

**Pokyn ke zpracování plánů činnosti útvarů interního auditu na základě analýzy rizik pro strukturální fondy a Fond soudržnosti**

**Centrální harmonizační jednotka pro finanční kontrolu**

**Josef Svoboda, ředitel**

**Sekretariát tel.: 25704 2381**

**Referent: Mgr. Lenka Dostálová, I. 2989**

Ministerstvo financí (dále jen "MF") vydává na základě § 7 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů, k jednotnému uplatňování doporučení pro výkon interního auditu v orgánech veřejné správy, tento pokyn:

**1. Účel, obsah a určení pokynu**

1.1. Účelem pokynu je poskytnout přehled základních pojmů, některých zásad systému řízení provozních, finančních, právních a jiných rizik (dále jen "rizik"), určení stupně jejich významnosti pro plánování útvarů interního auditu, které vycházejí z nejlepší praxe<sup>1</sup> při realizaci programů a projektů spolufinancovaných prostřednictvím strukturálních fondů a Fondu soudržnosti.

1.2. V jednotném uplatňování hlavních zásad řízení rizik a modelů určení stupně jejich významnosti pro plánování činnosti útvarů interního auditu se vychází především z doporučení Evropské komise, Nařízení Komise (ES) č. 438/2001 z 2. března 2001 stanovujícího podrobná pravidla zavádění Nařízení Rady (ES) č. 1260/1999 o systémech řízení a kontroly pomoci přidělené v rámci strukturálních fondů a Nařízení Komise (ES) č. 1386/2002 ze dne 29. července 2002 stanovujícího prováděcí pravidla k Nařízení Rady (ES) č. 1164/94 ve vztahu k řídicím a kontrolním systémům podpory poskytnuté z Fondu soudržnosti a ze závazných pravidel a doporučení obsažených v Metodice finančních toků a kontroly strukturálních fondů a Fondu soudržnosti<sup>2</sup> a pokynech Ministerstva financí upravujících metodiku

- a. výkonu interního auditu ve veřejné správě<sup>3</sup>,
- b. výkonu finančního auditu ve veřejné správě<sup>4</sup>,
- c. výběru vzorku pro prověřování správnosti operací při výkonu finanční kontroly ve veřejné správě<sup>5</sup>,
- d. pro systém řízení rizik v orgánech veřejné správy<sup>6</sup>.

1.3. Obsahem pokynu jsou základní doporučení ke sjednocení přístupu k

- e. rozpoznávání, vyhledávání a hodnocení rizik (dále jen "analýza rizik") v souladu s mezinárodně uznávanými standardy pro profesionální praxi interního auditu ([příloha č. 1](#)),
- f. plánování činnosti útvarů interního auditu na základě analýzy rizik.

1.4. Pokyn je určen útvarům interního auditu<sup>7</sup> orgánů veřejné správy<sup>8</sup>, které řídí, spravují a realizují programy a projekty spolufinancované prostřednictvím strukturálních fondů a Fondu soudržnosti.

1.5. Obdobně základní doporučení pokynu použijí při plánování činnosti Centrální harmonizační jednotka pro finanční kontrolu a útvary pověřené výkonem kontroly vzorku operací/projektů a veřejnosprávní kontroly realizace programů a projektů spolufinancovaných prostřednictvím strukturálních fondů a Fondu soudržnosti u kontrolovaných osob<sup>9</sup>.

## 2. Definice pojmů pro účely pokynu

2.1. Střednědobý plán je dokumentem, který na základě dosavadních výsledků činnosti orgánu veřejné správy, v souladu s předpokládanými záměry a cíli k řešení potřeb tohoto orgánu na víceletém základě a se zvláštním zřetelem k výsledkům provedené analýzy rizik, stanoví priority v zaměření útvaru interního auditu.

2.2. Roční plán je dokumentem, který na základě střednědobého plánu, hodnotí dosavadních výsledků při přípravě, realizaci a financování programů a projektů a se zvláštním zřetelem k výsledkům provedené analýzy rizik z hlediska jejich nežádoucího dopadu na řádnou správu a řízení programů a projektů upřesňuje rozsah, zaměření a typy konkrétních auditů, jejich cíle, časové rozvržení a personální zajištění.<sup>10</sup>

2.3. Řádná finanční správa a řízení programů a projektů je základem pro vytvoření podmínek v orgánech veřejné správy, které zajistí zavedení a fungování přiměřeného a účinného vnitřního kontrolního systému<sup>11</sup> k ujištění o souladu uskutečňovaných operací s právními předpisy, o jejich hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti a o včasných reakcích na rizika a požadavky k odstranění zjištěných nedostatků tak, aby mohly být dosaženy cíle, časový plán a očekávaný výsledek pomoci EU.

2.4. Auditovaný subjekt je orgánem veřejné správy, jeho organizačním útvarem, vedoucím nebo jiným zaměstnancem, který se podílí na plánování, organizování, řízení a přímé realizaci programů a projektů a jehož činnost byla na základě provedené analýzy rizik vybrána k auditování do střednědobého nebo ročního plánu.

2.5. Riziko je pravděpodobností, že při zajišťování řádné finanční správy a řízení programů a projektů nastane určitá událost, jednání nebo stav s následnými nežádoucími dopady.

2.6. Nežádoucí dopad je výsledkem působení rizika, který spočívá především v ohrožení nebo újmě na majetku a právech EU, státu či územního samosprávného celku, v narušení bezpečnosti informací, v nevhodném využívání pomoci EU, ve výkonu neefektivních nebo neúčelných činností, v nesplnění nebo v prodlení stanovených úkolů, anebo v nedodržení jejich požadované kvality či v poškození pověsti orgánu veřejné správy.

2.7. Rizikový faktor je porovnatelným nebo měřitelným ukazatelem pro určení stupně

významnosti rizik, který je kombinací posuzování možných nežádoucích dopadů na řádnou finanční správu a řízení programů a projektů a pravděpodobnosti výskytu těchto rizik prostřednictvím objektivních nebo historických údajů.

2.8. Mapa rizik je dokladem, který prostřednictvím grafického vyjádření nebo tabulkového přehledu rizikových faktorů poskytuje informace o stupni významnosti rizik z hlediska jejich nežádoucího dopadu na řádnou správu a řízení programů a projektů.

