

**ICAEW**

**Audit and Assurance Faculty**

**Rámcový dokument pro zprávy účetních znalců o čerpání dotací**

**Technické sdělení AAF 01/10**

Institut autorizovaných účetních znalců Anglie a Walesu (Institute of Chartered Accountants in England and Wales, ICAEW) byl zřízen královskou chartou a jeho cílem je působit ve veřejném zájmu. Na regulaci jeho členů, především auditorů, dohlíží Rada pro účetní výkaznictví (Financial Reporting Council, FRC). ICAEW jakožto jeden z nejvýznamnějších světových profesních orgánů pro účetní znalce poskytuje metodické vedení a praktickou podporu více než 132 tis. svých členů ve 165 zemích celého světa a v zájmu zajištění co nejvyšší úrovně účetní profese spolupracuje s vládami těchto zemí, regulačními orgány i průmyslovými odvětvími. ICAEW je zakládajícím členem Global Accounting Alliance, která má po celém světě více než 775 tis. členů.

© ICAEW 2010

Všechna práva vyhrazena. Bez písemného souhlasu držitele autorských práv nelze žádnou část této publikace rozmnožovat ani reprodukovat, a to žádným způsobem a žádnými prostředky (včetně prostředků grafických, elektronických nebo mechanických, včetně kopírování, zaznamenávání, nahrávání a používání systémů získávání informací).

Toto vysvětlující sdělení vydala Fakulta auditu a ověřování (Audit and Assurance Faculty) ICAEW a jeho cílem je pomoci účetním znalcům při zpracovávání zpráv o čerpání dotací. Nejedná se o auditorský standard. Při praktickém uplatňování tohoto sdělení je třeba používat odborný úsudek.

Sdělení popisuje zásady „dobré praxe“ relevantní pro příjemce i poskytovatele dotací. Nestanoví žádné závazné požadavky, jeho cílem je poskytnout vodítko jak osobám, které se podílejí na zpracovávání zpráv o čerpání a vyúčtování dotací, tak poskytovatelům dotací, jimž jsou tyto zprávy určeny.

U zákonů a jiných předpisů, na které toto sdělení odkazuje, se jedná o znění účinné k březnu 2010. ICAEW ani Fakulta auditu a ověřování nepřebírají vůči jakékoli osobě žádnou odpovědnost za její rozhodnutí, která na základě jakéhokoli materiálu obsaženého v tomto sdělení učiní.

Březen 2010

## Předmluva

Dotace poskytované státními orgány, Evropskou unií i jinými subjekty jsou pro mnohé britské instituce ve veřejném sektoru, ale i podniky, charitativní organizace, dobrovolná sdružení i pro akademické instituce významným zdrojem příjmů. Dotační podmínky přitom často po příjemci dotace požadují, aby si od svého auditora (nebo účetního znalce) vyžádal zprávu o čerpání dotace.

Tento rámcový dokument popisuje, jak probíhá proces zadávání zpráv účetním znalcům, a upozorňuje na některá obvyklá úskalí, jimž se lze díky správnému plánování a efektivní komunikaci snadno vyhnout. Dokument má sloužit **všem stranám**, jichž se proces zadávání zprávy účetního znalce týká.

- **Účetní znalci**

Dotace se velmi liší svým charakterem i složitostí, takže i žádosti o zpracování zprávy účetního znalce budou mít nejrůznější podobu. Tento rámcový dokument se zabývá praktickými aspekty přípravy zprávy účetního znalce (od fáze plánování až po vydání zprávy), které musí účetní znalci vzít v úvahu, jestliže jsou o takovou zakázku požádáni.

- **Poskytovatelé dotací**

Zpráva nezávislého účetního znalce je pro poskytovatele dotace často vynikajícím nástrojem, který mu umožňuje zjistit, jakým způsobem příjemce dotace poskytnuté finanční prostředky použil. Tento rámcový dokument popisuje některé zásady dobré praxe, které pro poskytovatele dotací mohou být přínosem při přípravě dotačních programů a mohou přispět k lepší praktické proveditelnosti i finanční efektivnosti čerpání dotací.

- **Příjemci dotací**

Přijetí dotace je vázáno na povinnost splnit všechny podmínky pro získání dotace. Proto je pro jejího příjemce velice důležité, aby se pečlivě seznámil rovněž s požadavky na zprávu sestavovanou nezávislým účetním znalcem o čerpání dotace a získal od něj potvrzení, že účetní znalec bude schopen zpracovat zprávu vyjadřující požadovanou míru jistoty. Toto potvrzení je vhodné získat již ve fázi přijetí dotace a nerisikovat případné pozdější problémy, kdy by neschopnost předložit zprávu vyjadřující požadovanou míru jistoty mohla vést až k odebrání dotace.

Pokud budou všechny strany spolupracovat a již v počátečních fázích procesu i v jeho průběhu vzájemně komunikovat, přispěje to k lepší efektivnosti čerpání dotací. Příjemci dotací budou mít finanční prostředky k dispozici rychleji a účinněji a poskytovatelé dotací získají požadovanou jistotu tím nejvhodnějším a z hlediska nákladů nejefektivnějším způsobem. I když tento dokument obsahuje pro každou ze stran zapojených do procesu čerpání dotací samostatný oddíl, velmi doporučujeme, aby si jej všichni účastníci tohoto procesu přečetli celý, aby se seznámili nejen s vlastními povinnostmi, ale i s povinnostmi ostatních stran.

**John Chastney**

**Předseda Panelu účetních znalců vydávajících zvláštní zprávy pro veřejný sektor**

**Mike Usher**

**Předseda Odborného fóra pro zvláštní zprávy pro veřejný sektor**

**Obsah:**

	Strana
<b>Oddíl A: Všeobecné informace</b>	
V čem může být tento rámcový dokument prospěšný	
Obsah rámcového dokumentu	
Datum účinnosti	
<b>Oddíl B: Strany rámce pro vypracování zprávy – jejich role a povinnosti</b>	
Sponzoři dotace	
Poskytovatelé dotace	
Příjemci dotace	
Partnerství a spolupráce	
Nezávislí účetní znalci	
Státní kontrolní úřady	
<b>Oddíl C: Aspekty relevantní pro poskytovatele dotace</b>	
Návrh nového dotačního programu	
Vymezení dotačních podmínek	
Faktory určující strukturu vypracování zprávy	
Kdo je nejlépe kvalifikovaný vypracovat zprávu?	
Povinnost řádné péče	
Druhy zakázek	
Faktory ovlivňující požadovaný druh zakázky	
Obsah, povaha a rozsah práce	
Formát a formulace zprávy účetního znalce	
Záležitosti zvažované ve fázi vypracování zprávy	
<b>Oddíl D: Aspekty relevantní pro účetní znalce</b>	
Podmínky zakázky	
Odsouhlasení podmínek zakázky	
Odpovědnost	
Obsah práce	
Formát zprávy	
Důvěrnost informací	
Ochrana údajů	
Podvod a nezákonné jednání	
Svobodný přístup k informacím	
<b>Oddíl E: Aspekty relevantní pro příjemce dotace</b>	
Podání žádosti o dotaci	
Dotační dopis a přijetí dotace	
Odpovědnosti a povinnosti	
Systémy a dokumentace	
Předběžné čerpání dotace	
Závěrečné vyúčtování dotačních prostředků	
Povinnost řádné péče	
Druhy zakázek	

<b>Přílohy</b>	
Příloha A: Seznam dotačních podmínek, které mohou zlepšit přehlednost dotačního programu	
Příloha B: Druhy zakázek – analýza variant	
Příloha C: Standardizované zprávy	
Příloha D: Příklady formulací nebo výroků, které nemusí být pro účetní znalce vydávající zvláštní zprávy přijatelné	
Příloha E: Vzor třístranného smluvního dopisu	
Příloha F: Příklad standardizovaných podmínek zakázky	
Příloha G: Příklad vysvětlujících formulací do zprávy účetního znalce	
Příloha H: Klauzule o finančním limitu odpovědnosti a o poměrné odpovědnosti	
<b>Glosář</b>	
<b>Seznam použitých pramenů</b>	
<b>Poděkování</b>	

## Oddíl A Všeobecné informace

1. Úkolem veřejného sektoru je poskytovat veřejné služby a odpovědně nakládat s veřejnými prostředky. Jedním z důležitých nástrojů, jak mohou instituce veřejného sektoru realizovat své cíle, je financování činností jiných organizací. Dotační prostředky poskytují ministerstva a další orgány, které v konečné instanci odpovídají parlamentu a/nebo Evropské komisi a které musí vyplácet dotace v souladu se zákony a požadavky dobrých mravů, regulérnosti a principu hodnoty za peníze.
2. Podobná kritéria platí také pro dotace přidělované univerzitám, resp. univerzitami, dobročinným organizacím nebo těmito organizacemi a podnikatelským subjektům nebo těmito subjekty.
3. Dotační prostředky se staly nepostradatelným nástrojem financování pro mnohé veřejné, soukromé i neziskové organizace a mohou být klíčovým zdrojem příjmů pro:
  - dobročinné a dobrovolnické projekty,
  - projekty týkající se životního prostředí a udržitelnosti,
  - podporu inovací,
  - pomoc podnikům při rozvoji, růstu a dosahování úspěšnosti,
  - vytváření partnerství pro realizaci sociálních projektů,
  - rozvoj mezinárodního obchodu,
  - zvyšování konkurenceschopnosti Velké Británie a posilování jejího hospodářství (v souladu s pravidly státní podpory).
4. Dotace se ve velkém měřítku poskytují na financování investičních výdajů do infrastruktury Velké Británie (např. na stavbu, zdokonalení a údržbu dálnic) nebo k podpoře výzkumu a vývoje v oblasti nových a inovativních projektů.
5. Dotační prostředky čerpají velké i malé britské organizace napříč soukromým, veřejným i neziskovým sektorem (v tomto dokumentu jsou označovány jako „příjemci dotace“), přičemž značné sumy peněz rozdělují Evropská komise. Každoročně vzniká řada dotačních programů s cílem pomoci různým organizacím. V některých případech dotaci přiděluje přímo poskytovatel dotace, zatímco v jiných případech ji poskytuje zprostředkovatel. Některé z aktuálně probíhajících výzkumných grantů jsou zaměřeny na rozvoj mezinárodní spolupráce.
6. Pokud dotační prostředky poskytuje centrální vláda na tzv. nezajištěné bázi<sup>1</sup>, například orgánům místní správy, nevyžaduje k tomu zprávy nezávislých účetních znalců.
7. Poskytovatel dotace nejdříve každý dotační program navrhne a detailně rozpracuje a teprve potom ho předloží příjemcům dotace. Dotační programy mohou být někdy značně složité a mohou stanovit komplexní podmínky, se kterými se příjemci dotací musí obeznámit a splnit je, počínaje procesem

---

<sup>1</sup> Viz glosář

spojeným s žádostí o přidělení dotace přes obdržení a čerpání prostředků k doložení, jak byly vynaloženy. Nezřídka je jednou z podmínek programu, aby příjemce dotace předložil zprávu nezávislého účetního znalce, zda byly dotační prostředky vynaloženy na účel, pro který byly poskytnuty, a zda je tento účel v souladu s podmínkami dotačního programu i s dotačním dopisem týkajícím se konkrétní dotace.

8. Před uvolněním dotací musí jejich poskytovatelé stanovit, jakou formu důkazních informací budou vyžadovat k prokázání, že dotační prostředky byly čerpány pouze na způsobilé výdaje nebo že cíle programu byly dosaženy. Rovněž musí určit, zda tyto důkazní informace obdrží přímo od příjemce dotace či od nezávislých třetích stran. Poskytovatelé dotací se často rozhodnou vyžádat si zprávu účetního znalce a zahrnou tento požadavek již do podmínek dotačního programu. Je třeba podotknout, že i když účetní znalci mohou být ti nepovolanější k poskytování zpráv o finančních informacích a dalších měřitelných výsledcích týkajících se finančního výkaznictví, jejich zprávy přesto nemusí být schopny prokázat, že byly všechny cíle dotačního programu splněny.

#### **Příklad 1: Je třeba jasně stanovit požadavky**

V rámci jedné významné iniciativy museli účetní znalci doložit, že výdaje financované z dotace „byly v souladu se záměry parlamentu“.

Jasná definice způsobilého výdaje v dotačním dopise či v průvodních smluvních podmínkách zpravidla umožní účetním znalcům provést vhodné testy a zaznamenat jejich zjištění.

Nicméně od nich nelze očekávat, že budou vědět, co měli ministři na mysli při navrhování příslušných iniciativ a co říkali poslanci během diskuse.

#### **V čem může být tento rámcový dokument prospěšný**

9. Společným cílem účetních znalců a poskytovatelů dotace je dosáhnout větší jednotnosti zásad přijatých pro vypracování zprávy o dotacích. Je třeba mít jasnou představu jednak o tom, co jsou účetní znalci schopni poskytnout<sup>2</sup>, a jednak o zákonných a regulačních požadavcích a požadavcích týkajících se dobrých mravů, jež musí respektovat poskytovatelé dotace při zadávání těchto zpráv<sup>3</sup>. Dosáhnout větší jednotnosti mezi všemi poskytovateli dotací bude obtížné. Přesto tento rámcový dokument obsahuje kvalitní praktický návod, který poskytovatelům dotace pomůže určit, jakou formu zprávy potřebují a jak ji nejlépe získat.
10. Tento dokument využívá jako rámec „životní cyklus“ dotace, od počátečního návrhu a vytvoření dotačního programu přes sepsání dotačního dopisu až po přijetí zprávy nezávislého účetního znalce o využití prostředků poté, co je projekt financovaný z dotace ukončen. Popisuje kroky, které musí jednotlivé strany

<sup>2</sup> Zprávy účetních znalců pro třetí strany se obvykle řídí mezinárodními standardy (zejména ISAE 3000 *Ověřovací zakázky jiné než audit nebo prověrky historických finančních informací* a ISRS 4400 *Dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi*).

<sup>3</sup> Pokud je daná dotace částečně nebo plně financována EU, požadavky pro účetní znalce jsou stanovené v příslušné legislativě EU.

učinit, aby byl celý proces hospodárný, účelný a dostatečně efektivní a umožnil příjemci dotace přístup k financím. Poskytovatelům dotace dává několik užitečných praktických zásad pro volbu druhu zakázky a formy zprávy, jež mohou získat od nezávislých účetních znalců, aby se přesvědčili, že dotační prostředky byly vynaloženy na způsobilé výdaje, zamýšlené účely a v souladu s dotačními podmínkami programu.

11. Pro posouzení zásad obsažených v tomto rámcovém dokumentu a určení druhu zakázky, jejíž provedení budou od účetního znalce, jenž vypracuje zprávu, požadovat, se poskytovatelům dotace doporučuje, aby k procesům, které zavedli, zvolili přístup založený na vyhodnocení rizika. To by mělo vytvořit žádoucí rovnováhu mezi rozsahem, povahou a hodnotou dotace a zároveň zohlednit možná rizika související s dotací a s organizacemi, jež jsou z ní financovány (z nichž některé mohou být malé dobrovolné organizace nebo občanská uskupení).
12. Tento rámcový dokument nestanoví žádné závazné předpisy, jeho cílem je poskytnout vodítko jak osobám, které se podílejí na zpracovávání zpráv o čerpání a vyúčtování dotací, tak poskytovatelům dotací, jimž jsou tyto zprávy určeny.

#### **Obsah rámcového dokumentu**

13. Existuje široká škála podpory podniků, dobročinných a jiných dobrovolných organizací prostřednictvím dotací a jiných forem financování. Tento rámcový dokument se omezuje na případy, kdy dotační prostředky poskytuje vláda nebo dobročinné organizace a kdy se k dotacím vyžadují zprávy nezávislých účetních znalců. (Co se týče jiných forem financování organizací, u kterých se vyžadují zprávy pro třetí strany, účetní znalci by měli využít informací v metodickém materiálu ICAEW – Audit 01/01, *Zprávy pro třetí strany*.)
14. Tento rámcový dokument se netýká dotačních certifikačních režimů zavedených státními kontrolními úřady, např. Výborem pro audit (Audit Commission), na základě zvláštního zákona.
15. Cílem tohoto rámcového dokumentu je poskytnout kvalitní praktický návod pro zprávy o čerpání a vyúčtování dotačních prostředků. Dokument se nezabývá tím, zda příjemci dotace podnikli patřičné kroky k naplnění kritéria hodnoty za peníze, ani neposuzuje, zda dané organizace dosáhly účinných úspor.

#### **Datum účinnosti**

16. Datum účinnosti tohoto rámcového dokumentu pro účetní znalce je 1. duben 2010, přičemž dokument platí pro nové dotační programy vypracované k tomuto datu a po něm. Bylo by prospěšné, kdyby rovněž poskytovatelé dotací zvážili uplatňování zásad nejlepší praxe, popsanych v tomto dokumentu, na nové programy vytvářené po 1. dubnu 2010.
17. Tento nový rámcový dokument se nevztahuje na stávající dotační programy, jejichž podmínky jsou již v platnosti (včetně těch, u kterých se dotace vyplácí po etapách). Nicméně poskytovatelům dotace nic nebrání v zohlednění zásad nejlepší praxe, uvedených v tomto dokumentu, u již existujících dotačních



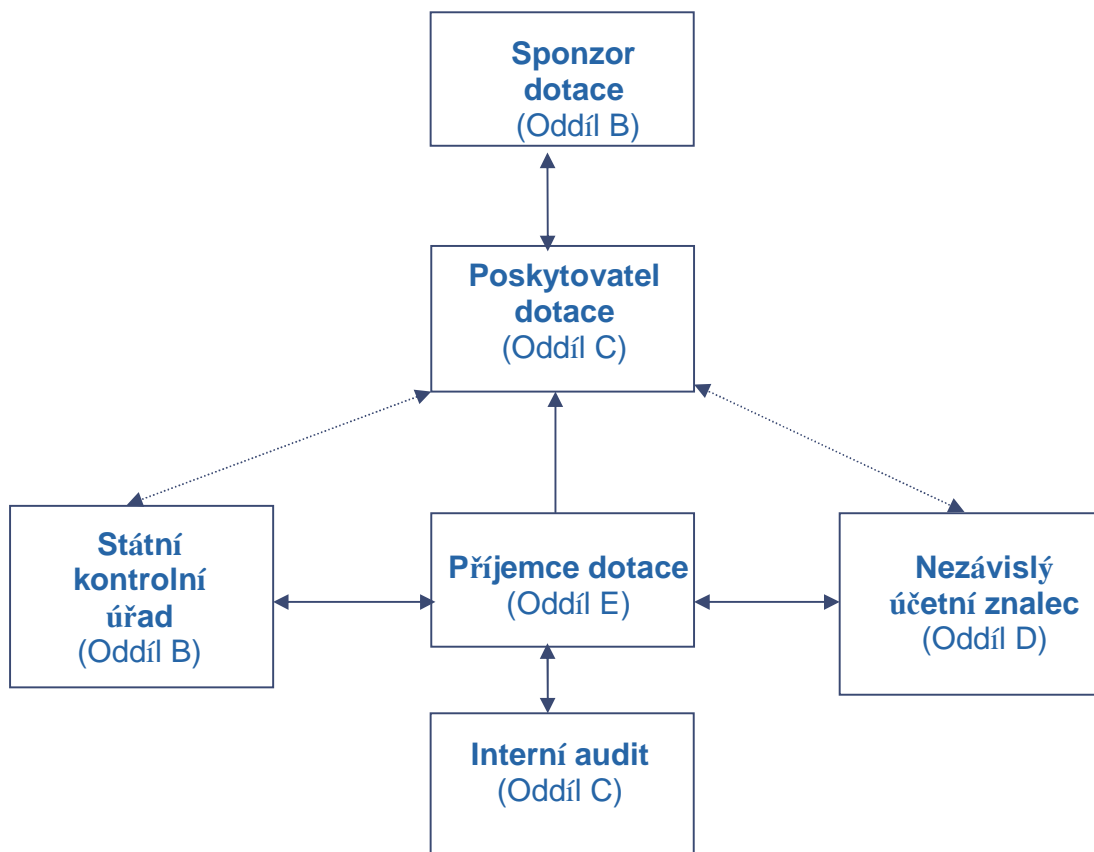
programů a jejich použití jako srovnávacího měřítka při revizi jejich dotačních podmínek.

18. Pro programy, jejichž realizace započala před 1. dubnem 2010 a pokračuje po tomto datu, zůstává v platnosti metodický materiál Audit 3/03 *Zvláštní zakázky pro veřejný sektor – Čerpání dotací* (pokud nepřijmou zásady uvedené v tomto novém rámcovém dokumentu).

## Oddíl B

### Strany rámce pro vypracování zpráv – jejich role a povinnosti

19. Existuje řada subjektů, které mohou mít přímý a důležitý zájem na ujednáních týkajících se vypracování zpráv v souvislosti s novým dotačním programem:
- sponzoři dotace,
  - poskytovatelé dotace,
  - příjemci dotace,
  - partnerské organizace podílející se na činnosti financované z dotace,
  - nezávislí účetní znalci,
  - státní kontrolní úřady.
20. Tyto subjekty obecně spadají do tří hlavních kategorií, o kterých pojednává tento dokument: poskytovatelé dotace, příjemci dotace a účetní znalci. Každé kategorie se tento rámcový dokument dotkne do různé míry a v rámci každé kategorie se mohou vyskytnout rozdílní uživatelé, např. oddělení pro interní audit některých poskytovatelů dotací mohou ověřovat zprávy v průběhu hodnocení vlastních rámcových interních kontrol. Řetěz odpovědnosti u poskytnuté dotace je někdy dlouhý a obsahuje množství zprostředkovatelů. Na každém stupni je proto třeba náležitě posoudit kritéria pro vypracování zprávy, aby byly splněny potřeby a požadavky všech zúčastněných stran. To znamená, že poskytovatelé dotace musí dohlédnout na to, aby všichni zprostředkovatelé na každém stupni měli potřebné znalosti o dotačním programu a zaváděných procesech a postupech, aby byly cíle dotace splněny.



