

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

Interní audit ve veřejné správě

Internal Audit in the Public Sector

Bc. Jana Harantová DiS.

Plzeň 2019

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2018/2019

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Jana HARANTOVÁ, DiS.**
Osobní číslo: **K17N0007K**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Interní audit ve veřejné správě**
Zadávající katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Zpracujte teoretický úvod interního auditu a představte roli interního auditora.
2. Specifikujte základní postupy a principy interního auditu ve veřejné správě.
3. Charakterizujte vybraný orgán veřejné správy.
4. Aplikujte vybrané postupy interního auditu a vytvořte základní dokumentaci interního auditora v organizační složce státu.
5. Formulujte závěry.

Rozsah grafických prací: **neuveđen**
Rozsah kvalifikační práce: **60 - 80**
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:


- **DVOŘÁČEK, Jiří.** *Interní audit a kontrola.* Praha: C. H. BECK, 2003. ISBN 80-7179-805-3.
- **GALLOWAY, David.** *Interní audit.* Praha: Český institut interních auditorů, 1997. ISBN 80-9025433-1-2.
- **KAFKA, Tomáš.** *Průvodce pro interní audit a risk management.* Praha: C. H. BECK, 2009. ISBN 978-80-7400-121-5.
- **VÁCHA, Pavel.** *Jak maximalizovat užitek z funkce interního auditora.* Český institut interních auditorů, 2013. ISBN 978-80-86689-51-7.

Vedoucí diplomové práce: **Doc. Ing. Michaela Krechovská, Ph.D.**
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **23. října 2018**
Termín odevzdání diplomové práce: **23. dubna 2019**


Doc. Ing. Michaela Krechovská, Ph.D.
děkanka




Ing. Pavlína Hejduková, Ph.D.
vedoucí katedry

V Plzni dne 23. října 2018

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

„Interní audit ve veřejné správě“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího diplomové práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

Plzeň 31. března 2019

.....
podpis autora

Poděkování

Mé poděkování patří doc. Ing. Michaele Krechovské Ph.D. nejen za užitečné rady a věcné připomínky, nýbrž také za ochotu a vstřícnost, kterou mi v průběhu zpracování diplomové práce věnovala. Dále také děkuji vybrané organizační složce státu při volbě tématu a za pomoc s jeho zpracováním.

OBSAH

ÚVOD.....	8
CÍL A METODIKA PRÁCE.....	9
1. CHARAKTERISTIKA INTERNÍHO AUDITU.....	10
1.1. Poslání interního auditu a jeho fundamentalistické aspekty.....	10
1.2. Pojem a definice interního auditu.....	10
1.3. Útvar interního auditu.....	11
1.4. Služba interního auditu a její význam.....	12
1.5. Typy interních auditů.....	13
1.6. Charakteristika profese interního auditora.....	14
1.6.1. Základní rysy interního auditora.....	14
1.6.2. Mezinárodní certifikace interního auditu a certifikace ve veřejné správě.....	16
1.6.3. Přidaná hodnota interního auditu.....	17
1.7. Vymezení interního auditu ve veřejné správě.....	20
2. HISTORIE AUDITU A JEHO PRÁVNÍ RÁMEC.....	22
2.1. Historie interního auditu veřejné správy.....	23
2.2. Legislativní vymezení interního auditu veřejné správy v ČR.....	24
2.2.1. Návrh nového zákona o finanční kontrole 2017.....	24
2.2.2. Chronologický vývoj Standardů od roku 1996 do roku 2017.....	25
3. VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM.....	30
3.1. Východiska modelu Tři linie obrany.....	30
3.2. Východiska modelu řízení COSO.....	31
3.3. Implementace modelu řízení COSO.....	32
4. VYHODNOCENÍ RIZIK PŘI PLÁNOVÁNÍ AUDITU.....	34
4.1. Proces řízení rizik ve veřejné správě.....	34
4.2. Role interního auditora v procesu řízení rizik.....	36
4.3. Koncepční rámec plánování auditu založeného na rizicích.....	36
4.3.1. Audit univers a koncepční rámec.....	36
4.3.2. Střednědobý a roční plán interního auditu.....	37
4.3.3. Řízení zdrojů.....	37

5.	PROCES INTERNÍHO AUDITU.....	38
5.1.	Statut interného auditu	38
5.2.	Manuál interného auditu.....	38
5.3.	Program pro zabezpečování a zvyšování kvality interného auditu	40
5.4.	Podávání zpráv	42
6.	CHARAKTERISTIKA ORGÁNU VEŘEJNÉ SPRÁVY	43
6.1.	Vymezení interného auditu v organizaci.....	43
6.2.	Zabezpečení výkonu interného auditu v organizaci.....	44
6.3.	Kompetenční model interného auditora	44
7.	VYBRANÉ POSTUPY A ZÁKLADNÍ DOKUMENTACE	46
7.1.	Představení profesní dokumentace interného auditora.....	46
7.2.	Strategie a Statut interného auditora	47
7.2.1.	Základní popis strategie auditora	48
7.2.2.	Statut auditora	48
7.3.	Plánování činností interného auditu	48
7.3.1.	Úloha subjektů při řízení rizik a analýza rizik	49
7.3.2.	Plánování oblastí k auditování	54
7.3.3.	Stanovení ročního plánu.....	56
7.3.4.	Plánování zdrojových kapacit	56
7.4.	Základní dokumentace v procesu auditování	60
7.4.1.	Fáze předběžného šetření	61
7.4.2.	Fáze výkonu interného auditu.....	63
7.4.3.	Fáze podávání zpráv z interného auditu.....	66
7.4.4.	Fáze monitoringu plnění plánu zlepšení.....	69
7.4.5.	Časový harmonogram výkonu interného auditu	71
7.5.	Roční zpráva o celkových výsledcích interních auditů	74
7.6.	Kvalita interného auditu a typy hodnocení	74
7.6.1.	Typy hodnocení kvality.....	75
7.6.2.	Deklarace souladu se Standardy v auditních zprávách	78
7.7.	Grafické znázornění celého procesu interného auditu	78
7.8.	Vyřízení auditního spisu.....	85
7.9.	Poradenská a metodická činnost.....	86
7.10.	Formulace závěrečného shrnutí a celkového pohledu na interní audit.....	87
8.	ZÁVĚR.....	92

Seznam tabulek	94
Seznam obrázků	95
Seznam použitých zkratk	96
Seznam použité literatury	97
Seznam příloh	102
Abstrakt.....	133
Abstract	134

ÚVOD

Interní audit se provádí v různém kulturním a právním prostředí. Je aplikován uvnitř organizací lišících se zaměřením, strukturou a velikostí, za pomoci interních zaměstnanců i externích odborníků. Tyto rozdíly, mohou ovlivňovat praxi interního auditu v daném prostředí. Má-li však interní audit splnit řádně své poslání, musí být všechny jeho činnosti založeny na dodržování Standardů pro profesionální praxi interního auditu.