### **3. Vybrané zásady systému řízení rizik pro účely plánování činnosti útvaru interního auditu**

3.1. Za řízení rizik jsou odpovědni vedoucí zaměstnanci orgánů veřejné správy.

3.2. Vedoucí zaměstnanci orgánu veřejné správy ve spolupráci se zaměstnanci, kterým vedení tohoto orgánu vymezilo působnost k zajišťování řádné správy a řízení programů a projektů, organizují v podřízených organizačních útvarech systematickou a metodickou činnost k

- a. rozpoznávání a vyhledávání rizik,
- b. hodnocení a určování stupně významnosti těchto rizik,
- c. včasnému oznamování skutečností o existenci významných rizik a předkládání návrhů pro účely rozhodování, určování priorit a přijímání efektivních a kontrolovatelných opatření vedoucím orgánu k jejich odstranění nebo zmírnění,
- d. průběžnému sledování existujících rizik a včasné reakci na nastalou bezprostřední hrozbu jejich nežádoucího dopadu v souladu s opatřeními přijatými k vyloučení nebo zmírnění těchto rizik,
- e. vypracování a průběžné aktualizaci přehledů (katalogů) rizik zejména při změnách ekonomických, právních, provozních a jiných podmínek a při vzniku nových rizik, nejméně však jedenkrát ročně,
- f. předávání aktualizovaných katalogů rizik útvaru interního auditu k využití pro plánování jeho činnosti.

3.3. V případech s vysokou pravděpodobností výskytu nepřiměřených rizik, a to zejména v návaznosti na rozsah a povahu plněných úkolů orgánu veřejné správy, může být činnost podle bodu 3.2. koordinována k tomu zvlášť pověřenými zaměstnanci. Ti jsou informováni rovněž útvarem interního auditu o rizicích spojených se zajišťováním řádné finanční správy a řízení programů a projektů, které tento útvar zjistil. Obdobně postupuje útvar interního auditu při zajištění informovanosti příslušného vedoucího zaměstnance o zjištěných rizicích, nebyla-li koordinace činností v orgánu veřejné správy zavedena.

3.4. Rozpoznaná a vyhledaná rizika jsou vedoucími zaměstnanci orgánu veřejné správy ve spolupráci s výše uvedenými zaměstnanci tohoto orgánu hodnocena a seřazena podle stupně jejich významnosti pro usnadnění procesu rozhodování o tom, jak vyloučit nebo zmírnit nežádoucí dopady těchto rizik.

3.5. Útvar interního auditu vyhodnotí analýzu rizik vypracovanou vedoucími

zaměstnanci orgánu veřejné správy a zváží vypracování své vlastní analýzy rizik<sup>12</sup> na základě objektivního hodnocení rizik, která vyplývají ze stanovených úkolů orgánu veřejné správy s přihlédnutím k výsledkům veřejnosprávní a jiné kontroly uskutečněné u tohoto orgánu a ke zjištění vnitřního kontrolního systému, a to zejména v případě, kdy se žádný pracovník útvaru interního auditu neúčastnil analýzování rizik vedením orgánu veřejné správy.

3.6. Na základě výsledků analýzy rizik přijaté útvarem interního auditu, který je zdokumentován mapou rizik, stanoví útvar interního auditu rozsah, zaměření a typy, časové rozvržení a personální zajištění konkrétních auditů. Dále vezme v úvahu zejména odbornou přípravu interních auditorů, úkoly v metodické a konzultační činnosti.

3.7. Základním cílem sestaveného plánu konkrétních auditů/kontrol je zajištění nezávislého a objektivního zjišťování, zda jsou v zavedeném vnitřním kontrolním systému orgánu veřejné správy rizika spojená se zajišťováním řádné finanční správy a řízení programů a projektů včas rozpoznávána a zda jsou přijímána a plněna odpovídající opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění,

#### 4. Auditorské riziko

4.1. Auditorské riziko je složeno z následujících rizik,<sup>13</sup>

- a. inherentní riziko, které vyjadřuje možnost výskytu významných nedostatků či nesrovnalostí z důvodu neexistence odpovídajícího způsobu kontroly v zavedeném vnitřním kontrolním systému pro zajištění řádné finanční správy a řízení programů a projektů,
- b. kontrolní riziko, které vyjadřuje možnost, že ani zavedený vnitřní kontrolní systém pro zajištění řádné finanční správy a řízení programů a projektů nezabrání vzniku významných nedostatků či nesrovnalostí nebo vzniklé významné nedostatky či nesrovnalosti neodhalí a neodstraní,
- c. detekční riziko, které vyjadřuje možnost, že interní auditor nedostatečně posoudí inherentní a kontrolní riziko a neodhalí tak při výkonu auditu/kontroly významné nedostatky či nesrovnalosti, jejichž vzniku zavedený vnitřní kontrolní systém nezabránil nebo je neodhalil, anebo je neodstraní.

4.2. Rizikové faktory, které ovlivňují stupeň významnosti inherentního a kontrolního rizika při spolufinancování programů a projektů jsou uvedeny v [příloze č. 2](#).

4.3. Pokud inherentní a kontrolní riziko roste, snižuje se detekční riziko, které je porovnáváno s mírou přijatelnosti rizika, kterou je interní auditor ochoten akceptovat, neboť zde vzniká potřeba shromáždění přesvědčivějších důkazních materiálů k objektivnímu ujištění vedoucího orgánu veřejné správy o stavu řízení rizik při realizaci programů a projektů v tomto orgánu.

4.4. Závěry inherentního a kontrolního rizika ovlivní povahu, načasování a rozsah testů věcné správnosti<sup>14</sup>, které se provádějí ke snížení detekčního rizika.

#### 5. Analýza rizik prováděná útvarem interního auditu

5.1. Útvar interního auditu určí na základě katalogu rizik sestaveného vedením orgánu veřejné správy, jeho doporučení a na základě vlastního uvážení a zkušeností a výsledků předchozích auditů/kontrol vlastní seznam rizik, která působí v rámci daného orgánu veřejné správy a/nebo programu nebo projektu na jehož implementaci se podílí.

5.2. Na základě identifikovaných rizik a vyhodnocení analýzy rizik vypracované vedoucími zaměstnanci orgánu veřejné správy zváží útvar interního auditu, zda vybrat svou vlastní analýzu rizik zejména s ohledem na auditorské riziko ve vztahu k efektivnímu zajišťování řádné finanční správy a řízení orgánu veřejné správy, programů a projektů.