### Sponzoři dotace

21. Sponzoři dotace (např. Evropská komise), což jsou základní subjekty financující činnosti veřejného sektoru, mohou poskytovat dotační prostředky prostřednictvím jediného poskytovatele nebo řetězce poskytovatelů, namísto aby je přidělili přímo příjemci dotace. Někdy však mohou sponzoři přidělovat dotace přímo. Například v Severním Irsku rozdělují ministerstva velké množství dotací. Sponzoři dotace vyžadují důkazy o tom, že veškeré prostředky vyplacené ve formě dotací jejich příjemcům byly úplně zaúčtovány a vynaloženy v souladu s dotačními podmínkami. V rámci centrální vlády Velké Británie má každý sponzor dotace obvykle vlastního úředníka ve funkci účetního. To je velmi důležité, protože právě tento účetní je v konečném důsledku osobně zodpovědný za veškeré finance, které sponzor poskytne, což je jeden z důvodů, proč se vyžaduje podpůrná dokumentace, jako jsou např. zprávy nezávislých účetních znalců. Někdy sponzor dotace přiděluje dotace přímo jejich příjemcům, aniž by využíval ministerstva. V takovém případě se tyto sponzoři dotace v tomto rámcovém dokumentu nazývají poskytovatelé dotace.

### Poskytovatelé dotace

22. Jedná se o instituce, které přidělují finanční prostředky přímo příjemci dotace. Poskytovatelé dotace obvykle vyžadují důkazy o tom, že veškeré prostředky vyplacené ve formě dotace byly v plné míře zaúčtovány a vynaloženy v souladu

s dotačními podmínkami<sup>4</sup>. Pokud poskytovatel dotace působí jako zprostředkovatel sponzora dotace, může být povinen poskytnout tomuto sponzorovi důkazy o tom, že přidělil dotaci podle sponzorových kritérií. Zároveň poskytovatel vyžaduje od příjemce dotace důkazy o způsobilosti k obdržení dotace a jejím vynaložení na stanovené účely. V tomto případě je to tedy poskytovatel dotace, kdo určuje podmínky dotačního programu. Jejich stanovení je klíčové a rovněž je zásadní, aby poskytovatel dotace tyto podmínky velmi pečlivě zvážil a konzultoval je se všemi příslušnými investory, než je definitivně schválí.

23. Poskytovatelé dotace musí jasně definovat následující oblasti:

- účel, pro který vyžadují zprávu účetního znalce,
- druh zakázky,
- druh požadované jistoty,
- formát zprávy,
- co s danou zprávou zamýšlejí učinit po jejím obdržení,
- termíny a četnost zpráv.

24. Na základě poskytnutých informací posoudí poskytovatel dotace žádost o dotaci podanou příjemcem dotace. Pro příjemce dotace je užitečné, dostane-li se jim vhodného návodu a podpory, aby mohli dodat potřebné informace v požadovaných termínech. Poskytovatelé dotace musí být schopni poskytnout včasné odpovědi na dotazy vznesené jak příjemci dotace, tak účetními znalci, a rovněž musí být schopni prověřit případné sporné otázky, na které účetní znalci ve zprávách upozornili.

### **Příjemci dotace**

25. Jedná se o subjekty, kterým poskytovatel dotace přidělí finanční prostředky. Příjemci dotace jsou povinni doložit, že splnili kritéria způsobilosti pro obdržení těchto prostředků na výdaje financované poskytovatelem dotace, a dále musí prokázat, že využili dotaci na stanovený účel. Při podávání žádosti o dotaci musí znát dotační podmínky, zejména své povinnosti a závazky z dotace vyplývající.

26. Příjemci dotace nesou konečnou odpovědnost za:

- předložení důkazů, že dotační prostředky jsou vynakládány v souladu s dotačními podmínkami a na zamýšlené účely (např. prostřednictvím situačních zpráv, vyrozumění o nevyčerpaných částkách),
- zavedení a provozování účinných administrativních a účetních systémů k podpoře a evidenci transakcí týkajících se dotačního programu,
- vedení podpůrné dokumentace a dokladů k příjmovým i výdajovým transakcím,
- provozování účinných systémů pro monitorování realizace (včetně realizace úkolů partnerských subjektů) a interní kontroly,

---

<sup>4</sup> Ve Velké Británii to obvykle odpovídá pokynům ministerstva financí financujícím organizacím (*Nakládání s veřejnými prostředky*) a pokynům vlády Národního shromáždění Walesu (*Nakládání s veřejnými prostředky Walesu*). V případě financování EU stanoví dotační podmínky evropská instituce odpovědná za daný dotační program.

- sestavení přesných předběžných přehledů o čerpání a vyúčtování dotačních prostředků a závěrečného vyúčtování za příslušná období a ve stanovených termínech,
- ujištění se o tom, že veškerým požadavkům týkajícím se zprávy účetního znalce ohledně čerpání dotace lze vyhovět před přijetím dotace,
- v případě potřeby pověření nezávislého účetního znalce vypracováním zprávy o čerpání dotace, přičemž tento znalec souhlasí s podmínkami, které musí odpovídat požadavkům na podmínky financování. Je-li to možné, měla by se uzavřít třístranná smlouva s poskytovatelem dotace a nezávislým účetním znalcem. V opačném případě by měly jako vodítko sloužit standardizované podmínky zveřejněné poskytovatelem dotace.

27. Jestliže příjemcům dotace nejsou jejich povinnosti jasné, musí je podrobně projednat s poskytovatelem dotace (viz odstavec 24).

### **Partnerství a spolupráce**

28. Pokud je příjemce dotace členem partnerství (spolu s dalšími organizacemi, které obdržely příslušnou dotaci), toto partnerství má obvykle povinnost jmenovat vedoucího partnera, jehož úkoly jsou popsány v odstavci 25. Měla by být uzavřena smlouva, která určuje role a povinnosti každé ze smluvních stran v souvislosti s realizací programu. Vedoucí partner, jenž je v pozici odpovědné osoby, může požadovat shromáždění veškerých informací na jednom místě. V některých případech vedoucí partner odpovídá za rozdělení dotace a rovněž za pokuty a odebrání dotace, takže na sebe přebírá většinu povinností poskytovatele dotace (popsaných v odstavci 22). Partneri musí být srozuměni s tím, že účetní znalci budou mít za standardních podmínek právo přístupu ke všem dokumentům souvisejícím s využitím dotačních prostředků. V některých případech se však vedoucí partner neurčí, což znamená, že všichni partneři ručí za projekt společně a nerozdílně. V důsledku rostoucího objemu financování z Evropské unie se značně rozrůstá mezinárodní spolupráce: například projekt 7. rámcového programu se týká právě spolupráce.

29. Každý člen partnerství musí individuálně prokázat, že je způsobilý pro obdržení dotačních prostředků a že vynaloží svůj díl dotace v souladu s podmínkami dotačního programu. Rovněž musí vedoucímu partnerovi poskytnout veškeré potřebné informace, které tyto skutečnosti dokládají, a to v určených lhůtách. Organizace, které obdrží dotační prostředky nepřímo v rámci partnerství a spolupráce, se pro zjednodušení v tomto dokumentu nazývají příjemci dotace.

### **Nezávislí účetní znalci**

30. Úkolem účetních znalců je zpravidla vypracovat nezávislou zprávu o způsobilosti příjemce dotace žádat o financování výdajů nebo využití dotačních prostředků. Ačkoli tyto zprávy jsou zpracovány pro příjemce dotace coby klienta, rozumí se, že budou předány k dispozici poskytovatelům dotace. Z toho důvodu je veškerá práce vykonávána s vědomím, že poskytovatel dotace tuto zprávu dostane k dispozici a může se spoléhat na její obsah (viz odstavce 41 až 43).

31. Účetní znalec posoudí informace obsažené v žádosti o čerpání nebo ve vyúčtování dotace provedením vhodných postupů nebo dohodnutého rozsahu prací a vypracuje zprávu. Bude třeba, aby se seznámil s podmínkami dotačního

programu, s příslušným dotačním dopisem a zejména s tím, jaké informace bude potřebovat, aby mohl vypracovat takovou zprávu, jakou vyžaduje poskytovatel dotace. Účetní znalec se musí ujistit, že podmínky zakázky jsou v souladu s podmínkami financování a příslušnými normami týkajícími se podobných zakázek. Je-li to možné, mělo by jít o třístrannou zakázku uzavřenou s poskytovatelem a příjemcem dotace, v opačném případě by jako vodítko měly sloužit standardizované podmínky zveřejněné poskytovatelem dotace. Podrobnější informace jsou obsaženy v odstavci 79.

32. Účetní znalec je povinen věnovat náležitou péči včasnému vypracování a předání zprávy, avšak neměl by podlehnout tlaku dodržet termín v případě, že příslušné žádosti o čerpání dotace nejsou poskytnuty s dostatečným předstihem.

### **Státní kontrolní úřady**

33. I když jsou provedením prací a zhotovením nezávislé zprávy o způsobilosti příjemce dotace žádat o financování výdajů nebo o využití dotačních prostředků zpravidla pověřeni nezávislí účetní znalci, státní kontrolní úřady mohou poskytnout podobnou jistotu. Tyto státní kontrolní úřady (the National Audit Office, Audit Commission, Wales Audit Office, Audit Scotland and the Northern Ireland Audit Office) často poskytují zprávy o dotacích přiděleným veřejným organizacím a rovněž prověřují dotace poskytnuté veřejnými organizacemi. Jako statutární auditoři účetních závěrek subjektů britského veřejného sektoru někteří z nich zkoumají přiměřenost postupů používaných vedením pro kontrolu dotačních výdajů a posuzují, zda dotace splňují legislativní předpisy a vyhovují kritériu hodnoty za peníze. Rovněž mohou informovat třetí strany, např. Evropskou komisi, o specifických zakázkách. Tyto úřady také fungují jako auditoři (nebo jmenují auditory) pro orgány místní správy a instituce státního zdravotnictví (National Health Service, NHS) a stanoví vlastní pravidla pro certifikaci těch žádostí o čerpání dotace, která nejsou předmětem tohoto dokumentu. Některá z těchto pravidel mohou být stanovena zákonem. Často je prospěšné konzultovat se státními kontrolními úřady důkazní dokumentace dokládající výdaje financované z dotace, které je příjemce dotace povinen uchovávat.

## Oddíl C

### Aspekty relevantní pro poskytovatele dotace

#### Návrh nového dotačního programu

34. Součástí dotačního programu může být nařízení vyžadující předložení zprávy, která potvrdí, že finanční prostředky byly vynaloženy na zamýšlený účel a v souladu s podmínkami dotačního programu. U nově koncipovaných programů (tj. ve fázi návrhu nové vyhlášky, zákonného předpisu nebo zákona), nebo jestliže dochází k úpravě podmínek stávajícího dotačního programu, je užitečné, když poskytovatel dotace (v součinnosti se sponzorem dotace) posoudí dotační podmínky a strukturu zprávy.

#### Vymezení dotačních podmínek

35. Podmínky každého dotačního programu musí být jednoduché, jasné a přehledné a musí odpovídat velikosti a povaze dotace a organizací, které ji obdrží (z nichž některé budou malé dobrovolné organizace a občanská uskupení). Příloha A obsahuje příkladný seznam položek, které by poskytovatel dotace mohl zahrnout do podmínek dotačního programu.

#### **Příklad 2: Stanovení dotačních podmínek**

Při poskytování dotací je velmi důležité určit, co zakládá (nebo nezakládá) nárok na dotaci a jaké důkazní dokumenty musí příjemce dotace shromáždit, protože to pomůže se vyhnout pozdějším nedorozuměním a chybám. Pochybení vznikající z nedostatečně jasných formulací mohou vést ke škodě jak z hlediska finančních prostředků, tak dobré pověsti, např.:

- Přečerpání a nedostatečná podpůrná dokumentace vedla k tomu, že Evropská komise požadovala v roce 2008 vrácení 31 milionů liber od severozápadní Anglie a 12 milionů liber od Walesu.
- Několik poskytovatelů i příjemců dotace ukončilo činnost nebo prošlo restrukturalizací v důsledku vážných nedostatků v nakládání s dotacemi.

#### Faktory určující strukturu vypracování zprávy

36. V rámci dotačních podmínek budou poskytovatelé dotace muset zvážit účel, pro jaký požadují předložit zprávu, co by tato zpráva měla obsahovat a jakým způsobem má být vypracována.

37. Důležité faktory, které by poskytovatelé dotace měli zvážit:

- Jaká je povaha a vyhodnocení rizik dotačního programu?
- Jaké typy organizací budou financovány?
- Jaké částky dotace budou přiděleny?
- Jaký je účel zprávy, je přiměřený riziku, velikosti dotace a typu organizací, které dotaci obdrží?
- Byla stanovena minimální hladina dotace, pod kterou již nebude zpráva vyžadována?

- Jsou již k dispozici zdroje poskytující jistotu, např. kontrola na místě nebo interní mechanismy poskytující jistotu, a je skutečně třeba zpracovat ještě zvláštní zprávu?
- V jaké formě by zpráva měla být (viz vzorové zprávy v příloze C)?
- S jakými smluvními podmínkami se vypracování zprávy pojí? (viz příklad 3 níže)
- Kdo je nejlépe kvalifikovaný k vypracování této zprávy a jsou zprávy účetních znalců účinným zdrojem k poskytnutí částečné či úplné jistoty?
- Pokud ano, jakým způsobem zajistí poskytovatel dotace tuto zakázku, tzn. zadá ji přímo účetnímu znalci nebo prostřednictvím příjemce dotace, a bude od účetního znalce očekávat povinnost řádné péče?
- Bude v případě požadavku zprávy nezávislého účetního znalce třeba stanovit přijatelnou úroveň kvalifikace tohoto znalce?
- Jak poskytovatel dotace naloží s každou zprávou, jakmile ji obdrží?
- Kdo z personálu poskytovatele dotace bude odpovědný za analýzu informací obsažených ve zprávě účetního znalce a další postup v důsledku těchto informací?
- Co poskytovatel dotace učiní v případě, že obdrží zprávy, které nebudou obsahovat požadované informace?

### **Příklad 3: Standardizované smluvní podmínky upravující konkrétní druh zakázky**

Nežřídká dochází k případům, kdy poskytovatel dotace požaduje zprávu, jež obsahuje formulaci dokládající splnění podmínek typu „**žádost o čerpání dotačních prostředků je v souladu s dotačním dopisem zasláným poskytovatelem dotace včetně uvedených lhůt**“ nebo „**služby byly poskytnuty v souladu se smlouvou o poskytnutí dotace**“.

Řada dotačních dopisů i smluv o poskytnutí dotace je velmi podrobná a stanoví podmínky týkající se různých aspektů, např.:

- předběžné podmínky, jež musí být splněny před předložením žádosti o čerpání dotace,
- v případě dotací týkajících se projektů spolupráce požadavek, aby všechny strany uzavřely dohodu o spolupráci a zaslaly její kopii poskytovateli dotace,
- dodržení ustanovení EU o zadávání veřejných zakázek,
- lhůty, ve kterých musí klient předložit příslušné žádosti o čerpání různých částí dotace. Existuje řada případů, kdy poskytovatel dotace poté odsouhlasí přijetí žádosti po termínu, ale nezmění náležitě znění dotačního dopisu/smlouvy o poskytnutí dotace.

Aby účetní znalec doložil, že výdaje, které jsou předmětem jeho zprávy, vyhovují podmínkám dotačního dopisu, je nutné, aby se ujistil o tom, že podmínky podobné shora uvedeným byly skutečně dodrženy. To může vést k:

- práci navíc vykonané účetním znalcem,
- souvisejícími zvláštními výdaji pro žadatele,
- dodatečným výhradám ve zprávě vyplývajícím ze skutečností, které jsou poskytovateli dotace již známe, zejména v případě předběžných podmínek a předkládání žádostí o čerpání dotace po stanoveném datu.



### **Kdo je nejlépe kvalifikovaný vypracovat zprávu?**

38. Poskytovatel dotace musí určit, od koho bude vyžadovat zprávu, a to na základě hledisek, k nimž patří:
- vyhodnocení rizik dotačního programu jako celku provedené v průběhu stanovení dotačních podmínek,
  - monitorování ujednání, která již vstoupila v platnost,
  - částka dotace, kterou by měl každý jednotlivý příjemce dotace obdržet, např. u malých dotací je třeba zvolit nejefektivnější metodu, jak požadovanou zprávu získat,
  - týká-li se zpráva odborné oblasti, kdo má potřebnou kvalifikaci a znalosti této oblasti, aby byl schopen zpracovat požadovanou zprávu, např. v případě investičních výdajů by mohla být nejúčinnější metodou, jak získat potřebnou jistotu, zpráva vypracovaná buď architektem, nebo odhadcem.
39. Poskytovatel dotace musí zvážit, kdo z následujících subjektů bude nejvhodnější pro zpracování zprávy, kterou požaduje:
- (a) **Příjemce dotace (prostřednictvím potvrzení správnosti vlastních údajů)** – pokud je hodnota částky přiznané příjemci dotace nízká nebo počet transakcí malý, může být rentabilnější, když příjemce dotace potvrdí správnost vlastních údajů. Toto řešení ovšem zcela spoléhá na příjemce dotace, že poskytne přesné informace.
- (b) **Interní auditoři příjemce dotace** – tato varianta spadá do podobné kategorie jako v případě výše uvedeného odstavce a). Zprávu poskytne jiná osoba než zaměstnanec organizace, která dotaci obdržela. Přestože interní auditoři nemusí být ve vztahu k této organizaci nezávislí (pokud služba interního auditu nebyla poskytnuta prostřednictvím outsourcingu), tvoří součást rámce vnitřní kontroly organizace a nemají žádné spojení s oddělením, které dotaci přijalo. Náklady budou minimální, protože se jedná o vnitřní náklady organizace, avšak poskytovatel dotace musí poskytnout návod, co je třeba udělat a v jaké lhůtě.
- (c) **Interní auditoři poskytovatele dotace** – někteří poskytovatelé dotace disponují rozsáhlým oddělením pro interní audit, jež může být využito k ověření, jak byly dotační prostředky vynaloženy. Jestliže je počet dotací vysoký, ale jejich hodnota nízká, měly by se provádět pouze namátkové kontroly. Jejich výhodou je, že poskytovatel dotace si může sám určit rozsah činnosti a rozhodnout, jestli se zaměří na určité příjemce dotace nebo kategorie příjemců. Hlavní nevýhodou je, že pravděpodobně nebude schopen každoročně zkontrolovat všechny příjemce dotace, proto bude třeba stanovit rozvrh postupných kontrol. Na základě celkového vyhodnocení rizik a analýzy nákladů a přínosů musí poskytovatel dotace stanovit, zda bude usilovat o 100 % pokrytí dotyčných příjemců pomocí zmíněných postupných kontrol. Náklady na tento typ prověrek by ve většině případů nesl poskytovatel dotace. Tento přístup lze kombinovat s metodami uvedenými v odstavci a) nebo b).
- (d) **Specialisté** – někdy se dotace poskytne na účel vyžadující odborné znalosti. V takových případech se zdá rozumné, aby zprávy pro celý dotační program

vypracovali buď specialisté (např. auditoři zaměřeni na ekologii), nebo firma, která má potřebné odborné znalosti a kvalifikaci v této oblasti. Využití firmy k provedení této práce může snížit náklady zakázky, protože tito specialisté by zvýšili celkovou informovanost o daném dotačním programu. Rovněž by mohli upevnit důvěru poskytovatele dotace v danou firmu. Zároveň však tato firma nemusí mít nutně podrobné znalosti o každé organizaci, která prostřednictvím dotačního programu obdržela finanční prostředky.

- (e) **Nezávislí účetní znalci, kteří jsou zároveň statutárními auditory organizace** – v tomto případě by poskytovatel dotace získal nezávislou zprávu. Využití stávajících externích auditorů může být výhodné, protože jsou podrobně obeznámeni s danou organizací, ovšem museli by tuto činnost vykonávat jako samostatnou zakázku. Navíc práce nezávislých auditorů zvýší poplatky, které musí organizace uhradit, a ne vždy je možné nárokovat uhrazení těchto nákladů z dotace. Požaduje-li poskytovatel dotace rovněž zprávu o systémech a kontrolách příslušné organizace, je třeba tuto práci zadat jako samostatnou zakázku.
- (f) **Nezávislí účetní znalci, kteří nejsou statutárními auditory organizace** – tato varianta by poskytovateli dotace také umožnila získat nezávislou zprávu, ale nová účetní firma nemusí mít detailní znalosti dotyčné organizace a může jí proto trvat déle tyto informace shromáždit, než zprávu vypracuje, nebo dokonce může odmítnout přijmout práci týkající se žádosti o čerpání dotace od subjektů, které nejsou jejími klienty. Pokud se této práce ujmou, náklady s tím spojené nemusí být možné hradit z dotace.

40. Jestliže poskytovatel dotace provedl analýzu nákladů a přínosů a rozhodl, že vzhledem k hodnotě čerpaných prostředků a rizik z toho vyplývajících bude požadovat zprávu nezávislého účetního znalce, shora uvedené varianty e) nebo f) budou patrně mezi těmi, které poskytovatel zvolí nebo bude vyžadovat. V této fázi je prospěšné prostudovat tento rámcový dokument o účelu zprávy, druhu zakázky, obsahu práce a konečně požadavcích pro vypracování zprávy, než budou zahrnuty do prováděcí legislativy, nové vyhlášky, zákonného předpisu či do podmínek dotačního programu. Poskytovatel dotace musí zvážit, zda jsou plánované požadavky splnitelné a zda je schůdné získat zprávu dle jeho kritérií.

### **Povinnost řádné péče**

- 41. V případě, že poskytovatel dotace rozhodne, že bude vyžadovat zprávu od nezávislého účetního znalce, musí posoudit, zda bude od tohoto znalce rovněž požadovat formální „povinnost řádné péče“. Dále bude muset stanovit, který druh zakázky bude nejvhodnější pro poskytnutí požadované jistoty.
- 42. Toto rozhodnutí bude mít vliv na to, jakým způsobem poskytovatel dotace stanoví své požadavky na zprávu. Existují tyto možnosti:
  - (a) třístranná nebo mnohostranná zakázka zahrnující (jednoho či více) poskytovatele dotace, příjemce dotace a nezávislého účetního znalce, což umožňuje těmto třem smluvním stranám vstoupit do dialogu o účelu zprávy, druhu zakázky, obsahu práce a druhu požadované zprávy. V takovém případě bude zpráva účetního znalce adresována jak poskytovateli dotace,

tak jejímu příjemci. Přestože toto je ideální situace, kdy jsou očekávání všech zúčastněných stran předem jasná, pro velké poskytovatele dotací, kteří mají na starosti mnoho dotačních programů a rozdělují velké množství dotačních prostředků, nemusí být praktické mít smluvní dopis s každým jednotlivým účetním znalcem.