Globalizace a technologický pokrok spolu s potřebou rozsáhlejších odborností a dovedností v novém miléniu, zvýšil tlak na co nejvyšší výkon interních auditorů, jak v soukromé, tak i ve veřejné správě.

Z důvodu sladění kontrolního systému v ČR s požadavky EU byla vydána nová právní norma – zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů. Jeho záměrem bylo zavést systém finanční kontroly jako součást vnitřního řízení orgánu veřejné správy a vymezil povinnost zřízení útvarů interního auditu jako útvarů funkčně nezávislých, organizačně oddělených od řídicích výkonných struktur. Na základě tohoto zákonného předpisu byly zřízeny útvary interního auditu ve stanovených orgánech veřejné správy.

Interní audit má unikátní pozici v organizaci proto, že poskytuje všestranné ujištění správním orgánu (nejvyšší správní orgán, který je ustanoven) o efektivitě vnitřního řízení a procesech řízení identifikovatelných rizik společnosti. Je rovněž velmi využíván k plnění poradenské role ke zlepšení existujících procesů a k tomu, aby pomáhal v organizaci v implementaci doporučených zlepšení.

Interní auditoři se ve svých organizacích veřejné správy, stali průkopníky požadavků nastavení systému řízení rizik, jednotlivých procesů, zejména nastavení a funkčnost finanční kontroly a řádné zajištění funkce interního auditu v souladu s nejlepší praxí, tj. s mezinárodními standardy.

Na počátku naráželi na obvyklé problémy s nepochopením funkce interního auditora a bylo zapotřebí získat důvěru všech potenciálně auditovaných subjektů a navázat dlouhodobější spolupráci. Právě v této diplomové práci chce autorka představit důležitost této poměrně nové disciplíny, jejíž potenciál není občas dostatečně pochopen a využit.

CÍL A METODIKA PRÁCE

Cíl práce

Hlavní úlohou diplomové práce je aplikovat postupy interního auditu ve zvolené organizační složce státu, navrhnout a následně vytvořit základní dokumentaci k provádění interního auditu v souladu s mezinárodními standardy.

Jedním z dílčích cílů je představení role interního auditora v procesu řízení rizik a ve vnitřním kontrolním systému veřejné správy. Dalším dílčím cílem je formulace závěrečného vyhodnocení a celkový pohled autorky na interní audit v moderním pojetí.

Metodika práce

Při vypracování této diplomové práce je použito několik metod. Celková struktura diplomové práce je rozdělena do dvou částí, na část teoretickou a praktickou.

Nejprve je provedena rešerše poznatků z českých a zahraničních literárních zdrojů. Většina relevantních informací je vyhledána v odborné literatuře, v aktuálních časopiseckých zdrojích, v odborných přednáškách předních odborníků interního auditu a od expertů z praxe. Doplnující údaje jsou prozkoumány v internetových zdrojích.

V teoretické části se uplatňuje převážně metoda deskripce. Dále je uplatněna metoda komparace, při porovnání vybraných odlišností ve vztahu k mezinárodním předpisům. Prostřednictvím syntézy jsou získané poznatky v teoretické části propojeny s částí praktickou. Mezi další metody, které se vyskytly v diplomové práci, patří analýza a výzkum. Je podrobně popsán proces interního auditu praktikovaný ve vybrané organizaci, který je doplněn praktickými ukázkami dokumentů a graficky zpracovanými procesními diagramy. Následuje obecná sumarizace a shrnutí. Při parafrázování českých právních předpisů se vychází především ze zákonů č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů.

1. CHARAKTERISTIKA INTERNÍHO AUDITU

Interní audit (dále jen „IA“) je oproti externímu auditu charakteristický tím, že vykonavatel případného auditu je součástí organizační struktury. Jakýkoliv výstup z IA není veřejný a slouží pouze pro vnitřní potřeby organizace. Interní auditor (dále jen „auditor“) si vybírá aktuální procesy, postupy a činnosti, které vyhodnocuje a navrhuje zlepšení.

Jestliže existují nejasnosti mezi úlohou IA a ostatními oblastmi finančního řízení a kontrol lze odkázat na model 3. pásem obrany, jenž bude podrobně popsán v kapitole 3.1.

1.1. Poslání interního auditu a jeho fundamentalistické aspekty

Zahrnutím obecné definice Poslání IA do nového Mezinárodního rámce profesní praxe – International Professional Practices Framework (dále jen „IPPF“) IA v roce 2015 je záměrné a ukazuje, jak využít celý rámec, aby odborníci dokázali Poslání naplnit.

Obecná definice Poslání IA zní (IPPF, 2015):

Zvyšovat a chránit hodnotu organizace tím, že IA poskytuje objektivně ujišťovací služby založené na vyhodnocení rizik, poskytuje poradenství a přináší porozumění podstatě věci.

Existují tři fundamentální aspekty funkce IA, jenž musí být zohledněny v orgánech veřejné správy (dále jen „VS“), (Vácha, 2013):

- musí mít takové hierarchické postavení, které mu zaručuje dostatečně nezávislé fungování,
- musí založit svůj přístup k plánování a vykonávání své činnosti na rizikovém přístupu,
- musí být zajištěna trvale vysoká konzistentní úroveň profesionality a kvalitní práce auditních týmů i jednotlivců.

1.2. Pojem a definice interního auditu

Existuje řada interpretací definic IA v odborné literatuře, například:

IA je podle Dvořáčka (2003), definován jako *„jednotný a systematický proces objektivního získávání a přehodnocování důkazů, jenž se týkají informací o ekonomických událostech a činnostech, s primárním cílem vyhodnotit míru souladu mezi získanými informacemi a určenými kritérii a sdělení výsledků zainteresovaným zájemcům.“*

Dle Sedláčka (2001) je možno v odvozeném cíli auditu vidět také jeho preventivní a morální působení proti vzniku podvodů a chyb, dále pak jeho poradenskou a výchovnou funkci.

Mezinárodně přijatá definice (IIA, ECIIA, ČIIA, 2018) vymezuje IA jako „*nezávislou, objektivní, ujišťovací a konzultační činnost zaměřenou na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci. IA pomáhá organizaci dosahovat cílů tím, že přináší systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšování efektivnosti řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů, správy a řízení organizace*“¹.

Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (dále jen „zákon č. 320/2001 Sb.“) definuje IA pro VS jako nezávislé a objektivní přezkoumávání, vyhodnocování operací a vnitřního kontrolního systému (dále jen „VKS“). Zjišťuje, zda jsou dodržovány právní předpisy, přijatá opatření a stanovené postupy v činnosti orgánu VS, zda rizika vztahující se k činnosti orgánu VS jsou včas rozpoznávána a zda jsou dostatečně přijímána odpovídající opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění, zda řídicí kontroly poskytují vedoucímu orgánu VS spolehlivé a včasné finanční, provozní a jiné informace. Dále zjišťuje, zda zavedený VKS je dostatečně účinný, reaguje včas na změny právních, ekonomických, provozních a jiných podmínek a v neposlední řadě, zda dosažené výsledky při plnění úkolů orgánu VS poskytují dostatečné ujištění, že schválené cíle a záměry tohoto orgánu budou splněny.