5.3. V rámci analýzy rizik je prostřednictvím vybrané metody, např. metody bodového ohodnocení jednotlivých rizikových faktorů, které riziko ovlivňují ([příloha č. 3](#)), metody tzv. brainstormingu ([příloha č. 4](#)), a nebo kterékoliv jiné efektivní metody, která byla vyvinuta v souladu s vybranými standardy Rámce profesionální praxe interního auditu uvedenými v [příloze č. 1](#), sestavena mapa rizik.

5.4. Pokud lze vyčíslit finanční hodnotu objektu auditu/kontroly, je žádoucí posuzovat významnost rizik s ním souvisejících podle jejich finančního ohodnocení (např. viz. [příloha č. 3](#)).

5.5. Na základě mapy rizik stanoví útvar interního auditu oblasti auditů/kontrol s nejvyšší prioritou s ohledem na efektivnost řídicích a kontrolních systémů v rámci implementační struktury strukturálních fondů a Fondu soudržnosti zejména při zajišťování

- a. ověření dodávek spolufinancovaného zboží a služeb,
- b. ověření reálnosti a uznatelnosti deklarovaných nákladů,
- c. dodržování podmínek příslušného rozhodnutí o poskytnutí pomoci, předmětu programu/projektu a příslušné národní legislativy a legislativy Společenství především pro uznatelnost výdajů na podporu ze strukturálních fondů a Fondu soudržnosti v rámci dané pomoci, také zadávání veřejných zakázek, státních subvencí (včetně pravidel o kumulacích pomoci), ochrany životního prostředí a rovnosti příležitostí,
- d. ověření, že postupy pro žádosti o podpory, vyhodnocení žádostí a jejich výběr pro financování vyhovují relevantním pravidlům, jsou v souladu s potřebami v dané oblasti<sup>15</sup> a že rozhodnutí orgánu jsou plně podložena dokumenty,
- e. ověření, že výběr smluvních stran/dodavatelů vyhovuje pravidlům o zadávání veřejných zakázek.

5.6. Audit/kontrola je zaměřena dle potřeby na strukturu, proces nebo systém řízení a kontroly či jeho složku v rámci implementační struktury strukturálních fondů a Fondu soudržnosti ([příloha č. 5](#)).

5.7. V rámci implementační struktury strukturálních fondů a Fondu soudržnosti se provádějí zejména následující typy auditu

- f. finanční audit - ověřuje, zda údaje vykázané ve finančních, účetních a jiných výkazech souvisejících s operacemi věrně zobrazují finanční stav, výsledek operací a peněžní toky. Při získávání auditní evidence z reálných procesů je posuzována dostatečnost a přiměřenost evidence společně s evidencí testů kontrol. Musí být též posouzena uznatelnost výdajů podle požadavků Evropské komise<sup>16</sup>,
- g. audit systému - prověřuje a hodnotí systémy zajištění příjmů orgánu veřejné správy, včetně vymáhání pohledávek, financování jeho činnosti a zajištění správy veřejných prostředků, a to i v rámci implementační struktury strukturálních fondů a Fondu soudržnosti,
- h. audit výkonu - zkoumá výběrovým způsobem hospodárnost, efektivnost a účelnost operací i přiměřenost a účinnost vnitřního kontrolního systému,
- i. audit shody - zkoumá splnění stanovených požadavků auditovaným subjektem nebo soulad vnitřního kontrolního systému auditovaného subjektu zejména s
  - právními předpisy,
  - nařízeními,
  - smlouvami.

5.8. Útvar interního auditu zajistí, aby při určování priorit střednědobého plánu a při sestavování ročního plánu konkrétních typů auditů/kontrol byly vzaty v úvahu rovněž informace o stavu vnitřního kontrolního systému zavedeného v auditovaném subjektu, které jsou obsažené ve zjištěních dosud vykonaných auditů a kontrol. Při hodnocení rizik se posoudí závažnost zjištěných nedostatků či nesrovnalostí, četnost jejich výskytu, rozsah a frekvence vykonaných auditů a kontrol včetně úrovně profesionální péče zpracování dokladů o tom z hlediska jejich přesvědčivosti.

5.9. Se zvláštním zřetelem a obezřetností postupuje útvar interního auditu při hodnocení rizik u nově zřízeného nebo reorganizovaného orgánu veřejné správy nebo jeho složky, jehož zavedený vnitřní kontrolní systém nebyl dosud nezávisle prověřen a vyhodnocen z hlediska jeho přiměřenosti a účinnosti.

5.10. Vedoucí útvaru interního auditu projednává přípravu plánů s vedoucím orgánu veřejné správy, který tyto plány schvaluje a bere při tom v úvahu jeho doporučení.

## 6. Sestavení střednědobého a ročního plánu činnosti útvaru interního auditu

6.1. Střednědobý plán činnosti útvaru interního auditu ([příloha č. 6](#)) stanoví priority a odráží potřeby orgánu veřejné správy z hlediska dosavadních výsledků jeho činnosti a předpokládaných záměrů a cílů na víceleté období. Střednědobé plány se vypracovávají zpravidla na tříleté období. K revizím plánu v průběhu období realizace může dojít pouze se souhlasem vedoucích zaměstnanců orgánu veřejné správy.

6.2. Střednědobý plán je založen na

- a. vyhodnocení potřeb orgánu veřejné správy - určuje věcné zaměření auditů/kontrol,
- b. vyhodnocení rizika - využívá analýzu rizik k výběru subjektů, projektů a operací, jež mají být prověřeny a stanovení priorit auditů/kontrol,
- c. vyhodnocení časového rámce - určuje cyklus auditů/kontrol a potřebný čas.

6.3. Střednědobý plán má v průběhu určeného cyklu pokrýt všechny systémy uvnitř orgánu veřejné správy, a to podle významnosti selhání, např. při tříletém cyklu

- d. každoročně rizika s vysokou prioritou,
- e. každé dva roky rizika se střední prioritou,
- f. každé tři roky rizika s nízkou prioritou.

