



Kontrolní standardy Nejvyššího kontrolního úřadu

Profesní standardy jsou nezbytné pro zajištění věrohodnosti, kvality a profesionální úrovně kontroly veřejného sektoru¹. Nejvyšší kontrolní úřad (dále jen „NKÚ“) se jako člen INTOSAI² rozhodl převzít principy mezinárodních standardů nejvyšších kontrolních institucí (dále jen „ISSAI“³) a využít je v co nejširším možném rozsahu. Vymezení postavení, pravomocí a působnosti NKÚ má rozhodující vliv na to, které ISSAI byly využity při tvorbě Kontrolních standardů NKÚ (dále také „standardy“). Účelem Kontrolních standardů NKÚ je rozvíjet nezávislou a účinnou kontrolu.

Na organizační úrovni zahrnují standardy požadavky na kontrolu veřejného sektoru, zatímco na úrovni jednotlivých kontrolních akcí je jejich účelem poskytovat kontrolujícím podporu při vývoji vlastního profesního přístupu v souladu s působností NKÚ a obecně závaznými právními předpisy.

Rámec ISSAI má čtyři úrovně. Kontrolní standardy NKÚ vycházejí z úrovně třetí, která je zaměřena na provádění jednotlivých kontrol a obsahuje všeobecně uznávané principy podporující provádění účelných a nezávislých kontrol veřejného sektoru.

Kontrolní standardy NKÚ se skládají ze čtyř částí:

- 100 – Základní principy kontroly veřejného sektoru,
- 200 – Základní principy finančního auditu,
- 300 – Základní principy auditu výkonnosti,
- 400 – Základní principy kontroly legality.

¹ Veřejný sektor, veřejné prostředky – pro účely těchto Kontrolních standardů NKÚ se rozumí ta část veřejného sektoru a veřejných prostředků, která podléhá kontrole NKÚ podle zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu.

² INTOSAI – International Organisation of Supreme Audit Institutions.

³ ISSAI – International Standards of Supreme Audit Institutions.

100 – Základní principy kontroly veřejného sektoru

ÚVOD	3
ÚČEL A VÝZNAM KONTROLNÍCH STANDARDŮ NKÚ	3
RÁMEC PRO KONTROLU VEŘEJNÉHO SEKTORU	3
Působnost	3
Kontrola veřejného sektoru a její cíle	4
Typy kontrol veřejného sektoru	4
PRVKY KONTROLY VEŘEJNÉHO SEKTORU	5
Tři strany kontroly	5
Předmět a cíle kontroly, vymezení kritérií pro hodnocení	5
Podstata kontroly a výsledky prověřování	6
Důvěryhodnost a spolehlivost	6
PRINCIPY KONTROLY VEŘEJNÉHO SEKTORU	7
Všeobecné principy	7
Etika a nezávislost	7
Odborný úsudek, profesní skepticismus a náležitá péče	8
Řízení kvality	8
Řízení a dovednosti skupiny kontrolujících	8
Riziko kontroly	8
Významnost	9
Dokumentace	9
Komunikace	9
Principy týkající se kontrolního procesu	10
Plánování a příprava kontroly	10
Provádění kontroly	10
Vypracování kontrolního protokolu a kontrolního závěru	11
Distribuce kontrolního protokolu a kontrolního závěru	12
Následná kontrola	12

ÚVOD

1. Kontrolní standardy NKÚ 100 – Základní principy kontroly veřejného sektoru poskytují podrobné informace o:
 - účelu a významu standardů NKÚ,
 - rámci pro kontrolu veřejného sektoru,
 - prvcích kontroly veřejného sektoru,
 - principech, které je třeba aplikovat při kontrole veřejného sektoru.

