

Pravidlá správania sa audítora pri výkone vládneho auditu:

1. dodržiava tento etický kódex a zdržiava sa konania, ktoré by mohlo ohroziť práva a právom chránené záujmy povinnej osoby, tretej osoby, resp. ich zamestnancov;
2. korektne spolupracuje so zástupcami povinnej osoby, prizvanými a tretími osobami, ako aj so všetkými, s ktorými sa stretáva pri výkone vládneho auditu;
3. správa sa slušne a korektne k zástupcom povinnej osoby a ostatným zainteresovaným osobám a orgánom spôsobom podporujúcim úspešné zvládnutie stanovených cieľov a úloh.

PROCESNÁ MAPA VÝKONU VLÁDNEHO AUDITU