6.4. Roční plán činnosti útvaru interního auditu ([příloha č. 7](#)) upřesňuje na základě střednědobého plánu rozsah, druh a typ auditů/kontrol, jejich cíle, časové rozvržení a personální zajištění. Dále obsahuje zejména odbornou přípravu interních auditorů, úkoly v metodické a konzultační činnosti. K revizím plánu v průběhu období realizace může dojít pouze se souhlasem vedoucích zaměstnanců orgánu veřejné správy.

6.5. Roční plán zahrnuje především rizika s vysokou a střední prioritou tak, aby pokryl požadavky střednědobého plánu, a to přibližně

- g. 100% témat s vysokou prioritou,
- h. 50% témat se střední prioritou,
- i. 30% témat s nízkou prioritou.

6.6. Roční plán musí obsahovat

- j. rozpis plánovaných auditů/kontrol včetně jejich popisu (název akce, objekt, termín provedení, typ, druh a cíle auditů/kontrol),
- k. chronologické seřazení auditů s podrobnostmi o časovém rozvržení auditů a o auditorských týmech.

6.7. Podle charakteru svých předchozích doporučení, nejméně však jednou ročně, prověří útvar interního auditu následnou kontrolou skutečný stav plnění těchto doporučení až do jejich úplného splnění. Nutnost zajištění následných kontrol se vezme v úvahu při sestavování ročního plánu interního auditu

6.8. Roční plán musí zahrnovat prostor pro operativní zařazení výkonu konkrétních auditů/kontrol nad rámec schváleného ročního plánu.

## 7. Předkládání střednědobého a ročního plánu činnosti útvaru interního auditu

7.1. Centrální harmonizační jednotka pro finanční kontrolu

- a. podává zprávu Evropské komisi o
  - plánu auditů/kontrol pro běžný rok, a to jak vykonávaných v působnosti této jednotky, tak i vykonávaných v působnosti útvarů interního auditu na MF a v dalších orgánech veřejné správy, které jsou odpovědné za řádnou finanční správu a řízení programů a projektů spolufinancovaných prostřednictvím strukturálních fondů a Fondu soudržnosti,
  - o plnění tohoto plánu,

- b. zpracovává roční zprávu o výsledcích finančních kontrol<sup>17</sup> ve veřejné správě, kterou MF předkládá vládě.

7.2. Ke splnění povinností Centrální harmonizační jednotky pro finanční kontrolu, uvedených v bodu 7.1. předkládá správce kapitoly státního rozpočtu, kraj a hlavní město Praha Ministerstvu financí střednědobé a roční plány auditů/kontrol současně s roční zprávou o výsledcích finančních kontrol dle prováděcí vyhlášky k zákonu o finanční kontrole

- c. elektronické podobě prostřednictvím informačního systému finanční kontroly ve veřejné správě,
- d. termínu do 6. března následujícího roku.

7.3. Organizační složka státu, státní příspěvková organizace, státní fond, jiná právnická osoba zřízená k plnění úkolů veřejné správy zvláštním právním předpisem a právnická osoba zřízená na základě zvláštního právního předpisu, která hospodaří s veřejnými prostředky, obec a městská část hlavního města Prahy předkládá střednědobé a roční plány auditů/kontrol současně s roční zprávou o výsledcích finančních kontrol dle prováděcí vyhlášky k zákonu o finanční kontrole v

- e. písemném vyhotovení nebo v elektronické podobě prostřednictvím informačního systému finanční kontroly ve veřejné správě,
- f. termínu do 15. února následujícího roku.

7.4. V předkládaných střednědobých a ročních plánech auditů/kontrol a ročních zprávách o výsledcích finančních kontrol musí být označeny ty audity/kontroly týkající se implementace strukturálních fondů a Fondu soudržnosti.

7.5. Střednědobé a roční plány auditů/kontrol a roční zprávy o výsledcích finančních kontrol se předkládají v českém jazyce a dle možností i v anglickém jazyce.

---

### **Poznámky pod čarou:**

<sup>1)</sup> viz. např. Management and Control Systems Audit Manual for the Structural Funds, Management and Control Systems Audit Manual for the Cohesion Fund

<sup>2)</sup> vláda České republiky vzala na vědomí Usnesením č. 678 ze dne 9. července 2003

<sup>3)</sup> Pokyn č. CHJ - 2, k jednotnému uplatňování závazných pravidel a doporučení pro výkon interního auditu v orgánech veřejné správy (zveřejněný na webu MF)

<sup>4)</sup> Pokyn č. CHJ - 3, upravující metodiku výkonu finančního auditu ve veřejné správě (zveřejněný na webu MF)

<sup>5)</sup> Pokyn č. CHJ - 4, upravující metodiku výběru vzorku pro prověřování správnosti operací při výkonu finanční kontroly ve veřejné správě (zveřejněný na webu MF)

<sup>6)</sup> Pokyn č. CHJ - 6, k jednotnému uplatňování závazných pravidel a doporučení pro systém řízení rizik v orgánech veřejné správy

<sup>7)</sup> § 28 odst. 1 zákona o finanční kontrole.

<sup>8)</sup> § 2 písm. a) zákona o finanční kontrole.



- <sup>9)</sup> § 2 písm. b) zákona o finanční kontrole.
- <sup>10)</sup> § 30 odst. 1, 3 až 5 zákona o finanční kontrole.
- <sup>11)</sup> například § 25 odst. 1 až 4 zákona o finanční kontrole.
- <sup>12)</sup> s ohledem na auditorské riziko
- <sup>13)</sup> obdobná doporučení pro interní audit jsou uvedena v bodu 2.1. Pokynu č. CHJ - 3, upravujícího metodiku výkonu finančního auditu ve veřejné správě a v bodu 3.4. Pokynu č. CHJ - 4, upravujícího metodiku výběru vzorku pro prověřování správnosti operací při výkonu finanční kontroly ve veřejné správě.
- <sup>14)</sup> tzv. substantivní testy
- <sup>15)</sup> tedy s tím, co je stanoveno v programovém dokumentu a jeho dodatku.
- <sup>16)</sup> čl. 9 odst. 2 nařízení Komise (ES) č. 438/2001 resp. čl. 8 odst. 2 nařízení Komise (ES) č. 1386/2002
- <sup>17)</sup> § 22 odst. 2 zákona o finanční kontrole.