ÚČEL A VÝZNAM KONTROLNÍCH STANDARDŮ NKÚ

2. Kontrolní standardy NKÚ 100 stanoví základní principy, které platí pro všechny jeho kontroly. Kontrolní standardy NKÚ 200, 300 a 400 vycházejí z těchto principů a dále je rozvíjejí. Měly by přitom být aplikovány spolu se základními principy stanovenými v Kontrolních standardech NKÚ 100.
3. NKÚ se rozhodl při provádění kontrolních akcí pro využití ISSAI v co nejširším možném rozsahu.
4. NKÚ prohlašuje, že Kontrolní standardy NKÚ jsou založeny na základních kontrolních principech ISSAI, nebo jsou s nimi v souladu. Kontrolní standardy NKÚ v plném rozsahu odpovídají všem relevantním principům ISSAI. Tyto principy nemohou být v rozporu s vymezeným postavením, pravomocí a působností NKÚ ani v rozporu s právními předpisy ČR.
5. NKÚ se rozhodl vypracovat své standardy pro kontrolní činnost a začlenit je do hierarchie vnitřních předpisů. Kontrolující proto uplatňuje všechny standardy, které jsou pro danou kontrolní akci relevantní. Ke zvýšení transparentnosti může být v kontrolní dokumentaci specifikováno, který standard byl použit.

RÁMEC PRO KONTROLU VEŘEJNÉHO SEKTORU

Působnost

6. NKÚ provádí kontrolu veřejného sektoru v souladu se svou působností specifikovanou právním řádem České republiky. NKÚ má zajištěnou dostatečnou nezávislost a právo vlastního uvážení při plnění stanovených povinností.
7. NKÚ v souladu se svou působností provádí tři typy kontrol. Jedná se o:
 - finanční audit,
 - audit výkonnosti,
 - kontrolu legality.
8. Pravomoc NKÚ je nalézací. NKÚ nedisponuje výkonnými, případně soudními pravomocemi. NKÚ plní funkci nezávislého kontrolního orgánu. Je oprávněn a povinen zveřejnit schválené kontrolní závěry a upozornit tak příslušné orgány státní moci a veřejnost na nedostatky zjištěné při kontrole.

9. NKÚ je v souladu s právní úpravou povinen oznamovat správcům daně porušení povinnosti při správě daní a orgánům činným v trestním řízení skutečnosti nasvědčující tomu, že byl spáchán trestný čin, a v tomto smyslu musí brát ohled na relevantní specifické požadavky.
10. NKÚ rozhoduje, které kontrolní akce budou provedeny a s jakou prioritou. V souladu se svou působností reaguje na aktuální požadavky na kontrolu veřejného sektoru a hospodaření s veřejnými prostředky.

Kontrola veřejného sektoru a její cíle

11. Kontrola veřejného sektoru pomáhá vytvářet vhodné podmínky pro jeho činnost a působí preventivně tak, aby subjekty veřejného sektoru a instituce, které poskytují veřejné služby, plnily své funkce hospodárně, účelně, efektivně, etickým způsobem a v souladu s předpisy. Veřejný sektor odpovídá za řádné využívání finančních prostředků z veřejných zdrojů.
12. V obecném slova smyslu je možné kontrolu veřejného sektoru popsat jako systematický proces objektivního získávání a hodnocení informací s cílem zjistit, zda informace nebo skutečný stav odpovídají daným kritériím. Zásadní význam kontroly veřejného sektoru spočívá v tom, že poskytuje uživatelům výstupů kontroly informace a nezávislé a objektivní hodnocení veřejné správy a plnění vládních politik, programů nebo činností.
13. NKÚ je důležitou složkou demokratického systému a zastává významnou roli při zlepšování veřejné správy díky důrazu kladenému na principy transparentnosti, odpovědnosti, řádného řízení a výkonnosti.
14. Všechny kontrolní akce začínají stanovením předmětu a cílů, které se mohou lišit i podle typu kontroly, která má být provedena. Všechny kontrolní akce veřejného sektoru přispívají k řádné správě veřejných prostředků:
 - poskytováním nezávislých, objektivních a spolehlivých informací, shrnutí a vyhodnocení založených na dostatečných a přiměřených důkazních informacích a dokladech od kontrolovaných osob;
 - zvyšováním odpovědnosti a transparentnosti a podněcováním k trvalému zlepšování a udržování důvěry ve správný způsob využívání veřejných prostředků a majetku;
 - předkládáním poznatků, analýz a odůvodněných doporučení ke zlepšení situace.
15. Obecně je možné řadit kontrolu veřejného sektoru k jednomu ze tří typů kontroly: finančnímu auditu, auditu výkonnosti a kontrole legality. Předmět a cíle každé kontrolní akce určí, jaké standardy budou použity.