- (b) standardizované podmínky zakázky, které jsou součástí dotačních podmínek a dotačního dopisu zasláního příjemci dotace. Zde jsou upraveny i podmínky, za nichž je poskytovatel dotace ochoten na počátku projektu uzavřít smlouvu s účetním znalcem. Tyto podmínky nestanoví, že poskytovatel dotace musí podepsat jednotlivé smluvní dopisy s účetními znalci. Příklad standardizovaných podmínek zakázky je uveden v příloze F. Účetní znalec zakázku přijme, pokud souhlasí se standardizovanými podmínkami stanovenými poskytovatelem dotace, včetně povinnosti řádné péče vůči němu. V tomto případě je zpráva účetního znalce adresována jak poskytovateli dotace, tak jejímu příjemci.<sup>5</sup>

43. Někteří poskytovatelé dotace se jednoznačně vzdávají nároku na povinnost řádné péče účetních znalců. V takovém případě je třeba tuto skutečnost uvést v dotačních podmínkách pro příjemce dotace, aby byla hned od počátku zřejmá všem stranám zúčastněným v dotačním procesu. Jakmile poskytovatel dotace vyrozumí příjemce o poskytnutí dotace, zakázka je záležitostí pouze příjemce dotace a účetního znalce, a proto je zpráva znalce určena výhradně příjemci dotace.

#### Druhy zakázek

44. Tento rámcový dokument popisuje tři hlavní varianty zprávy účetního znalce:
- **přiměřená jistota** – zpráva poskytující „přiměřenou jistotu“ ve formě kladně formulovaného závěru,
  - **omezená jistota** – zpráva poskytující „omezenou jistotu“ ve formě záporně formulovaného závěru,
  - **dohodnuté postupy** – zpráva neobsahuje závěr poskytující jistotu, ale stanoví dohodnutý obsah přijaté práce a postupů, zjištění vyplývající z těchto postupů a podrobnosti o případných výjimkách, které účetní znalec během práce identifikuje.
45. Výhody a nevýhody každé z těchto variant jsou podrobněji popsány v příloze B, včetně příkladů vzorových zpráv pro každou variantu, jež jsou uvedené v příloze C. Přehled pokynů pro účetní znalce, kteří budou zpracovávat zprávy, je obsahem Oddílu D tohoto rámcového dokumentu. Je důležité vést v patrnosti, že nelze kombinovat tyto tři varianty, např. zvolit „dohodnuté postupy“, ale očekávat závěr poskytující „přiměřenou jistotu“.
46. Potřebují-li poskytovatelé dotace poradit, jaký vhodný druh zakázky zvolit, mohou toto konzultovat, je-li to vhodné, s účetním znalcem (který přijme práci na žádosti o čerpání dotace), se státními kontrolními úřady a odbornými institucemi. To jim

---

<sup>5</sup> Evropská komise vypracovala takový standardizovaný soubor podmínek zakázky jako součást 7. rámcového programu.

pomůže dosáhnout toho, že očekávání všech stran budou splněna a že se vyhnou problémům, které mohou v průběhu procesu vzniknout.

### **Faktory ovlivňující požadovaný druh zakázky**

47. Mezi klíčové faktory při určování druhu zakázky požadované od účetních znalců patří:

- informace, které poskytovatel dotace od zprávy účetního znalce požaduje,
- stávající legislativní předpisy, které specifikují povahu zprávy účetního znalce,
- míra postupu dle daných pravidel, kterou poskytovatel dotace očekává ohledně obsahu, povahy a rozsahu testů, jež mají účetní znalci provést (nebo naopak míra vlastního úsudku účetních znalců, která se od nich očekává při zpracování zprávy),
- míra shody, kterou poskytovatel dotace očekává ohledně obsahu, povahy a rozsahu testů, jež mají účetní znalci provést u určitého okruhu dotací,
- poměr nákladů a výnosů u různých druhů zakázek, které lze zadat,
- veškeré důkazní informace či jiná jistota, kterou může poskytovatel dotace získat dalšími prostředky (např. potvrzení správnosti vlastních údajů),
- očekávání nebo požadavky jiných investorů, kteří by mohli využít zprávu účetního znalce, např. vlastní externí auditoři poskytovatele dotace.

48. Je-li forma a obsah zprávy účetního znalce z jakéhokoli důvodu považována za prvořadou nebo je-li stanovena zákonem, může to rozhodnout o druhu zadané zakázky. Formu a obsah této zprávy totiž do značné míry určuje zvolený druh zakázky. Například není možné nařídít přesné postupy, jež musí účetní znalec použít (kromě nutného minima), aniž by se mu ponechal prostor pro uplatnění vlastního úsudku, pokud se od něj očekává závěr poskytující „přiměřenou jistotu“ nebo „omezenou jistotu“. K poskytnutí takového závěru účetní znalec potřebuje mít možnost zvolit postupy, které považuje za potřebné.

49. Nutno poznamenat, že i když jistá korelace existuje, zvolený druh zakázky nemusí nutně přímo odpovídat úrovni práce, kterou účetní znalci vykonají. Ve skutečnosti druh zakázky přímo závisí na tom, kdo určuje obsah práce a míru úsudku, kterou účetní znalec ke splnění svého úkolu uplatní. To znamená, že bude existovat jistá shoda v práci vykonané účetními znalci, kteří převezmou zakázku „dohodnuté postupy“, kdy tyto postupy odsouhlasil poskytovatel dotace. Naopak u zakázek poskytujících „přiměřenou jistotu“ nebo „omezenou jistotu“ bude patrná větší rozmanitost, protože každý účetní znalec uplatní vlastní odborný úsudek pro stanovení postupů potřebných k získání důkazních informací pro zhotovení zprávy. Další pokyny jsou uvedeny v příloze B, včetně případů vhodnosti různých druhů zakázek.

50. Při volbě druhu zakázky by si poskytovatelé dotace měli uvědomit, že cena každé zakázky bude záviset na rozsahu, složitosti a hodnotě dotačního programu a riziku s ním spojeným. Všeobecně však zakázka poskytující „přiměřenou jistotu“ může stát víc než zakázka poskytující „omezenou jistotu“, přičemž náklady na zakázku poskytující „omezenou jistotu“ budou vyšší než na zakázku „dohodnuté postupy“. Důvody pramení z dodatečných postupů, které musí účetní znalci použít pro zformulování výroku, což obvykle vyžaduje úsudek zkušených členů týmu, který provádí zakázku. Proto je zakázka „dohodnuté

postupy“ většinou nejlevnější a zakázka poskytující „přiměřenou jistotu“ nejnákladnější.

51. V některých případech může poskytovatel dotace zvážit stanovení jisté hranice (obvykle z objemu dotací), pod kterou nebudou zprávy účetních znalců vyžadovány, a to proto, že náklady na práci znalců by pravděpodobně převážily přínos zprávy nezávislého účetního znalce. Poskytovatel dotace také určí pro každý jednotlivý dotační program, zda lze nárokovat financování nákladů na zprávu účetního znalce z dotace.
52. V případě jmenování nezávislého účetního znalce by poskytovatel dotace (a příjemci dotace) měli počítat s tím, že účetní znalec patrně bude chtít projednat s poskytovatelem i příjemcem dotace, za jakých podmínek by od něj poskytovatel dotace vyžadoval povinnost řádné péče. Více podrobností o tomto tématu obsahují odstavce 77 – 80.

### **Obsah, povaha a rozsah práce**

53. Obsah, povahu a rozsah práce, kterou musí účetní znalec vykonat, ovlivňuje řada faktorů. Mezi ně patří charakter a šíře činností příjemce dotace, složitost dotačního programu, počet transakcí, jejich povaha a míra chyb či nejistoty, kterou je poskytovatel dotace ochoten přijmout, zkušenost příjemce dotace, případně dalších spřízněných stran účastnících se dotačního řízení. Zvolený druh zakázky, zejména zakázky poskytující „přiměřenou jistotu“ a některé zakázky poskytující „omezenou jistotu“, může vyžadovat uplatnění většího množství postupů, aby bylo možné dospět k závěrečnému výroku ohledně čerpání dotace.
54. U zakázky „dohodnuté postupy“, případně „omezená jistota“, by poskytovatel dotace měl dojednat obsah, povahu a rozsah práce předem, aby mohli účetní znalci vypracovat zprávu ve vhodném formátu. Tím, že poskytovatel dotace určí rozsah práce (včetně velikosti vzorků), zároveň implicitně stanoví celkovou míru chyb nebo nejistoty, již je ochoten tolerovat při posuzování čerpání dotace.

#### **Příklad 4: Jaké hodnoty jsou předmětem zprávy účetního znalce?**

Zprávy účetních znalců týkající se čerpání dotace nebo účetní závěrky musí mít příslušný formát.

Poskytovatel dotace vystavil „osvědčení“, které měl účetní znalec příjemce dotace podepsat, ale nepřiložil formulář žádosti o čerpání dotačních prostředků ani nestanovil formát příslušných účetních výkazů. Účetní znalec nevěděl, co má doplnit do „položek“ zmíněných v osvědčení.

55. Jestliže se musí testovat 100 % transakcí, je třeba vzít v úvahu dopad, který to bude mít na náklady; v některých případech může být tento postup vhodný (např. u malé dotace s nízkým počtem transakcí velkého objemu). Schopnost provést 100% testování bude záviset na kvalitě evidence příjemce dotace. Nicméně prostá kontrola všech transakcí, např. na základě srovnání s fakturami, není vždy důkazem, že platba spadala do financování z dotace. Faktury totiž lze upravit nebo stornovat a ceny zmanipulovat.

56. Ve většině případů je pravděpodobné, že poskytovatel dotace se spokojí s prací provedenou na základě vzorků, i když může přesto žádat testování určitých klíčových transakcí nebo transakcí vysoké hodnoty. V tomto případě bude velikost testovaného vzorku (vybraného na základě hodnoty nebo množství) přímo záviset na druhu zakázky a formě vypracované zprávy. Čím je vzorek větší, tím snáze může účetní znalec najít chyby nebo nezpůsobilé výdaje. Poskytovatel dotace může stanovit, že vzorek musí být vybrán na základě hodnoty transakcí, např. všechny transakce přesahující 10 000 liber nebo 80 % hodnoty dotace.
57. Poskytovatel dotace sice může určit minimální postupy pro zakázky poskytující „přiměřenou jistotu“, případně „omezenou jistotu“, ale účetní znalec bude přesto muset při práci uplatnit odborný úsudek. Aby mu poskytovatel dotace tento úkol usnadnil, může stanovit míru „významnosti“ (materiality), kterou znalec musí dodržovat. To mu pomůže určit úroveň testování a množství důkazních informací, které je třeba shromáždit k vydání výroku. Čím je míra významnosti (materiality) nižší, tím větší je vzorek a rozsah testů, které musí účetní znalec provést, aby dosáhl požadovaného závěru.
58. Na významnost (materialitu) lze pohlížet z kvalitativního i kvantitativního hlediska. Kromě stanovení pevné peněžní míry významnosti (materiality) nebo, což je běžnější, procentuální míry významnosti (materiality), jež se odvíjí od čerpané částky dotace (kvantitativní hledisko), poskytovatel dotace může také s účetním znalcem dohodnout některé konkrétní druhy transakcí, jež je nutné testovat bez ohledu na jejich peněžní hodnotu (kvalitativní hledisko).
59. Poskytovatel dotace musí předem dohodnout obsah, povahu a rozsah testování, který musí účetní znalec provést u zakázek „dohodnuté postupy“, případně u zakázek poskytujících „omezenou jistotu“. Toho lze docílit jednáním s odbornými institucemi nebo – existuje-li pouze několik účetních firem vhodných pro tyto zakázky – přímo s příslušnými účetními znalci. Pokud k tomu nedojde, každý účetní znalec bude muset s poskytovatelem dotace dojednat obsah, povahu a rozsah testování pro každý jednotlivý případ, aby se snížilo riziko, že úroveň práce neuspokojí potřeby poskytovatele dotace.
60. U zakázek poskytujících „přiměřenou jistotu“, případně „omezenou jistotu“, by poskytovatel dotace měl účetnímu znalci sdělit míru významnosti (materiality), kterou by měl vzít v úvahu při výkonu práce. Pokud takové doporučení chybí, účetní znalec si může dohodnout míru významnosti (materiality) s poskytovatelem dotace pro každý jednotlivý případ, nebo může zakázku odmítnout, protože její hodnotící kritéria v peněžním vyjádření nejsou jasná. Nicméně jak hodnocení významnosti (materiality), tak relativní důležitost kvantitativních a kvalitativních faktorů týkající se dané zakázky v konečném důsledku záleží na vlastním odborném úsudku účetních znalců.
61. Rovněž je důležité ověřit, že obsah práce vyžadované od účetního znalce je přiměřený a zabývá se skutečnostmi, o kterých se lze domnívat, že je účetní znalec bude schopen testovat a vytvořit si o nich úsudky. Neexistují-li vhodná hodnotící kritéria nebo se na nich s účetním znalcem nelze dohodnout, nebude možné, aby se účetní znalec ujal této práce či jejích specifických aspektů. To by

pravděpodobně vedlo k vydání zprávy s výhradou nebo nepřijetí zakázky účetním znalcem.

#### **Příklad 5 – Podává „informace o činnosti a rozpočtu“ pouze příjemce dotace?**

Někdy se z investice financované dotací ušetří prostředky pro příjmový rozpočet příjemců dotace. Toto byl případ dotace poskytnuté na minimalizaci a recyklaci odpadů, protože budoucí skládková daň by byla menší, než kdyby vyvážení odpadů na skládky pokračovalo ve stejných objemech. Poskytovatel dotace však chtěl mít jistotu, že příjemci dotace nesníží svůj rozpočet, aby se zachovala výše výdajů orgánů místní správy na hospodaření s odpady.

Účetní znalci jsou povinni podávat zprávy pouze o výdajích na nové činnosti, neboť orgány místní správy měly doložit správnost vlastních údajů, že ušetřené prostředky byly „reinvestovány“ do hospodaření s odpady a nebyly vynaloženy na jiné činnosti.

#### **Formát a formulace zprávy účetního znalce**

62. Jak bylo již uvedeno v odstavcích 44 – 52, druh zakázky požadovaný poskytovatelem dotace určuje formu a obsah zprávy účetního znalce. Vzorové příklady zpráv účetních znalců v souvislosti se třemi druhy zakázek jsou uvedeny v příloze C.
63. Velká pozornost by se měla věnovat tomu, když poskytovatel dotace musí používat ve zprávě účetního znalce termíny nebo pojmy, které nařizuje legislativa, nebo když má poskytovatel dotace v úmyslu stanovit formulace ve zprávách účetního znalce. Nedefinované výrazy mohou vést k nedorozumění, proto je důležité, aby byly předepsané termíny nebo pojmy již zpočátku jasně definované. Účetní znalci by měli mít možnost rozšířit znění předepsané zákonem a upravit formulace stanovené poskytovatelem dotace, zejména pokud mají dospět k výroku. Pakliže by účetní znalci neměli možnost rozšířit nebo upravit formulace zprávy, mohlo by je to donutit vydat výrok s výhradou nebo dokonce k tomu, že na zakázku rezignují, a to z prostého důvodu, že se nemohou ztotožnit s předepsaným zněním, jež neodráží jejich závěr a výrok týkající se dané žádosti o čerpání dotace.
64. V praxi by se mělo brát na vědomí, že úpravy veškerých vzorů zpráv budou dost běžné a upozorní na důležité sporné body nebo dodatečné skutečnosti, které dle názoru účetních znalců zasluhují pozornost poskytovatele a příjemce dotace. Možnost pozměnit jakékoli formulace standardní zprávy, kterou poskytovatel dotace povolí, může této instituci přinést přímý prospěch, neboť přináší informace navíc, které jsou užitečné při posuzování, zdali příjemce dotace dodržuje podmínky žádosti o čerpání dotačních prostředků.
65. Účetní znalci nejsou povinni podepsat žádnou formu zprávy (předtištěnou či jinou), která s nimi nebyla projednána nebo kterou jejich odborná instituce nedoporučila (ani nejsou vázáni podepsat žádnou formu zprávy v případě, že ji jejich odborná instituce doporučila). V případě, že základní forma a obsah zprávy mají být upřesněny, je prospěšné to prodiskutovat s odbornými institucemi účetních znalců, kteří pravděpodobně převezmou práci spojenou s žádostí o čerpání dotace. Často již raná fáze diskuse naznačí, zda účetní znalec bude

schopen vypracovat zprávu podle představy poskytovatele dotace. Rovněž je užitečné projednat formu zprávy s jejími dalšími uživateli (např. s externími auditory poskytovatele dotace) před zahájením práce na zakázce. Včasná výměna názorů usnadní pochopení a splnění očekávání všech stran a vyhnoutí se problémům, které mohou nastat během procesu vyhotovení zprávy.

66. Příloha D obsahuje příklady výrazů, jež účetním znalcům vydávajícím zprávu nezřídka působí problémy. Při návrhu konkrétních požadavků pro zprávy účetních znalců je důležité použít formulace, které neobsahují dvojznačné výrazy. Například se nedoporučuje užívat neurčité termíny jako „prověrka“ nebo „přiměřený“, nejsou-li jasně definovány.

### **Záležitosti ke zvážení ve fázi vypracování zprávy**

67. Poskytovatel dotace by měl:

- určit míru významnosti (materiality) odpovídající míře chyb nebo rizik, kterou je ochoten akceptovat,
- přesvědčit se, že chápe dopad případných chyb,
- zvážit důsledky různých druhů zpráv, které obdrží,
- být schopen vyhodnotit výrok s výhradou ve zprávě účetního znalce či rozpoznat sporné záležitosti, uplatnit úsudek a učinit příslušné kroky ohledně toho, zda:
  - požádá účetního znalce, aby vykonal další práci (např. v případě, že účetní znalec hlásil chybějící dokumenty),
  - nevyplatí budoucí části dotace,
  - odebere stávající dotaci nebo již vyplacené částky,
- mít zavedený systém, který umožňuje zjistit zpožděné nebo chybějící zprávy a učinit příslušná opatření (buď dále jednat s příjemcem dotace, pozastavit výplatu dotace, zvýšit částku zádržného, nebo v krajním případě dotaci odebrat),
- mít zavedený systém pro účetní znalce, prostřednictvím kterého mohou zahájit včasný dialog s poskytovatelem dotace v případě, že zjistí významné chyby či nedostatky v záznamech příjemce dotace.

68. Odmítnutí zprávy nebo zpoždění či odepření vyplacení budoucích dotací by nemělo vycházet pouze ze skutečnosti, že zpráva nedodrжуje jednotné znění. Podmínky dotačního programu i dotačního dopisu musí označit možnou příčinu odmítnutí zprávy nebo zpoždění či odepření vyplacení budoucích dotací. Obsahují-li zprávy účetních znalců často výrok s výhradou z jediného určitého důvodu, poskytovatel dotace by měl vydat pokyny, jak by se tato sporná otázka měla posuzovat a řešit (a aktualizovat definice způsobilosti u všeho, co není jasné).

### **Příklad 6: Odebrání dotačních prostředků v případě, že účetní znalec nepoužil předepsané formulace**

Úřad místní správy byl hlavní odpovědnou institucí u akčního plánu financovaného Evropskou unií. Tento akční plán měl řešit nedostatek dostupného podnikatelského poradenství malým a středním firmám v obzvláště sociálně slabých oblastech. Realizace akčního plánu byla rozdělena do řady menších projektů, které zajišťovaly třetí strany – poskytovatelé podnikatelského poradenství. Pro každý jednotlivý projekt měl být



vypracován a předložen roční výkaz výdajů a zpráva nezávislého účetního znalce.

Účetní znalci jednoho ze separátních projektů vydali zprávu, jejíž znění doslovně neodpovídalo standardizovanému textu zveřejněnému místním úřadem. Úřad proto tuto zprávu zamítl a zahájil proces odebrání veškerých finančních prostředků nárokovaných pro daný projekt. Význam a kontext vydané zprávy byl tentýž jako u standardizované zprávy.

## Oddíl D

### Aspekty relevantní pro účetní znalce vydávající zprávu

69. Před přijetím zakázky musí být účetní znalci obeznámeni s následujícími skutečnostmi:
- účel žádosti o vypracování zprávy,
  - obsah práce,
  - komu je zpráva určena,
  - komu přísluší povinnost řádné péče,
  - čemu bude zpráva sloužit.
70. Účetní znalci by měli vědět, zda je zpráva vyžadována k doložení způsobilosti výdajů nebo jestli má prokázat, že prostředky dotace byly vynaloženy v souladu s příslušnými dotačními podmínkami a na zamýšlený účel. Je důležité, aby se všechny strany jasně dohodly na rozsahu a účelu zakázky.
71. Účetní znalci se rovněž musí ujistit, že příjemci dotace jsou srozuměni se svými povinnostmi vyplývajícími z dotačních podmínek, včetně nutnosti mít zavedené účinné systémy a vést dokumentaci k evidenci transakcí souvisejících s dotačním programem. Je na účetním znalci, aby zvážil, zda by měl od příjemce dotace vyžadovat písemné potvrzení, že je srozuměn se svými povinnostmi. Dále by účetní znalec měl být hned od začátku obeznámen s tím, kdo vyhotovení zprávy uhradí: poskytovatel dotace, nebo příjemce dotace.
72. Než účetní znalec souhlasí s přijetím zakázky, měl by posoudit, bude-li třeba s příjemcem dotace projednat formu zprávy vyžadovanou poskytovatelem dotace a bude-li schopen takovou zprávu vypracovat. Znalec by neměl zprávu podepsat, dokud nevykoná potřebné množství práce a neshromáždí dostatečné podpůrné důkazy pro svá zjištění, výroky nebo závěry. V každém případě má účetní znalec právo zakázku nepřijmout, pokud považuje vyžadovanou formulaci za příliš nevýhodnou nebo tato formulace nebyla náležitě definována. Domnívá-li se, že takovou odpovědnost na sebe nemůže vzít, měl by zakázku odmítnout.