## **Přílohy:**

[Příloha č. 1](#) - Rámcem profesionální praxe interního auditu (vybrané Standardy IIA vztahující se k plánování interního auditu)

**Pokyn č. CHJ - 8, ke zpracování plánů činnosti útvarů interního auditu na základě analýzy rizik pro strukturální fondy a Fond soudržnosti**

**Příloha č. 1**

**duben 2004**

---

**Rámcem profesionální praxe interního auditu (vybrané Standardy IIA vztahující se k plánování interního auditu)**

**Základní standardy charakterizují zásadní požadavky a vlastnosti týkající se útvarů a (osob zabývajících se interním auditem)**

### **1200 - Odbornost a náležitá profesionální péče**

Úkoly interního auditu musí být prováděny odborně a s náležitou profesionální péčí.

#### **1210 - Odbornost**

Interní auditoři musí mít znalosti, dovednosti a další schopnosti potřebné pro plnění svých úkolů. Interní audit jako celek musí mít nebo získat takové znalosti, dovednosti a další schopnosti, které jsou nezbytné pro řádné plnění jeho odpovědností.

**1210.A1** - Pokud nemají zaměstnanci interního auditu znalosti, dovednosti a další schopnosti potřebné pro plnění zadaného úkolu jako celku nebo jeho části, vedoucí interního auditu zajistí odpovídající poradenství a asistenci.

#### **1220 - Náležitá profesionální péče**

Interní auditoři by měli uplatňovat péči a dovednosti, jaké se očekávají od přiměřeně uvážlivého a kompetentního interního auditora. Náležitá profesionální péče neznamená neomylnost.

**1220.A1** - Interní auditor při uplatňování náležité profesionální péče zvaží:

- rozsah práce potřebný k dosažení cílů zadání konkrétního auditu,
- relativní složitost, významnost nebo závažnost auditovaných oblastí,
- přiměřenost a efektivnost řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů, řízení a správy společnosti,
- pravděpodobnost výskytu významných chyb, nesrovnalostí nebo odchylek,
- nákladovou stránku prováděného auditu ve vztahu k potenciálnímu přínosu.

**1220.A2** - Interní auditor by se měl zaměřit na významná rizika, která mohou negativně ovlivnit cíle, postupy, procesy nebo zdroje. Samotný audit, i když se provádí s náležitou profesionální péčí, však sám o sobě nezaručí, že budou odhalena všechna významná rizika.

**Standardy pro výkon interního auditu popisují samotnou podstatu činnosti interního auditu a poskytují kvalitativní kritéria, na jejichž základě lze činnost interního auditu hodnotit.**

### **2010 - Plánování**

Na základě vyhodnocení rizik zajišťuje vedoucí útvaru interního auditu tvorbu plánů interního auditu, které v souladu s cíli společnosti stanoví priority činnosti interního auditu.

**2010.A1** - Plán interního auditu je založen na vyhodnocení rizik, které je prováděno nejméně jednou ročně. V tomto procesu jsou vzaty v úvahu návrhy vedení a orgánů společnosti.

### **2100 - Charakter práce**

Interní audit hodnotí řízení rizik, řídicí a kontrolní systémy, řízení a správu společnosti a přispívá k jejich zdokonalování.

### **2110 - Řízení rizik**

Interní audit pomáhá společnosti tím, že identifikuje a hodnotí závažná rizika a přispívá ke zlepšování řízení rizik a řídicích a kontrolních systémů.

**2110.A1** - Interní audit sleduje a hodnotí efektivnost systému řízení rizik společnosti.

**2110 A.2** - Interní audit hodnotí rizika spojená s řízením a správou společnosti, s procesy ve společnosti a informačními systémy z hlediska:

- spolehlivosti a integrity finančních a provozních informací,
- efektivnosti a účinnosti procesů, ochrany aktiv,
- dodržování zákonů, předpisů a smluv.

### **2120 - Řízení a kontrola**

Interní audit napomáhá společnosti udržovat efektivní řídicí a kontrolní systémy tím, že hodnotí jejich efektivnost a účinnost a podporuje jejich neustálé zdokonalování.

**2120.A1** - Na základě výsledků vyhodnocení rizik interní audit hodnotí adekvátnost a efektivnost řídicích a kontrolních mechanismů, týkajících se řízení a správy společnosti, procesů ve společnosti a informačních systémů.

Toto hodnocení se týká:

- spolehlivosti a integrity finančních a provozních informací,
- efektivnosti a účinnosti procesů, ochrany aktiv,
- dodržování zákonů, předpisů a smluv.

**2120.A2** - Interní auditoři by měli zjistit zda a do jaké míry byly provozní a programové úkoly a cíle stanoveny v souladu s obecnými cíli společnosti.

**2120.A3** - Interní auditoři prověřují procesy a programy, aby zjistili do jaké míry výsledky odpovídají stanoveným úkolům a cílům, a zda se procesy a programy zavádějí nebo realizují podle původního záměru.

### **2200 - Plánování auditu**

Interní auditoři vypracují a evidují pro každé zadání plán auditu.

### **2201 - Přístup k plánování**

Při plánování jednotlivých auditů interní auditoři zvažují:

- cíle prověřovaných činností a prostředky, kterými je tato činnost řízena a kontrolována,
- významná rizika posuzované činnosti, její cíle, zdroje, postupy a prostředky, které udržují potenciální dopad daného rizika na přijatelné úrovni,

- adekvátnost a efektivnost řízení rizik dané činnosti, řídicích a kontrolních systémů ve srovnání s obdobným systémem nebo modelem řízení a kontroly,
- možnosti pro zavedení významných zdokonalení v rámci řízení rizik dané činnosti a jejích řídicích a kontrolních systémů.

### **2210 - Cíle jednotlivých auditů**

Cíle auditu se zaměřují na rizika, řídicí a kontrolní mechanismy a prvky řízení a správy společnosti, které se týkají prověřovaných činností.

**2210.A1** - Při plánování auditu interní auditor identifikuje a ohodnotí rizika prověřované činnosti. Cíle auditu by měly odrážet výsledky vyhodnocení rizik.

**2210.A2** - Při určování cílů auditu interní auditor zváží pravděpodobnost existence významných chyb, nesrovnalostí, odchylek a dalších rizik.