Typy kontrol veřejného sektoru

16. Tři hlavní typy kontrol veřejného sektoru jsou definovány následovně:

Finanční audit je vykonáván jako kontrola souladu s právními předpisy a zaměřuje se na zjištění, zda jsou kontrolované finanční informace v souladu s právními předpisy a zda neobsahují významné nesprávnosti.

Audit výkonnosti se zaměřuje na zjištění, zda kontrolované procesy a oblasti probíhají a fungují v souladu s principy hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti a zda existuje prostor pro zlepšení. 3E⁴ se hodnotí podle vhodných kritérií. Důvody odchylek od těchto kritérií a další případné problémy jsou podrobeny analýze. Cílem je odpovědět na klíčové auditní otázky a předložit doporučení ke zlepšení.

Kontrola legality zjišťuje, zda jsou činnosti a finanční procesy v souladu s předpisy, jimiž se musí kontrolovaná osoba řídit. Zaměřuje se na zjištění, zda je konkrétní oblast kontroly v souladu s předpisy identifikovanými jako kritéria.

17. Předmět kontrolní akce, kterou NKÚ provádí, musí být relevantní z hlediska řádného využívání veřejných prostředků. NKÚ provádí rovněž kontroly, které jsou kombinací uvedených tří typů kontrol. V tomto případě se klasifikace typu kontroly odvozuje od jejího primárního zaměření.

PRVKY KONTROLY VEŘEJNÉHO SEKTORU

18. Kontrola veřejného sektoru zvyšuje důvěru uživatelů výstupů kontroly v principy řádné správy veřejných prostředků, a to poskytováním informací a nezávislého objektivního hodnocení odchylek od identifikovaných kritérií.

Všechny kontroly veřejného sektoru mají stejné základní prvky: kontrolujícího, kontrolovanou osobu a uživatele výstupů kontroly (tj. tři strany kontroly), kritéria pro hodnocení předmětu a cílů kontroly a výsledky prověřování.

Tři strany kontroly

19. Do kontroly veřejného sektoru jsou zapojeny tři různé strany: kontrolující, kontrolovaná osoba a uživatelé výstupů kontroly.
 - Kontrolující: u kontroly veřejného sektoru plní roli kontrolujících osoby pověřené provedením kontroly.
 - Kontrolovaná osoba: právní řád určuje, kdo je kontrolovanou osobou, a stanoví její odpovědnost a povinnosti při správě veřejných prostředků.
 - Uživatelé výstupů kontroly: zákonodárné a výkonné orgány a široká veřejnost.

Předmět a cíle kontroly, vymezení kritérií pro hodnocení

20. Předmět a cíle kontroly veřejného sektoru tvoří oblasti a činnosti, které jsou prověřovány podle stanovených kritérií. Vhodný předmět a cíle kontroly jsou identifikovatelné a jsou hodnoceny a posuzovány danými kritérii a zjištěné nedostatky jsou doloženy dostatečnými a přiměřenými důkazními informacemi a doklady.
21. Kritéria slouží jako měřítko pro hodnocení předmětu a cílů kontroly. Pro každou kontrolu mají být zvolena vhodná kritéria, a to s ohledem na okolnosti kontroly. Při určování vhodnosti kritérií zvažuje kontrolující i jejich relevanci pro uživatele výstupů kontroly, stejně jako jejich kompletnost, spolehlivost a objektivnost (neustrannost, všeobecná platnost a srovnatelnost s kritérii použitými u podobných kontrol). Výběr použitých kritérií závisí na řadě faktorů, včetně předmětu a cílů kontroly a typu kontroly. Kritéria

⁴ 3E – Economy, Effectiveness, Efficiency (hospodárnost, efektivnost, účelnost).

mohou být specifická nebo více obecná a mohou být čerpána z různých zdrojů, např. zákonů, předpisů, standardů, dobré praxe a zásad. Kritéria mají být kontrolovaným osobám a uživatelům výstupů kontroly známá, aby bylo zřejmé, jak byly kontrolované oblasti v průběhu kontroly prověřovány a hodnoceny.

