



Ministerstvo financí
Centrální harmonizační jednotka pro finanční kontrolu
Josef Svoboda
ředitel

Letenská 15, Praha 1 - Malá Strana, 118 10
Sekretariát tel.: 25704 2381

Metodická příručka pro výkon řídicí kontroly v orgánech veřejné správy

Ministerstvo financí 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, metodickou příručku pro výkon řídicí kontroly v orgánech veřejné správy.

březen 2005

Úvod

Metodická příručka pro výkon řídicí kontroly v orgánech veřejné správy je určena pro vedoucí zaměstnance veřejné správy. Jejím hlavním cílem je pomoci odpovědným vedoucím zaměstnancům zajistit v rámci jejich působnosti fungování řídicí kontroly ve smyslu § 3 odst. 4 písm. a) a § 25 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (dále jen zákon o finanční kontrole) a vyhlášky č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

Příručka je členěna na dvě hlavní části: obecnou část a přílohy. V obecné části jsou charakterizovány hlavní principy řídicí kontroly a v příloze jsou pak uvedeny konkrétní praktické příklady spojené se zavedením a sledováním řídicí kontroly.

Příručka byla napsána na základě požadavků praxe, neboť vedoucí zaměstnanci veřejné správy si jsou vědomi požadavků kladených na řídicí pracovníky v souvislosti s novými zákonnými ustanoveními a začlenění ČR do ekonomických struktur EU. Autoři v ní zevšeobecnili poznatky získané v průběhu své praxe z oblasti řídicí kontroly.

Zpracovatelský tým si při psaní příručky nekladl za cíl vytvoření teoretické a ryze vědecké práce. Naopak. Po celou dobu jejího vytváření měli autoři na paměti svoji snahu sestavit jednoduchý a prakticky použitelný materiál pro řídicí pracovníky, který jim má pomoci zjistit, zda na úseku, za který odpovídají, mají nastavenou řídicí kontrolu a v jakém rozsahu.

Je třeba však upozornit, že jde o obecně aplikovatelnou příručku, kterou si každý řídicí zaměstnanec musí přizpůsobit konkrétním podmínkám úseku, který řídí a za který nese odpovědnost.

Příručka je kolektivním dílem a byla napsána v rámci mezinárodního twinningového projektu. Na její realizaci se podílel tým expertů z české a francouzské veřejné správy.

Za českou stranu se zpracování příručky účastnili:

Ministerstvo financí - Ing. Jiří Kudlík, Ing. Dana Hůrková, CSc., Ing. Vladimír Dočkal -
Centrální harmonizační jednotka

Ministerstvo kultury - Ing. Marie Hejlová, IA

Ministerstvo práce a sociálních věcí: Ing. Dana Zemánková, Ing. Hana Kapalová, Ing.
Kateřina Urbišová, IA

Ministerstvo vnitra - Ing. Emilie Žábová, Helena Bartůňková, odbor účetnictví, odbor
kontroly !

Ministerstvo zdravotnictví - Ing. Miloslav Polanský, IA

Ministerstvo zemědělství - Ing. Venuše Železná, IA

Finanční ředitelství v Ostravě- Ing. Jaroslava Orkáčová, IA

Finanční ředitelství v Praze - Ing. Marie Burešová, CSc., IA

Krajský úřad Středočeského kraje: Ing. Jaroslav Fejfar, metodik rozpočetnictví

Krajský úřad Olomouckého kraje: Ing. Jan Zahradníček, IA

Za francouzskou stranu se zpracování příručky účastnili:

Dominique Escoubet - twinningový poradce Ministerstva financí ČR

Bernard Dessimoulie - finanční kontrolor v kraji Poitou - Charentes

Jean-Louis Martin - finanční kontrolor v kraji Limousin

Obsah

Úvod

- 1 Obecná definice
- 2 Hlavní cíle řídicí kontroly
 - 2.1 Ochrana majetku
 - 2.2 Zaručení správnosti a pravdivosti finančních operací
 - 2.3 Skloubení řídicí kontroly s rozpočtovými, finančními a účetními postupy
 - 2.4 Dosažení stanovených cílů organizace a zajištění kvality činnosti
- 3 Základní principy řídicí kontroly
 - 3.1 Princip organizace
 - 3.2 Princip integrace
 - 3.3 Princip univerzálnosti
 - 3.4 Princip stálosti
 - 3.5 Princip informace a dokumentace
- 4 Formalizování postupů řídicí kontroly
 - 4.1 Popis postupů
 - 4.2 Formalizace provádění operací
- 5 Identifikace, analýza a řízení rizik prostřednictvím řídicí kontroly
- 6 Nastavení systému řídicí kontroly
- 7 Právní prostředí řídicí kontroly

Přílohy

Literatura

1 Obecná definice

Řídící kontrola je souhrn organizovaných, formalizovaných a stálých nástrojů (procesů), které byly vybrány a zavedeny do užívání vedoucími zaměstnanci na všech úrovních řízení za účelem dosažení stanovených cílů orgánu veřejné správy a minimalizace výskytu rizika.

Tyto cíle se mohou týkat různých oblastí. Jedná se zejména o:

- realizaci a optimalizaci, tj. zajištění účelného, hospodárneho a efektivního výkonu veřejné správy,
- soulad s právními předpisy a interními akty řízení,
- ochranu veřejných prostředků (majetek, finanční zdroje, atd.),
- včasnost a spolehlivost provedení účetních a finančních operací,
- kvalitu poskytovaných služeb.

2 Hlavní cíle řídicí kontroly

Hlavním cílem řídicí kontroly ve veřejné správě je:

- ochrana majetku
- zaručení správnosti a pravdivosti finančních operací
- skloubení s rozpočtovými pravidly, finančními a účetními postupy
- dosažení stanovených cílů organizace a zajištění kvality prováděných činností

2.1 Ochrana majetku

Řídící kontrola musí zajišťovat řádné hospodaření a nakládání s majetkem (mimo jiné též uchování majetku před poškozením, zničením, ztrátou, odcizením nebo zneužitím). Opatření se musí týkat jak vnitřního zabezpečení jednotlivých operací s majetkem, tak i vnějšího zabezpečení majetku vůči třetím osobám (jde o ochranu práv orgánu veřejné správy).