### **Doporučení pro praxi se věnují problémům, které v současnosti vyžadují pozornost interního auditu**

2010 - 1 - Plánování

2060 - 1 - Předávání zpráv vedení a orgánům společnosti

2100 - 1 - Charakter práce

2110 - 1 - Posuzování přiměřenosti procesu řízení rizik

**Pokyn č. CHJ - 8, ke zpracování plánů činnosti útvary interního auditu na základě analýzy rizik pro strukturální fondy a Fond soudržnosti**

**Příloha č. 2**

**duben 2004**

---

### **Rizikové faktory**

Rizikové faktory, které ovlivňují stupeň významnosti **inherentního rizika** při spolufinancování programů a projektů, jsou zejména

- a. nedostatečnost úpravy pravidel pro plánování, přípravu, schvalování, provádění a kontrolu operací, charakterizované buď nepřiměřeným zjednodušením této úpravy, nebo její přílišnou složitostí či množstvím pravidel, jejich roztržitostí a (nepřehledností, což v obou případech zvyšuje riziko nesprávné interpretace pravidel a (chyb při jejich aplikaci,
- b. vysoký stupeň obtížnosti projektů a operací uskutečňovaných při jejich provádění, charakterizované například technickou náročností<sup>18</sup> a/nebo velké množství účastníků a složitost právních a finančních vztahů,<sup>19</sup>
- c. účast zprostředkovatelů na realizaci projektů a operací, která může zvyšovat riziko při jejich provádění na rozdíl od přímého vyřízení věci příslušnou implementační agenturou,
- d. vyšší složitost řešení závažných nedostatků či nesrovnalostí při jejich vzniku ve vztahu k rozsahu poskytované pomoci EU, které za předpokladu nezměněné výše celkových výdajů zvyšuje riziko nepříznivých finančních dopadů (např. při spolufinancování projektu podílem ve výši 75% veřejných výdajů poskytnutých v rámci příslušného programu, než by tomu bylo při takovém spolufinancování podílem veřejných výdajů pouze ve výši 25%).

Rizikové faktory, které ovlivňují stupeň významnosti **kontrolního rizika** při spolufinancování programů a projektů, jsou spojené s kvalitou kontrolního prostředí uvnitř orgánu veřejné správy. Organizační uspořádání vztahů uvnitř orgánu veřejné správy s nedostatečným vnitřním kontrolním systémem zvyšuje inherentní riziko k vyhledávání a opravování závažných nedostatků či nesrovnalostí. Tato nedostatečnost spočívá především v

- a. nepřesné definici jednotlivých činností, organizačních struktur a pracovních postupů<sup>20</sup> bez transparentních grafických přehledů jednotlivých útvarů orgánu veřejné správy, jejich funkcí a vzájemných vztahů pro zajištění řádné finanční správy a řízení programů a projektů,
- b. nedodržením požadavků na zabezpečení řádné péče o lidské zdroje, které spočívají zpravidla v nerozpoznání a neurčení přiměřených znalostí a (dovedností nezbytných k zajištění řádné finanční správy a řízení programů a (projektů, nevyváženém rozmístění lidských zdrojů do organizačních struktur, nepřijetí dostatečných opatření k udržování odbornosti vedoucích a ostatních zaměstnanců, která jim dovolí nést odpovědnost za plnění vymezených povinností a využívat k tomu stanovená oprávnění, nedůslednosti

v oblasti dohledu a hodnocení výkonnosti těchto zaměstnanců a jejich motivování (odměňování),

- c. nejasném vymezení rozsahu odpovídajících odpovědností, povinností a (oprávnění vedoucím a ostatním zaměstnancům ve vztahu k jimi zajišťovaným úkolům včetně tolerance k tomu, aby klíčové funkce ve vztahu ke schvalování operací, výběrovým řízením, uzavírání smluv, provádění plateb, vedení evidence o tom a podávání zpráv byly soustředěny do působnosti jednoho zaměstnance,
- d. neplněním požadavků na přesné, úplné a včasné vedení dokumentace o všech úkonech při přípravě a uskutečňování operací až po jejich vypořádání a vyúčtování, na pořizování záznamů o činnostech a událostech významných pro plnění funkce vnitřního kontrolního systému při zajišťování programů a (projektů včetně pohotovosti této dokumentace a záznamů pro účely jejich případného přezkoumání,
- e. nezajištěním účinné komunikace prostřednictvím toků informací uvnitř orgánu veřejné správy, a to jak ve vztazích nadřízenosti a podřízenosti (oba směry), tak i průřezově ve vztazích organizačního propojení jednotlivých činností, a (rovněž vně tohoto orgánu vůči externím uživatelům, kteří zpravidla mohou významně ovlivnit výslednost při zajišťování programů a projektů,
- f. malé funkčnosti nebo nefunkčnosti systému průběžného sledování (monitorování), který vedle řídicí kontroly<sup>21</sup> plánování, přípravy a provádění operací v rámci realizace programů a projektů v působnosti příslušných vedoucích zaměstnanců zahrnuje i samostatné vyhodnocování přiměřenosti a (účinnosti vnitřního kontrolního systému<sup>22</sup> v pravidelných časových intervalech; rozsah a četnost tohoto vyhodnocování je odvozována z analýzy rizik a rozboru kontrolního prostředí, nejméně však jedenkrát ročně.<sup>23</sup>

---

### Poznámky pod čarou:

<sup>18)</sup> např. projekt silniční nebo železniční infrastruktury s mnoha individuálními konstrukčními prvky.

<sup>19)</sup> např. poskytovatelé veřejné finanční podpory, účastníci smluvních vztahů, konzultanti, znalci a tlumočníci.

<sup>20)</sup> pravidly regulované pracovní postupy vytvářejí podmínky, že jednotlivé činnosti zabezpečované organizačními útvary, vedoucími a ostatními zaměstnanci orgánu veřejné správy se nevymknou kontrole.

<sup>21)</sup> § 26 a 27 zákona o finanční kontrole.

<sup>22)</sup> samostatné vyhodnocování přiměřenosti a účinnosti vnitřního kontrolního systému je vykonáváno ve formě sebehodnocení, prostřednictvím nezávislého interního auditu a s využitím výsledků

1. veřejnosprávní kontroly vykonané v působnosti příslušného orgánu veřejné správy (§ 11 odst. 5 zákona o finanční kontrole),
2. finanční kontroly vykonané orgány EU.
3. auditu vykonaného podle zvláštního právního předpisu,
4. závěrů z kontroly vykonané Nejvyšším kontrolním úřadem.