Podstata kontroly a výsledky prověřování

22. NKÚ v souladu se svojí působností vykonává kontrolu tak, že prověřuje a vyhodnocuje kontrolované oblasti podle stanovených kritérií, zohledňuje při tom riziko a významnost. Výsledky prověřování jsou ve formě zjištěných skutečností, jejich následného vyhodnocení podle kritérií a případných doporučení. Výsledkem prověřování a hodnocení podle stanovených kritérií je kontrolní protokol a kontrolní závěr. Obsah výsledků může mít různou podobu v závislosti na předmětu a cílech kontroly a jejím rozsahu.
23. U tří typů kontrol je předmět kontroly následující:
- Finanční audit: předmětem kontroly je finanční situace, výsledek hospodaření, peněžní toky a další údaje, které jsou vykazovány v účetní závěrce kontrolované osoby nebo jiné souhrnné finanční informace v obdobných dokumentech. Kontrolující vyhodnocuje soulad s právními předpisy.
 - Audit výkonnosti: předmět auditu výkonnosti je vymezen rozsahem kontroly, cíli kontroly a kontrolními otázkami. Předmětem mohou být aktivity (včetně jejich výstupů, výsledků a dopadů), současný stav (včetně příčin a důsledků), stejně jako nefinanční či finanční informace. Kontrolující vyhodnocuje, do jaké míry byla splněna či nebyla splněna stanovená kritéria.
 - Kontrola legality: předmět kontroly legality je vymezen rozsahem kontroly. Mohou jím být např. činnosti, finanční operace nebo informace. Kontrolující vyhodnocuje soulad s právními předpisy.

Důvěryhodnost a spolehlivost

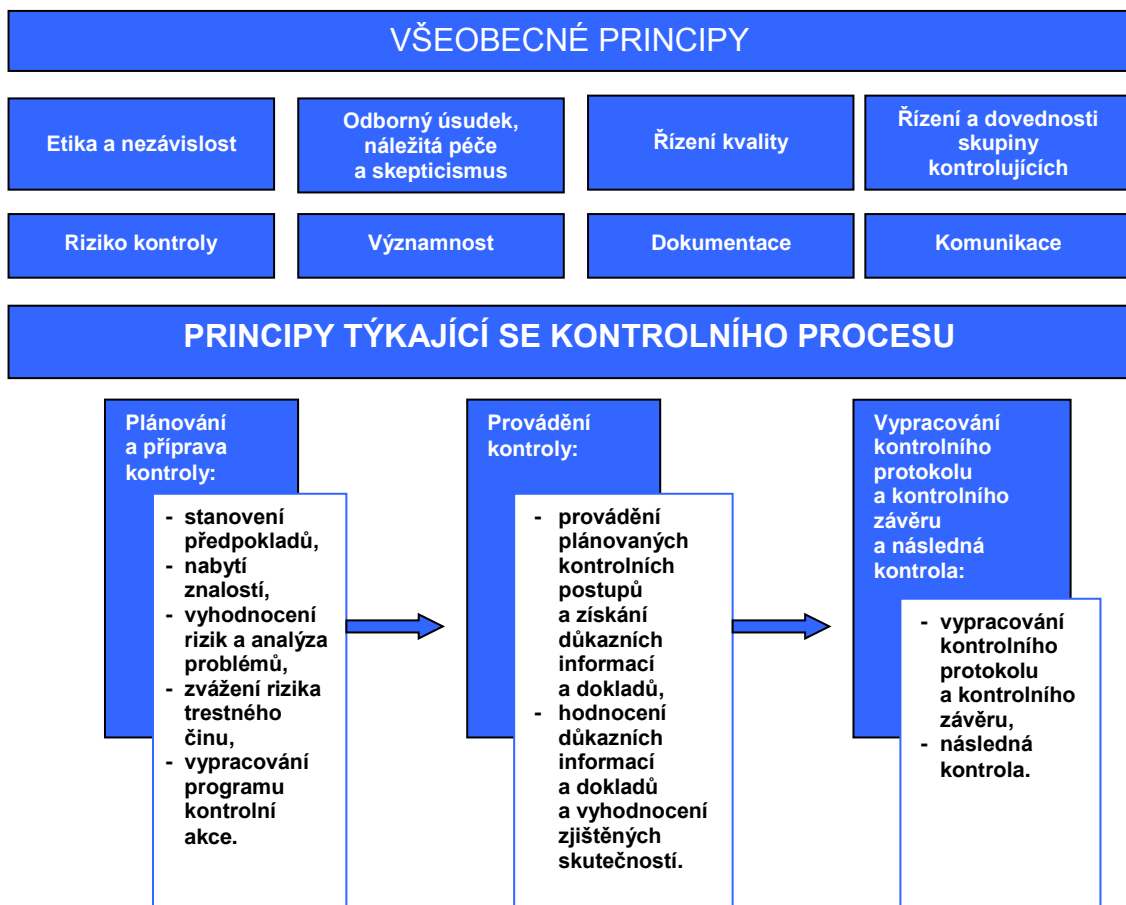
24. Pro uživatele výstupů kontroly je důležitá důvěra v relevantní a spolehlivé informace, aby je mohli využít jako základ pro přijímání svých rozhodnutí. Kontroly proto poskytují informace založené na dostatečných a přiměřených důkazních informacích a dokladech. Kontrolující provádí kontrolní postupy tak, aby dospěl ke správným závěrům.
25. V závislosti na kontrole a potřebách uživatelů může být spolehlivost deklarována různými způsoby:
- prostřednictvím zjištěných skutečností a jejich vyhodnocení;
 - v některých případech poskytne kontrolující uživatelům výstupů kontroly nezbytnou míru spolehlivosti tak, že výslovně vysvětlí, jak vyváženě a zdůvodněně byly závěry formulovány a proč vedly k celkovému závěru a doporučení.