2.2 Zaručení správnosti a pravdivosti finančních operací

Cílem řídicí kontroly je zajistit věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví podle § 8 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění.

Řídící kontrola musí umožňovat zajištění správnosti finančních operací, správnosti a pravdivosti účetních zápisů a kvality poskytované účetní informace s ohledem na právní realitu. Tento cíl počítá se zabezpečením prováděných operací a jejich spolehlivostí při zpracování dat a sestavování roční účetní závěrky.

2.3 Skloubení řídicí kontroly s rozpočtovými, finančními a účetními postupy

Řídící kontrola se nesmí odklonit od skutečných systémů, vychází z nich. Nefunguje sama o sobě, ale vždy v návaznosti na existující stav. Měla by být tedy integrována do všech finančních, rozpočtových a účetních systémů uplatňovaných v orgánu veřejné správy. Uplatňuje se v podobě metodiky, opatření či pravidel pro jednotlivé činnosti, které jsou do daných postupů integrovány.

2.4 Dosažení stanovených cílů organizace a zajištění kvality prováděných činností

Tento cíl odpovídá výkonnosti orgánu veřejné správy a může se týkat různých oblastí činnosti, např.

- kvality výkonu veřejné správy,
- kvality poskytovaných služeb externím subjektům,
- kvality zpracování veškerých materiálů, dokumentů, vnitřních normativů apod. uvnitř orgánu veřejné správy,
- rychlosti a dostupnosti zpracovávaných informací.

3 Základní principy řídicí kontroly

Mezi základní principy řídicí kontroly patří zejména:

- princip organizace
- princip integrace
- princip univerzálnosti
- princip stálosti
- princip informace a dokumentace

3.1 Princip organizace

Princip organizace znamená, že jsou vypracovány a formalizovány dokumenty, které umožňují nastavení a vykonávání řídicí kontroly v orgánu veřejné správy. Jedná se především o:

✓ **Organizační řád
(nebo jiný dokument splňující znaky organizační struktury jednotlivých útvarů)**

Představuje zavedení funkčního schématu (= organizační struktura jednotlivých útvarů orgánu veřejné správy) vykonávaných operací a pracovních pozic v orgánu veřejné správy.

Organizační řád musí být koncipován tak, aby vykonávané úkoly a funkce byly konkrétně, jasně a přesně definovány. Obsahuje řetězcové zpracování, tj. logický sled navazujících úkonů a činností, které je třeba vykonat v souvislosti s určitými typy operací, jak z hlediska předmětu činnosti, tak z hlediska rozmístění pracovních pozic, vzájemné reciproční kontroly a plynulosti toků.

Při zavádění systému řídicí kontroly je třeba ověřit, zda organizační řád již existuje a zda splňuje výše uvedené požadavky.

Při zavádění organizačního řádu (funkčního schématu) musí být dodrženy následující požadavky. Organizační řád (funkční schéma) musí být:

1. konceptně připravený, nesmí vycházet z okamžitého tlaku okolností a vyplývat z přizpůsobení se podmínkám bez předchozího uvážení a celkové koncepce,
2. přizpůsobený cílům organizace a zároveň adaptabilní na vývoj vnějšího prostředí. Musí zohledňovat poslání daného útvaru orgánu veřejné správy a vliv prostředí, ve kterém působí,
3. formalizovaný v souladu s existující funkční organizační strukturou orgánu veřejné správy a zároveň musí být ověřitelný v kterémkoliv okamžiku porovnáním daného stavu s koncepcí orgánu veřejné správy.

✓ **Vymezení pravomocí a odpovědností**

Organizační řád musí obsahovat jasné definování pravomocí a odpovědností v jednotlivých útvarech orgánu veřejné správy.

✓ **Vzájemná kontrola úkolů**

Organizační řád musí počítat s rozdělením činností tak, aby se vzájemně nepřekrývaly a zároveň aby byla zajištěna vzájemná kontrola.

Vzájemná kontrola je účinná pokud:

- úkoly přidělené příslušnému pracovišti jsou odlišné od úkolů přidělených jinému pracovišti,
- toto přidělení je organizováno tak, aby se na trase řetězce funkce zajišťované určitým pracovištěm integrovaly s funkcemi dalších pracovišť a nemohly být nikdy zajištěny bez zásahu těchto dalších pracovišť,
- úkoly realizované jedním pracovištěm fungujícím na začátku řetězce budou podmíněny předchozí kontrolou a potvrzením platnosti úkolů realizovaných pracovištěm na horním konci řetězce,
- kontrola prováděná pracovištěm na dolním konci ohledně úkolů realizovaných pracovištěm na horním konci, je dostatečně relevantní (bez nadbytečnosti), aby se zajistily úkoly interní kontroly,
- jedna osoba zajišťuje pouze jednu operaci v celém řetězci zpracování.

✓ **Systém supervize**

Organizační řád musí zahrnovat systém supervize (autorizace, aprobace). Role vedení v orgánu veřejné správy je zásadní. Vedoucí zaměstnanec má rozhodovací pravomoc v útvaru, za který zodpovídá dle organizačního řádu. Je na něm, aby prováděl supervizi (následnou kontrolu) úkolů jemu podřízených zaměstnanců. Žádný zaměstnanec nesmí plnit svůj úkol, aniž by nebyl kontrolován nadřízeným zaměstnancem. Proto organizační řád musí stanovovat rozhodovací úrovně, zejména upřesňovat, kdo bude čím pověřen a za co bude odpovědný.

3.2 Princip integrace

Princip integrace (sjednocení) znamená, že v rámci orgánu veřejné správy jsou užívány pouze takové postupy, které umožňují:

- křížovou / souvztažnou kontrolu informací,
- vzájemné kontroly mezi jednotlivými články při zpracování informace,
- nastavení systému účetní revize – znovu-ověření účetních zápisů porovnáním účetních dokladů s normami, osnovami, atd.,
- supervizi vedoucího pracovníka.

Princip integrace má za úkol zajistit, že se schvalují a provádějí pouze ty operace, které jsou v souladu s právními předpisy. Tento princip je přímo spojen s principem organizace, a to zejména s pravidly rozdělení úloh, vzájemné kontroly a supervize.