### Podmínky zakázky

73. Aby účetní znalci pochopili, kdo může mít zájem na zprávě účetního znalce a pro jaké účely, potřebují vědět, kdo se na zakázce podílí, kdo se na zprávu bude spoléhat a které strany by mohly utrpět přímou ztrátu.
- Příjemce dotace – bude požadovat zprávu z důvodu splnění jedné z podmínek dotace. Pokud by zprávu účetního znalce nepředložil, poskytovatel dotace by mu mohl odebrat dotační prostředky, které mu již byly vyplaceny.
  - Poskytovatel dotace – může požadovat zprávu dokládající, že žádost příjemce dotace o čerpání prostředků nepřesahuje způsobilé výdaje, resp. že prostředky dotace byly vynaloženy v souladu s podmínkami dotačního programu a dotačním dopisem. Navíc se poskytovatel dotace může opírat o informace obsažené ve zprávě i v případě, že tato zpráva mu není adresována.
  - Jiné subjekty – sponzor dotace nebo investor podílející se na spolufinacování, jenž dal najevo, že bude spoléhat přímo na zprávu účetního znalce, zejména v případě, že se chce ujistit o regulérnosti a

vhodnosti dotací přidělených jejich poskytovatelem, za kterého v konečném důsledku nese odpovědnost.

Každý subjekt, který bude spoléhat na znění zprávy a utrpí přímou ztrátu, by měl zvážit možnost stát se smluvní stranou příslušné zakázky (viz odstavce 41 - 43).

74. Nárok na přístup ke zprávě mohou mít i jiné instituce, proto musí účetní znalci zjistit, které instituce by mohly jejich zprávu využít, pro jaký účel a zda budou na informace zprávy spoléhat, avšak neutrpí přímou ztrátu. Například:

- sponzoři dotace – kteří prověřují systémy a procesy zavedené poskytovatelem dotace v souvislosti se správou dotačního programu, se namísto zkoumání zprávy účetního znalce mohou rozhodnout ověřit vzorek zprávy coby součást jejich vlastní kontroly poskytovatele dotace,
- kontrolní úřady – napojené na některý ze shora uvedených subjektů (včetně Evropského účetního dvora),
- parlament,
- správní a zákonodárné orgány s přenesenou působností.

Přístup ke zprávě účetního znalce by mohly vyžadovat i další instituce či jednotlivci, nebo by mohli disponovat zákonným právem přístupu. V těchto případech není vždy stupeň jejich závislosti na zprávě zcela zřetelný.

75. Pokud účetní znalci přijmou tuto práci, mohou nést odpovědnost vůči těm, kteří zprávu obdrží, spoléhají na ni a v důsledku toho utrpí přímou ztrátu. V takových případech – jsou-li všechny subjekty známe – se očekávání nebo obsah práce obvykle dohodne se smluvními stranami zakázky. V některých případech to však může být obtížné, protože poskytovatel dotace již stanovil obsah zprávy a svá očekávání v dotačních podmínkách. Nelze však očekávat, že účetní znalci převezmou odpovědnost vůči třetím stranám, jejichž zájem na provedené práci nemusí v době, kdy byla zakázka přijata a realizována, být dosud známý.

76. Účetní znalci musí zvážit a uplatnit vhodné postupy přijetí zakázky, aby vyhodnotili rizika spojená s přijetím zakázky tohoto druhu. Poté rozhodnou, zdali je na základě vyhodnocení rizik vhodné danou zakázku přijmout, a pokud ano, za jakých podmínek.

#### ***Odsouhlasení podmínek zakázky***

77. Jestliže účetní znalec není statutárním auditorem příjemce dotace, může do smluvního dopisu o přijetí zakázky vložit prohlášení, jež objasňuje jeho povinnosti a závazky vůči statutárnímu auditorovi účetní závěrky. Tyto dvě zakázky jsou samostatné, přičemž statutární auditor je zodpovědný za vlastní zprávu auditora. Statutární auditor musí rozhodnout, bude-li spoléhat, případně do jaké míry, na práci účetního znalce, jež by sloužila jako důkazní dokumentace pro jeho audit. Ze stejného důvodu by účetní znalec měl vložit podobné vysvětlující prohlášení do smluvního dopisu zaslání auditorovi poskytovatele dotace.

78. Je-li účetní znalec statutárním auditorem příjemce dotace, bude při práci na této zakázce muset postupovat opatrně ve vztahu k tomuto příjemci, případně ke

třetím stranám. Jak příjemce dotace, tak poskytovatel dotace budou potřebovat ujistit, že tato zakázka nemá žádnou souvislost se zakázkou na statutární audit. Za účelem tohoto ujištění může účetní znalec v rámci podmínek zakázky poskytnout prohlášení, že jeho povinnosti týkající se zakázky na statutární audit jsou oddělené a že je plní pro jiný účel než zakázku na vystavení zprávy o financování prostřednictvím dotace.

79. V závislosti na okolnostech mohou účetní znalci zvážit přístup popsany v AAF 04/6 *Ověřovací zakázky: Řízení rizik a závazků*. Pro účely této práce jsou pro účetní znalce nejvhodnější následující ujednání:
- (a) třístranná nebo mnohostranná smlouva s příjemcem i poskytovatelem dotace stvrzující, že se na znalce vztahuje povinnost řádné péče nejen vůči příjemci dotace (který je jeho klientem), ale také vůči poskytovateli dotace, včetně ustanovení o omezení odpovědnosti, je-li to vhodné (s vědomím, že taková smlouva nemusí být dosažitelná v případě většího počtu třetích stran).
  - (b) zakázka uzavřená s příjemcem dotace, přičemž další třetí strany budou mít možnost nároku na povinnost řádné péče účetního znalce, budou-li souhlasit s příslušnými podmínkami zakázky dohodnutými dříve s příjemcem dotace, jako kdyby podepsaly smluvní dopis v době jeho vystavení, včetně stejného ustanovení o omezení odpovědnosti<sup>6</sup>.
  - (c) V případě, že rizika se jeví nadměrně vysoká, např. protože samotná zakázka se zdá být příliš spleťitá nebo účetní znalec není schopen se dohodnout s příjemcem dotace (nebo poskytovatelem dotace) na přijatelných podmínkách, účetní znalci by měli zvážit možnost danou zakázku odmítnout.
80. Je-li to možné, s podmínkami zakázky by měly souhlasit všechny strany a tyto dohodnuté podmínky by měly být stanoveny písemně ve smluvním dopise. Vzorové podmínky jsou součástí přílohy E. Ovšem v případech, kdy poskytovatelé dotace spravují rozsáhlé programy, není vždy reálně možné ani uskutečnitelné, aby vstoupili do třístranných nebo mnohostranných zakázek pro každou jednotlivou dotaci přidělenou jejímu příjemci. Poskytovatelé dotace však někdy mohou zveřejnit standardizované podmínky zakázky v rámci dotačních podmínek, a tím definovat základ, na kterém jsou ochotné se stát smluvní stranou zakázky (viz příklad 7 níže).
81. Příloha F uvádí příklad standardizovaných vzorových podmínek, kdy poskytovatel dotace nabízí na počátku projektu uzavření smlouvy prostřednictvím těchto smluvních podmínek. Účetní znalci by však měli brát v úvahu, že absence třístranného nebo mnohostranného smluvního dopisu nebo standardizovaných podmínek sama o sobě neznamená, že poskytovatel dotace nebude vyžadovat povinnost řádné péče. Je-li účel požadavku poskytovatele dotace na vyhotovení zprávy jasný ze smluvních podmínek dotačního programu a daný poskytovatel ozřejmil, že zamýšlí spoléhat na obsah zprávy v rámci podmínek dotace, a přijmou-li účetní znalci zakázku s tímto vědomím, může to implikovat povinnost řádné péče.

#### **Příklad 7: Standardizované podmínky zakázky**

Někteří poskytovatelé dotace již v rámci smluv o dotacích vypisují standardizované podmínky

<sup>6</sup> To bude vyžadovat souhlas příjemce dotace, který by měl být součástí smluvního dopisu zakázky.

zakázky. Jedním z příkladů je britské ministerstvo pro regulaci podnikání (Department for Business, Innovation and Skills) a jeho program Dotace pro podnikové investice (Grant for Business Investment).

V případě, že poskytovatel dotace stanoví standardizované podmínky zakázky, nemusí už podepisovat smluvní dopis, protože je ochoten uzavřít smlouvu s účetním znalcem na základě vzorových podmínek zakázky. Pokud příjemce dotace a účetní znalec přijmou tuto nabídku a stvrdí ji podepsáním a předložením zprávy poskytovateli dotace, vstoupí tím v platnost požadovaná smlouva mezi poskytovatelem a příjemcem dotace a účetním znalcem.

Příjemce dotace a účetní znalec se mohou dohodnout na samostatném smluvním dopisu, ovšem je třeba mít na paměti, že podmínky stanovené v tomto zvláštním smluvním dopisu nejsou pro poskytovatele dotace závazné, jestliže se liší od standardizovaných podmínek vypsanych tímto poskytovatelem.

### **Odpovědnost**

82. Účetním znalcům ve Velké Británii se doporučuje, aby své zprávy doručili poskytovatelům dotace až poté, co bude rozsah jejich odpovědnosti vůči poskytovateli dotace vyjasněn a sjednán v rámci smluvního dopisu zakázky. V Anglii a Walesu by se účetní znalci při rozhodování o vhodných podmínkách zakázky a jejich sjednávání měli řídit pokyny v *členské příručce ICAEW 9.1: Řízení profesní odpovědnosti účetních znalců* a měli by zvážit dopad zákona o smlouvách (právech třetích stran) z roku 1999.
83. Možnosti jak dospět ke konkrétnímu finančnímu limitu omezujícímu odpovědnost účetního znalce a jeho sjednání jsou:
  - omezit odpovědnost celkovou výší dotace,
  - omezit odpovědnost pevnou peněžní částku.
84. Ve většině případů se poskytovatel dotace bude snažit vymoci náhradu ztráty přímo od příjemce dotace, ale může se pokusit rovněž o vymáhání ztráty od účetního znalce, domnívá-li se, že dotyčný znalec byl při výkonu práce nebo vystavení zprávy nedbalý.
85. Jednou z možností je omezit výši odpovědnosti na tu část ztráty nebo škody utrpěné poskytovatelem dotace, již účetní znalec přispěl k příčině, na které se strany shodly. V případě, že shody dosaženo nebylo, budou muset o této části rozhodnout soudy (v závislosti na finančním limitu odpovědnosti).
86. Osahuje-li zpráva vysvětlující odstavce, účetní znalci musí zvážit, je-li tato formulace přiměřená, a tudíž bude-li platná s ohledem na ustanovení zákona o nerovných obchodních podmínkách z roku 1977. Je třeba mít na paměti, že tato formulace není vždy platná. Účetním znalcům se doporučuje, aby získali nezávislé právní stanovisko ohledně účinnosti jakékoli vysvětlující formulace, kterou hodlají vložit do své zprávy. Vzorové formulace pro omezení odpovědnosti a vysvětlující odstavce jsou uvedeny v přílohách G a H.

### **Rozsah práce**

87. Účetní znalci musí být obeznámeni s tím, o čem by zpráva pro poskytovatele dotace měla být. Poskytovatel dotace může vyžadovat konkrétní výstup a také může trvat na tom, aby byla práce provedena určeným způsobem. Proto musí účetní znalci posoudit, zdali jsou schopni požadovanou práci odvést, a pokud ano, co je třeba k tomu, aby vypracovali zprávu v předepsané formě. Jestliže příslušné požadavky nejsou jasně vyjádřeny ve smluvních podmínkách dotačního programu a v dotačním dopise, účetní znalci by si měli ujasnit hned na začátku, co se od nich očekává, včetně druhu zakázky (zakázka poskytující „přiměřenou jistotu, „omezenou jistotu“ nebo „dohodnuté postupy“).
88. V závislosti na požadovaném druhu zakázky účetní znalci určí potřebné postupy (včetně míry významnosti (materiality), případně metod výběru vzorků). Dále budou muset rozhodnout, zda obsah zprávy, jež se od nich vyžaduje, je realizovatelný.
89. Úroveň provedení testování závisí na požadovaném druhu zakázky a, je-li to možné, měla by se dohodnout s příjemcem a poskytovatelem dotace v úvodu realizace zakázky. Čím vyšší míru jistoty je třeba poskytnout, tím detailnější testování bude pravděpodobně nutné provést. Rozsáhlejší testování totiž znamená, že se snáze zjistí možné chyby. Je však třeba podotknout, že i při sebepodrobnějším testování není vždy možné zjistit všechny chyby (úmyslné nebo neúmyslné).

### **Formát zprávy**

90. Smluvní podmínky dotačního programu a dotační dopis by měly definovat požadovaný druh zprávy, což usnadní rozhodování o druhu zakázky, obsahu práce a formě zprávy.
91. Sjednání znění a formy zprávy v počáteční fázi umožní vyhnout se pozdějším sporům s příjemcem nebo poskytovatelem dotace. Zpráva účetního znalce by měla vycházet ze smlouvy stanovené prostřednictvím smluvního dopisu a měla by se opírat o provedenou práci. Ze zprávy by mělo být zřejmé:
  - pro koho je připravena, kdo je oprávněn spoléhat na informace v ní obsažené a za jakým účelem,
  - že zakázka byla přijata v souladu se sjednanými podmínkami zakázky,
  - provedená práce a příslušná zjištění,
  - závěr nebo zpráva, která může být podložena provedenými postupy.
92. Účetní znalci by měli usilovat o jasné a přesné vyjadřování při popisu použitých konkrétních termínů (např. „dotazování“ nebo „inspekce“).
93. Účetní znalci a poskytovatelé dotací by měli vzít na vědomí, že jakákoli forma zprávy schválená jako přijatelná profesní organizací znalce nemusí být pro účetní znalce závazná, nicméně by měli pečlivě zvážit důvody smlouvy s danou profesní organizací, než se rozhodnou k nesouhlasu s požadovanou formulací. Stejně tak by účetní znalci měli mít na paměti, že některé z formulací obsažené v předepsané formě zprávy mohou být zakotveny v legislativě. V takovém případě by měl poskytovatel dotace jasně definovat požadované formulace, aby se vyhnul pozdějším nedorozuměním.

94. V příloze C je příklad standardizovaných zpráv pro případy sjednání zakázek poskytujících buď „přiměřenou jistotu“ nebo „omezenou jistotu“ či „dohodnuté postupy“.

### **Důvěrnost informací**

95. Během práce na zprávě musí být účetní znalci obeznámeni a srozuměni se svými povinnostmi v souvislosti se zachováním důvěrnosti informací klienta.
96. Účetní znalci si rovněž musí být vědomi, že některé subjekty (např. ministerstva nebo kontrolní úřady), které potřebují mít přístup ke zprávám (případně k pracovní dokumentaci) pro statutární účely, mohou využít svá zákonná přístupová práva. Statutární účely mohou obsahovat buď objasnění nebo schválení procesů, které uplatnil poskytovatel dotace pro přidělení a ověření využití dotačních prostředků, nebo zákonnou povinnost hlásit parlamentu významné skutečnosti plynoucí z příslušných kontrol.
97. Pracovní dokumentace účetních znalců je z právního hlediska jejich vlastnictvím a kromě případů stávajícího zákonného přístupového práva mají znalci právo přístup k ní omezit nebo odmítnout. Tato dokumentace totiž může obsahovat důvěrné informace o příjemci dotace a povolení přístupu k ní by pro účetní znalce mohlo představovat značné právní riziko. Nicméně odmítnutí přístupu by nemuselo být prospěšné ani pro příjemce dotace, ani pro subjekty, které přístup vyžadují, proto by účetní znalec měl zvážit možnost podniknout příslušné kroky. Před povolením přístupu musí znalec nejdříve určit, existuje-li zákonné přístupové právo (respektováním tohoto práva není porušena důvěrnost informací). Pokud takové přístupové právo neexistuje, účetní znalec musí stanovit důvody přístupu a sjednat protokol se subjektem požadujícím přístup, jakým způsobem bude tento přístup zajištěn tak, aby byly ochráněny zájmy všech stran.
98. Přístup k dokumentaci účetního znalce lze umožnit – při řízení rizika odpovědnosti – prostřednictvím zmocnění klienta a zprošťujících dopisů. V případě zmocnění klienta příjemce dotace vystaví účetnímu znalci písemné oprávnění k poskytnutí přístupu, informací a vysvětlení a souhlas s tím, že účetní znalec v důsledku toho neponese odpovědnost vůči příjemci dotace. Zprošťující dopisy vyžadují, aby subjekt požadující přístup souhlasil kromě jiného s tím, že účetní znalec v důsledku povolení přístupu nepřebírá žádnou povinnost ani závazky vůči tomuto subjektu.

### **Ochrana údajů**

99. Zákony o ochraně údajů se vztahují na osobní údaje fyzických osob. Relevantní informace mohou obsahovat osobní data (např. o zaměstnancích nebo živnostnících, se kterými klient podniká). Nicméně účetní znalec může být povinen poskytnout přístup k relevantním informacím na základě legislativy. V případě zveřejnění osobních údajů proto účetním znalcům nehrozí riziko ohledně ochrany těchto údajů, pokud je poskytnutí informací v souladu s příslušným právním závazkem.

### **Podvod a nezákonné jednání**

100. Během uplatňování zvolených postupů mohou účetní znalci zjistit neopravené chyby, podvod nebo nelegální jednání, jež mohou být způsobené systémy příjemce dotace, vedením nebo zaměstnanci a mohou mít vliv na čerpání dotačních prostředků.
101. Nejde-li zjevně o bezvýznamné záležitosti, účetní znalec zjistí od statutárního orgánu příjemce dotace, zda byla tato informace předána poskytovateli dotace. Jestliže se tak nestalo a statutární orgán není ochoten tak učinit, účetní znalci vyrozumí výbor pro audit, byl-li ustaven, nebo skupinu členů statutárního orgánu s obdobnou pravomocí. Pakliže výbor pro audit nebo podobný orgán nebude reagovat žádoucím způsobem, účetní znalec bude muset zvážit, zda od zakázky neodstoupí. Všeobecně se od účetních znalců neočekává, že budou u poskytovatele dotace ověřovat, zda mu příjemce dotace poskytl příslušné informace. Přesto by účetní znalci měli přezkoumat, vztahují-li se na ně další požadavky ohledně vydání zprávy, např. v souvislosti s oznámením podvodného jednání jiného autorizovaného účetního znalce, nebo požadavky vyplývající z jiné relevantní legislativy.

### **Svobodný přístup k informacím**

102. Cílem zákona o svobodném přístupu k informacím z roku 2000 je zvýšit průhlednost a právní odpovědnost veřejných institucí a způsob, jakým tyto instituce vykonávají činnost. V zákonu jsou příslušné veřejné orgány vyjmenovány. V širokém slova smyslu definuje zákon veřejný orgán v rámci Velké Británie jako veřejný orgán nebo orgán veřejného sektoru v Anglii, Walesu nebo Severním Irsku (podobné právní předpisy existují ve Skotsku). Od 1. ledna 2005 má veřejnost zákonné právo přístupu k zaznamenaným informacím v držení veřejného orgánu.
103. Pokud jde o zprávu účetního znalce, neexistuje-li platná výjimka, veřejnost má právo nahlédnout do této zprávy v případě dotačního programu, který spadá do informací v držení dotyčného veřejného orgánu. Získání informací na základě zákona o svobodném přístupu k informacím z roku 2000 nezakládá povinnost řádné péče mezi účetním znalcem a žadatelem.



## **Oddíl E**

### **Aspekty relevantní pro příjemce dotace**

#### **Podání žádosti o dotaci**

104. V případě, že příjemce podá žádost o dotaci, je třeba, aby byl srozuměn se smluvními podmínkami dotačního programu. Příjemci jsou povinni předložit poskytovateli dotace důkazní informace, že vyhovují kritériím způsobilosti pro obdržení dotačních prostředků. K tomu dojde ve fázi podání žádosti. Poskytovatel dotace obvykle určí, jakou dokumentaci vyžaduje k prokázání nároku, přičemž příjemce dotace odpovídá za to, že poskytne náležité dokumenty přímo poskytovateli dotace spolu se žádostí.

#### **Dotační dopis a přijetí dotace**

105. Jakmile poskytovatel dotace vyhodnotí žádost, ověří a potvrdí, že kritéria dotačního řízení byla splněna, a žádost o dotaci schválí, zašle příjemci dotace dotační dopis. Tento dopis obsahuje nebo odkazuje na podrobné smluvní podmínky, které musí příjemce dotace splnit, aby mu byly dotační prostředky vyplaceny.

106. Přijetí dotačních prostředků se pojí s povinností vyhovět všem podmínkám dotace. Je proto důležité, aby byli příjemci dotace plně obeznámeni se smluvními podmínkami, včetně jejich povinností, závazků a požadavků týkajících se poskytnutí zprávy. Není-li příjemcům dotace jasné, jaké jsou jejich povinnosti a závazky, musí tyto informace získat od poskytovatele dotace, pokud možno ještě ve fázi přijetí.

#### **Odpovědnosti a povinnosti**

##### ***Systémy a dokumentace***

107. Poskytovatelé dotace vydají pro příjemce dotace podrobné pokyny, aby mohli příjemci monitorovat soulad s dotačními podmínkami. Jestliže je kterýkoli aspekt požadavků stanovených poskytovateli dotace nesrozumitelný, příjemci dotace musí požádat poskytovatele dotace o objasnění a ujistit se, že jsou v plné míře se svými závazky srozuměni.

108. Poskytovatel dotace stanoví, jakou dokumentaci bude vyžadovat jako důkazní informace. Povinností příjemce dotace je zavést a provozovat dostatečné a účinné administrativní systémy k podpoře a evidenci transakcí (jak příjmových, tak výdajových) týkajících se dotačního programu, které tak poskytnou příslušnou podpůrnou dokumentaci k doložení těchto transakcí.

109. Příjemci dotace také musí mít zavedené účinné systémy vnitřních kontrol a operační systémy, které monitorují realizaci cílů programu (včetně realizace partnerskými organizacemi, kde je to vhodné).

##### ***Předběžné čerpání dotace***

110. Dotační prostředky mohou být vyplaceny na počátku dotačního programu a v pravidelných intervalech v průběhu fiskálního roku nebo dotačního období. Poskytovatel dotace může v rámci smluvních podmínek programu vyžadovat, aby příjemci dotace periodicky předkládali důkazní informace, že vynakládají dotační prostředky v souladu se smluvními podmínkami dotačního programu a na zamýšlené účely.