Spolehlivost spočívá v přiměřené jistotě. Přiměřená jistota znamená, že podle názoru kontrolujících kontrolovaná oblast je nebo není ve všech významných ohledech v souladu s příslušnými kritérii.

PRINCIPY KONTROLY VEŘEJNÉHO SEKTORU

26. Níže popisované principy mají zásadní význam pro provedení kontroly. Pro účely kontroly jsou zde základní principy rozděleny, s ohledem na jejich využitelnost, na všeobecné principy, jejichž použití kontrolující zváží před zahájením a pak opakovaně v průběhu kontrolního procesu a na principy příslušné pro konkrétní kroky v rámci samotného kontrolního procesu. NKÚ zavedl a provádí postupy k zajištění etických požadavků a řízení kvality tak, aby zajistil, že samotný NKÚ i jeho zaměstnanci dodržují právní předpisy, profesní standardy a etické požadavky.

Oblasti pokryté principy kontroly veřejného sektoru



Všeobecné principy

Etika a nezávislost

28. NKÚ přijal etický kodex, v němž jsou začleněny etické požadavky a principy profesionálního chování kontrolujícího, vč. nezávislosti dané zákonem o NKÚ. Kontrolující si zachovávají nezávislost, aby byla jejich zjištění nestranná a jako taková rovněž vnímána uživateli. Pokyny k nezávislosti jsou obsaženy v ISSAI 10 – *Mexická deklarace o nezávislosti SAI* a pokyny ke klíčovým etickým principům jsou uvedeny v ISSAI 30 – *Etický kodex*.