Uplatnění principu integrace má ujistit, že:

- se schvalují, provádějí, rychle a bezchybně evidují pouze správné operace a operace vyhovující předpisům,
- veškeré chyby v rozhodování, provádění či evidenci jsou odhaleny v co nejkratší době (což implikuje systém účetní revize).

3.3 Princip univerzálnosti

Princip univerzálnosti znamená, že řídicí kontrola je vykonávána u všech činností v rámci orgánu veřejné správy.

- ✓ V rámci organizace nemohou existovat osoby, oddělení, činnosti, které by se mohly vyhnout vnitřní kontrole a být tak výjimkou z přijatých pravidel.
- ✓ Daný princip implikuje odhalení a nápravu každého přerušení v řetězci zpracování úkonů a činností a mezi řetězci zpracování.

Při nedodržení principu univerzálnosti hrozí především tato rizika:

- existence bodu přerušení,
- existence kontrol, které mají být provedeny, ale nejsou provedeny.

3.4 Princip stálosti

Princip stálosti se týká doby trvání a fungování orgánu veřejné správy.

- ✓ Řídící kontrola je účinná pouze za předpokladu, že struktura a fungování orgánu veřejné správy jsou stabilizované.
- ✓ Zavedené postupy řídicí kontroly musí být permanentně a systematicky respektovány.

V praxi to znamená, že řídicí kontrola není dostatečně účinná, pokud se struktura orgánu veřejné správy neustále mění. Řídící kontrola musí fungovat v určitém časovém období, být prováděna v potřebném čase, pokrývat veškeré operace, musí vyústit v nápravu zjištěných chyb a nikdo nesmí být od řídicí kontroly osvobozen .

3.5 Princip informace a dokumentace

Princip informace či dokumentace stanoví, že informace, které mohou mít charakter účetní (účetní deníky, finanční výkazy a účetní doklady), právní (zakládající listiny organizace, smlouvy, obecně závazné a interní předpisy, týkající se poslání a organizace jednotky, delegování podpisového práva atd.) a nebo správní (metodické pokyny, vývojové diagramy oběhu dokumentů) musí být:

- ✓ tříděné (chronologicky, účetně, abecedně,..),
- ✓ relevantní (odpovídající účelu a použití),
- ✓ odpovídající účelu a užitečnosti z hlediska výše ceny (z hlediska významu a důležitosti s ohledem na budoucí výdaje spojené s jejich uchováním),
- ✓ objektivní (nestranné) a jasné (bez dvojznačnosti),
- ✓ ověřitelné a dostupné,
- ✓ archivovány (v elektronické nebo originální písemné podobě) při dodržení lhůt pro uchovávání.

Všechny výše uvedené principy musí být dodržovány i při využívání informačních systémů.

4 Formalizování postupů řídicí kontroly

- Popis postupů
- Formalizace provádění operací

4.1 Popis postupů

Popis pracovních postupů je pro řídicí kontrolu zásadní, neboť umožňuje získat vedoucím zaměstnancům průkazné informace nezbytné pro nastavení a provádění účinné řídicí kontroly.

✓ Funkční organizační schéma

Základem při popisu postupů je funkční organizační schéma orgánu veřejné správy. Znázorňuje rozdělení hlavních funkcí nebo úloh na jednotlivé útvary a pracoviště a umožňuje vysvětlit vztahy mezi různými funkcemi, použitými softwarovými aplikacemi a účetnictvím (či účty), která se vztahují k příslušným úkolům.

Funkční organizační schéma musí:

- být k dispozici všem zaměstnancům
- odpovídat organizačnímu schématu a delegování odpovědnosti zaměstnanců dle podpisového práva.

✓ Metodický list

Metodický list vyjadřuje detailní popis dílčích aktivit spojených s konkrétně vykonávanou činností. Při jeho vytváření se vychází z funkčního organizačního schématu. Součástí metodického listu je např.:

- podrobný popis dílčí aktivity,
- číslo verze metodického listu,
- odpovědné osoby za vykonávanou aktivitu,
- periodicita, doba trvání, ukončení vykonávané aktivity.

✓ Schéma oběhu dokumentů

grafické nebo tabulkové vyjádření pohybu dokladu/dokumentu v souvislosti s prováděnou aktivitou popsanou v metodickém listu.

✓ Dokumentace popisující postupy

Postupy musí být popsány a vyhotoveny v písemné podobě (včetně používaných dokumentů) v manuálech, příručkách, pokynech apod. Tato dokumentace musí být neustále aktuální.

4.2 Formalizace provádění operací

Formalizace provádění operací znamená zajištění průkaznosti uskutečněných operací a činností.

- ✓ Princip zpětné dohledatelnosti finančních operací je základním elementem řídicí kontroly. Je založen na existenci auditní stopy (audit trail) o provedení finančních/nefinančních operacích (jejich doložení), jako i existence „ujištění“ o provedené řídicí kontrole.
- ✓ Uskutečňování operací je potvrzováno vedoucím pracovníkem či referentem, který je tím pověřen, aby se zajistila zpětná dohledatelnost.
- ✓ Osvědčení o uskutečněných operacích může být prováděno písemně (podpisem dokumentu) anebo elektronicky.
- ✓ Pokud se děje písemně, formalizace vychází z účetních dokumentů (účetní deník a účetní doklady) případně jiného materiálu (např. zápis).
- ✓ Formalizace finančních operací a kontrol nachází konkrétní oporu v účetnictví (deníky a účetní doklady), údajích v elektronické podobě, případně v jakýchkoliv dalších dokumentech (usnesení, ...) umožňující danou operaci dohledat.
- ✓ Formalizace provádění operací spočívá na důkazním systému. Uspokojivý důkazní systém je podmíněn:
 - ✓ číslováním účetních deníků a účetních dokladů, týkajících se zápisů, jakož i kontrolou použitých číselných řad,
 - ✓ utříděním (chronologické, tématické, abecední ...), archivací a úplnou úschovou dokumentů,

- ✓ průkazností provedených operací a zejména uskutečněných kontrol (provedeno písemně s podpisem určitého dokumentu či elektronicky),
- ✓ zabezpečením dokumentů (informací).

Takovýto důkazní systém pak umožňuje získávat průkazné informace i pro účely auditu.

5 Identifikace, analýza a řízení rizik prostřednictvím řídicí kontroly

Riziko představuje pravděpodobnost, že nastane negativní jev, který ovlivní dosažení cílů organizace.