111. Jsou-li důkazní informace požadovány periodicky, poskytovatel dotace tak obvykle činí prostřednictvím žádostí o předběžné čerpání nebo vyúčtování dotace, které předkládá příjemce dotace. Smluvní podmínky programu podrobně stanoví, jak mají být předběžné žádosti o čerpání či vyúčtování předloženy. Důkazní informace o výdajích se obvykle poskytují ve formě zprávy o činnosti vydávané v pravidelných intervalech během dotačního období, udávající klíčové informace, např. nevyčerpané prostředky oproti profilům dotace. Povinností příjemce dotace je přesvědčit se, že předběžné žádosti o čerpání dotačních prostředků a zprávy o činnosti poskytují relevantní a přesné informace, týkají se příslušného období a jsou předloženy v předepsaných termínech.

### **Závěrečné vyúčtování dotačních prostředků**

112. Na konci každého fiskálního roku dotačního programu a také v konečné fázi (pokud dotační program trvá několik let) jsou příjemci dotace povinni poskytnout důkazní informace a zprávu nezávislého účetního znalce, že vynaložili dotační prostředky v souladu se smluvními podmínkami dotačního programu a na zamýšlené účely.

113. Smluvní podmínky podrobně stanoví způsob předkládání periodických žádostí o čerpání a vyúčtování dotačních prostředků a jejich závěrečné vyúčtování. Příjemci dotace se musí přesvědčit ještě před přijetím dotace, že jsou schopni splnit požadavek zadání a předložit zprávu účetního znalce o čerpání a vyúčtování dotačních prostředků. Proto by měli vyžadovat potvrzení, že jejich účetní znalec zhotoví příslušnou zprávu v daném časovém termínu. Toto potvrzení by měli získat ve fázi přijetí dotace, aby později neriskovali problémy v důsledku nepředložení zprávy, což by mohlo vést k odebrání dotačních prostředků.

114. V případech, kdy je to vhodné, zahrne poskytovatel dotace podrobnosti o struktuře zprávy, kterou požaduje vypracovat, do smluvních podmínek, včetně:

- požadované formy zprávy,
- smluvních podmínek, za kterých je zpráva vyžadována,
- kdo je nejpovolanější tuto zprávu zhotovit,
- jak by měl příjemce dotace zadat zakázku (tj. zadá ji přímo účetnímu znalci nebo bude součástí zakázky poskytovatel dotace?),
- kvalifikace, kterou by měl mít účetní znalec,
- informací, které bude příjemce dotace muset shromáždit a předat účetnímu znalci na konci fiskálního roku nebo pro závěrečné vyúčtování čerpaných dotačních prostředků,
- kam, kdy a komu má být zpráva předána,
- procesu, který bude příjemce dotace muset podstoupit, jestliže účetní znalec nebude schopen poskytnout potvrzení, jež poskytovatel dotace vyžaduje.

### **Povinnost řádné péče**

115. Poskytovatelé dotace stanoví, zda budou trvat na formální povinnosti řádné péče účetních znalců, což bude mít vliv na druh zakázky, na které budou ochotni s účetními znalci participovat (odstavce 41 – 43 oddílu C). Zpráva účetního znalce bude adresována příjemci dotace. Pokud poskytovatel dotace

souhlasí s tím, že vstoupí do třístranné nebo mnohostranné zakázky, nebo pokud stanoví standardizované podmínky zakázky, bude zpráva účetního znalce adresována rovněž poskytovateli dotace. V dotačních podmínkách by měly být jasně vymezeny veškeré strany účastníci se tohoto procesu, a tudíž i to, komu by měla být zpráva adresována.

### **Druhy zakázek**

116. Poskytovatel dotace s konečnou platností rozhodne, jaký druh zakázky bude požadovat. Druh zakázky poté určí obsah, povahu a rozsah práce, kterou účetní znalec vykoná, čemuž bude odpovídat formát a znění zprávy. Možné alternativy a důležité faktory, jež mají vliv na určení druhu zakázky poskytovatelem dotace, jsou uvedeny v odstavcích 44 - 52 oddílu C. Podmínky zakázky budou částečně záviset na zvoleném druhu zakázky. Podrobnější informace o tomto tématu jsou uvedeny v odstavcích 73 - 81 Oddílu D.

## **Příloha A: Seznam dotačních podmínek, které mohou zlepšit přehlednost dotačního programu**

1. Glosář a definice použité terminologie, např. „uhrazené výdaje“.
2. Fáze procesu zpracování žádosti o dotaci.
3. Co je, resp. není způsobilé, např. výdaj, lokalita, kdo může žádat.
4. Podíl financování.
5. Nejvyšší schválený výdaj a nejvyšší dostupná částka dotace.
6. Je-li dotace určena pro kapitál/výnos nebo obojí a je-li očištěná od veškerých příjmů.
7. Převod mezi investičními výdaji (kapitálem) a výnosy nebo mezi různými druhy investičních výdajů a výnosů.
8. Případná omezení týkající se dodávek z externích zdrojů (outsourcingu).
9. Systémy, postupy a podpůrná důkazní dokumentace (např. časové záznamy), které je příjemce dotace povinen zavést a udržovat během příslušného období, jak dlouho a pro koho.
10. Ujasnění, o čem zpráva má pojednávat a zda je možné vydat zprávu požadovaného obsahu.
11. Účetní zásady (včetně toho, zda se vyúčtování dotačních prostředků sestavuje na základě výnosů a nákladů, nebo na základě příjmů a výdajů, a metody alokace režijních výdajů).
12. Vhodný postup v případě dvojího započtení/dvojího financování téže výdajové položky, spolufinancování, nepeněžních příspěvků, uhrazených výdajů.
13. Vhodný postup v případě výskytu chyb, jak je třeba s nimi nakládat (např. metoda alokace režijních nákladů na financované činnosti, záznamy času stráveného prací na projektu, způsob účtování výnosů přiřaditelných financovaným činnostem) a jaké jsou možnosti intervence (např. pozastavení výplat dotace, změna profilu budoucích výdajů, zádržné, odebrání dotace/ukončení dotačního programu).
14. Vhodný postup v případě, že způsobilé výdaje přesahují limit financování, a co se stane, když část výdaje není uznána.
15. Lhůty (např. termíny pro prokázání způsobilosti, načasování mezitímních a ročních zpráv a zpráv nezávislých účetních znalců), neboť je třeba stanovit přijatelné lhůty pro příjemce dotace k vypracování žádosti o čerpání dotace a pro účetní znalce k provedení práce nutné pro vyhotovení zprávy.
16. Včasnost a soulad s požadavky poskytovatele dotace ohledně vypracování příslušné zprávy.
17. Jestliže je dotace přidělena partnerskému programu, je třeba vyjasnit povinnosti každého člena partnerství v kontextu dotačního programu jako celku.
18. Dostupnost smluvních podmínek a přístup k nim (např. prostřednictvím webových stránek).
19. Formát vyúčtování dotačních prostředků, který je příjemce dotace povinen předložit (je nutné se přesvědčit, že celková čísla souhlasí).
20. Formát zprávy účetního znalce (zaměřit pozornost na otázky zdůrazněné v odstavcích 47 – 66 tohoto rámcového dokumentu).
21. Kontaktní jméno pro dotazy v souvislosti s podmínkami zakázky a vypracování zprávy (v dotačním dopise).

22. V případě britských dotací odkaz na příslušnou britskou legislativu či předpisy platné pro daný dotační program.
23. V případě evropských dotací odkaz na příslušnou směrnici EU nebo podmínky financování.

Klíčovým úkolem poskytovatele dotace je zvážit a rozhodnout, které smluvní podmínky jsou relevantní pro konkrétní dotační program, co má být obsahem zprávy a kdo ji vyhotoví. Toto není v žádném případě vyčerpávající seznam. Mohou existovat další body, které zde nejsou obsažené, ale může být důležité je zahrnout do souboru smluvních podmínek. Často je prospěšné konzultovat se státními kontrolními úřady, jakou důkazní dokumentaci je příjemce dotace povinen předložit k doložení výdajů.

## Příloha B

### Druhy zakázek – analýza variant

Druh zakázky	Popis	Povaha zprávy	Klady	Zápory
<b>Dohodnuté postupy</b>	<p>Poskytovatel dotace, příjemce dotace a účetní znalec sjednají <b>přesný</b> obsah práce (např. druh testu, velikost vzorků apod.).</p> <p><b>nebo</b></p> <p>účetní znalec, který zpracuje zprávu, dodrží přesný obsah práce stanovený ve smluvních podmínkách čerpání dotace či v jiných příslušných směrnících, se kterými účetní znalec nebo statutární orgán předem souhlasili.</p> <p>Účetní znalec poté uplatní dané postupy a <b>podá zprávu o jejich výsledcích.</b></p>	<p><b>Podrobná</b> zpráva, jež uvádí přehled provedených prací (nebo odkazuje na obsah práce stanovený v třístranném smluvním dopisu či na zdroj veškerých předem dohodnutých postupů) a výsledky testování.</p> <p>Jedná se o <b>věcnou zprávu</b>, ve které <b>není vyjádřen žádný závěr.</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Jasná ujednání ohledně obsahu, povahy a rozsahu testování hned v úvodu práce.</li> <li>▪ Poskytovatel dotace může stanovit celkový vzor zprávy v souladu s danými požadavky.</li> <li>▪ Zpráva uvádí veškeré zjištěné výjimky.</li> <li>▪ Poskytovatel dotace a další potenciální uživatelé zprávy (např. externí auditoři poskytovatele dotace) jsou schopni si utvořit informovaný úsudek na základě údajů poskytnutých ve zprávě.</li> <li>▪ Z hlediska účetního znalce jde o jednoduchou zakázku, která je za jinak stejných podmínek méně nákladná než jiné varianty.</li> <li>▪ Jsou k dispozici návodné informace, a to v mezinárodním standardu pro související služby (International Standard on Related Services, ISRS) 4400 – <i>Dohodnuté postupy v souvislosti s finančními informacemi.</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Je třeba si vymezit čas na sjednání obsahu, povahy a rozsahu práce předem.</li> <li>▪ Účetní znalec provede pouze požadovanou práci a nebude uplatňovat dodatečné postupy ani v případě, že zjistí chyby (kromě případů, kdy to vyžaduje stanovený obsah práce).</li> <li>▪ Není vyjádřen žádný závěr, proto je na poskytovateli dotace, aby vyhodnotil výsledky a utvořil si úsudek.</li> <li>▪ Je možné, že poskytovatel dotace nebude mít potřebný čas / kvalifikaci / zdroje k vyhodnocení výsledků / dosažení úsudku.</li> </ul>

Dohodnuté postupy mohou být nejvhodnější druh zakázky v případě, že cílem poskytovatele dotace je stanovit postupy, jež zaručí konzistentnost práce účetních znalců:

- získat výsledky, pokud jde o soulad se smluvními podmínkami, za nejnižší cenu (i když tento postup může být nákladný, jsou-li uplatněné postupy časově náročné a komplikované)
- zajistit soulad ohledně obsahu, povahy a rozsahu práce provedené účetními znalci, kteří zpracují zprávu
- obdržet zprávu s podrobnými záznamy vykonané práce, příslušných zjištění a veškerých výjimek

Dohodnuté postupy patrně nejsou nejvhodnějším druhem zakázky v případě, že poskytovatel dotace:

- vyžaduje „výrok“ účetního znalce poskytující jistotu a/nebo
- požaduje, aby účetní znalci uplatnili svůj úsudek při stanovení obsahu, povahy a rozsahu práce potřebné k vydání výroku poskytujícího jistotu v souvislosti s čerpáním dotace.

<p><b>Omezená jistota</b></p>	<p>Poskytovatel dotace, příjemce dotace a účetní znalec sjednají obsah práce</p> <p><b>nebo</b></p> <p>účetní znalec dodrží obsah práce stanovený ve smluvních podmínkách čerpání dotace či v jiných příslušných směrnících, se kterými účetní znalec nebo statutární orgán předem souhlasili.</p> <p>Účetní znalec poté uplatní dané postupy a <b>vyjádří závěr poskytující „omezenou jistotu“</b> v souvislosti s čerpáním dotace.</p>	<p><b>Závěr</b> poskytovatel „omezenou jistotu“ v <b>záporné formě ujištění</b> v souvislosti s čerpáním dotace, např. „v průběhu uplatnění uvedených postupů (buď stanovených ve smluvním dopisu nebo v souladu se sjednaným rámcem) jsme <b>nezaznamenali nic</b>, co by napovídalo, že dotační prostředky nebyly vynaloženy na zamýšlený účel“.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Pokud byl dojednán přesný obsah práce, každý subjekt je srozuměn s obsahem, povahou a rozsahem testování, jež bude provedeno, protože tyto podmínky jsou dohodnuty hned v úvodu. To však nevylučuje ani nesnižuje nutnost uplatnit další postupy, aby účetní znalec shromáždil dostatečné důkazní informace k vyjádření závěru.</li> <li>▪ Účetní znalec vyjádří závěr ohledně čerpání dotačních prostředků v záporné formě ujištění. Kromě případu výroku s výhradou není třeba tyto výsledky „vyhodnocovat“.</li> <li>▪ Jsou k dispozici návodné informace, a to v mezinárodním standardu pro ověřovací zakázky (International Standard on Assurance Engagements, ISAE) 3000 – <i>Ověřovací zakázky jiné než audit nebo prověrky historických finančních informací</i>.</li> <li>▪ Může být levnější než zakázka poskytující</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ V současné době pro tyto druhy zakázek neexistuje žádný schválený rámec. Zakázky poskytující „omezenou jistotu“ mohou mít proto různé formy, od formy obdobné práci na dohodnutých postupech až k zakázkám, které jsou velmi podobné „přiměřené jistotě“.</li> <li>▪ V důsledku toho může být značně obtížné sjednat v praxi zakázku poskytující „omezenou jistotu“, a proto mohou být vhodnější dohodnuté postupy nebo zakázky poskytující „přiměřenou jistotu“.</li> <li>▪ Je třeba, aby poskytovatel dotace stanovil nebo sjednal „významnost“ (materialitu), aby účetní znalci vystavující zprávu mohli určit obsah, povahu a rozsah testování s přihlédnutím k očekávání poskytovatele dotace.</li> <li>▪ Poskytovatel dotace obdrží namísto podrobné zprávy pouze závěr, kromě případů, kdy se vyžaduje dodatečná zpráva (např. detaily o všech zjištěných výjimkách).</li> <li>▪ Čtenáři zprávy nemusí být obeznámeni s přesným obsahem, povahou a rozsahem práce provedené účetním znalcem, kromě případů, kdy mají k dispozici smluvní dopis nebo se vyžaduje dodatečná zpráva.</li> <li>▪ Může být nákladnější než dohodnuté postupy.</li> </ul>
-------------------------------	--	--	--	---



			„přiměřenou jistotu“.	
--	--	--	-----------------------	--

Odlišná povaha zakázek poskytujících „omezenou jistotu“ znamená, že jejich všeobecný výklad je obtížný. Ve většině případů budou pravděpodobně nejvhodnějším zdrojem jistoty dohodnuté postupy nebo zakázky poskytující „přiměřenou jistotu“, proto se poskytovatelům dotace doporučuje, aby zvážili tyto varianty, dříve než budou rozhodovat o vhodnosti zakázky poskytující „omezenou jistotu“.

<p><b>Přiměřená jistota</b></p>	<p>Poskytovatel dotace, příjemce dotace a účetní znalec sjednají <b>celkový obsah práce</b> (nebo minimální obsah práce), včetně <b>úrovně významnosti (materiality)</b></p> <p><b>nebo</b></p> <p>účetní znalec dodrží celkový obsah práce (nebo minimální obsah práce) stanovený ve smluvních podmínkách čerpání dotace či v jiných příslušných směrnících, se kterými účetní znalec nebo statutární orgán předem souhlasili,</p> <p><b>ale</b></p> <p><b>účetní znalec určí přesný obsah, povahu a rozsah potřebných k podložení výroku</b></p> <p>Účetní znalec poté uplatní dané postupy a vyjádří <b>kladný závěr</b> v souvislosti s čerpáním dotace.</p>	<p>Závěr ve formě <b>kladného ujištění</b> v souvislosti s čerpáním dotace, např. „podle mého názoru byla žádost o čerpání dotace sestavena v souladu s dotačními pokyny a evidované částky byly vynaloženy na zamýšlený účel“.</p> <p>Přestože lze navrhnout použití standardizované formulace, mělo by se ponechat na rozhodnutí</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Poskytovatel dotace obdrží kladný závěr (nebo naopak) týkající se dodržení klíčových finančních podmínek dotace.</li> <li>▪ Účetní znalec je „finanční expert“, který stanoví vhodný obsah, povahu a rozsah testování potřebného k vyjádření závěru v souvislosti s čerpáním dotace.</li> <li>▪ Jsou k dispozici návodné informace, a to v mezinárodním standardu pro ověřovací zakázky (International Standard on Assurance Engagements, ISAE) 3000 – <i>Ověřovací zakázky jiné než audit nebo prověrky historických finančních informací.</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Protože každý účetní znalec odpovídá za stanovení přesného obsahu, povahy a rozsahu testování potřebného k podložení jeho závěru, množství práce vykonané různými účetními znalci pravděpodobně nebude shodné.</li> <li>• Je třeba, aby poskytovatel dotace stanovil nebo sjednal „významnost“ (materialitu), aby účetní znalci mohli určit obsah, povahu a rozsah testování s přihlednutím k očekávání poskytovatele dotace.</li> <li>• Poskytovatel dotace obdrží namísto podrobné zprávy pouze závěr, kromě případů, kdy se vyžaduje dodatečná zpráva (např. detaily o všech zjištěných výjimkách).</li> <li>▪ Čtenáři zprávy nemusí být obeznámeni s přesným obsahem, povahou a rozsahem práce provedené účetním znalcem vystavujícím zprávu, kromě případů, kdy mají k dispozici smluvní dopis nebo se vyžaduje dodatečná zpráva.</li> <li>• Vyjádření kladného závěru obvykle vyžaduje, aby účetní znalec uplatnil dodatečné postupy, proto může být tento druh zakázky nákladnější.</li> </ul>
---------------------------------	--	--	---	--

		<p>účetního znalce, aby určil přesné znění závěru, jež odráží jeho úsudek vyjádřený na základě skutečně vykonané práce.</p>	<p>Kromě případu výroku s výhradou není třeba tyto výsledky „vyhodnocovat“.</p>	
--	--	---	---	--

Zakázka poskytující „přiměřenou jistotu“ může být nevhodnější druh zakázky v případě, že cílem poskytovatele dotace je:

- získat závěr od účetního znalce
- umožnit účetnímu znalci uplatnit jeho úsudek při stanovení rozsahu, povahy a rozsahu práce potřebné k vyjádření závěru v souvislosti s čerpáním dotace.

Zakázka poskytující „přiměřenou jistotu“ patrně není nejvhodnějším druhem zakázky v případě, že cílem poskytovatele dotace je:

- zajistit, aby obsah, povaha a rozsah testování byly totožné u všech žádostí o čerpání dotace (i když je možné stanovit minimální požadavky)
- porozumět přesně, jaký rozsah testování účetní znalec uplatnil (i když je možné si v tomto ohledu vyžádat dodatečné informace)
- získat podrobné údaje o všech výjimkách (i když je možné si v tomto ohledu vyžádat dodatečné informace)
- vyhnout se nutnosti účastnit se stanovení míry významnosti (materiality) u čerpání dotace
- minimalizovat náklady spojené se získáním potřebné jistoty v souvislosti s čerpáním dotace.

## **Příloha C**

### **(i) Standardizovaná zpráva – Dohodnuté postupy**

#### **Zpráva o věcných zjištěních týkající se [projekt] DOTAČNÍ DOPIS/SMLOUVA ZE DNE [DATUM][č. jednací]**

Vedení [klienta] [a poskytovateli dotace]<sup>7</sup>

Tato zpráva byla zpracována v souladu s podmínkami smluvního dopisu ze dne [XX] pro účely vedení [klienta] (dále jen „společnost“) a [poskytovatele dotace] (dále jen „poskytovatel dotace“)<sup>8</sup> a jejím předmětem je čerpání finančních prostředků z dotace poskytnuté [[poskytovatelem dotace] (dále jen „poskytovatel dotace“)]/[poskytovatelem dotace] na základě dotačního dopisu ze dne X (dále jen „dotační dopis“) v souvislosti s [název projektu]/[fáze X] za období končící [datum][a v souladu s podmínkami smluvního dopisu ze dne [datum] (který tvoří přílohu této zprávy)].

[Vložte příslušné vysvětlující odstavce z přílohy G]

#### **[Povinnosti společnosti a [účetní firmy]**

Jako členové vedení společnosti zodpovídáte za to, že její účetní záznamy v kterémkoli okamžiku s přiměřenou přesností zachycují její finanční pozici. Pokud jde o čerpání dotací, jako členové vedení společnosti (dále jen „vedení“) zodpovídáte za to, že žádosti o jejich čerpání jsou sestaveny v souladu s dotačními dopisy, obsahují výhradně způsobilé výdaje a že jsou dodržovány všechny podmínky stanovené dotačními dopisy, resp. pokud dojde k jejich změně, je s poskytovatelem dotace sjednána písemnou formou. Povinností vedení je dále poskytovat relevantní finanční informace z účetních záznamů společnosti, provádět výpočty stanovené dotačním dopisem a podávat poskytovateli dotace relevantní finanční informace.]

#### **Náš přístup**

Vedení nám pro účely zakázky předložilo soupis (definovaný dotačním dopisem) způsobilých výdajů společnosti a kalkulace požadované dotačním dopisem. Za tento soupis, který tvoří přílohu [X] této zprávy (dále jen „soupis“), zodpovídá výhradně vedení společnosti.

Zakázku jsme provedli v souladu s mezinárodním standardem pro související služby (ISRS) 4400, který upravuje dohodnuté postupy. Naším úkolem bylo provést postupy [Y], které jsou podrobněji popsány v příloze [X] a ve smluvním dopise.

Potvrzujeme, že z původně požadovaných postupů [Y] jsme provedli postupy [X], a to s následujícími výsledky:

Nebyli jsme schopni provést následující postupy: [zdůvodněte]

nebo

Potvrzujeme, že jsme provedli následující postupy (s výjimkou [X], protože .....)

---

<sup>7</sup> Poskytovateli dotace bude zpráva adresována v případě, že s účetním znalcem rovněž uzavřel smlouvu.

<sup>8</sup> Poskytovateli dotace bude zpráva adresována v případě, že s účetním znalcem rovněž uzavřel smlouvu.