Odborný úsudek, profesní skepticismus a náležitá péče

29. Kontrolující dodržují vhodné profesionální chování díky uplatňování odborného úsudku, profesního skepticismu a náležité péče v celém průběhu kontroly:

- Odborný úsudek znamená uplatňování kolektivních znalostí, dovedností a zkušeností při kontrolním procesu.
- Profesní skepticismus znamená udržování profesního odstupu a ostražitého a zvědavého postoje při hodnocení dostatečnosti a přiměřenosti důkazních informací a dokladů získaných během kontroly. Vyžaduje také, aby si kontrolující uchovali nepředpojatost a vnímavost vůči všem možným názorům a argumentům. Přístup vycházející z profesního skepticismu se projeví v tom, že kontrolující kriticky zhodnotí spolehlivost získaných důkazních informací a dokladů a zaměří svou pozornost na důkazy, které si protiřečí, nebo zpochybňují spolehlivost dokumentů či prohlášení kontrolované osoby.
- Náležitá péče představuje požadavek, aby kontrolující naplánovali a prováděli kontroly pečlivým způsobem. Kontrolující se vyvarují jakéhokoli chování, které by mohlo jejich práci zdiskreditovat.

Řízení kvality

30. Cílem řízení kvality je zajistit, aby byly kontroly prováděny v trvale dobré kvalitě. Postupy v rámci řízení kvality zahrnují aspekty, jako je řízení, průběžný dohled nad kontrolní činností a její následný přezkum a dále konzultace a rozhodování v obtížných nebo sporných záležitostech. Průběžný dohled znamená, že práce všech kontrolujících na všech úrovních a ve všech fázích kontroly podléhá vnitřní kontrole v souladu s organizačním řádem NKÚ a směrnici č. 70.

Následný přezkum znamená, že se na vzorku kontrolních akcí přezkoumává vykonaná kontrolní činnost. Následný přezkum provádějí příslušní kvalifikovaní kontroloři, kteří nebyli do těchto kontrolních akcí zapojeni.

Řízení a dovednosti skupiny kontrolujících

31. Skupina kontrolujících musí být dohromady vybavena znalostmi, dovednostmi a odborností, nezbytnými pro úspěšné vykonání kontroly. To zahrnuje znalost prováděného typu kontroly a praktické zkušenosti s ním, obeznámení s použitelnými standardy a legislativou, znalost činností kontrolované osoby a schopnost a zkušenosti v uplatňování odborného úsudku. Trvalým požadavkem u všech kontrol je potřeba zařazení kontrolujících s vhodnou kvalifikací, jejich rozvoj a školení, zpracovávání metodických materiálů a dalších písemných pokynů a instrukcí týkajících se provádění kontroly. Kontrolující si udržují svou profesní způsobilost cestou stálého odborného rozvoje a mají přístup k rozšiřování nezbytných dovedností.

V případě, že je to nutné a v souladu s působností NKÚ, mohou být ke spolupráci přizváni externí experti k využití odborných znalostí nebo provedení specifických úkolů.

Riziko kontroly

32. Kontrolující používají postupy ke snížení nebo vyloučení rizika, že dospějí k nesprávným závěrům. Postupují s vědomím, že omezení, která existují u všech kontrol, znamenají, že kontrola nemůže nikdy poskytnout absolutní jistotu o předmětu kontroly.

Kontrolující berou v úvahu tyto tři složky rizika kontroly – přirozené riziko, kontrolní riziko a zjišťovací riziko – podle předmětu kontroly a formy výstupu.

Riziko kontroly obecně závisí na následujícím:

- a) přirozené riziko – informace o předmětu kontroly mohou obsahovat významné nesprávnosti za předpokladu, že neexistují žádné kontroly;
- b) kontrolní riziko – riziko na straně kontrolované osoby, že by se mohla vyskytnout významná nesprávnost, která nebude příslušnými⁵ kontrolami včas vyloučena nebo odhalena či opravena. Určité kontrolní riziko existuje vždy s ohledem na přirozená omezení v organizaci a fungování systému vnitřní kontroly;
- c) zjišťovací riziko – riziko na straně NKÚ, že kontrolující neodhalí významnou nesprávnost.

Významnost

33. Kontrolující mají v průběhu celé kontroly na paměti významnost. Významnost je důležitá u všech kontrol. Záležitost by měla být posouzena jako významná, jestliže by její znalost mohla ovlivnit rozhodnutí uživatelů. Určení významnosti závisí na odborném úsudku a posouzení kontrolujícími. Odborný úsudek může být přitom uplatněn na jednu položku nebo na skupinu souvisejících položek. Významnost je často posuzována podle hodnotového měřítko, ale má i své další kvantitativní, stejně jako kvalitativní aspekty. Záležitost může být významná také kvůli kontextu, v němž se vyskytuje. Aspekty významnosti ovlivní rozhodování o povaze, načasování a rozsahu kontrolních postupů a hodnocení výsledků kontroly.