1.3. Útvar interního auditu

Dle § 28 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb., je útvar IA přímo podřízen vedoucímu orgánu VS, který zajišťuje jeho funkční nezávislost a organizační oddělení od řídicích výkonných struktur.

Útvarem IA v organizaci je myšleno:

- auditor, jako samostatná osoba,
- vedoucí interního auditu a jeho podřízení auditori.

Auditor může být v přímé podřízenosti představenstvu, dozorčí radě či vrcholovému managementu, či výboru pro audit. Výbor pro audit se stává pomocným nástrojem interní

¹Definice schválená Radou IIA v červnu 1999 na základě celosvětové diskuze.

auditorské činnosti ze strany dozorčí rady, který již byl zaveden v jiných zemích a postupně se ustavuje také v České republice. (Dvořáček, 2000)

Tabulka č. 1, ukazuje kdo má povinnost zřídit útvar nebo ustanovit auditora ve VS a její výjimku z povinnosti, jenž připouští zákon č. 320/2001 Sb.

TABULKA 1: POVINNOSTI A VÝJIMKY ZŘÍDIT ÚTVAR IA U KONKRÉTNÍCH SUBJEKTŮ

<u>Povinnost</u> zřídit interní audit	<u>Vyjímka</u> zřídit interní audit
Organizační složka státu a její příspěvkové organizace	Subjekty, kde existuje malá pravděpodobnost výskytu nepřiměřených rizik (obtížnost, struktury řízení a povaha zajišťovaných úkolů)
Právní osoba zřízená k plnění specifických úkolů	Obce, jenž mají méně než 15 tis. obyvatel, zajistí jiné dostatečné opatření
Nejvyšší kontrolní úřad (NKÚ)	Orgány VS mohou nahradit výkon auditu výkon veřejnosprávní kontroly
Státní fond	
Kraje	
Obce nad 15 tis. obyvatel	
Hlavní město Praha	

Zdroj: Vlastní zpracování dle Liška (2018), 2018

V návrhu nového zákona viz kapitola 2.2.1, se od striktního požadavku zřízení útvaru interního auditu u obcí nad 15 tis. obyvatel ustoupilo. Splnění této povinnosti je spojeno s naplněním kritérií, jenž odrážejí rizikovost hospodaření (objem rozpočtu, dotací a počet zaměstnanců) (Návrh nového zákona, 2017).

1.4. Služba interního auditu a její význam

Podle Štefánkové a Vlčka (2017) mluvíme-li o IA, mluvíme hlavně o službě. Zákazníkem, jenž vyžaduje tyto služby v širším pojetí, je každý zaměstnanec organizace, v užším pojetí je naším zákazníkem vedení organizace. Mezi služby IA patří:

Ujišťovací služba - z vybraných definic lze usoudit, že společným znakem nezávislého IA, je prostřednictvím rizikově založeného přístupu k auditování, poskytovat ujištění členům vedení či vlastníkově o auditovaném klientovi a jeho činnostech a aktivitách. Klient může být interní (výbor pro audit, představenstvo, dozorčí rada, vrcholový management) nebo externí (shareholder, stakeholder, regulátor, apod.). Výstupem

je závazný objektivní názor, jenž je reportován třetí straně. Tato služba ujištění se týká účinnosti hodnocení a řízení rizik organizace a obsahuje všechny složky rámce řízení rizik organizace (od identifikace, hodnocení rizik přes opatření k snížení rizik až komunikaci relevantních informací o rizicích) a veškeré kategorie cílů organizace (strategické, finanční, provozní, reportingové, compliance) (Kafka, 2009).

Vzhledem k tomu, že je celá řada poskytovatelů ujišťovacích služeb, IA potřebuje nové nástroje k tomu, aby mohl lépe sledovat a sdělovat informace o efektivitě procesu řízení podnikových rizik v organizaci v tzv. ERM². Prováděcí směrnice 2050-2 doporučuje, aby vedoucí IA používali ujišťovací mapy ke koordinaci ujišťovacích aktivit s jejich ostatními poskytovateli k zajištění maximálního pokrytí a minimalizaci duplicitních činností (Y. S. Al CHen, Loic Decaux, Scott Showalter, 2016).

Konzultační a poradenská služba – která má charakter poradenství, je obvykle prováděna na základě specifické žádosti klienta a je více zaměřena potřebám top managementu (klienta). Zacíleno je zejména na zlepšování procesů správy a řízení organizace, řídicí mechanismy a risk management. Poskytování poradenské a konzultační činnosti IA neznamena, že doporučení a hodnocení ze strany IA nahrazuje jiné činnosti vedoucích zaměstnanců (Kafka, 2009).

Výchovná služba - čím dál více se klade důraz i na morální či preventivní působení proti vzniku chyb.

Dle názoru Székelyové (2014), naopak mezi funkce (služby) IA nepatří např. potvrzování správnosti účetnictví, zařizování funkčnosti VKS, potvrzování správnosti daňových přiznání, psaní vnitřních směrnic, inspekční činnost a z toho personální nástroj, psaní zápisů z porad. Některé tyto činnosti přímo dehonestují funkci IA.

1.5. Typy interních auditů

Mezi typy auditů dle zaměření (Liška, 2016 a § 28 zákona č. 320/2001 Sb.) patří:

- audit systémů, analyzuje a vyhodnocuje vnitřní řídicí a kontrolní systémy organizace a ujišťuje vedení o tom, že VKS je nastaveno a funguje přiměřeně,
- audit výkonu, je posouzením toho, zda jsou veřejné zdroje užívány v souladu s 3E, tj. jak vynaložit méně prostředků a vytvořit pokud možno větší hodnotu ekonomicky výhodným postupem,

² ERM (enterprise risk management)

- finanční audit, jenž ověřuje údaje vykázané ve finančních, účetních a jiných výkazech; zda věrně zobrazují majetek, zdroje jeho financování a hospodaření s ním,
- audity zahrnující kombinaci výše uvedených druhů,
- následný audit, jenž ověřuje adekvátnost, včasnost a efektivnost provedení opatření přijatých na základě doporučení z již vykonaného IA,
- jiný audit např. audit forenzní, ekologický audit, audit jakosti, audit personální, audit organizační, audit IT systémů, audit investic.

1.6. Charakteristika profese interního auditora

„Interními auditory se rozumí členové Institutu a držitelé nebo kandidáti profesionální certifikace IIA a ti, kteří poskytují služby interního auditu v souladu s Definicí interního auditu“ (IPPF, 2009, str. 25).