[Uved'te zjištění a podrobně popište výjimky (včetně případných postupů, které nemohly být provedeny)]

#### **Přirozená omezení dohodnutých postupů**

Námi provedené postupy [tak jak jsou vymezeny smluvním dopisem] nepředstavují šetření v souladu se všeobecně uznávanými auditorskými standardy, jehož cílem by bylo poskytnout nějakou míru jistoty, pokud jde o obsah soupisu. Žádnou takovou jistotu tudíž neposkytujeme. V případě, že by naším úkolem bylo provést další auditorské postupy nebo audit či prověrku soupisu v souladu se všeobecně uznávanými auditorskými standardy, mohli jsme zjistit další relevantní skutečnosti. Tato zpráva se týká výhradně soupisu a jejím předmětem není žádná z účetních závěrek společnosti jako celek.

[Audit účetní závěrky [příjemce dotace], který provádíme z titulu našich povinností statutárního auditora, je předmětem samostatných smluvních podmínek a tato zakázka nemá žádný vliv na naše povinnosti a úkoly jakožto externího auditora [příjemce dotace]. Naše zpráva auditora k účetní závěrce společnosti je v souladu s kapitolou 3 části 16 zákona o obchodních společnostech z roku 2006 určena výhradně členům statutárních orgánů [příjemce dotace]. Související auditorské práce jsme provedli proto, abychom členy statutárních orgánů [příjemce dotace] mohli informovat o záležitostech, o nichž jsme je ve zprávě auditora povinni informovat, nikoli za jiným účelem. Pokud jde o provedené auditorské práce, zprávy auditora a výroky v nich vyjádřené, nepřebíráme za ně, v maximální míře povolené zákonem, žádnou odpovědnost vůči jiným osobám než vůči [příjemci dotace] a členům statutárních orgánů [příjemce dotace].<sup>9</sup>

V souvislosti s auditem účetní závěrky [příjemce dotace] nepřebíráme z titulu této zakázky na základě námi vydaných zpráv, confirmací apod. povinnost řádné péče ani žádnou odpovědnost, ať už smluvní, nedbalostní či jinou, vůči [příjemci dotace], [poskytovateli dotace] ani žádné jiné straně, a to v maximální míře povolené zákonem.]

S pozdravem

Účetní firma

Funkce

Datum

---

<sup>9</sup> Tento odstavec je nezbytný v případech, kdy je účetní znalec současně auditorem příjemce dotace. Jestliže příjemce dotace není obchodní společností, je nutné v textu podle potřeby upravit statutární orgány apod.

## **(ii) Standardizovaná zpráva – Zakázka poskytující omezenou jistotu**

### **Nezávislá zpráva o zakázce poskytující omezenou jistotu týkající se [projekt] DOTAČNÍ DOPIS/SMLOUVA ZE DNE [DATUM][č. jednací]**

Vedení [klienta] [a poskytovateli dotace]<sup>10</sup>

Tato zpráva byla zpracována v souladu s podmínkami smluvního dopisu ze dne [XX] pro účely vedení [klienta] (dále jen „společnost“) a [poskytovatele dotace] (dále jen „poskytovatel dotace“)<sup>11</sup> a jejím předmětem je čerpání finančních prostředků z dotace poskytnuté [poskytovatelem dotace] (dále jen „poskytovatel dotace“)/[poskytovatelem dotace] na základě dotačního dopisu ze dne X (dále jen „dotační dopis“) v souvislosti s [název projektu]/[fáze X] za období končící [datum][a v souladu s podmínkami smluvního dopisu ze dne [datum] (který tvoří přílohu této zprávy)].

[Vložte příslušné vysvětlující odstavce z přílohy G]

#### **[Povinnosti společnosti a [účetní firmy]**

Jako členové vedení společnosti zodpovídáte za to, že její účetní záznamy v kterémkoli okamžiku s přiměřenou přesností zachycují její finanční pozici. Pokud jde o čerpání dotací, jako členové vedení společnosti (dále jen „vedení“) zodpovídáte za to, že žádosti o jejich čerpání jsou sestaveny v souladu s dotačními dopisy, obsahují výhradně způsobilé výdaje a že jsou dodržovány všechny podmínky stanovené dotačními dopisy, resp. pokud dojde k jejich změně, je s poskytovatelem dotace sjednána písemnou formou. Povinností vedení je dále poskytovat relevantní finanční informace z účetních záznamů společnosti, provádět výpočty stanovené dotačním dopisem a podávat poskytovateli dotace relevantní finanční informace.]

#### **Náš přístup**

Zakázku jsme provedli v souladu s [rámcem daným příslušným předpisem<sup>12</sup>/postupy definovanými ve smluvním dopise ze dne [datum]]. Jedná se o zakázku poskytující omezenou jistotu, tak jak je definována v [daném rámci/smluvním dopise].

Vedení nám pro účely zakázky předložilo soupis (definovaný dotačním dopisem) způsobilých výdajů společnosti a kalkulace požadované dotačním dopisem. Za tento soupis, který tvoří přílohu [ ] této zprávy (dále jen „soupis“), zodpovídá výhradně vedení společnosti.

Cílem zakázky poskytující omezenou jistotu je provést postupy, jejichž prostřednictvím získáme dostatečné a vhodné důkazní informace, které nám umožní k [soupisu] formulovat závěr (výrok), který má u tohoto typu zakázky negativní formu. [Zakázka poskytující omezenou jistotu je rozsahem podstatně menší než zakázka poskytující přiměřenou jistotu, a neumožňuje nám ujistit se, že jsou nám známy všechny důležité

<sup>10</sup> Poskytovateli dotace bude zpráva adresována v případě, že s účetním znalcem rovněž uzavřel smlouvu.

<sup>11</sup> Poskytovateli dotace bude zpráva adresována v případě, že s účetním znalcem rovněž uzavřel smlouvu.

<sup>12</sup> Rámec bude dán buď standardem ISAE 3000, *Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkami historických finančních informací*, nebo příslušnými kritérii stanovenými poskytovatelem dotace v podmínkách dotačního programu.

skutečnosti, které by mohla odhalit zakázka, jejímž cílem by bylo vydání pozitivního výroku. Tudíž pozitivní výrok nevyjadřujeme.]

Práce jsme provedli v souladu s [platným rámcem vymezeným smluvním dopisem].

[Uveďte přehled provedených prací]

### **Přirozená omezení**

[Audit účetní závěrky [příjemce dotace], který provádíme z titulu našich povinností statutárního auditora, je předmětem samostatných smluvních podmínek a tato zakázka nemá žádný vliv na naše povinnosti a úkoly jakožto externího auditora [příjemce dotace]. Naše zpráva auditora k účetní závěrce společnosti je v souladu s kapitolou 3 části 16 zákona o obchodních společnostech z roku 2006 určena výhradně členům statutárních orgánů [příjemce dotace]. Související auditorské práce jsme provedli proto, abychom členy statutárních orgánů [příjemce dotace] mohli informovat o záležitostech, o nichž jsme je ve zprávě auditora povinni informovat, nikoli za jiným účelem. Pokud jde o provedené auditorské práce, zprávy auditora a výroky v nich vyjádřené, nepřebíráme za ně, v maximální míře povolené zákonem, žádnou odpovědnost vůči jiným osobám než vůči [příjemci dotace] a členům statutárních orgánů [příjemce dotace].<sup>13</sup>

V souvislosti s auditem účetní závěrky [příjemce dotace] nepřebíráme z titulu této zakázky na základě námi vydaných zpráv, confirmací apod. povinnost řádné péče ani žádnou odpovědnost, ať už smluvní, nedbalostní či jinou, vůči [příjemci dotace], [poskytovateli dotace] ani žádné jiné straně, a to v maximální míře povolené zákonem.]

### **Závěr**

Na základě našich prací popsaných v této zprávě jsme nezjistili žádné skutečnosti, které by nás vedly k přesvědčení, že příložený [soupis] nebyl ve všech významných ohledech zpracován v souladu s [příslušným rámcem/smluvním dopisem]

nebo

Na základě námi provedených postupů jsme zjistili následující výjimky svědčící o tom, že příložený [soupis] nebyl ve všech významných ohledech zpracován v souladu s [příslušným rámcem/smluvním dopisem].

[uveďte výjimky]

Účetní firma

Funkce

Datum

---

<sup>13</sup> Tento odstavec je nezbytný v případech, kdy je účetní znalec současně auditorem příjemce dotace. Jestliže příjemce dotace není obchodní společností, je nutné v textu podle potřeby upravit statutární orgány apod.

### **(iii) Standardizovaná zpráva – Zakázka poskytující přiměřenou jistotu**

#### **Nezávislá zpráva o zakázce poskytující přiměřenou jistotu týkající se [projekt] DOTAČNÍ DOPIS/SMLOUVA ZE DNE [DATUM][č. jednací]**

Vedení [klienta] [a poskytovateli dotace]<sup>14</sup>

Tato zpráva byla zpracována v souladu s podmínkami smluvního dopisu ze dne [XX] pro účely vedení [klienta] (dále jen „společnost“) a [poskytovatele dotace] (dále jen „poskytovatel dotace“)<sup>15</sup> a jejím předmětem je čerpání finančních prostředků z dotace poskytnuté [poskytovatelem dotace] (dále jen „poskytovatel dotace“)/[poskytovatelem dotace] na základě dotačního dopisu ze dne X (dále jen „dotační dopis“) v souvislosti s [název projektu]/[fáze X] za období končící [datum][a v souladu s podmínkami smluvního dopisu ze dne [datum] (který tvoří přílohu této zprávy)].

[Vložte příslušné vysvětlující odstavce z přílohy G]

#### **[Povinnosti společnosti a [účetní firmy]**

Jako členové vedení společnosti zodpovídáte za to, že její účetní záznamy v kterémkoli okamžiku s přiměřenou přesností zachycují její finanční pozici. Pokud jde o čerpání dotací, jako členové vedení společnosti (dále jen „vedení“) zodpovídáte za to, že žádosti o jejich čerpání jsou sestaveny v souladu s dotačními dopisy, obsahují výhradně způsobilé výdaje a že jsou dodržovány všechny podmínky stanovené dotačními dopisy, resp. pokud dojde k jejich změně, je s poskytovatelem dotace sjednána písemnou formou. Povinností vedení je dále poskytovat relevantní finanční informace z účetních záznamů společnosti, provádět výpočty stanovené dotačním dopisem a podávat poskytovateli dotace relevantní finanční informace.]

#### **Náš přístup**

Zakázku jsme provedli v souladu s [rámcem daným příslušným předpisem<sup>16</sup>]. Jedná se o zakázku poskytující přiměřenou jistotu, tak jak je definována v [daném rámci].

Vedení nám pro účely zakázky předložilo soupis (definovaný dotačním dopisem) způsobilých výdajů společnosti a kalkulace požadované dotačním dopisem. Za tento soupis, který tvoří přílohu [ ] této zprávy (dále jen „soupis“), zodpovídá výhradně vedení společnosti.

Cílem zakázky poskytující přiměřenou jistotu je [výběrově] provést postupy, jejichž prostřednictvím získáme dostatečné a vhodné důkazní informace, které nám umožní k [soupisu] formulovat závěr (výrok), který má u tohoto typu zakázky pozitivní formu.

#### **Přirozená omezení**

[Audit účetní závěrky [příjemce dotace], který provádíme z titulu našich povinností statutárního auditora, je předmětem samostatných smluvních podmínek a tato zakázka

<sup>14</sup> Poskytovateli dotace bude zpráva adresována v případě, že s účetním znalcem rovněž uzavřel smlouvu.

<sup>15</sup> Poskytovateli dotace bude zpráva adresována v případě, že s účetním znalcem rovněž uzavřel smlouvu.

<sup>16</sup> Rámec bude dán buď standardem ISAE 3000, *Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověřkami historických finančních informací*, nebo příslušnými kritérii stanovenými poskytovatelem dotace v podmínkách dotačního programu.



nemá žádný vliv na naše povinnosti a úkoly jakožto externího auditora [příjemce dotace]. Naše zpráva auditora k účetní závěrce společnosti je v souladu s kapitolou 3 části 16 zákona o obchodních společnostech z roku 2006 určena výhradně členům statutárních orgánů [příjemce dotace]. Související auditorské práce jsme provedli proto, abychom členy statutárních orgánů [příjemce dotace] mohli informovat o záležitostech, o nichž jsme je ve zprávě auditora povinni informovat, nikoli za jiným účelem. Pokud jde o provedené auditorské práce, zprávy auditora a výroky v nich vyjádřené, nepřebíráme za ně, v maximální míře povolené zákonem, žádnou odpovědnost vůči jiným osobám než vůči [příjemci dotace] a členům statutárních orgánů [příjemce dotace].<sup>17</sup>

V souvislosti s auditem účetní závěrky [příjemce dotace] nepřebíráme z titulu této zakázky na základě námi vydaných zpráv, confirmací apod. povinnost řádné péče ani žádnou odpovědnost, ať už smluvní, nedbalostní či jinou, vůči [příjemci dotace], [poskytovateli dotace] ani žádné jiné straně, a to v maximální míře povolené zákonem.]

### **Závěr**

Podle našeho názoru byl [soupis] ve všech významných ohledech zpracován v souladu s [příslušným rámcem]<sup>18</sup>].

nebo

S výjimkou [specifikujte drobné zjištěné výjimky] byl [soupis] podle našeho názoru ve všech významných ohledech zpracován v souladu s [příslušným rámcem]

nebo

Podle našeho názoru [soupis] nebyl ve všech významných ohledech zpracován v souladu s [příslušným rámcem].

[uveďte podrobně důvody, které vedly k výroku s výhradou]

Účetní firma

Funkce

Datum

---

<sup>17</sup> Tento odstavec je nezbytný v případech, kdy je účetní znalec současně auditorem příjemce dotace. Jestliže příjemce dotace není obchodní společností, je nutné v textu podle potřeby upravit statutární orgány apod.

<sup>18</sup> Rámec bude dán buď standardem ISAE 3000, *Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkami historických finančních informací*, nebo příslušnými kritérii stanovenými poskytovatelem dotace.

## **Příloha D: Příklady formulací nebo výroků, které nemusí být pro účetní znalce vydávající zvláštní zprávy přijatelné**

### **1. Formulace vyjadřující výrok k určité záležitosti jako faktum, ačkoliv je daná záležitost svou povahou vnitřně nejistá nebo se jedná o věc úsudku**

Příkladem je např. „**osvědčujeme**“, tedy výraz, který by účetní znalec obvykle (s výjimkou případů, kdy mu to ukládá zákon) nebyl schopen použít, protože implikuje, že je předmětná záležitost naprosto správná. U tvrzení, která nikdy nelze prezentovat s absolutní jistotou, se účetní znalci vyhýbají rovněž slovům a spojením jako „**správný**“ či „**přesný**“, případně „**ujistili jsme se, že**“. Mohou nicméně ve zprávě potvrdit, že provedli nějaké šetření v souladu s dohodnutými kritérii.

### **2. Používání spojení „věrný a poctivý“ nebo „věrně zobrazuje“ v případech, kdy finanční informace nejsou sestaveny v souladu s přijatelným rámcem účetního výkaznictví, jímž jsou např. britské účetní standardy nebo Mezinárodní standardy účetního výkaznictví ve znění přijatém EU**

Spojením jako „**věrně zobrazuje**“ nebo „**náležitě sestavený**“ se účetní znalci vyhýbají, pokud tyto výrazy nejsou zasazeny do jednoznačného kontextu, jako např. „**ve všech významných (materiálních) ohledech věrně zobrazuje v kontextu zprávy o žádosti o čerpání dotace v souladu s...**“.

### **3. Výroky s výrazy „věrný a přiměřený“**

Účetní znalci obvykle ve výroku nepoužívají spojení „**věrný a přiměřený**“ (v angl. „fair and reasonable“), protože tyto výrazy jsou (v angličtině) běžně spojovány s investičními bankami a jejich doporučeními, která dávají akcionářům v souvislosti s transakcemi s cennými papíry. Vedle toho hrozí riziko, že tyto výroky budou mylně interpretovány jako ocenění, což by pro účetní znalce byl problém kvůli jejich nezávislosti.

### **4. Formulace, které by mohly naznačovat, že poskytovatel dotace se může spoléhat na statutární audit příjemce dotace**

Účetní znalci dbají na to, aby nemohla vzniknout žádná vazba mezi jejich zvláštní zprávou a zprávou o ověření účetní závěrky téhož klienta v rámci statutárního auditu. Nepoužívají tudíž takové formulace jako „**ověřili jsme účetní závěrku a...**“ nebo „**během našeho auditu jsme...**“.

### **5. Výroky, jejichž definitivnost nelze zaručit, resp. které nelze doložit na základě prací provedených účetním znalcem**

Účetní znalci nepoužívají spojení, u nichž by bylo možné v budoucnu zpochybnit definitivnost. Výjimkou jsou pouze případy, kdy je obsah prací jednoznačně vymezen odkazem na smluvní dopis, příslušné standardy nebo vysvětlující ustanovení. Přijatelná tudíž nejsou např. taková spojení jako „**získali jsme všechna vysvětlení, která považujeme za nezbytná**“ nebo „**provedli jsme veškeré postupy, které považujeme za nezbytné**“. Účetní znalci rovněž nevydávají výroky, které by nebyly podloženy provedenými pracemi. Nevyjadřují se tudíž např. k tvrzením o úplnosti, která nemohou doložit, jestliže provedli auditorské práce pouze v omezeném rozsahu. Naopak příkladem spojení, které lze použít je např. „**provedli jsme testy vymezené v pracovním harmonogramu/programu, který tvoří přílohu smluvního dopisu**“, protože tato formulace ve zprávě účetního znalce odkazuje na obsah prací navržený ve smluvním dopise. Ve zprávách účetních znalců dále není vhodné vydávat kladný výrok k solventnosti klienta ani k žádným prognózám, které jsou svou podstavou nejisté.

Účetní znalec rovněž nemůže být schopen vyjádřit kladný výrok k tomu, zda byl díky čerpání dotace vytvořen nebo zajištěn určitý počet pracovních míst. Dále nelze vydat kladný výrok k tomu, zda příjemce dotace skutečně získal „**hodnotu za peníze**“, protože tento koncept je nehmotný, nicméně lze na základě konkrétních kritérií posoudit, zda se klient snažil tuto hodnotu získat. Zpráva účetního znalce může ale poskytnout jistotu pouze na základě informací, které byly k dispozici v době jejího vydání.

#### **6. Výroky, pro které účetní znalci nemají potřebnou odbornou kvalifikaci**

Účetní znalci nevydávají výroky, které jsou mimo rámec jejich odborné kvalifikace, například pojistněmatematické výroky či znalecká ocenění, pokud nemají vstupy od příslušného experta. Totéž platí např. pro výrok k přiměřenosti pojistného krytí.

#### **7. Výroky k záležitostem, o nichž účetní znalci nemají potřebné znalosti, resp. s nimiž nemají zkušenosti**

Účetní znalci obvykle nevydávají výrok k „**přiměřenosti**“ provozních informací či provozní evidence, kterou příjemce dotace vede, jestliže se tyto informace nebo evidence týkají záležitostí specifických pro provozní činnost příjemce dotace, které jsou mimo rámec jejich odborných znalostí a zkušeností.

#### **8. Formulace umožňující různou interpretaci**

Slova nebo slovní spojení, která umožňují různou interpretaci, je vhodné ve zprávě účetního znalce použít pouze v jasně vymezeném kontextu, tak aby jejich význam byl jasně definovaný a srozumitelný. Například je lepší vůbec nepoužívat slovo „**prověrka**“, protože nemusí být jasné, co bylo prověřeno a jaký byl rozsah provedených prací. Použití tohoto výrazu by navíc mohlo mylně naznačovat, že účetní znalec postupoval podle Mezinárodních standardů pro prověrky (International Standards on Review Engagements, ISRE) ve znění vydaném IAASB nebo podle ISRE 2410 (pro Velkou Británii a Irsko) *Prověrka mezitímních finančních informací provedená nezávislým auditorem účetní jednotky*, i když tomu tak ve skutečnosti nebylo.

V sektorech, kde se při posuzování likvidity provádějí různé účetní úpravy, je vhodné vyhnout se také některým účetním termínům jako např. „**čistá oběžná aktiva**“. Pokud může být význam nějakého termínu nejasný, účetní znalec jej vždy definuje, resp. bez přesnější definice jej nepoužívá. Platí to i pro slovo „**významný (materiální)**“, které se používá pouze v případě, že lze odkázat na přesnou definici významnosti (materiality).

#### **9. Zprávy o vnitřním kontrolním systému**

Zprávu účetního znalce o vnitřním kontrolním systému lze vydat pouze za přesně definovaných okolností a jestliže jsou jasně stanoveny podmínky vydání zprávy. Nejsou-li vymezena dostatečně přesná kritéria, účetní znalec zprávu k vnitřním systémům a kontrolám obvykle nevydává. Pokud ano, zpráva specifikuje omezení systému a je vztahena k určitému časovému okamžiku nebo období.

Obecné návodné informace k této problematice obsahuje informační materiál Výboru pro auditorskou praxi (Auditing Practices Board, APB) *Poskytování jistoty o účinnosti vnitřního kontrolního systému*, konkrétně pro určité typy účetních jednotek pak rovněž technické sdělení AAF 01/06 *Zprávy o ověřovacích zakázkách k systémům vnitřních kontrol servisních organizací zpřístupňované třetím stranám* a ITF 01/07 *Zprávy o ověřovacích zakázkách týkajících se externího poskytování informačních služeb a služeb zpracování informací*. Je rovněž vhodné písemnou formou vymezit povinnosti

vedení a především uvést to, že vedení je zodpovědné za průběžnou identifikaci, vyhodnocení a řízení nově se objevujících i stávajících rizik.

#### **10. Zprávy bez určeného příjemce**

Účetní znalci nevydávají zprávy, u nichž není zřejmé, komu jsou určeny.

#### **11. Zprávy o finančních informacích, u nichž není výslovně uvedeno, že byly schváleny příjemcem dotace**

Za finanční informace, které jsou předmětem zprávy účetního znalce, zodpovídá výhradně příjemce dotace. Není tudíž vhodné, aby účetní znalec vydal k těmto finančním informacím zprávu, není-li výslovně uvedeno, že byly nejprve schváleny příjemcem dotace.