Dokumentace

34. Kontrolující zpracovávají dostatečně podrobnou dokumentaci kontroly tak, aby poskytla jasný obraz o vykonané práci, získaných důkazních informacích, dokladech a závěrech, ke kterým dospěli. Dokumentace kontroly zahrnuje její strategii a plán. Zaznamenává provedené postupy a získané důkazní informace a doklady a usnadňuje sdělování výsledků kontroly. Dokumentace musí být dostatečně podrobná, aby umožnila zkušenému kontrolujícímu, který se danou kontrolou nezabýval, poznat povahu, načasování, rozsah a výsledky provedených postupů, důkazní informace a doklady získané na podporu zjištěných skutečností a nedostatků, doporučení i odůvodnění ke všem významným záležitostem, které vyžadovaly uplatnění odborného úsudku a související závěry.

Komunikace

35. Podmínkou pro korektní a konstruktivní vztahy je, aby kontrolující po celou dobu kontroly zajišťovali účinnou komunikaci s kontrolovanou osobou. Je nezbytné, aby kontrolovaná osoba byla informována o všech záležitostech týkajících se kontroly.

⁵ Rozumí se vnitřní kontroly vztahující se k předmětu kontroly.

Principy týkající se kontrolního procesu

Plánování a příprava kontroly

36. Kontrolující zajistí, aby byly jasně stanoveny předpoklady kontroly. K důležitým předpokladům patří definice předmětu, cíle a rozsahu kontroly, přístup k údajům a ke kontrolnímu procesu, informace o kontrolovaných osobách. Řádné stanovení těchto náležitostí je důležité pro plán kontrolní činnosti.
37. Kontrolující si opatří poznatky o povaze kontrolovaných osob. Zahrnuje to poznání relevantních cílů, činností, prostředí, vnitřní kontroly, finančních a jiných systémů a procesů i zkoumání potenciálních zdrojů důkazních informací a dokladů.
38. Kontrolující provádí analýzu problémů, vyhodnocení rizik a následně podle potřeby výsledky zohlední při přípravě kontroly.

Povaha identifikovaných rizik se bude lišit podle předmětu a cílů kontroly. Kontrolující zvažují a hodnotí různé druhy rizika potenciálních nedostatků, odchylek nebo nesprávností, které se mohou v souvislosti s předmětem a cíli kontroly vyskytnout. Zvažovat je třeba jak všeobecná, tak specifická rizika. To lze dělat prostřednictvím postupů, které slouží k získání znalostí o kontrolované osobě, jejím prostředí a vnitřní kontrole.

39. Kontrolující identifikují a vyhodnotí, pokud je to možné, rizika spáchání trestného činu, která jsou relevantní z hlediska předmětu a cílů kontroly. V celém průběhu kontroly zaujmají postoj profesního skepticismu.
40. Kontrolující zpracovávají program kontrolní akce, který má mimo jiné zajistit, aby kontrola byla provedena účelně a efektivně. Program kontrolní akce zahrnuje strategické i operační aspekty.

V souladu se schváleným plánem kontrolní činnosti program definuje rozsah kontroly, cíle a přístup. Předmět, cíle a kritéria, která bude kontrolující využívat k hodnocení a zpracování kontrolního protokolu a kontrolního závěru, vymezují rozsah kontroly. Cíli se rozumí to, čeho má být kontrolou dosaženo. Přístup popisuje povahu a rozsah kontrolních postupů aplikovaných ke shromažďování důkazních informací a dokladů. Kontrola by měla být naplánována s cílem snížit riziko kontroly na přijatelně nízkou úroveň.

Z organizačního pohledu program stanoví časový rozvrh kontrolní akce a vymezuje povahu, načasování a rozsah kontrolních postupů.

Příprava kontrolní akce reaguje na významné změny v okolnostech a podmínkách předmětu a cílů kontroly.