Mezi hlavní principy nově v IPPF (2015) profesní praxe auditora patří integrita, kompetentnost a náležitá profesní péče, objektivnost a nezávislost. Dále musí být auditor v souladu se strategií, cíli a riziky dané organizace, musí mít patřičné postavení a zdroje, prokazovat kvalitu a průběžné zlepšování, účinně komunikovat, poskytovat ujištění založené na vyhodnocení rizik, rozumět podstatě věci, být proaktivní a zaměřený směrem do budoucna a podporovat zlepšování organizace (ČIIA, 2018).

Dalšími pravidly profesní praxe vycházející z Hippokratovy přísahy a to: „Neškod'te.“ Druhé pravidlo je převzato z Nordstrom Employee Handbook: „Používejte vlastní dobrý úsudek ve všech situacích.“ A u třetího, jenž by mělo být přidáno k předchozím dvěma: „To všechno dělejte s mozkem někde poblíž.“ Tyto pravidla společně pokrývají oblasti etiky, kritického myšlení a zdravého rozumu (Jacka, 2018).

1.6.1. Základní rysy interního auditora

Nezávislost a objektivita. To lze považovat za základní rysy profese auditora.

Nezávislost znamená nepřítomnost podmínek, za kterých je ohrožena schopnost IA nebo jeho výkonného vedení vykonávat odpovědnosti IA nezaujatým způsobem³.

³ Mezinárodní standardy pro profesní praxi interního auditu. Základní standardy. Interpretace ke standardu 1100 – Nezávislost a objektivita.

Jiná interpretace nezávislosti dle Galloway (1997) je, že nezávislost je dosahována organizačním statutem. Vedoucí IA musí být podřízen tomu, kdo má dostatečnou pravomoc prosadit nezávislost auditora, zajistit velký rozsah auditů, zajistit dostatečnou pozornost auditorským zprávám a zajistit přiměřená opatření k doporučením vyplývajícím z auditu.

Objektivita představuje nezaujatý myšlenkový postoj, který umožňuje auditorům provádět zakázky takovým způsobem, který zajišťuje důvěru ve výsledky jejich práce a zamezuje přijímání kompromisu ohledně její kvality. Procesy, za jejichž provádění byli předtím odpovědní (riziko konfliktu zájmu), nesmí auditoři hodnotit. Musí se vyhnout navrhování, zavádění a provozování jakýchkoliv procesů a systémů pro auditovaného.

Znalosti tvoří velmi důležitý základ auditorovy práce. Jedná se např. o znalosti v oblasti auditu, sociologie a psychologie, organizace, informační technologie, manažerského a finančního účetnictví, právních předpisů a zajisté to jsou schopnosti a dovednosti např.:

- technická dovednost (vysoká odborná úroveň),
- hodnotící dovednost (vyvozování kreativních a složitých úsudků),
- analytická a konstruktivní dovednost (identifikace problémů, schopnost vytváření prototypů provedení či řešení),
- behaviorální dovednostmi (schopnost správně jednat v stresujících, náročných, či konfliktních situacích, v časovém tlaku a v případě změny (osobní schopnosti),
- schopnost dosažení výsledků na základě interpersonálního působení (týmové řízení, empatie, naslouchání, komunikace a motivace),
- organizační schopnosti (schopnost dosažení přiměřených výsledků na základě využití znalosti organizace, zkušeností z řídicí praxe a znalosti teorie řízení).

Výše uvedené znalosti, dovednosti a schopnosti mohou auditoři získat vzdělávacím procesem nebo v praxi, pracovními činnostmi, vhodná je kombinace těchto dvou zdrojů (Boháček, Kučera, 2003).

Přední český odborník v oblasti IA, Prof. Ing. Jiří Dvořáček, CSc. (2018), interpretuje v časopise *Interní auditor* názor, že auditoři se budou nacházet v následujících letech pod větším tlakem než v předchozích letech. Budou muset být flexibilnější, dynamičtější, a změnit své přístupy a myšlení. Smysl změny vidí v aktivnější roli ve strategickém rozvoji organizace. Musí být velmi dobří profesionálové, mediátoři, komunikátoři, velmi pružní a dynamičtí konzultanti a poradci, jenž využívají v co největší míře digitální

nástroje. Tím se i zvyšuje poptávka po technologických dovednostech auditora, jenž je důsledkem nepřetržitého rozvoje informačních technologií a s tím související i nová rizika nejen v oblasti kybernetické bezpečnosti.

1.6.2. Mezinárodní certifikace interního auditu a certifikace ve veřejné správě

Auditorům se doporučuje, aby prokazovali svou odbornost získáním odpovídajících profesních certifikací a kvalifikací⁴. ČIIA zajišťuje dva základní typy certifikací:

1. Certifikace mezinárodní, je program organizovaný The IIA, byl vypracován v roce 1972 a zahájen v roce 1974. V základu tento program certifikace auditorů, uděluje profesní označení (IIA, 2018):

The *Certified Internal Auditor*® (CIA®), jenž je uznávaný standard výkonu IA, který lze považovat za jedno z kritérií profesionality a lze uplatnit v jakémkoliv podnikatelském i veřejném prostředí.

The *Certification in Control Self-Assessment*® (CCSA®) je měřítkem kandidátových znalostí CSA procesů, fundamentů a blízkých témat jako jsou kontrolní mechanismy, podnikatelské cíle a riziko.

Titul The *Certified Financial Services Auditor*® (CFSA®), jenž hodnotí znalosti a dovednosti respektovanou certifikací pro ty, kteří se věnují finančním službám.

Titul The *Certified Government Auditing Professional*® (CGAP®), který byl navržen speciálně pro auditory, jenž pracují na různých úrovních ve VS – federální/národní, státní/krajská, místní, kvazi-vládní.

Titul The *Certified in Risk Management Assurance*® (CRMA®) držitel je způsobilý v hodnocení dynamických součástí, jako program řízení rizik a řízení a správy dané společnosti.

Mezi nové kvalifikace patří titul *Qualification in Internal Audit Leadership*® (QIAL®), jenž je určen pro potenciální, nově zvolené či již zkušené vedoucí IA.

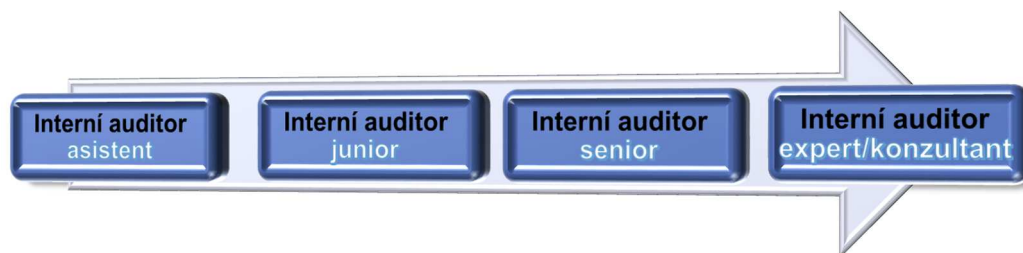
The Board of Environmental Auditor certifications (BEAC®), pro auditory životního prostředí, bezpečnosti ochrany zdraví.