#### **12. Výhrada uvedená pouze v průvodním dopise**

Výhrada bude uvedena pouze v průvodním dopise v těch případech, kdy se od účetního znalce požaduje, aby vydal zprávu v předtištěné podobě (jejíž znění je pro něj přijatelné). V průvodním dopise je nutné uvést jasný odkaz na zprávu účetního znalce a související výhradu a do předtištěné zprávy doplnit poznámku, z níž bude zřejmé, že zprávu není možné používat samostatně bez průvodního dopisu. V ostatních případech se výhrada uvádí přímo ve zprávě, aby ji od ní nebylo možné oddělit. Účetní znalci by tedy měli jakékoli připomínky, které mají k čerpání dotace, a případnou výhradu uvádět přímo v hlavní části své zprávy. Tamtéž by měly být rovněž vymezeny povinnosti příjemce dotace, poskytovatele dotace a účetního znalce vydávajícího zprávu, případná omezení týkající se distribuce zprávy nebo odpovědnost, jíž se účetní znalec vzdává. Běžně by měl ale průvodní dopis sloužit pouze k informování příjemců zprávy o tom, že je jim zpráva zasílána v příloze.

#### **13. Výroky ohrožující nezávislost auditora**

Účetní znalci nevydávají výroky, které by ohrozily jejich nezávislost jakožto auditora. Jestliže je příjemce dotace například společností kotovanou na americké burze (tj. registrovanou u SEC), nemůže jeho auditor některé druhy výroků vydávat.

## PŘÍLOHA E: Vzor třístranného smluvního dopisu

Jestliže bude smluvní stranou zakázky také sponzor dotace, je třeba „poskytovatele dotace“ definovat tak, aby zahrnoval rovněž sponzora dotace.

### Čerpání státních dotací – vzor třístranné smlouvy

Adresáti:

- (i) [Poskytovatel dotace]
- (ii) Příjemce dotace

Vážení,

tímto potvrzujeme smluvní podmínky, v souladu s nimiž [název účetní firmy] zpracuje zprávy/konfirmace, jejichž předmětem bude [popis nebo název dotace] poskytnutá [poskytovatelem dotace] [příjemci dotace]. Není-li písemně sjednáno jinak, platí tyto smluvní podmínky pro zprávy/konfirmace za období [končící ... ] a období následující. Praktické záležitosti, jako je časový harmonogram prací, složení týmu provádějícího zakázku a naše odměna, budou předmětem samostatného dopisu, který zašleme příjemci dotace. Rovněž fakturu vystavíme [příjemci dotace], který bude plně zodpovídat za její úhradu.

### Obsah prací

Předmětem naší práce, která je specifikována níže, bude soupis (definovaný dotačním dopisem) zpracovaný [příjemcem dotace], který je jeho výhradní zodpovědností.

Naše práce bude zahrnovat:

[Uved'te podrobnosti o plánovaných pracích, které jsou relevantní s ohledem na povahu žádosti o čerpání nebo dotace, druh zakázky a formu a obsah požadované zprávy]

[S ohledem na výše uvedený obsah prací vyberte jednu z následujících variant]

**[Přiměřená jistota]** Na základě provedených prací se vyjádříme, zda byl [soupis] podle našeho názoru ve všech významných ohledech zpracován v souladu s [příslušným rámcem<sup>19</sup>].

**[Omezená jistota]** Na základě provedených prací se vyjádříme, že jsme nezjistili žádné skutečnosti, které by nás vedly k přesvědčení, že příložený [soupis] nebyl ve všech významných ohledech zpracován v souladu s [příslušným rámcem/smluvním dopisem].

**[Dohodnuté postupy]** Provedeme postupy vymezené v příloze [X] a v tomto smluvním dopise. Po jejich dokončení Vám na jejich základě předložíme zprávu shrnující výsledky

---

<sup>19</sup> Rámec bude dán buď standardem ISAE 3000, *Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkami historických finančních informací*, nebo příslušnými kritérii stanovenými poskytovatelem dotace.

našich zjištění. Příjemce i [poskytovatel dotace] souhlasí s tím, že výše vymezený obsah našich prací je pro jejich účely dostatečný.

[Zpracování veškeré dokumentace, kterou bude [příjemce dotace] v souvislosti s naší prací případně povinen předložit [poskytovateli dotace], je povinností jeho vedení<sup>20</sup>, které je rovněž zodpovědné za to, že [příjemce dotace] vede dostatečnou účetní evidenci i další záznamy, které [poskytovatel dotace] může požadovat. Vedení [příjemce dotace] nám na požádání poskytne vyjádření k záležitostem, které závisí na jeho odborném úsudku.]

S výjimkou prací uvedených výše nebude naším cílem ověřit správnost, úplnost a spolehlivost žádných poskytnutých informací ani dokumentů, které nám budou předloženy. Naše práce nebude představovat audit účetní závěrky a nebude poskytovat stejnou míru jistoty jako audit.

Audit účetní závěrky [příjemce dotace], který provádíme z titulu našich povinností statutárního auditora, je předmětem samostatných smluvních podmínek a tato zakázka nemá žádný vliv na naše povinnosti a úkoly jakožto externího auditora [příjemce dotace]. Naše zpráva auditora k účetní závěrce společnosti je v souladu s kapitolou 3 části 16 zákona o obchodních společnostech z roku 2006 určena výhradně členům statutárních orgánů [příjemce dotace]. Související auditorské práce provádíme proto, abychom členy statutárních orgánů [příjemce dotace] mohli informovat o záležitostech, o nichž jsme je ve zprávě auditora povinni informovat, nikoli za jiným účelem. Audit účetní závěrky [příjemce dotace] není naplánován ani prováděn s cílem řešit nebo identifikovat záležitosti, které by mohly být relevantní pro jiné subjekty než pro členy statutárních orgánů.<sup>21</sup> Za těchto okolností, pokud jde o provedené auditorské práce, zprávy auditora a výroky v nich vyjádřené, nepřebíráme za ně, v maximální míře povolené zákonem, žádnou odpovědnost vůči jiným osobám než vůči [příjemci dotace] a členům statutárních orgánů [příjemce dotace].

V souvislosti s auditem účetní závěrky [příjemce dotace] nepřebíráme z titulu této zakázky na základě námi vydaných zpráv, konfirmací apod. povinnost řádné péče ani žádnou odpovědnost, ať už smluvní, nedbalostní či jinou, vůči [příjemci dotace], [poskytovateli dotace] ani žádné jiné straně, a to v maximální míře povolené zákonem.

Jestliže nám to naše zjištění umožní, vydáme po provedení prací pro účely [příjemce dotace] a [poskytovatele dotace] zprávy/konfirmace ve formě sjednané v příloze tohoto smluvního dopisu. Při rozhodování o formě zprávy zohledníme případné návrhy [poskytovatele dotace] nebo to, na čem se po vzájemných konzultacích dohodl s ICAEW (nicméně nebudeme těmito návrhy vázáni). Zprávu zašleme současně i [příjemci dotace]. Tento smluvní dopis bude v našich zprávách/konfirmacích uveden jako „třístranná smlouva“, v souladu s níž jsou zprávy/konfirmace vydávány. Zprávy účetního znalce není možné bez jeho předchozího písemného souhlasu citovat ani na ně odkazovat v jiném dokumentu (např. mimo jiné v publikacích vydávaných [poskytovatelem dotace]), a to ani jako celek, ani jejich jednotlivé části. Výjimku představují případy, kdy je na přístup ke zprávám účetního znalce právní nárok nebo

<sup>20</sup> Výraz „vedení“ v tomto vzorovém dopise zahrnuje podle okolností ředitele, společníky, vlastníky, členy představenstva, správní rady, jednatele a další osoby oprávněné jednat za společnost.

<sup>21</sup> Tento odstavec je nezbytný v případech, kdy je účetní znalec současně auditorem příjemce dotace. Jestliže příjemce dotace není obchodní společností, je nutné v textu podle potřeby upravit statutární orgány apod.

nárok ze zákona. Pokud bude nutné, abychom vyjádřili výrok s výhradou, vydáme takovou zprávu, ale sjednanou formu zprávy budeme nadále používat pro všechny ostatní aspekty, které budou bez výhrady.

### **Další záležitosti**

Povinnosti a odpovědnosti, které máme v souvislosti s touto zakázkou vůči [příjemci dotace] a [poskytovateli dotace], se liší.

[Specifikujte veškerá omezení odpovědnosti účetní firmy jak ve vztahu k poskytovateli dotace, tak ve vztahu k příjemci dotace a uveďte relevantní požadavky nutné pro splnění kritérií zákonné přiměřenosti. Viz návodné informace v technickém sdělení ICAEW č. AAF 01/10 *Rámcový dokument pro zprávy účetních znalců o čerpání dotací*.

Naše povinnosti vůči [poskytovateli dotace] se budou omezovat na předložení zpráv/konfirmací, zpracovaných v zájmu lepší efektivity ve sjednané formě. Dodáním takovýchto zpráv/konfirmací (nebo dodáním konfirmace v jiné formě, jestliže ji nebudeme schopni ve sjednané formě zpracovat) bude ve všech případech naše povinnost kompletně splněna. Žádnou jinou odpovědnost vůči [poskytovateli dotace], ať už smluvní, nedbalostní či jinou, v souvislosti s našimi zprávami/konfirmacemi či jejich zpracováním už nebudeme mít.

Tato smlouva se řídí právem [příslušný stát a jeho právní systém] a v souladu s ním bude rovněž interpretována. Veškeré spory z ní vyplývající budou řešeny výhradně místně příslušnými soudy [specifikujte].

[Specifikujte nebo doplňte jakékoli další smluvní podmínky relevantní pro danou práci.]

Potvrďte prosím svůj souhlas s naší dohodou podpisem tohoto dopisu. Tím se dopis stane třístrannou smlouvou upravující záležitosti, které jsou v něm uvedeny. Pokud chcete některé otázky ještě prodiskutovat, kontaktujte prosím [jméno a telefonní číslo].

S pozdravem

[Jméno účetního znalce]

[Příjemce dotace]

[Poskyvatel dotace]

## **PŘÍLOHA F: Příklad standardizovaných podmínek zakázky**

**(Jedná se o součást dotačních podmínek, nikoli třístranného smluvního dopisu)**

Jestliže bude smluvní stranou zakázky také sponzor dotace, je třeba „poskytovatele dotace“ definovat tak, aby zahrnoval rovněž sponzora dotace. Příklad: „[Poskytovatel dotace] zahrnuje v těchto předem sjednaných podmínkách zakázky rovněž [sponzora dotace].“

Následující ustanovení obsahují předem sjednané podmínky zakázky, v souladu s nimiž [poskytovatel dotace] zadává účetnímu znalci provedení [zakázky poskytující přiměřenou jistotu, zakázky poskytující omezenou jistotu nebo dohodnutých postupů] a vypracování zprávy o [název žádosti o čerpání dotace].

[Poskytovatel dotace] souhlasí s tím, že dohoda mezi [příjemcem dotace], účetním znalcem vydávajícím zprávu a [poskytovatelem dotace] o těchto podmínkách bude uzavřena, jakmile účetní znalec podepíše svou zprávu podle článku 3 těchto podmínek a předloží ji [poskytovateli dotace]. **[Pozn.: Není třeba, aby [poskytovatel dotace] dohodou podepisoval. Zveřejněním těchto ustanovení v dotačních podmínkách totiž potvrzuje, že tyto předem sjednané podmínky jsou součástí jeho dohody s [příjemcem dotace] a účetním znalcem vydávajícím zprávu. Jakmile [poskytovatel dotace] obdrží zprávu v souladu s těmito podmínkami, uzavření dohody tím potvrdí. Jestliže vznikne potřeba revidovat podmínky standardizovaného smluvního dopisu, [poskytovatel dotace] bude muset před uzavřením dohody přijetí nových podmínek potvrdit.]**

Výrazy používané v těchto podmínkách:

„[poskytovatel dotace]“ je instituce poskytující finanční prostředky z dotace;

„[příjemce dotace]“ je organizace, která musí předložit zprávu [poskytovateli dotace];

„účetní znalec“ je účetní znalec vydávající zprávu o [příjemci dotace].

### **1 Úvod**

[Příjemce dotace] je povinen předložit [poskytovateli dotace] zprávy definované v článku 3 níže, které budou na důkaz jejich nezávislého ověření podepsány účetním znalcem. V těchto podmínkách jsou definovány předpoklady, které musí být naplněny, aby účetní znalec mohl svůj podpis ke zprávě připojit.

### **2 Povinnosti [příjemce dotace]**

- 2.1 [Příjemce dotace] zodpovídá za přípravu [informací], vedení náležitě evidencí, která je v souladu s veškerými zákony, regulačními požadavky a dotačními podmínkami stanovenými [poskytovatelem dotace] („dotační



podmínky“), za poskytování relevantních informací [poskytovateli dotace] v souladu s požadavky dotačních podmínek. Dále je jeho povinností zajistit, aby nefinanční evidenci bylo možné sesouhlasit s finanční evidencí.

- 2.2 Vedení [příjemce dotace] je povinno zpřístupnit účetnímu znalci veškeré záznamy, korespondenci a další informace a podat mu vysvětlení, a to v rozsahu, který účetní znalec bude považovat za nezbytný pro svou práci.
- 2.3 [Příjemce dotace] a [poskyvatel dotace] souhlasí s tím, že podmínkou efektivní práce účetního znalce je, že mu příjemce dotace poskytne neomezený a volný přístup k finanční a další evidenci, a pokud jsou některé záznamy v držení třetích stran, zajistí, aby byly účetnímu znalci poskytnuty.
- 2.4 Účetní znalec souhlasí s tím, že bez ohledu na to, zda [příjemce dotace] splní své povinnosti, povinností účetního znalce vůči [poskytovateli dotace] je provést práci s přiměřenou péčí. Jestliže [příjemce dotace] nesplní své povinnosti, důsledkem může být, že účetní znalec vydá zprávu s výhradou nebo nebude schopen zprávu vydat.

### **3. Rozsah práce účetního znalce**

- 3.1 [Příjemce dotace] poskytne účetnímu znalci takové informace, vysvětlení a dokumentaci, které bude účetní znalec považovat za nezbytné pro splnění svých povinností. K záležitostem, pro které nebude mít účetní znalec k dispozici nezávislý doklad, si vyžádá od vedení [příjemce dotace] písemné prohlášení, v němž mu vedení rovněž potvrdí, že byl informován o všech významných záležitostech, které by mu měly být známy.
- 3.2 Účetní znalec provede v souvislosti se zprávami požadovanými [poskytovatelem dotace] následující práce:
  - 3.2.1 Vyúčtování dotace: Účetní znalec provede [zakázku poskytující přiměřenou/omezenou jistotu nebo dohodnuté postupy] [jak jsou vymezeny v dotačních podmínkách], a pokud nezjistí žádné negativní skutečnosti, vydá zprávu ve formě definované v příloze X (měla by být v souladu s technickým sdělením ICAEW č. AAF 01/10 *Rámcový dokument pro zprávy účetních znalců o čerpání dotací*);
  - 3.2.2 Kriteria pro práce prováděné v případě, že [poskyvatel dotace] požaduje [přiměřenou/omezenou] jistotu, stanoví příloha tohoto dopisu.
  - 3.2.3 Testy prováděné u dohodnutých postupů jsou popsány v příloze tohoto dopisu.
- 3.3 Jestliže to účetnímu znalci nebude výslovně uloženo, nebude informace, které mu budou poskytnuty [příjemcem dotace], kontrolovat ani ověřovat.

I když účetní znalec provede práci s náležitými odbornými dovednostmi a s náležitou péčí, jejím cílem není odhalit veškeré potenciálně existující nesprávnosti, podvody a chyby.

#### 4 Forma zprávy účetního znalce

4.1 Zpracování zprávy účetního znalce vychází z následujících předpokladů:

4.1.1 Zprávy účetního znalce jsou důvěrné, jsou určeny pouze pro [příjemce dotace] a [poskytovatele dotace] a výhradně pro účely informování [poskytovatele dotace] v souvislosti s jeho požadavky týkajícími se [název dotace]. [Příjemce dotace] ani [poskytovatel dotace] nemohou zprávy používat k jiným účelům.

4.1.2 [Poskytovatel dotace] může zprávu zpřístupnit jiným subjektům, které prokáží, že na to mají zákonný nárok. Účetnímu znalci tím však nevznikají, resp. účetní znalec tím nepřebírá (ani se nemá za to, že přebírá) žádné povinnosti ani odpovědnost vůči jiným stranám, s výjimkou [příjemce dotace] a [poskytovatele dotace].

4.1.3 [Příjemce dotace], [poskytovatel dotace] [ani jiné strany] nemohou vycházet z ústních sdělení ani předběžných verzí zpráv, které jim účetní znalec poskytne. Účetní znalec přebírá vůči [příjemci dotace] a [poskytovateli dotace] zodpovědnost výhradně za finální zprávu, která je jím podepsaná.

4.1.4 Zpráva bude důvěrná a bude určena výhradně pro [příjemce dotace] [a poskytovatele dotace] s cílem usnadnit čerpání dotace. Bude [příjemci dotace] [a poskytovateli dotace] vydána pod podmínkou, že nebude – jako celek ani její jednotlivé části – bez předchozího písemného souhlasu účetního znalce reprodukována, citována ani zpřístupněna jiným subjektům (neumožňují-li to jiné písemně sjednané podmínky). Výjimku představují pouze případy, kdy je na přístup ke zprávě právní nárok nebo nárok ze zákona. Účetní znalec bere na vědomí, že [příjemce dotace] [a poskytovatel dotace] (nebo jeden z nich) mohou být povinni zpřístupnit zprávu jiným stranám, které prokáží, že na to mají zákonné právo, a umožnit jim, aby toto své zákonné právo uplatnily. Účetnímu znalci tím však v souvislosti se zprávou nevznikají, resp. účetní znalec tím nepřebírá žádné povinnosti ani odpovědnost vůči jiným stranám, s výjimkou [příjemce dotace] [a poskytovatele dotace].

4.1.5 V maximální míře povolené zákonem účetní firma, její společníci ani zaměstnanci nepřebírají žádné povinnosti vůči jakékoli osobě (včetně mimo jiné osob používajících nebo odkazujících na některou z publikací [poskytovatele dotace]), s výjimkou [příjemce dotace] a [poskytovatele dotace], a neponesou odpovědnost za žádné ztráty, škody ani náklady jakéhokoli charakteru, které vzniknou v důsledku toho, že tato osoba bude vycházet z prohlášení uvedených ve zprávách účetního znalce.

## 5 Odpovědnost účetního znalce

5.1 Účetní znalec provede zakázku s náležitými odbornými dovednostmi a s náležitou péčí a uznává svoji odpovědnost vůči [příjemci dotace] a [poskytovateli dotace] za ztráty, škody a náklady (dále jen souhrnně „ztráty“), které jim vzniknou v důsledku porušení smlouvy z jeho strany, jeho nedbalosti nebo úmyslného neplnění, s výhradou ustanovení následujících článků:

- 5.1.1 Účetní znalec nebude odpovědný za ztráty, které vzniknou v důsledku toho, že mu budou poskytnuty nepravdivé, zavádějící nebo neúplné informace či dokumentace, nebo v důsledku jednání či opomenutí jiných osob, s výjimkou případů, u nichž účetní znalec reálně měl na základě šetření, která se obvykle v rámci zakázky o rozsahu definovaném těmito podmínkami provádí, tyto nedostatky odhalit.
- 5.1.2 Účetní znalec přijímá bez omezení odpovědnost za důsledky vlastních podvodů i další odpovědnost, kterou nelze ze zákona omezit ani vyloučit.
- 5.1.3 S výhradou ustanovení předchozího odstavce (5.1.2), celková souhrnná odpovědnost účetního znalce vůči [příjemci dotace] a [poskytovateli dotace], ať už z titulu porušení smlouvy, občanskoprávního deliktu (včetně nedbalosti) nebo z jiného důvodu, vyplývající z jeho práce upravené těmito podmínkami (včetně případných změn rozsahu a obsahu práce) nepřesáhne částku **[k diskusi a jednání]**.

5.2 [Příjemce dotace] a [poskyvatel dotace] souhlasí s tím, že nepodají žalobu ani nezhájí žádné řízení osobně proti některému ze společníků účetní firmy, členům jejích statutárních orgánů, vedení ani proti jejím zaměstnancům. Tato klauzule má sloužit společníkům, členům statutárních orgánů, vedení nebo zaměstnancům účetní firmy, kteří ji mohou vymáhat v souladu se zákonem o smlouvách (právech třetích stran) z roku 1999 (dále jen „zákon“). Bez ohledu na požitky nebo práva udělená touto dohodou z titulu ustanovení zákona kterékoli třetí straně se smluvní strany mohou bez souhlasu kterékoli třetí strany dohodnout, že tuto dohodu změní nebo zruší. Ostatní ustanovení zákona, výslovně v těchto podmínkách neuvedená, jsou vyloučena.

5.3 Případná žaloba, ať už pro porušení smlouvy, kvůli nedbalosti nebo z jiného důvodu, musí být platně podána do [uvedte počet – např. 4] [let] od data, kdy žalující strana zjistí (nebo reálně měla zjistit) skutečnosti, kvůli nimž je žaloba podána, nejpozději však do [uvedte počet – např. 6] [let] od data vydání zprávy účetního znalce (resp. jestliže účetní znalec žádnou zprávu nevydal, od data, kdy písemně přijal zakázku). Toto ustanovení má přednost před zákonnými ustanoveními, upravujícími tuto záležitost odlišně.

5.4 Tato zakázka je samostatnou zakázkou a nijak nesouvisí s auditem účetní závěrky [příjemce dotace], který účetní znalec provádí v souladu s požadavky rámce pro audit vymezeného zákonem, jinými předpisy nebo jiným způsobem. Účetnímu znalci na základě této zakázky nevznikají v souvislosti s auditem žádné povinnosti ani odpovědnosti, které by jinak neměl.

## **6 Odměna**

Odměna účetního znalce, včetně DPH a drobných výdajů, bude sjednána s [příjemcem dotace], jemuž bude také fakturována. [Poskytovatel dotace] za úhradu odměny účetního znalce neodpovídá.

## **7 Kvalita služeb**

Účetní znalec je povinen zabývat se každou stížností, kterou obdrží. [Poskytovatel dotace] nebo [příjemce dotace] jsou oprávněni obrátit se se svými stížnostmi také na ICAEW. Podrobnější informace o tom, jak při podání stížnosti ICAEW postupovat, jsou k dispozici na webových stránkách [www.icaew.co.uk/complaints](http://www.icaew.co.uk/complaints). Na ICAEW se lze rovněž obrátit písemně, a to na adrese ICAEW Professional Standards Office, Metropolitan House, 321 Avebury Boulevard, Milton Keynes MK9 2FZ Velká Británie.