Analýza rizik spočívá v jejich identifikaci a hierarchizaci událostí, akcí, situací a chování, které mohou mít vliv na dosažení cílů orgánu veřejné správy.

Prvky při analýze rizik jsou zejména:

- soulad s právními předpisy, nařízeními a vnitřními předpisy,
- efektivita provádění operací,
- důvěryhodnost orgánu veřejné správy vůči veřejnosti,
- bezpečnost práce z hlediska vedoucího orgánu veřejné správy.

Rizika je možné při analýze členit např. dle následujících kategorií:

- organizační
- operační
- finanční
- rizika spojená se změnami; vnitřní a vnější rizika.

Příklady rizik:

Organizační rizika:

- v rámci útvaru dochází k rozmělnění odpovědností mezi jednotlivé články řídicí struktury,
- nedostatečná vnitřní kontrola – např. nejsou jasně stanoveny cíle a formalizovány postupy, jak čelit rizikům; není definován systém, jak reagovat na zjištěné anomálie,

- jsou stanoveny chybné postupy, případně existují postupy, které nejsou záměrně respektovány.

Operační rizika

- není jasně definovaný postup prováděných operací, je nedostatečně podchyceno vykonávání operací (např. není správný dohled nad dodržováním termínů, atd.),
- postup a výstupy jsou stanoveny, ale nepracuje se s nimi správně (např. jejich pozdní vyhodnocování).

Finanční rizika

- nejsou dostatečně zajištěny finanční transakce u významných částek proti jejich zneužití (kódy, podpisové vzory),
- nedostatečně zajištěny toky u citlivých operací (např. komplikované operace, snadné podvody nebo operace) s následným dopadem při nečinnosti orgánu veřejné správy (např. úroky z prodlení při pozdní platbě).

Rizika spojená se změnami

- dochází velmi často k vnějším změnám mimo orgán veřejné správy vlivem např. změny nařízení, právních úprav předpisů, aplikace technologií,
- jsou vnitřní změny spojené se změnou organizační struktury a s řízením lidských zdrojů, častou změnou zaměstnanců v jednotlivých útvarech či celém orgánu veřejné správy (např. není zohledněna situace přechodu pracovníka z plného úvazku na částečný, změna pracovního místa, atd.).

Analýza rizik by měla být prováděna vedoucími zaměstnanci orgánu veřejné správy pravidelně. Vedoucí zaměstnanci se mohou opírat i o výsledky zjištění interních auditorů.

Rizika, se kterými se nejčastěji vedoucí zaměstnanci setkávají, mají povahu majetkových (veřejné zakázky, dodávka služeb a jiné), rozpočtových (není dodržena výše, povaha či charakter rozpočtové položky), účetních (účetnictví neodráží věrně realitu) či právních pochybení (nedodržení právního předpisu, které může vést až k trestnímu postihu zaměstnance).

6 Systém řídicí kontroly

Odpovědný vedoucí zaměstnanec by si měl položit otázku, zda je řídicí kontrola zavedena v orgánu veřejné správy a nebo útvaru, za který je odpovědný a na jaké úrovni. K tomuto účelu doporučujeme využít dotazník. Jedna z možných variant dotazníku je uvedena v příloze č. 1. Dotazník může být s ohledem na konkrétní podmínky orgánu veřejné správy upravován a doplňován.

Při ověření existence řídicí kontroly se vedoucí pracovník může rovněž opřít o výsledky interního auditu.

7 Právní předpisy

(výčet rozhodujících právních předpisů k výkonu řídicí kontroly)

- Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů, § 3, 4, 5, 25-27
- Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů,
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon 500/2004 Sb., správní řád,
- Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 131/2000 Sb., hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška č. 62/2001 Sb., o hospodaření organizačních složek státu a státních organizací s majetkem státu, ve znění pozdějších předpisů
- Vyhláška č. 40/2001 Sb., o účasti SR na financování programu reprodukce majetku
- Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních orgánů, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 40/2004 Sb., o veřejných zakázkách

- Vyhláška č. 477/2003 Sb., kterou se mění vyhláška 505/2002 Sb.
- Vyhláška 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- Interní akty řízení (nařízení, pokyny, podpisové vzory apod.)
- a další navazující předpisy

Přílohy:

Níže uvedené přílohy jsou nezávazné příklady, které by mohly pomoci vedoucím zaměstnancům při zkvalitňování jednotlivých částí vnitřního kontrolního systému.

1. Dotazník charakterizující úroveň řídicí kontroly v orgánu veřejné správy
2. Vývojový diagram se zaměřením na oblast účetnictví (metodický postup vytvoření vývojového diagramu)
3. Funkční schéma na příkladu oddělení účetnictví
4. Metodický list na příkladu oddělení účetnictví
5. Schéma oběhu dokumentů na příkladu oddělení účetnictví
6. Dotazník včetně rizik - dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění a navazující vyhlášky
7. Analýza rizik - účetnictví, včetně mapy rizik - příklad

Příloha č. 1

DOTAZNÍK charakterizující úroveň řídicí kontroly v orgánu veřejné správy - obecně

	Otázka	ANO	NE	Poznámka
1.	Má útvar, za který jste odpovědný/á vypracované <ul style="list-style-type: none"> a) funkční organizační schéma s přesným popisem jednotlivých činností a pracovních pozic b) metodický list c) schéma oběhu dokumentů 			
2.	Pokud je odpověď na otázku č.1 ano: Odpovídají tyto dokumenty reálné situaci v útvaru, za který jste odpovědný/á? <ul style="list-style-type: none"> a) funkční schéma b) metodický list c) schéma oběhu dokumentů 			
3.	Jsou tyto dokumenty běžně dostupné zaměstnancům? <ul style="list-style-type: none"> a) funkční schéma b) metodický list c) schéma oběhu dokumentů 			
4.	Jsou zaměstnanci seznámeni s těmito dokumenty?			
5.	Jsou v útvaru, za který jste odpovědný/á jasné definovány úkoly?			
6.	Pokud je odpověď na otázku č. 5 ano: Jsou ty úkoly formálně vyjádřeny v oficiálních dokumentech útvaru?			
7.	Pokud je odpověď na otázku č. 5 ne: Z jakého důvodu nejsou úkoly definovány?			
8.	Jsou v útvaru, za které jste odpovědný/á jasné vymezeny pravomoci a odpovědnosti?			
9.	Pokud je odpověď na otázku č. 8 ano: Jsou zaneseny v oficiálních dokumentech útvaru?			
10.	Pokud je odpověď na otázku č. 8 ano: Jsou s nimi zaměstnanci seznámeni?			
11.	Existuje v útvaru za které jste odpovědný/á dokumentace (příručky, manuály), ve kterých jsou podrobně popsány postupy řetězcového zpracování činností?			