A dále *Internal Audit Practitioner*, jenž je určen pro začínající auditory kandidáty CIA a udělen na maximálně tři roky.

⁴ Mezinárodní standardy pro profesní praxi interního auditu (IPPF, 2015). Interpretace ke standardu 1210 - Odbornost.

2. Certifikace veřejné správy, vytvořená tzv. Sekcí veřejné správy (dále jen “SVS“)⁵ ve spolupráci s ČIIA a Ministerstvem financí. Je to certifikace VS pro udržení vysokého standardu a kvalifikace auditorů, jenž působí v prostředí VS. Systém uznávání odborné certifikace je tvořen z organizačního zabezpečení certifikace, z jednotlivých procesních pravidel pro zajištění certifikace a uznávání a naplnění jednotlivých úrovní odborné certifikace, jenž nám znázorňuje obrázek č. 1 (ČIIA, 2018).

OBRAZEK 1: STUPNĚ ODBORNÉ CERTIFIKACE AUDITORA VE VEŘEJNÉ SPRÁVĚ



Zdroj: Vlastní zpracování dle ČIIA, 2018

Pro udělení stupně certifikace asistent, junior, senior či expert/konzultant, musí auditor ve VS podat žádost. Žádost o certifikaci obsahuje identifikaci žadatele, určení požadované úrovně certifikace, splnění požadavků průběžného profesního rozvoje (počet absolvovaných kurzů a termínu jejich realizace) a naplnění kvalifikačních předpokladů. Dále musí prohlásit, že ve své činnosti bude aplikovat Etický kodex. Auditor, jenž je držitelem certifikace ve VS má povinnost od data udělení certifikace informovat (hlásit) ČIIA plnění podmínek udržení certifikace a to po uplynutí daného období. Povinnost hlášení mají držitelé certifikace auditor VS senior a auditor VS expert/konzultant. Pro účely udržování této certifikace je zvoleno hodnocení pomocí hodin CPE⁶ a toto hodnocení vychází z identických pravidel jako pro držitele certifikace CIA. Certifikace CIA a ani certifikace VS nejsou podmínkou pro výkon funkce auditora, avšak její význam diametrálně roste (ČIIA, 2018).

1.6.3. Přidaná hodnota interního auditu

Mezinárodní definice dle IIA (2017) v oblasti přinášení přidané hodnoty zní:

„Interní audit přidává hodnotu společnosti a ostatním zainteresovaným subjektům (stakeholders) pokud poskytuje objektivní a náležité ujištění a přispívá k účinnosti

⁵ O Sekci veřejné správy (SVS), více v kapitole 2.1.

⁶ CPE (Continuing Professional Education) v překladu „Kontinuální profesní vzdělávání“, program trvalého odborného vzdělávání IIA

a efektivnosti procesů řízení a správy společnosti, řízení rizik a řídicích a kontrolních procesů“.

Klíčovými jsou v tomto ohledu Standardy 1300-1322 v posouzení kvality IA. Předpokládá se, že pokud auditor postupuje v souladu s těmito Standardy, pak logicky přináší přidanou hodnotu danou kvalitou služeb. Základem úspěchu auditora spočívá v pochopení a nastavení očekávání zainteresovaných stran. Pro maximalizaci své přidané hodnoty by auditor měl vycházet nejméně z níže uvedených osmi atributů (obrázek č. 2) a zároveň brát v úvahu budoucí očekávání regulátorů a druhé linie obrany (Juračková, Beneš, 2015).

OBRÁZEK 2 : ZÁKLADNÍ ATRIBUTY AUDITORA PRO MAXIMALIZACI SVÉ PŘIDANÉ HODNOTY



Zdroj: Vlastní zpracování dle Juračková, Beneš (2015), 2018

Atributy se vzájemně ovlivňují a musí být ze strany IA naplňovány současně. Na tyto identifikované atributy se musí IA v budoucnosti zaměřit a svoji přidanou hodnotu ještě více maximalizovat. Jedná se například o komplexnější využívání moderních technologií a datové analytiky (data analytics), na zvýšení specializací auditorů a také na kladení důrazu při zvýšení efektivity auditů po nákladové stránce (Juračková, Beneš, 2015).

Podle Štefánkové a Vlčka (2017), přidaná hodnota auditora primárně není v pasivním přijímání informací, ale v aktivním zájmu o dění v organizaci. Auditor je většinou při tom, pokud se budují nové procesy, systémy a činnosti. Proniká do problémů a získává

informace v reálném čase, i když většina výsledků jsou patrné až v dlouhodobém horizontu.

Z mezinárodního průzkumu⁷ v roce 2016, který realizovala společnost KPMG⁸ a magazín FORBES⁹ a zúčastnilo se ho více než čtyři sta ředitelů a předsedů auditních výborů vyplývá, že největším problémem je tzv. *hodnotový nesoulad*. Společnosti chtějí od IA měřitelný dopad přidané hodnoty, více informací v oblasti rizik a technologií. Kromě *hodnotového nesouladu*, poukazují respondenti i na kroky, které by patrně zvýšily hodnotu auditu. Konkrétními kroky je myšleno (Čáp, Čup, 2016):

- poskytování informací o relevantních rizicích s plným zaměřením se na nově vznikající rizika,
- důraznější vytěžování moderních technologií a přínosů z datové analytiky (zlepší se tak kvalita auditních důkazů a podpoří se zjišťování nových užitečných informací,
- beze zbytku aplikování auditní metodologie s využitím platformy pro řízení auditu, jenž ho do značné míry automatizuje.

Z obecného pohledu se v práci auditorů musí tedy jasně formulovat cíle a přesně ukázat, jak může být jejich práce pro organizaci přidanou hodnotou. Tato snaha musí být nepřetržitá a uplatňovaná při jednání s každým klientem (Witzany, 2018).

V názorech odborníků v Big IV¹⁰ na IA budoucnosti v České republice (dále jen „ČR“), panuje shoda v novém koncepčním pojetí, kdy základním východiskem je, že hlavním atributem pro výkon IA je jeho užitečnost. Zákazník definuje obsah, kvalitu i cenu. Nejvyšší přidanou hodnotu vidí tito odborníci v holistickém¹¹ pojetí auditů s primární přidanou hodnotou pro byznys, jenž spočívá v transformaci kontrolních systémů a v provázení managementu v jejich provozních a strategických úkolech (Cerman, 2012).

⁷ The future of internal Audit through the lens of stakeholder needs, KPMG International, 2016

⁸ KPMG významná auditorská společnost

⁹ FORBES je magazín s celosvětovým působením. Je znám svojí důvěryhodností, žebříčky a seznamy.