## **8 Poskytování služeb jiným stranám**

Vztah účetního znalce s [příjemcem dotace] a [poskytovatelem dotace] ani žádné ustanovení těchto podmínek zakázky mu nebrání ani ho neomezuje v poskytování služeb jiným klientům. Standardní interní postupy účetního znalce jsou nastaveny tak, aby byla zajištěna důvěrnost informací, které budou účetnímu znalci v průběhu zakázky zpřístupněny.

## **9 Rozhodné právo a soudní příslušnost**

9.1 Tato dohoda se řídí právem [příslušného státu] a v souladu s ním bude rovněž interpretována.

9.2 [Příjemce dotace], [poskytovatel dotace] a účetní znalec se neodvolatelně dohodli, že veškeré spory (včetně soudně uplatňovaných kompenzací a protinároků), které mohou vzniknout na jakémkoli základě v souvislosti s platností, účinností, interpretací nebo výkonem právního vztahu daného touto dohodou nebo vznikajícího v souvislosti s ní, budou řešeny výhradně místně příslušnými soudy [příslušného státu].

## **10 Změny podmínek zakázky**

Veškeré dodatky, doplňky nebo změny těchto podmínek zakázky budou závazné pouze v případě, že budou mít písemnou podobu a budou podepsány oprávněnými zástupci smluvních stran. Těmito podmínkami se nahrazují všechny předchozí (ústní i písemné) dohody a prohlášení smluvních stran (s výjimkou podvodných), které se týkají obsahu práce účetního znalce, jeho zprávy nebo souvisejících povinností smluvních stran. Tyto podmínky představují úplnou dohodu smluvních stran týkající se daného předmětu. Nemají přitom vliv na žádné jiné smlouvy písemně uzavřené mezi [příjemcem dotace] a účetním znalcem.

## **PŘÍLOHA G: Příklad vysvětlujících formulací do zprávy účetního znalce**

### **V případě, že poskytovatel dotace podepisuje smluvní dopis nebo platí předem sjednané podmínky zveřejněné poskytovatelem dotace v dotačních podmínkách**

Naše zpráva je důvěrná a je určena výhradně pro [uved'te název příjemce dotace] [a uved'te název poskytovatele dotace] s cílem usnadnit čerpání dotace. Je [komu – uved'te název příjemce dotace] [a uved'te název poskytovatele dotace] vydávána pod podmínkou, že nebude – jako celek ani její jednotlivé části – bez našeho předchozího písemného souhlasu reprodukována, citována ani zpřístupněna jiným subjektům (neumožňují-li to jiné písemně sjednané podmínky). Výjimku představují pouze případy, kdy je na přístup ke zprávě právní nárok nebo nárok ze zákona. Bereme na vědomí, že [uved'te název příjemce dotace] [a uved'te název poskytovatele dotace] (nebo jeden z nich) mohou být povinni zpřístupnit tuto zprávu jiným stranám, které prokáží, že na to mají zákonné právo, a umožnit jim, aby toto své zákonné právo uplatnily. Tím nám však v souvislosti s touto zprávou nevznikají, resp. nebereme tím na sebe žádné povinnosti ani odpovědnost vůči jiným stranám, s výjimkou [uved'te název příjemce dotace] [a uved'te název poskytovatele dotace].

Obsah této zprávy reflektuje požadavky [uved'te název příjemce dotace] [a uved'te název poskytovatele dotace] a konkrétní znaky námi provedené zakázky, které vyplývají z jejich momentálních potřeb. Zprávu tudíž nelze pokládat za vhodnou pro žádnou jinou stranu, která by chtěla získat vůči [jméno/název účetního znalce] jakákoli práva pro jakýkoli účel či v jakékoli souvislosti. Jestliže přístup k naší zprávě získá nějaká jiná strana kromě [uved'te název příjemce dotace] [a uved'te název poskytovatele dotace] a rozhodne se na ni (nebo na kteroukoli její část) spoléhat, činí tak na své vlastní riziko. V maximální míře povolené zákonem [jméno/název účetního znalce] nepřebírá v souvislosti s touto zprávou žádné povinnosti ani odpovědnost vůči žádné jiné straně a neponese odpovědnost za žádné ztráty, škody ani náklady jakéhokoli charakteru, které vzniknou v důsledku toho, že nějaká osoba bude vycházet z prohlášení uvedených v této zprávě.

**[Nepovinný odstavec k zákonu o svobodném přístupu k informacím] Jestliže [uved'te název poskytovatele dotace] obdrží žádost o zpřístupnění této zprávy podle zákona o svobodném přístupu k informacím z roku 2000, bylo by vhodné, aby s [uved'te jméno/název účetního znalce] tuto záležitost nejprve konzultoval a žádosti nevyhověl bez zohlednění případného stanoviska [uved'te jméno/název účetního znalce].**

### **V případě, že poskytovatel dotace nepodepisuje smluvní dopis ani neplatí předem sjednané podmínky zveřejněné poskytovatelem dotace v dotačních podmínkách**

Naše zpráva je důvěrná a je určena výhradně pro [uved'te název příjemce dotace] s cílem usnadnit čerpání dotace. Je [komu – uved'te název příjemce dotace] vydávána pod podmínkou, že nebude – jako celek ani její jednotlivé části – bez našeho předchozího písemného souhlasu reprodukována, citována ani zpřístupněna jiným subjektům (neumožňují-li to jiné písemně sjednané podmínky). Bereme na vědomí, že [uved'te název příjemce dotace] může být povinen zpřístupnit tuto zprávu [komu – uved'te název poskytovatele dotace] nebo jiným stranám, které prokáží, že na to mají zákonné právo, a umožnit jim uplatnění tohoto jejich zákonného práva. Tím nám však

v souvislosti s touto zprávou nevznikají, resp. nebereme tím na sebe žádné povinnosti ani odpovědnost vůči jiným stranám, s výjimkou [uved'te název příjemce dotace].

Obsah této zprávy reflektuje požadavky [uved'te název příjemce dotace] a konkrétní rysy námi provedené zakázky, které vyplývají z jeho momentálních potřeb. Zprávu tudíž nelze pokládat za vhodnou pro žádnou jinou stranu, která by chtěla získat vůči [jméno/název účetního znalce] jakákoli práva pro jakýkoli účel či v jakékoli souvislosti. Jestliže přístup k naší zprávě získá nějaká jiná strana kromě [uved'te název příjemce dotace] a rozhodne se na ni (nebo na kteroukoli její část) spoléhat, činí tak na své vlastní riziko. V maximální míře povolené zákonem [jméno/název účetního znalce] nepřebírá v souvislosti s touto zprávou žádné povinnosti ani odpovědnost vůči žádné jiné straně.

## **PŘÍLOHA H: Klausule o finančním limitu odpovědnosti a o poměrné odpovědnosti**

### **Příklad klauzule o finančním limitu odpovědnosti pro zakázky, ve kterých účetní znalec akceptuje odpovědnost vůči příjemci dotace i poskytovateli dotace<sup>22</sup>**

V maximální míře povolené zákonem celková souhrnná odpovědnost [uved'te jméno/název účetního znalce] jednotlivě vůči [uved'te název příjemce dotace], resp. vůči [uved'te název poskytovatele dotace] ani vůči oběma společně za jakékoli ztráty vyplývající z této zakázky, bez ohledu na jejich příčinu, ať už z titulu porušení smlouvy, občanskoprávního deliktu (včetně nedbalosti) nebo z jiného důvodu, nepřesáhne [uved'te částku] (včetně úroků).

Jestliže je [účetní znalec] odpovědný více protistranám, bude celkový finanční limit jeho odpovědnosti mezi ně rozdělen. Toto rozdělení je jejich výhradní záležitostí a tyto protistrany o něm nejsou povinny [jméno/název účetního znalce] informovat. Jestliže se protistrany (z jakéhokoli důvodu) na rozdělení limitu odpovědnosti nedohodnou, nebudou zpochybňovat jeho platnost, právní vynutitelnost ani funkčnost proto, že se na jeho rozdělení nedohodly, ani proto, že jim přidělená poměrná částka je nepřiměřeně malá.

#### **Možné znění klauzule o poměrné odpovědnosti:**

V závislosti na omezení odpovědnosti [účetního znalce], které (stejně jako tento odstavec) neplatí pro žádné případy, kdy odpovědnost nelze ze zákona omezit ani vyloučit, bude odpovědnost [účetního znalce] celkově omezena na poměrnou část celkové ztráty nebo škody, po zohlednění případného spoluzavinění z nedbalosti, která spravedlivě odráží rozsah odpovědnosti [účetního znalce] za příslušnou ztrátu nebo škodu i rozsah odpovědnosti jiné osoby, která je rovněž za ztrátu nebo škodu zodpovědná nebo potenciálně zodpovědná („jiná osoba“). Pro účely stanovení poměrného podílu odpovědnosti [účetního znalce] nebudou zohledňovány žádné skutečnosti ovlivňující možnost získat od některé ze spoluodpovědných osob kompenzaci, včetně osob, které zanikly, jejichž odpovědnost zanikla, které mají sjednaný limit odpovědnosti, jsou nemajetné nebo nemohou plnit z jiného důvodu. Naopak bude plně zohledněna odpovědnost, kterou lze přiřadit některé ze spoluodpovědných osob před místně příslušným soudem jako straně soudního řízení nebo jako svědkovi či jinak.

---

<sup>22</sup> Tento příklad obsahuje klauzuli o finančním limitu odpovědnosti, která je pouze jedním z řady ustanovení upravujících odpovědnost účetního znalce a její omezení. V těchto ustanoveních musí být např. výslovně řečeno, že účetní znalec neusiluje o vyloučení odpovědnosti, kterou ze zákona vyloučit nelze (např. odpovědnosti za důsledky vlastních podvodů).

## Glosář pojmů

Pojem	Význam
Účetní znalec	Pojem <b>účetní znalec</b> se vztahuje na jednotlivého účetního znalce, účetní firmu, jejího společníka, člena statutárního orgánu či vedoucího zakázky, tj. na subjekty odpovídající za zakázku na vypracování zprávy. <b>Účetní znalec</b> zpracuje požadovanou zprávu nezávisle na auditu řádné účetní závěrky klienta. I z toho důvodu se užívá výraz <b>účetní znalec</b> , aby se odlišil od auditora, který ověřuje řádnou účetní závěrku.
Adicionalita	Co nového dotace fakticky přinesla, např. nové nebo rozšířené služby, rozšíření počtu příjemců služeb, lepší přístup k rozšířené nabídce. Prokázání adicionality je zpravidla povinné kritérium u projektů financovaných Evropskou unií.
Audit	Audit se zpravidla provádí u účetní závěrky dané organizace v souladu se statutárními povinnostmi. Je předmětem samostatné zakázky a zpráva auditora se vypracuje nezávisle na zprávě účetního znalce o čerpání a vyúčtování dotačních prostředků. Výraz <b>auditor</b> se užívá proto, aby se odlišil od účetního znalce, jenž zpracovává jiné zprávy o čerpání a vyúčtování dotačních prostředků.
Kontrolní úřady	Audity ve veřejném sektoru Velké Británie podléhají řadě auditorských a souvisejících ověřovacích režimů. Tuto práci vykonává pět národních „kontrolních úřadů“, a to: <ul style="list-style-type: none"> <li>• National Audit Office</li> <li>• Audit Commission</li> <li>• Audit Scotland</li> <li>• Wales Audit Office</li> <li>• Northern Ireland Office</li> </ul> Auditorské a ověřovací práce provádějí též firmy soukromého sektoru pověřené kontrolními úřady.
Klienti	Příjemci dotace. Organizace, které obdrží finanční prostředky.
Výbor pro veřejné finance	Výbor pro veřejné finance (Committee of Public Accounts PAC) je zvláštní výbor Dolní sněmovny. V minulosti byla hlavním cílem jeho působení kontrola veřejných výdajů, jejich účtování, regulérnosti a dobrých mravů při nakládání s nimi. PAC se nadále o tyto skutečnosti zajímá, ale rovněž šetří záležitosti týkající se hospodárnosti, výkonnosti a



	účinnosti vládních činností.
Nepeněžní příspěvky	Nepeněžní příspěvky na projekt, např. zařízení, prostory, zdroje nebo čas věnovaný dobrovolníky.
Správní orgány s přenesenou působností	Instituce veřejného sektoru, které podporují zvolené vlády ve Skotsku, Walesu a Severním Irsku.
Smluvní dopis	Obsahuje podmínky zakázky účetního znalce (uzavřené s příjemcem a někdy s poskytovatelem dotace). Tento smluvní dopis umožňuje všem třem stranám, aby si ujasnily svá očekávání, obsah auditorských postupů a dohodnutou formu závěru a zprávy účetního znalce. V případě, že poskytovatel dotace přiděluje mnoho podobných dotací, může vydat „standardizovaný smluvní dopis“.
Dotace	Pojem „dotace“ pokrývá široké spektrum finančních prostředků vyplácených vládními institucemi na různé účely. Tento návod hovoří o dotačních prostředcích v souvislosti s platbami poskytovatele dotace ve prospěch organizace, jež tuto dotaci vynaloží na konkrétní účel, přičemž poskytovatel dotace usiluje o zavedení systému detailních kontrol příslušných výdajů.
Neúčelová dotace	Neúčelová dotace je případ, kdy ministerstvo nebo jiný sponzor dotace financuje veškeré výdaje určité organizace nebo jejich část, avšak tato organizace funguje na principu tržního odstupu a sponzor dotace neusiluje o zavedení detailních kontrol výdajů.
Poskytovatelé dotace	Instituce, které přidělují finanční prostředky přímo příjemcům dotace.
Příjemci dotace	Organizace, které obdrží finanční prostředky od poskytovatelů dotace.
Spolufinancování	<p>Spolufinancování (nebo partnerské financování) jsou ujednání, kdy příjemce dotace musí poskytnout příspěvek na daný projekt, buď prostřednictvím finančních prostředků nebo nepeněžního příspěvku.</p> <p>Řada dotací, včetně dotací z Evropských strukturálních fondů, pokrývá pouze část celkových nákladů projektu. To znamená, že zbývající náklady musí být uhrazeny z jiných zdrojů, tj. ze zdrojů spolufinancování, přičemž úkolem příjemce dotace je tyto zdroje zajistit. Možné zdroje spolufinancování jsou:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• jiné vládní programy a dotace</li> <li>• dotace orgánů místní správy a jiných statutárních institucí</li> <li>• příspěvky z dobrovolnického sektoru, včetně peněžitých darů dobročinných</li> </ul>

	<p>organizací a nadací</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• příspěvky ze soukromého sektoru</li><li>• úvěry od různých organizací</li></ul> <p>Spolufinancování může zahrnovat „nepeněžní příspěvky“ i hotovost – jako příklad může sloužit využití placeného personálu příjemce dotace pro práci na projektu, dobrovolníci a ubytování.</p>
--	---

NDPB	NDPB (Non-Departmental Public Body) jsou nevládní veřejné instituce (v angličtině jsou známější pod názvem „quangos“). Nejsou součástí ministerstev a nepracují v nich státní zaměstnanci. Příkladem mohou být agentury pro místní rozvoj nebo správa národních parků.
Cíl (dotace)	Cílem dotace jsou financované činnosti, které povedou ke změnám, k jejichž uskutečnění má dotace sloužit. Tento cíl musí být stanoven již při návrhu dotace a měl by být v souladu s vlastními strategickými cíli poskytovatele dotace, což následně umožní vypracovat přihláškový formulář a postup pro vyhodnocení nabídek.
Dotační (nabídkový) dopis	<p>Dopis poskytovatele dotace jejímu příjemci, který potvrzuje, že nabídka nebo žádost o dotaci (včetně případného plánu realizace) je přijatelná a finanční prostředky byly přiděleny. Tento dopis obsahuje veškeré podrobnosti o dotaci, mezi něž patří:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• jméno/název příjemce (případně širší partnerství, jež bude financováno)</li> <li>• způsobilé činnosti schválené pro financování</li> <li>• druhy způsobilých výdajů (a všechny ostatní, které jsou nezpůsobilé)</li> <li>• nejvyšší částka dotace, na kterou má příjemce nárok</li> <li>• povaha dotace (kapitál, výnos)</li> <li>• podíl dotačních prostředků a maximální způsobilé výdaje projektu (pokud dotace hradí méně než 100 %)</li> <li>• období dotace, včetně dat začátku a konce projektu a datum posledního čerpání dotace</li> <li>• očekávané výsledky, včetně mezníků a konečných cílů</li> <li>• smluvní podmínky a veškeré další pokyny</li> <li>• formulář žádosti o čerpání dotace (případně výkaz skutečných výdajů/nákladů).</li> </ul> <p>Dopis by měl obsahovat požadavek, aby příjemce dotace zaslal poskytovateli formální dopis o „přijetí“ dotace. Místo „dotačního dopisu“ se někdy říká „dohoda o financování“.</p>
Panel	Panel účetních znalců vydávajících zvláštní zprávy pro veřejný sektor (Public Sector Special Reports of Accountants Panel), ustavený Fakultou auditu a ověřování (Audit and Assurance Faculty) ICAEW.
Výplata (dotace)	Platby organizacím se zpravidla provádějí na

	<p>základě formulářů žádostí o čerpání dotace předložených příjemcem dotace. Ovšem dotace přidělené jednotlivcům se obvykle vyplatí najednou, poté co poskytovatel dotace žádost o dotaci přijme (i když smluvní podmínky stanoví okolnosti, za kterých může být část dotace nebo celá částka vymáhána zpět).</p> <p>Vyplacení dotace podléhá dodržení smluvních podmínek a prokázání uspokojivého pokroku v dosažení mezníků směrem ke konečným cílům.</p>
--	---



	příjemce dotace nebo jiné strany v souvislosti s prací týkající se čerpání a vyúčtování dotačních prostředků. Práce provedené v rámci zvláštních zpráv jsou předmětem samostatné zakázky.
Sponzoři dotace	Instituce, které provádějí počáteční alokaci finančních prostředků poskytovateli dotace, jenž je rozdělí mezi příjemce dotace.
Zákonem dané požadavky	Některé zprávy pro instituce veřejného sektoru jsou vyžadovány legislativními předpisy.
Dotační podmínky	Tyto podmínky se vydávají spolu s dotačním dopisem (nebo jsou jeho součástí) a stanoví, co poskytovatel dotace vyžaduje od příjemce dotace výměnou za přidělené prostředky. Dotační podmínky musí být konkrétní ve vztahu k poskytnuté dotaci.
Nezajištěný (unhypothecated)	Výraz používaný pro dotační prostředky poskytnuté na všeobecné účely, aniž by se pojily se zvláštními podmínkami, např. (i) tzv. Revenue Support Grant poskytovaný každoročně centrální vládou orgánům místní správy nebo (ii) roční neúčelová dotace poskytovaná nevládní veřejné instituci (NDPB)
Převod (Virement)	Převod dotačních prostředků z jedné činnosti příjemce dotace (nebo druhu jeho výdajů) na jinou. Jedná se o nástroj, který se používá pro flexibilní řešení přečerpání, resp. nedočerpání dotačních prostředků. Protože tyto převody pozmění hodnoty uvedené v dotačním dopise, zpravidla je obě smluvní strany sjednají písemně, i když smluvní podmínky někdy povolují příjemci dotace převody menšího rozsahu bez nutnosti schválení (např. do 10 % celkové částky přidělené dotace) pod podmínkou, že o této změně uvědomí poskytovatele dotace.

## Seznam použitých pramenů

*Audit 01/01, Reporting to Third Parties*, ICAEW, 2001

*Audit 03/03, Public Sector Special Reporting Engagements – Grant Claims*, ICAEW, 2003

*AAF 04/06, Assurance Engagements: Management of Risk and Liability*, ICAEW, 2006

*Code of Practice on Guidance on Regulation*, Better Regulation Executive, Department for Business, Innovations and Skills, October 2009

*Intelligent Monitoring*, National Audit Office, June 2009

*Managing Public Money*, HM Treasury, 2009

*Managing Welsh Public Money*, Welsh Assembly Government, 2009

*Principles of Proportionate Monitoring and Reporting*, the Office of the Third Sector of the Cabinet Office, June 2009

*The Compact*, The Compact Partnership, December 2009

*Turning the Tables in England*, The Office of the Third Sector and the New Philanthropy Capital, September 2008

## Poděkování

Fakulta auditu a ověřování ICAEW děkuje níže jmenovaným členům Panelu účetních znalců vydávajících zvláštní zprávy pro veřejný sektor i Odbornému fóru za jejich podíl na práci fakulty a především za jejich účast na schůzích, za diskusní příspěvky i za připomínky k pracovním verzím tohoto rámcového dokumentu:

### Panel účetních znalců vydávajících zvláštní zprávy pro veřejný sektor

John Chastney (předseda)	Nezávislý
Tim Bridle	Audit Scotland
Steven Cain	CIPFA
Brian Collins	Audit Commission
Melanie Crooks	RSM Bentley Jennison (v současnosti RSM Tenon)
Nick Davies	Wales Audit Office
Kelly Rosevear	PricewaterhouseCoopers LLP
Philip Lenton	Deloitte LLP
Anne-Marie Lavigne	Předsedkyně podvýboru FEE pro certifikaci dotací
Pauline McGee	BDO LLP
Carol Sayce	KPMG LLP
Paul Spinks	Grant Thornton LLP
Neil Sayers	National Audit Office
Mike Usher	Wales Audit Office
David Ward	KPMG LLP

### Odborné fórum pro zvláštní zprávy pro veřejný sektor

Mike Usher (předseda)	Wales Audit Office
Andrew Baigent	National Audit Office
Adrian Byrne	PricewaterhouseCoopers LLP
John Chastney	nezávislý
Ruth Elliot	ministerstvo práce (Department for Work and Pensions)
Karen Everett	Bournemouth University
Sue Gamble	ministerstvo financí (HM Treasury)
Brian Gray	Evropská komise
Suzanna Orr	ministerstvo vnitra (Home Office)
Gavin Paterson	Audit Commission
Nick Payne	ministerstvo pro regulaci podnikání (Department for Business, Innovation and Skills)
Nick Sharman	Highways Agency
Philippe Taverne	Evropská komise
David Thomson	ministerstvo pro Severní Irsko (Department of Finance and Personnel Northern Ireland)
Kerry Twyman	skotská vláda
Jim Wager	Department for Communities and Local Government
Phil Winrow	Environment Agency