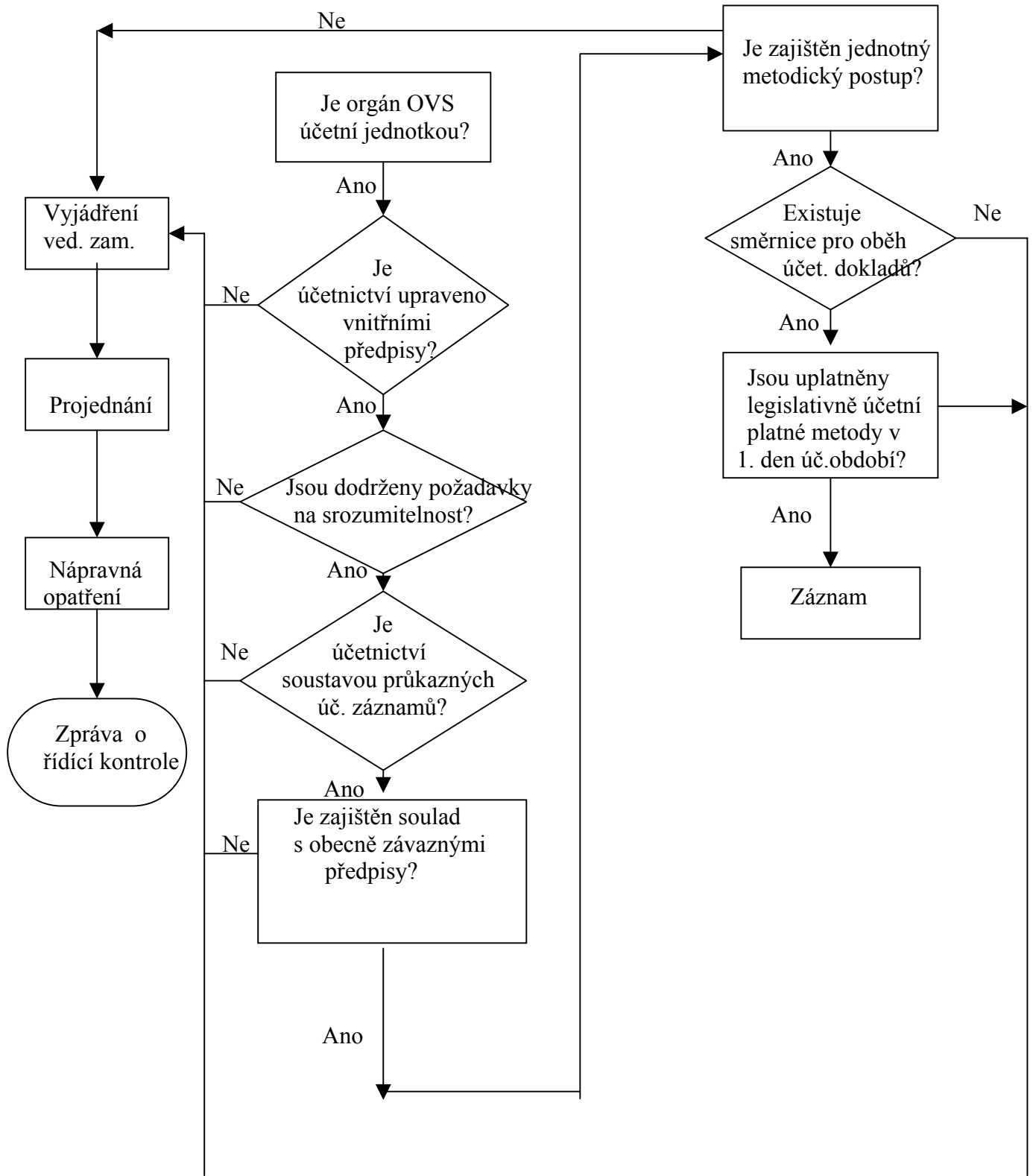
12.	Jsou v útvaru, za který jste odpovědný/á nastaveny kontrolní mechanismy, které umožňují, že všechny činnosti vykonávané v útvaru podléhají kontrole?			
12.	Existuje systém ověřování informací z několika zdrojů?			
14.	Existuje vzájemná kontrola mezi pracovníky ? (např. metoda čtyř očí, kontrola navazujících postupů, atd.)			
15.	Je v útvaru, za který jste odpovědný/á prováděna řídicí kontrola u činnostech, které vykonávají podřízení pracovníci?			
16.	<p>Pokud otázka č. 15 ano: Je tato kontrola prováděna :</p> <p>a) u všech činnostech b) jen u vybraných činnostech</p> <p>V případě, že je vykonávána jen u vybraných činnostech, : Z jakého důvodu?</p>			
17.	<p>Pokud otázka č. 15 ano: Jak často je tato kontrola prováděna?</p> <p>a) týdně b) měsíčně c) čtvrtletně d) jiná odpověď, uveďte jak často</p>			
18.	<p>Pokud otázka č. 15 ne: Proč tato kontrola není prováděna?</p>			
19.	Jsou v útvaru, za který jste odpovědný/á jasně stanoveny postupy řídicí kontroly?			
20.	Jsou tyto postupy a metody popsány a jsou k dispozici vedoucím zaměstnancům?			
21.	Jsou v útvaru, za které jste odpovědný/á zavedeny kontrolní mechanismy, které odhalují každé přerušení řetězce zpracování jednotlivých operací (činnostech)?			
22.	<p>Jak často dochází v útvaru, za který jste odpovědný/á k organizačním změnám</p> <p>a) několikrát do roka b) jednou za rok c) jednou za 2-3 roky d) jednou za pět let e) jiná odpověď, uveďte jak často</p>			