¹⁰ Big IV, či „velká čtyřka“ auditních firem (Deloitte, Ernst & Young, KPMG, PwC)

¹¹ Holistický pohled na prostředí, znamená systémové myšlení založené na vzájemném propojení vazeb či systémů v oblasti přírodní, ekonomické, sociální i politické.

1.7 Vymezení interního auditu ve veřejné správě

Začátek IA ve VS v ČR, se datuje rokem 2001, kdy byl schválen zákon č. 320/2001 Sb., s účinností od 1. ledna 2002. Tento zákon zavedl v souladu s požadavkem ochrany veřejných financí souvisejícím se vstupem do Evropské unie (dále jen „EU“) nově pojmenovanou činnost, a to „interní audit“.

Do té doby samozřejmě probíhala kontrolní činnost jak z úrovně vyčleněných kontrolních útvarů, tak i z úrovně přímo řídicích pracovníků, ale nyní vznikl požadavek vykonávat nezávislé ujišťování ze strany auditorů.

Nejprve je vhodné objasnit některé pojmy.

VS se rozumí určitý druh činnosti (spravování veřejných záležitostí veřejného zájmu) anebo instituce (úřad, organizace), které VS vykonávají. Pojem VS je termínem společným (nadřazeným) pro pojem státní správa, která je vykonávána především samosprávou, státními orgány, která je vykonávána orgány územních samosprávných celků a ostatní veřejnou správou, která je vykonávána zejména institucemi s právní subjektivitou, např. ČNB, VZP, ČT, ČTK (Hendrych a kol., 2009).

Finanční kontrolou (dále jen „FK“) je podle Lišky (2016) prvek systému finančního řízení, jenž zabezpečuje, že s veřejnými prostředky (dále jen „VP“) je nakládáno:

- v souladu s právními předpisy,
- v souladu s principy 3E:
 - economy (hospodárně) je takové použití VP, k zajištění stanovených úkolů s co nejnižším vynaložením daných prostředků, při dodržení přiměřené kvality plnění úkolů,
 - efficiency (účelně) je takové použití VP, které zajistí optimální míru dosažení cílů při plnění stanovených úkolů,
 - effectiveness (efektivně) je takové použití VP, kterým se dosáhne možné kvality, rozsahu a přínosu plnění daných úkolů ve srovnání s objemem prostředků vynaložených,
- za dodržení stanovených cílů a úkolů VS.

FK je vymezena zákonem č. 320/2001 Sb., a to

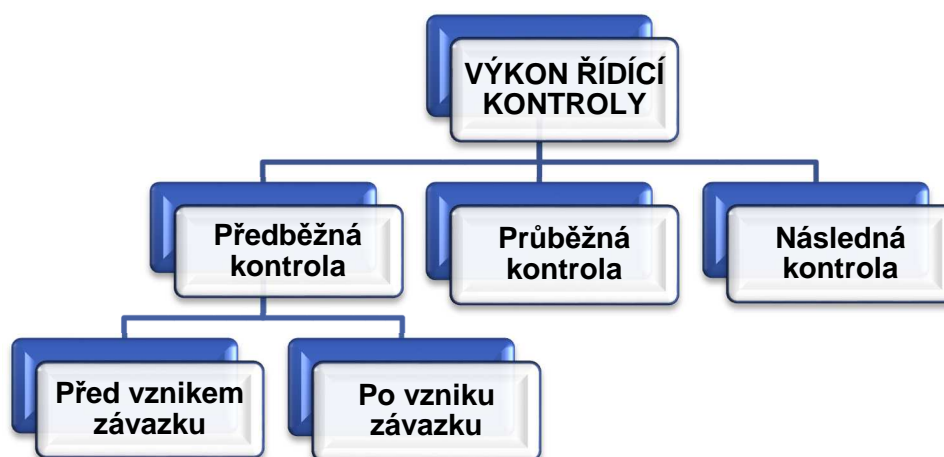
„Finanční kontrola vykonávaná podle tohoto zákona je součástí systému finančního řízení zabezpečujícího hospodaření s veřejnými prostředky“.

a tvoří ji:

- veřejnosprávní kontrola, jenž je vnější systém FK vykonávané kontrolními orgány dle § 7 až 11,
- systém FK vykonávané dle mezinárodních smluv podle § 24,
- VKS v orgánech veřejné správy dle § 25 až 31, což je proces navržený a prováděný managementem a ostatními pracovníky organizace, k získání přiměřené jistoty o plnění cílů.

FK je realizována jako součást vnitřního řízení VS, který nazýváme „řídící kontrola“ Jednotlivé etapy řídicí kontroly jsou dle § 28 až 31 zákona č. 320/2001 Sb., znázorněny na obrázku č. 3.

OBRAZEK 3 : ETAPY ŘÍDÍCÍ KONTROLY



Zdroj: Vlastní zpracování dle zákona č. 320/2001 Sb., 2018

Zaměření této diplomové práce je především na představení funkce IA v organizační složce státu, jako jedné z podsložek VKS v orgánech VS.

2. HISTORIE AUDITU A JEHO PRÁVNÍ RÁMEC

Jak Galloway (1997) uvádí, profese IA sahá daleko do minulosti. Zvětšování bohatství vyvolalo potřebu jeho kontroly a byli tak zřizováni dozorovatelé – první auditoři, aby ochránili a zabezpečovali majetek. V polovině 19. století rozvoj soukromého i veřejného podnikání vyvolal zvláštní roli auditu coby nezávislého veřejného účetního, který ověřoval účetní výkazy a potvrzoval jejich přesnost. Ve 20. století začali být auditoři využíváni k vyhodnocování operací, k prověřování procesů z hlediska nákladovosti či k jiným činnostem, jenž by přispěli managementu k naplňování jejich podnikatelských cílů. Ve 30. letech 20. století byly v USA schváleny zákony o burze a cenných papírech a zvýšila se tak odpovědnost managementu za předkládání informací z oblasti financí. V důsledku toho se změnily priority IA z odhalování podvodů a prevence na zdokonalování činností, na prověřování kontrolních a řídicích nástrojů, jenž regulují účetní a finanční informace.

Rokem 1941 se stal IA uznán jako samostatná auditní disciplína natolik, že byl v New Yorku založen The Institute of Internal Auditors (Global IIA), Institut interních auditorů. Stal se profesní asociací s celosvětovou působností, rozvíjející a propagující profesi IA (sídlo centrály je v Lake Mary na Floridě) s více než 185 000 členy po celém světě (IIA, 2018).

V Evropě roku 1982 se východiskem úsilí o sjednocení dosavadních přístupů k problematice IA, stalo založení European Confederation of Institutes of Internal Auditing (ECIIA), Evropská konfederace institutů pro interní audit. Členy ECIIA jsou národní instituce v Evropě a Středomoří. Konfederace spolupracuje s Evropskou centrální bankou, Evropskou komisí a jinými evropskými institucemi na rozvoji IA a corporate governance. ECIIA reprezentuje na evropské úrovni více než 50 tisíc auditorů (ECIIA, 2018).