<sup>23)</sup> např. § 22 odst. 4 a § 23 odst. 3 zákona o finanční kontrole.

**Pokyn č. CHJ - 8, ke zpracování plánů činnosti útvarů interního auditu na základě analýzy rizik pro strukturální fondy a Fond soudržnosti**

**Příloha č. 3**

**duben 2004**

---

### **Metoda bodového ohodnocení**

Metoda bodového ohodnocení jednotlivých rizikových faktorů, které riziko ovlivňují, spočívá v určení

- a. **váhy rizikových faktorů**, která vyjadřuje jejich význam v porovnání se všemi ostatními posuzovanými rizikovými faktory
- b. **míry rizikovosti faktorů** podle výše jejich nežádoucího dopadu,
  - ve zvolené číselné stupnici například od 1 do 5, kde 1 je vyjádřením nízkého rizika a 5 vysokého rizika, a nebo
  - procentuálně, kde součet rizikových měř všech faktorů musí být roven 1

**Stupeň významnosti rizika** subjektivně dle každého hodnotitele ( $VR_N$ ) je počítán následujícím vzorcem

$$VR_N = (v_1 \cdot RF_1 + v_2 \cdot RF_2 + \dots + v_k \cdot RF_k)$$

kde

*v* - váha rizikového faktoru

*RF* - míra rizikovosti faktoru

*K* - počet rizikových faktorů (1, ..., k)

*N* - počet hodnotitelů (1, ..., n)

Za efektivní počet se považuje 5 až 6 rizikových faktorů pro výběr k provedení analýzy rizik, přičemž 10 a více rizikových faktorů vede ke snížení jejich vlivu na stanovení stupně významnosti rizik. Použití více rizikových faktorů se shodným oceněním jejich váhy vede k rozmělnění rozlišujícího vlivu těchto rizikových faktorů. Stanovení stupně významnosti rizika ztrácí vypovídací schopnost a provedenou analýzou rizik není dosažen její účel pro plánování útvaru interního auditu.

Určení stupně významnosti rizik je základem pro sestavení mapy rizik. Vedoucí útvaru interního auditu a pověření auditoři vyhodnotí mapu rizik za účelem provedení výběru systémů či procesů pro zařazení do plánu auditů útvaru interního auditu.

KLÍČOVÉ RIZIKOVÉ FAKTORY	Váha faktoru	Míra rizikovosti faktoru					CELKEM
		níz. 1	2	stř. 3	4	vys. 5	
1							
2							
3							
4							
5							
6							
Stupeň významnosti rizika (body)	A	$= v_1 \cdot RF_1 + v_2 \cdot RF_2 + \dots + v_k \cdot RF_k$					bodů
Stupeň významnosti rizika (%)	B	$= \frac{A}{\max A}$					%
Peněžní hodnota objektu auditu (€)	C	pokud lze určit					€
Peněžní hodnota rizika (€)	D	$= C \times B$					€

kde

$\max A$  - stupeň významnosti rizika při vysoké míře rizikovosti všech uvažovaných faktorů (5)

V případě auditu/kontroly implementační struktury strukturálních fondů a Fondu soudržnosti, kde je možno finančně vyčíslit hodnotu předmětu auditu/kontroly je žádoucí posuzovat významnost rizika podle jeho finančního ohodnocení. V tomto případě se posuzuje peněžní hodnota rizika a jeho bodové ohodnocení samo o sobě nemá numerický význam.

Aritmetickým průměrem se následně vypočte "objektivní" **stupeň významnosti (VR)** či **peněžní hodnota (HR)** každého rizika

$$VR = \frac{VR_1 + VR_2 + \dots + VR_n}{N}$$

kde

$VR_N$  - stupeň významnosti rizika podle jednotlivých hodnotitelů

$N$  - počet hodnotitelů (1, ..., n)

$$HR = \frac{HR_1 + HR_2 + \dots + HR_n}{N}$$



kde

$HR_N$  - peněžní hodnota rizika podle jednotlivých hodnotitelů

$N$  - počet hodnotitelů  $(1, \dots, n)$

**Pokyn č. CHJ - 8, ke zpracování plánů činnosti útvarů interního auditu na základě analýzy rizik pro strukturální fondy a Fond soudržnosti**

**Příloha č. 4**

**duben 2004**

---

### **Metoda brainstormingu**

Metoda brainstormingu je založena na skupinové diskusi členů analytického týmu za přítomnosti moderátora.

Moderátor je zaměstnanec daného orgánu veřejné správy či útvaru interního auditu tohoto orgánu, který se nezúčastní diskuse vedoucího k hodnocení rizik, ale pouze řídí a usměrňuje průběh brainstormingu.

Členy analytického týmu nominuje vedoucí zaměstnanec orgánu veřejné správy ze zaměstnanců tohoto orgánu, kteří mají potřebné znalosti a zkušenosti pro hodnocení možného působení rizik.

Za účelem lepšího vyhodnocení analýzy rizik provedené vedením orgánu veřejné správy metodou brainstormingu útvarem interního auditu tohoto orgánu se doporučuje účast jednoho či více zaměstnanců útvaru interního auditu na diskusi vedoucí k hodnocení rizik.

Hlavním cílem brainstormingu je snaha o nalezení řešení problémů. Základní předností této metody je stimulace respondentů a možnost volně se vyjádřit k řešeným problémům nebo aktivitám, které by měly zabránit vzniku rizik v daném orgánu veřejné správy.

Členové analytického týmu nejprve vyberou možná rizika spojená s působením orgánu veřejné správy při implementaci programů a projektů spolufinancovaných ze strukturálních fondů a Fondu soudržnosti. K jednotlivým identifikovaným rizikům pak přiřadí míru jejich pravděpodobnosti a míru dopadu na analyzovanou činnost a sestaví mapu rizik.