23.	Jak často dochází v útvaru, za který jste odpovědný/á k personálním změnám a) velmi často b) často c) zřídka			
24.	V případě, že dochází k častým personálním změnám, je vypracován systém zapracování nových zaměstnanců?			
25.	Informace v útvaru, za které jste odpovědný/á jsou a) ověřitelné b) jasné/jednoznačné c) archivovány d) dostupné			
26.	V útvaru, za který jste odpovědný/á je pravidelně prováděna analýza rizik?			
27.	V případě, že ano: Analýza rizik je prováděna a) osobně vedoucím zaměstnancem b) k tomuto účelu je speciálně pověřený tým/zaměstnanec			

Poznámka:

V případě, že na některé otázky odpovíte NE nebo odpovíte JEN ČÁSTEČNĚ, je potřeba otázku dodatečně analyzovat a vyvodit z ní závěry. Např. zavést efektivní systém řídicí kontroly, zpracovat potřebné dokumenty, formalizovat procesy atd.

Příloha č. 2 Vývojový diagram pro výkon řídicí kontroly v oblasti účetnictví orgánu veřejné správy (OVS)/ verze č. X/ROK - konkrétní příklad



Příloha č.3

Funkční schéma na příkladu oddělení XXX - svodné, odboru XY - účetnictví verze č. X/ROK, podpis zpracovatele, datum vyhotovení den/měsíc/rok
(jedná se o fiktivní příklad)

v oddělení je zaměstnáno 6 osob

fond týdenní pracovní doby na 1 pracovníka = 40 hodin

měsíční fond pracovní doby na 1 pracovníka = 168 hodin

Vykonávané činnosti	Výkon činnosti - procento z využití pracovní doby	Vztah k právním normám	Vazba na ostatní útvary (v rámci MF, ostatní)	Používané počítačové aplikace Vlastní/Celostátní
100 Koncepce dlouhodobého vývoje účetnictví	2 osoby, 80% prac. doby 63 hod.- týdně 252 hod. - měsíčně	Zákony č. 563/1991 Sb. č. 218/2000 Sb. č. 250/2000 Sb. č. 219/2000 Sb. č. 320/2001 Sb. č. 40/2004 Sb. Směrnice Komory auditorů - auditorské směrnice Úřad vlády	Vazba na Odbor XY: Oddělení XY.1 - Metodiky účetnictví podnikatelů XY.2 - metodiky účetnictví finančních institucí XY.3 - Metodiky účetnictví veřejného sektoru - především spolupráce s tímto oddělením Orgán veřejné správy: Odbor A Odbor B Odbor C Vně orgánu veřejné správy: například Parlament ČR Úřad vlády Komora auditorů Vybrané ekonomické odbory ministerstev především z oblastí, kde existují výjimky MV, MZd., MZ	Vlastní: Speciální počítačový program (název) Celostátní: například: EDIS ISPROFIN ASPI

<p>200 Tvorba právních předpisů v oblasti účetnictví</p>	<p>1 osoba, 100% pracovní doby 40 hod. - týdně 160 hod. - měsíčně</p>	<p>Zákon č. 563/1991 Sb. Vyhlášky č. 477/2003 Sb. č. 16 /2001 Sb. a provázanost na zákon č. 218/2000 Sb. a č. 250/2000 Sb.</p>	<p>Vazba na Odbor XX : XX.3</p> <p>Orgán veřejné správy: Odbor A Odbor B Odbor C</p> <p>Vně orgánu veřejné správy: například</p> <p>Parlament ČR Úřad vlády Komora auditorů Vybrané ekonomické odbory ministerstev především z oblastí, kde existují výjimky MV, MZd., MZ</p>	<p>Celostátní: například</p> <p>EDIS ISPROFIN ASPI</p>
<p>300 Harmonizace právních předpisů s právem ES</p>	<p>1 osoba, 30% 12 hod. - týdně 48 hod. - měsíčně</p>	<p>Evropské směrnice z oblasti účetnictví č.XY</p> <p>INTOSAI Mezinárodní standardy účetnictví</p>	<p>Vazba na Odbor XX : XX.2 XX.3</p> <p>Uvnitř orgánu veřejné správy: Odbor X6 Odbor X5 Odbor X8 Odbor X9</p> <p>Vně orgánu veřejné správy: například</p> <p>Úřad vlády Komora auditorů</p>	<p>Vlastní: například</p> <p>Speciální počítačový program (název) VIOLA</p> <p>Celostátní: například</p> <p>EDIS ISPROFIN ASPI</p>

			Vybrané ekonomické odbory ministerstev především z oblastí, kde existují výjimky MV, MZd., MZ	
400 Stanovení směrné účtové osnovy	2 osoby, 10% 8 hod. - týdně 32 hod. - měsíčně	Zákony č. 563/1991 Sb. č. 320/2001 Sb. Vyhlášky č. 477/2003 Sb. č. 16/2001 Sb. č. 416/2004 Sb.	Vazba na Odbor XX: Oddělení XX1 Oddělení XX2 Oddělení XX3 - Uvnitř orgánu veřejné správy: Odbor A Odbor B Odbor C Odbor D Vně orgánu veřejné správy Například Parlament ČR Úřad vlády Komora auditorů Vybrané ekonom. odbory ministerstev především z oblastí, kde existují výjimky MV, MZd., MZe	Vlastní: Speciální počítačový program (název) Celostátní: například EDIS ISPROFIN ASPI
500 Rozšíření českých účetních standardů	2 osoby, 5% 4 hod. - týdně 16 hod. - měsíčně	České účetní standardy	Vazba na Odbor XX: Oddělení XX1 Oddělení XX2 Oddělení XX3 Uvnitř orgánu veřejné správy: Odbor A Odbor B	Celostátní: ASPI