V ČR se IA v moderním pojetí rozvinul až v polovině devadesátých let. V roce 1994 byl ve spolupráci s ECIIA a odborníků z různých profesí, zaregistrován institut s názvem Český institut interních auditorů (ČIIA) na Ministerstvu vnitra ČR de jure a 11. března 1995 byl institut založen fakticky. Stal se členem i obou nadnárodních institucí (Kovalčík, 2015).

IA se tedy původně rozvíjel hlavně v tržním sektoru, ve veřejném sektoru se IA začal uplatňovat až koncem 20. století.

2.1. Historie interního auditu veřejné správy

Dle Lidské deklarace¹² je institut IA inherentní správě veřejných financí, jenž v principu zajišťuje hospodaření se svěřenými prostředky orgánů VS. IA v zásadě není samoučelný. Musí být součástí daného regulatorního systému, jehož základním cílem musí být porušování principů a odhalování odchylek od přijatých standardů dostatečně včas.

Přistoupení ČR k Evropské unii (EU) mělo zjevně zásadní význam pro způsob, jakým nejnovější členské státy reformovaly své VS, a to jak v obecné rovině, tak zvláště systémy PIC¹³. K rozvoji jednotlivých komponent systému PIC v Evropě přispěla zvyšující se pozornost v oblasti výkonnosti, rizik, v dosahování cílů, správě a řízení organizací jako celku. Samozřejmostí je odpovědnost za nákladovou efektivnost a kvalitu služeb. Tento vývoj vedl k zavádění vlastních národních či mezinárodních standardů, jasně vymezených právních předpisů a jasnějšího vymezení kontroly IA (ČIIA, 2018).

V období zavádění VKS byla pro ČR charakteristická snaha o naplnění požadavků stanovených Evropskou komisí v kapitole 28 – Finanční kontrola, jenž se týkala funkčního uspořádání řídicích a kontrolních systémů ve VS. Byl vydán již zmiňovaný zákon č. 320/2001 Sb. a zákonná ustanovení byla implementována do praxe.

Stěžejní rolí pro toto období zde bylo zahájení spolupráce mezi Ministerstvem financí ČR (dále jen „MF“) a institutem ČIIA. Výsledkem spolupráce byla aplikace mezinárodních standardů profese IA a projekt jednotného vzdělávání zaměstnanců VS pro nově obsazované pozice, schválený radou ČIIA v roce 2011. V období roku 2009 byla vytvořena SVS sdružující členy ČIIA působících v orgánech VS. Auditóři ve VS prohlubovali svůj zájem o udržení vysokého standardu profesní kvalifikace. SVS stála tak u zrodu vytvoření systému certifikace a uznávání odbornosti auditorů ve VS. Systém je popsán podrobněji v kapitole 1.6.2. Postupně se stala SVS součástí orgánu ČIIA (Kovalčík, Häusler, Pivoňka, Škvorová, 2015).

¹² Lidská deklarace byla zveřejněna na devátém kongresu INTOSAI v Limě (Peru) v roce 1997 a stvrzena organizací INTOSAI v roce 1998.

¹³ PIC je zkratka, používána jako společný název pro všechny VKS které jsou používány ve VS členských států EU.

Hlavní přínosy a činnosti SVS lze spatřovat zejména (ČIIA, 2018):

- v tvorbě nových atestačních kurzů pro oblast evropských prostředků, audit klíčových oblastí VS, horizontálních oblastí (veřejných zakázek, informačních technologií, majetku, reformy účetnictví a v nemalé míře nastavení programu kvality interního auditu),
- ve vytvoření již zmiňovaného systému certifikace auditorů,
- organizování pravidelných workshopů v rámci národních a mezinárodních konferencí,
- publikační činnost pro praxi VS,
- uzavření další dohody o spolupráci s klíčovými orgány VS a to s Ministerstvem pro místní rozvoj a Ministerstvem vnitra ČR.

Za největší úspěch SVS, lze ale považovat aktivizaci a mobilizaci auditorů. Vytváření komunit pro sdílení zkušeností mezi geograficky nebo oborově spřízněnými auditory a z toho vyplývající vzájemná výměna zkušeností a informací. Dále také vzájemná koordinace postupů v prosazování zvýšení úrovně auditu nebo v řešení ohrožení této profese s existujícími strukturami (Beckert, 2015).

2.2. Legislativní vymezení interního auditu veřejné správy v ČR

Hlavními nástroji VS, jenž slouží k nezávislému a objektivnímu přezkoumávání, vyhodnocování vybraných operací a finanční kontroly zajišťovaného odpovědnými pracovníky jako součást vnitřního řízení jsou:

- závazná pravidla, jenž vycházejí z § 28 až 31 zákona č. 320/2001 Sb.,
- podrobnosti o kontrolních metodách a auditních postupech, jenž vycházejí z vyhlášky č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon o finanční kontrole, (dále jen „Vyhláška č. 416/2004“),
- doporučení, jenž vycházejí z § 5 zákona č. 320/2001 Sb., metodických pomůcek pro audit CHJ MF¹⁴ a současně z mezinárodně uznávaných standardů, které jsou obsaženy v Mezinárodním rámci profesní praxe – IPPF.

2.2.1. Návrh nového zákona o finanční kontrole 2017

Zákonná ustanovení týkající se IA se od vydání zákona č. 320/2001 Sb., v roce 2002 výrazně nezměnila. Pouze zákonem č. 123/2003 Sb., byla konkrétněji upravena

¹⁴ Centrální harmonizační jednotka Ministerstva financí (metodika, koncepce a legislativa)

problematika nového jmenování a odvolání vedoucích auditorů. A dále stojí za zmínku např. ustanovení § 3 odst. 2 zákona č. 320/2001 Sb., kdy se do systému finanční kontroly začlenil audit podle přímo použitelných předpisů Evropských společenství a došlo tak k rozšíření veřejnosprávní kontroly, kdy audit se stal součástí veřejnosprávní kontroly. Na základně tzv. Akčního plánu¹⁵ Národní strategie¹⁶, byly přijaty konkrétní úkoly, jenž jsou zaměřeny především na strategicky koordinovaný a provázaný přístup zainteresovaných subjektů k odstraňování slabých míst stávajícího vnitřního řídicího a kontrolního systému. Jedním z vyplývajících úkolů je vypracování návrhu nového zákona, kterým bude nahrazen stávající zákon č. 320/2001 Sb. ve VS.

Tento nový zákon byl představen pod názvem „Zákon o řízení a kontrole veřejných financí“ a návrh je zaměřen na posílení manažerských odpovědností, flexibilnější procesy řídicí kontroly, posílení nezávislého IA, na výbory pro audit, výkon IA podle mezinárodních standardů IIA a důraz je kladen i na kvalitu IA.

Návrh zákona o řízení a kontrole veřejných financí byl nakonec vrácen Senátem do Poslanecké sněmovny, která jej 5. 9. 2017 zamítla a doporučila k přepracování. Dle Widomské (2018) se v roce 2018 bude pracovat také na novele Vyhlášky č. 416/2004 a jsou v přípravě nové směrnice a metodické příručky CHJ MF.