**Pokyn č. CHJ - 8, ke zpracování plánů činnosti útvary interního auditu na základě analýzy rizik pro strukturální fondy a Fond soudržnosti**

**Příloha č. 5  
duben 2004**

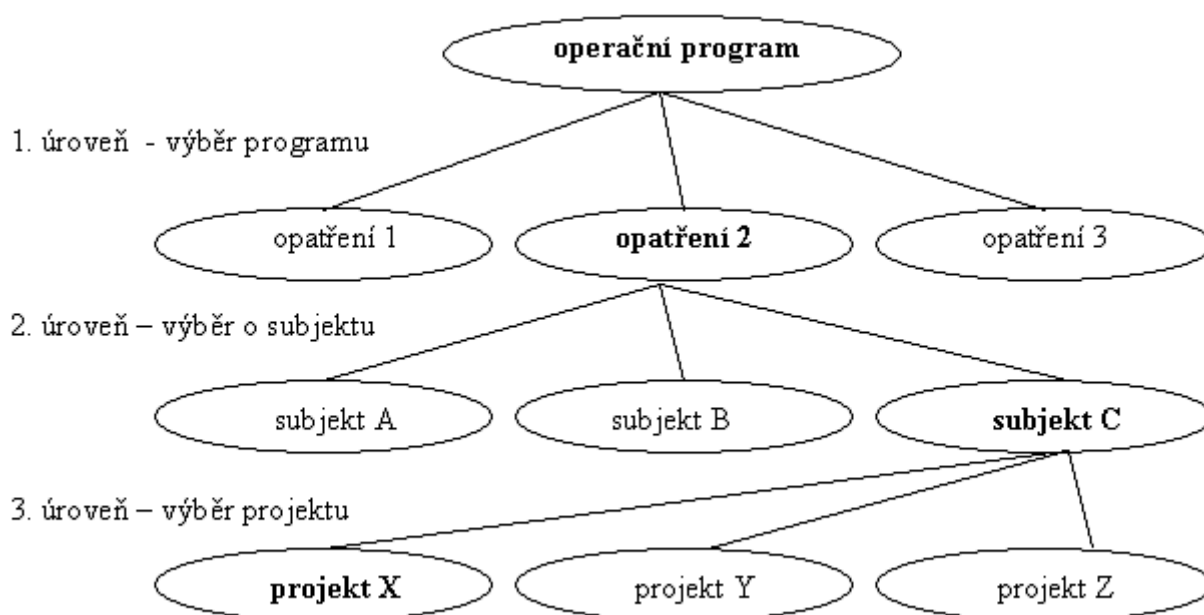
---

**Audit/kontrola implementační struktury strukturálních fondů a Fondu soudržnosti**

**Úrovně auditu/kontroly:**

- úroveň 1: pro každý operační program je(jsou) vybrán(a) vysoce riziková opatření,
- úroveň 2: pro každé vybrané opatření z první úrovně je(jsou) vybrán(y) auditovaný(é) subjekt(y),
- úroveň 3: pro každý subjekt vybraný na úrovni 2 je(jsou) vybrán(y) projekt(y).

Následující diagram znázorňuje proces hodnocení rizik, kterým je vybráno opatření 2, subjekt C a projekt X.



Pro potřeby Fondu soudržnosti se úroveň 1 vynechává.

Příloha č. 6 - Střednědobý plán činnosti útvaru interního auditu

**Pokyn č. CHJ - 8, ke zpracování plánů činnosti útvarů interního auditu na základě analýzy rizik pro strukturální fondy a Fond soudržnosti**

**Příloha č. 6**

**duben 2004**

---

**Střednědobý plán činnosti útvaru interního auditu na roky \_\_\_\_\_**

**Interní audit**

<b>Číslo</b>	<b>Priorita</b>	<b>Oblast auditu</b>	<b>Typ</b>	<b>Název auditu</b>	<b>Objekt a cíl auditu</b>	<b>Cyklus (počet auditů)</b>

**Veřejnosprávní kontrola**

<b>Číslo</b>	<b>Priorita</b>	<b>Oblast kontroly</b>	<b>Název kontroly</b>	<b>Objekt a cíl kontroly</b>	<b>Cyklus (počet kontrol)</b>

**Odborná příprava zaměstnanců interního auditu**

--

**Metodická a konzultační činnost zaměstnanců interního auditu**

--

<b>Vypracoval</b>	<b>Datum</b>	<b>Podpis</b>
<b>Revidoval</b>	<b>Datum</b>	<b>Podpis</b>
<b>Schválil</b>	<b>Datum</b>	<b>Podpis</b>

Příloha č. 7 - Roční plán činnosti útvaru interního auditu

**Pokyn č. CHJ - 8, ke zpracování plánů činnosti útvarů interního auditu na základě analýzy rizik pro strukturální fondy a Fond soudržnosti**

**Příloha č. 7  
duben 2004**

Roční plán činnosti útvaru interního auditu na rok \_\_\_\_\_

**Interní audit**

Číslo	Priorita	Oblast auditu	Typ	Druh	Název auditu	Objekt a cíl auditu	Časový harmonogram auditu	Auditorský tým

**Veřejnosprávní kontrola**

Číslo	Priorita	Oblast kontroly	Druh	Název kontroly	Objekt a cíl kontroly	Časový harmonogram kontroly	Auditorský tým

**Časový rozvrh k ročnímu plánu útvaru interního auditu v roce**

Čtvrtletí	Číslo	Název auditu/kontroly	Fáze auditu / kontroly	Auditorský tým	Měsíc(e)	Počet dní
<b>I.</b>						
<b>II.</b>						

<b>III.</b>						
<b>IV.</b>						

**Odborná příprava zaměstnanců interního auditu**

--

**Metodická a konzultační činnost zaměstnanců interního auditu**

--

<b>Vypracoval</b>	<b>Datum</b>	<b>Podpis</b>
<b>Revidoval</b>	<b>Datum</b>	<b>Podpis</b>
<b>Schválil</b>	<b>Datum</b>	<b>Podpis</b>

*Vysvětlivky*

*Priorita*

<i>vysoká</i>
<i>střední</i>
<i>nizká</i>

*Typ auditu*

<i>finanční audit</i>
<i>audit výkonu</i>
<i>audit systémů</i>

<i>audit shody</i>
--------------------

*Druh auditu/kontroly*

<i>řádný</i>
--------------

<i>následný</i>
-----------------

<i>mimořádný</i>
------------------

*Fáze auditu/kontroly*

<i>příprava</i>
-----------------

<i>audit/kontrola</i>
-----------------------

<i>sestavení a prezentace zprávy</i>
--