Provádění kontroly

41. Kontrolující volí takové postupy, které vedou k získání dostatečných a přiměřených důkazních informací a dokladů nezbytných pro doložení zjištěných nedostatků.

Zvolený kontrolní postup má vliv na získání důkazních informací a dokladů. Volba postupů závisí na typu kontroly, analýze problémů a vyhodnocení rizik.

Důkazními informacemi a doklady jsou jakékoli informace, které kontrolující použije pro zjištění, zda prověřované činnosti odpovídají příslušným kritériím. Důkazní informace a doklady mohou mít různou formu, například formu elektronických údajů, písemných záznamů, písemné a elektronické komunikace nebo písemného vyjádření kontrolované osoby. K metodám získávání důkazních informací a dokladů může patřit dotazování, inspekce dokumentů, pozorování, potvrzování, provádění přepočtů, opakování úkonů, analytické procedury nebo jiné průzkumné techniky.

Důkazní informace a doklady musí být dostatečné (kvantita) k přesvědčení, že zjištěné nedostatky jsou opodstatněné, a mají být přiměřené (kvalita), tj. relevantní, validní a spolehlivé. Kontrolující důkazní informace a doklady vyhodnotí objektivně, spravedlivě a vyváženě. Zjištěné nedostatky mohou být předběžně sděleny a projednány s kontrolovanou osobou. Kontrolující musí respektovat oprávněné požadavky kontrolované osoby týkající se předložených informací.

42. Kontrolující musí posoudit důkazní informace a doklady a vyhodnotit je ve všech souvislostech. Po dokončení kontrolních postupů kontrolující přezkoumá dokumentaci kontroly, aby zjistil, zda byl předmět dostatečně a přiměřeně zkontrolován a cíle kontroly splněny. Před vyhodnocením skutečností kontrolující znovu přezkoumá výsledky původního vyhodnocení rizik a významnosti vzhledem ke shromážděným důkazním informacím a dokladům a rozhodne, zda mají být provedeny další kontrolní postupy.

Při zpracování zjištěných skutečností uplatňuje kontrolující odborný úsudek. Při hodnocení důkazních informací a dokladů a posuzování významnosti zjištěného nedostatku bere v úvahu jak kvantitativní, tak kvalitativní faktory.

Vypracování kontrolního protokolu a kontrolního závěru

43. Kontrolující zpracovávají kontrolní protokol a návrh kontrolního závěru obsahující vyhodnocení zjištěných skutečností. Kontrolní proces zahrnuje vypracování kontrolního protokolu a kontrolního závěru. Kontrolní protokol a kontrolní závěr mohou obsahovat doporučení k nápravě. Oba výstupy z kontrolní akce musí být srozumitelné, prosté jakýchkoli nejasností nebo neurčitostí a kompletní. Musí být objektivní a jasné a obsahovat jen ty informace, které jsou podporovány dostatečnými a přiměřenými důkazními informacemi a doklady, a musí zaručovat, že kontrolní zjištění jsou uvedena v příslušné perspektivě a kontextu. Forma a obsah závisí na typu kontroly.
44. Kontrolní protokol a kontrolní závěr mohou obsahovat vyhodnocení, zda informace o kontrolované oblasti jsou nebo nejsou ve všech významných ohledech v souladu s příslušnými kritérii. Pokud nejsou v souladu, měly by být důvody uvedeny v příslušných souvislostech, prostřednictvím jasného popisu, a to s odkazem na stanovená kritéria, povahu a rozsah zjištěných nedostatků.

Distribuce kontrolního protokolu a kontrolního závěru

45. Kontrolující usilují o to, aby byly jejich kontrolní protokoly a kontrolní závěry dostupné v souladu s mandátem NKÚ tak, aby byla posílena důvěryhodnost funkce kontroly.

Následná kontrola

46. NKÚ plní svou roli i při následné kontrole. Následná kontrola se zaměřuje na to, zda kontrolovaná osoba adekvátně řešila zjištěné nedostatky a přijala dostatečná opatření k nápravě zjištěných nedostatků uvedených v kontrolním protokolu a v kontrolním závěru, včetně případných širších důsledků.