			Odbor C Odbor D Odbor E	
600 Projednávání a schvalování nových právních předpisů v oblasti účetnictví	1 osoba, 10% 4 hod. - týdně 16 hod. - měsíčně	Změna zákona č. 563/1991 Sb. Zákon č.218/2000 Sb. Zákon č. 250/2000 Sb. Nařízení vlády XY k postupům v oblasti nových právních předpisů	Uvnitř orgánu veřejné správy: Vytypované odbory k připomínkovému řízení Odbor D Odbor H Odbor Z	
700 Vedení registru českých účetních standardů	1 osoba, 30% 12 hod. - týdně 48 hod. - měsíčně	České účetní standardy Auditorské směrnice	Uvnitř orgánu veřejné správy: Odbor XX	Celostátní: ASPI
800 Vyřízení dotazů a interpelací v oblasti účetnictví a FKSP	6 osob, 25% 49 hodin - týdně 294 hod. - měsíčně	Směrnice orgánu veřejné správy č. XY Směrnice orgánu veřejné správy - oběh dokumentů, písemnosti (doplnit č. směrnic)	Uvnitř orgánu veřejné správy: Všechny odbory s ohledem na problematiku	Vlastní : Intranet Celostátní: ASPI
Celkem hodin	192 hod. - týdně 866 hod. - měsíčně			

Analýza týdenní pracovní doby:

Týdenní pracovní doba 40 hodin
Týdenní pracovní doba 6 pracovníků240 hodin
Využití týdenní pracovní doby 6 pracovníků192 hodin
(na 80%)
Rezerva na ostatní práce v rámci útvaru48 hodin
(20 %)

Příloha č. 4

Metodický list pro aktivitu 100, verze č. X/ROK, podpis zpracovatele, datum vyhotovení den/měsíc/rok

(jedná se o fiktivní příklad)

Aktivita	Periodicita úkolu	Doba trvání úkolu	Doba ukončení úkolu (týdny)	Odpovědné osoby	Informatické aplikace (databáze)	Forma výstupu
100 Koncepce dlouhodobého vývoje účetnictví	Roční nebo dle požadavku vlády	N+ 48	N + 48 (80 % využití pracovní doby) N- počátek úkolu x- doba trvání úkolu	ŘO		
Dílčí úkoly:						
100.1 prostudování stávajících materiálů		2 týdny	N+2	referent	INTERNET - ASPI EDIS ISPROFIN	Vlastní podklady
100.2 porovnání s evropskými standardy		2 týdny	N+ 4	referent	INTERNET -ASPI Mezinárodní účetní standardy - knihovna MF	Vlastní podklady
100.3 porovnání s českými účetními standardy		2 týdny	N+ 6	referent	INTERNET -ASPI České účetní standardy - knihovna MF	Vlastní podklady
100.4 porovnání s auditorskými směnicemi		2 týdny	N + 8	referent	INTERNET -ASPI České účetní standardy - knihovna MF	Vlastní podklady
100.5 vyhodnocení stávajících materiálů s ohledem na body 100. 2-		6 týdnů	N + 14	referent	MS office	Písemná informace pro VO a ŘO

100.4						
100.6 vypracování návrhu koncepce		8 týdnů	N + 22	VO, ŘO		Písemný návrh koncepce
100.7 projednání návrhu koncepce v rámci odboru		3 dny	N + 22	Referent, VO		Rozeslání k připomínkám, konzultace
100.8 zapracování připomínek v rámci odboru		1 týden	N + 23	Referent, VO		Písemný materiál
100.9 předání k připomínkám v rámci MF		1 den	N + 24	Referent, VO		Vypracování Interního sdělení
100.10 zapracování připomínek		2 týdny	N + 26	Referent, VO		Písemný materiál
100.11 předání k vnějšímu připomínkovému řízení (vně MF)		1 den	N + 26	Referent, VO		Vypracování Interního sdělení
100.12 zapracování připomínek z vnějšího připomínkového řízení		2 týdny	N + 28	Referent, VO		Písemný materiál
100.13 předání k podpisu ŘO		1 den	N + 29	Referent, VO		Referátník
100.14 Předání poradě vedení MF		1 týden	N + 30	ŘO, NM		Písemné zdůvodnění návrhu, návrh opatření pro poradu vedení
100.15 Zpracování změny zákona		6 týdnů	N + 36	NM	INTERNET - ASPI, EDIS ISPROFIN Komora auditorů - auditní postupy- knihovna MF České účetní standards - knihovna	

					MF Mezinárodní účetní standardy - knihovna Odborná literatura, časopis účetnictví knihovna MF	
100.16 Předání úřadu vlády		1 týden	N + 37	Kancelář ministra		Průvodní dopis
100.17 Předání k odsouhlasení parlamentu		1 týden	N + 37	Legislativní rada vláda společně s MF		Průvodní dopis s oznámením o projednání na Úřadu vlády a doručení Parlamentu
100.18 Podepsání zákona ministrem financí		2 týdny	N + 39	Přednesení návrhu p. ministrem v Parlamentu	X	Podpisy pod zákon (ministr, předseda parlamentu, president)
Celkem odpracovaná doba (měsíční)		Měsíčně-210 hodin ročně- 2500 hodin	N+39			

Příloha č. 5

Schéma oběhu dokumentu - Předání k připomínkám v rámci MF - aktivita 100.9/verze č. X/ROK (metodický list), podpis zpracovatele, datum vypracování den/měsíc/rok (jedná se o fiktivní příklad)

Aktivita	Odbor A	Odbory MF	Zpětná vazba	Poznámky
Předání k připomínkám v rámci MF	Oddělení A1, A2, A3 - průvodní dopis VO A4	Průvodní dopis ŘO A (písemná, e-mailová forma) s přesným datem uvedení zaslání připomínek Odbor B - Státní rozpočet Odbor C - Financování územních rozpočtů Odbor D - CHJ Odbor E - majetkoprávní Odbor F - Finanční Odbor G - legislativní a další odbory dle rozhodnutí ŘO A	Předání připomínek k datu stanoveném v průvodním dopise. Vypořádání připomínek na předepsaném formuláři a zpracování do změny zákona	Akceptace i připomínek zaslaných do dvou dnů po stanoveném termínu

Příloha č. 6

Příklad dotazníku pro výkon řídicí kontroly v oblasti účetnictví dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších změn a doplňků, včetně rizik

Dotaz	Odpověď ano/ne	Zpracoval dne	Poznámka
Má organizace ve které jste zaměstnaný/á vypracovaný organizační řád?			
Jsou v organizačním řádu rozděleny pravomoci a odpovědnosti na jednotlivé útvary ?			
Byli zaměstnanci seznámeni s přidělenou pravomocí a odpovědností (pracovními náplněmi) ?			
Jsou vypracovány interní předpisy k oběhu účetních dokladů?			
Obsahuje oběh účetních dokladů stanovení odpovědností a pravomocí, včetně vzoru dokladů?			
Existují oblasti, které nejsou zachyceny v oběhu účetních dokladů?			
Jsou součástí interního předpisu podpisové vzory?			
Je nastavena řídicí kontrola dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (dále jen zákon o finanční kontrole) v interním předpisu oběhu účetních dokladů (tj. příkazce, správce rozpočtu, hlavní účetní)?			
Jsou dodržovány požadavky na srozumitelnost (jazyková srozumitelnost, jednoznačné určení obsahu účetního záznamu) a na trvalost účetních záznamů (zpracování a úschova účetních záznamů) ? (§ 8 zákona o účetnictví)			
Jsou opravy účetních záznamů prováděny tak, aby bylo možné určit osobu odpovědnou za každou opravu, okamžik provedení opravy a obsah opravovaného účetního záznamu před a po opravě ? (§ 35 zákona o účetnictví)			

Byla vůči útvaru v minulosti uplatněna sankce ? (§ 37 zákona o účetnictví)			
Je stanovena povinnost úschovy a uschovací lhůty jednotlivých účetních záznamů?			
Je při tvorbě vnitřních předpisů zajištěn soulad s obecně závaznými právními předpisy i s normami stejného a vyššího stupně ?			
Zajišťují vydané vnitřní předpisy jednotný metodický postup při provádění finančních a majetkových operací a sledování skutečností?			
Průkazný účetní záznam má písemnou nebo technickou formu ? (§ 33a a § 34 zákona o účetnictví)			
Je provedena aktualizace vnitřních předpisů, včetně oprávnění, povinnosti a odpovědnosti osob vztahující se k připojování podpisového (identifikačního) záznamu? (§ 33a odst. 9 zákona o účetnictví ve vazbě na vyhlášku č. 505/2002 Sb., v platném znění)			

Příloha č. 7

Příklad analýzy rizik - účetnictví

Závažnost rizika, pravděpodobnost výskytu rizika a dopad rizika stanoví řídící zaměstnanec na základě vlastní znalosti prostředí

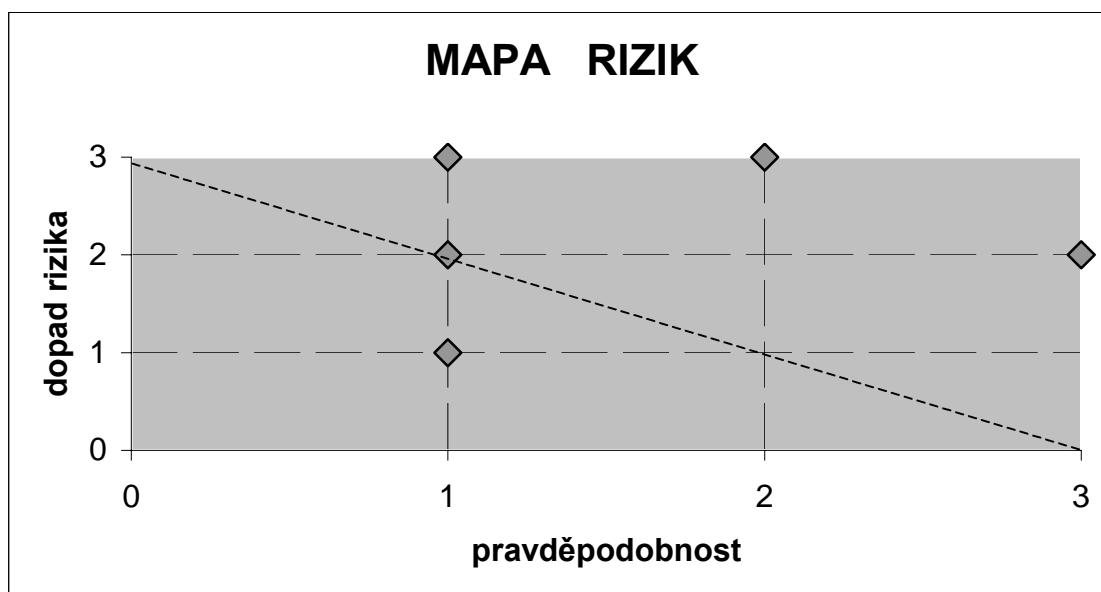
Název rizika	Pravděpodobnost výskytu rizika	Dopad rizika	Celkové vyhodnocení rizika
	sl. 1	sl. 2	sl. 3 = sl. 1 x sl. 2
Porušení zákonů	1	3	3
Porušení interních předpisů	2	3	6
Nedostatečná ochrana dat	1	2	2
Rizika spojená s rozdělením pravomocí a odpovědností	3	2	6
Selhání lidského faktoru	1	1	1
Celkové riziko ze stanoveného nejvyššího rizika			18

Hodnocení : 1 – nízká
2 – střední
3 – vysoká

nejvyšší celkové riziko u jednoho faktoru je 9 bodů

nejnižší celkové riziko u jednoho faktoru je 1 bod

nejvyšší celkové riziko je 45 (tj. 9x5)



Doporučená literatura

1. Allen S.: Financial Risk Management, Wiley, 2003
2. Dvořáček, J. : Interní audit a kontrola, C.H. Beck, Praha 2000
3. Ochrana F.: Manažerské metody ve veřejném sektoru, terapie, praxe metodika uplatňování, Ekopress, Praha, 2002
4. Pickett K.H.S.: The Internal Auditing Handbook, Wiley, 1997
5. Public Internal Financial Control in the Czech Republic, Report of the SIGMA Peer Review Team, 2003
6. Ratliff R.L., Reding K.F.: Úvod k provádění auditorské činnosti: Logika, zásady a technika, 2003
7. Rektořík, J., Šelešovský, J. a kol.: Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru. Ekopress, 2003
8. Ricchiute D.N.: Audit, Victorial Publishing, Praha, 1994
9. Smejkal V., Rais, K.: Řízení rizik, Grada publishing, Praha, 2003
10. Auditorská zpráva PricewaterhouseCoopers, Praha, 2004
11. Odborný časopis Interní auditor