2.2.2. Chronologický vývoj Standardů od roku 1996 do roku 2017

Jak deklaruje vydavatel IPPF standardů IIA (2017), standardy musí být aktuální, reagovat na vývoj v právním prostředí a odpovídat vývoji v samotné profesi IA.

Institut ČIIA vydal v roce 1996 jako svou první publikaci Standardy pro profesionální praxi IA. V roce 2001 byl poprvé vydán Rámec profesionální praxe interního auditu, platný od roku 2002. V lednu 2009 vstoupila v účinnost další novela Rámce profesionální praxe interního auditu, v němž je posílena závaznost jednotlivých součástí rozdělením na součásti povinné a silně doporučené. Dále pak nově jsou zařazené Interpretace ke standardům, Stanoviska a Praktické návody. 1. ledna 2011 vstoupila v účinnost další novela, ale změna nebyla nijak rozsáhlá. Bylo provedeno cca 25 změn, spočívající v úpravách textů standardů. Nová podoba standardů IPPF byla oficiálně oznámena

¹⁵ Akční plán plnění priorit a cílů Národní strategie na ochranu finančních zájmů Evropských společenství v České republice schválený usnesením č. 1275/2008.

¹⁶ Nová Národní strategie na ochranu finančních zájmů Evropských společenství schválená Usnesením č. 535/2008.

6. července 2015 na Mezinárodní konferenci IIA ve Vancouveru. Jak je patrné z tabulky č. 2, došlo k výrazným změnám a zavedení dalších nových pojmů.

TABULKA 2: SROVNÁNÍ IPPF 2009 A IPPF 2015

	Povinné	Doporučené
IPPF 2009	Definice	Doporučení pro praxi
	Etický kodex	Praktické návody
	Standardy a interpretace	Stanoviska
IPPF 2015	Poslání	Prováděcí směrnice
	Hlavní principy	Doplňkové směrnice
	Definice	
	Etický kodex	
	Standardy a interpretace	

Zdroj: Vlastní zpracování dle IPPF (2009) a IPPF (2015), 2018

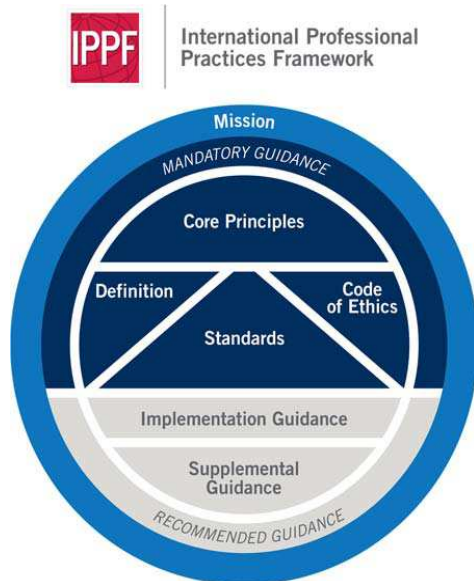
Nové pojmy jako *Poslání* a *Hlavní principy* jsou zakomponovány v předchozích kapitolách této práce. Interpretace pojmu *Definice*, je blíže popsána v kapitole 1.

Etický kodex vyjadřuje základní zásady a předpoklady chování organizací nebo jednotlivců při výkonu IA, popisuje požadavky, v minimální míře kladené na postoje a modely chování, bez stanovení konkrétních činností. *Standardy*, představují soubor požadavků založených na základních principech (IPPF, 2015).

Skládají se ze dvou hlavních částí a to ze Základních Standardů (1xxx) a dále Standardů pro výkon IA (2xxx) a vztahují se na všechny služby IA (IPPF, 2015):

- Základní Standardy (Attribute Standards) obsahují zásadní požadavky a vlastnosti týkající se subjektů poskytujících služby IA (číselné označení 1000 -1322).
- Standardy pro výkon IA (Performance Standards) jsou charakteristické v popisu služeb IA a poskytují kvalitativní kritéria pro hodnocení činnosti IA (číselné označení 2000 -2600).

OBRÁZEK 4: IPPF 2017



Nadstavbou těchto hlavních Standardů jsou tzv. *Prováděcí standardy* (směrnice) obsahující požadavky týkající se ujišťovacích (xxxx.Ax) a poradenských (xxxx.Cx) služeb. *Stanoviska* již nejsou součástí standardů IPPF 2015, dokumenty jsou ale stále platné a aktuální (IPPF, 2015).

Na roky 2015-2017 byly naplánovány další úpravy standardů IPPF a došlo k několika zásadním níže uvedeným změnám platných od roku 2017 (IPPF, 2017).

Zdroj: ČIIA, 2017

První změnou je zaměření na kompetenci samotného auditora. Žádaná je proaktivnost, strategie organizace, dívat se na organizaci očima manažera, být komunikujícím partnerem vedení organizace.

Druhou změnou, jednoznačně procesně nejzásadnější, je umožnění vedoucímu IA získat odpovědnosti „nad rámec funkce IA“. Nově standardy jednoznačně říkají, aby kvalita, schopnosti a kapacity IA bylo možno využít ku prospěchu organizace nejen prostřednictvím ujišťovacích služeb (předpoklad lepšího vnímání sounáležitosti auditora s jeho organizací).

Třetí výraznou změnou je nová, lepší podoba Prováděcích směrnic. Nově pokrývají celé Standardy a plně nahradily dosavadní Doporučení pro praxi. Vyznačují se jednotnou strukturou, která definuje vlastní standard, ukazuje, jak ho realizovat v praxi.

V neposlední řadě pak prokazují, že útvar je v souladu se samotným standardem. Tu poslední část ocení zejména ti, jenž chtějí dosáhnout úspěšného externího hodnocení kvality.

Mapa Mezinárodních standardů pro profesní praxi interního auditu 2017 je uvedena v tabulce č. 3 a tabulce č. 4 (IPPF, 2017).

TABULKA 3: IPPF - ZÁKLADNÍ STANDARDY

Mezinárodní rámec profesní praxe interního auditu							
Základní standardy							
1000	Účel, pravomoci a odpovědnosti	1100	Nezávislost, objektivita	1200	Odbornost a náležitá péče	1300	Program pro zabezpečování kvality
1001-A1	Definování ujišťovacích služeb	1110	Organizační nezávislost	1210	Odbornost	1310	Požadavky kladené na program kvality
1001-C1	Definování poradenských služeb	1110.A1	Nepřípustnost zásahů do činnosti IA	1210.A1	Zajištění odborného poradenství	1311	Interní hodnocení
1010	Přijetí Závazných směrnic ve statutu	1111	Přímá vzájemná součinnost s orgány	1210.A2	Znalosti dostatečné pro ohodnocení rizika	1312	Externí hodnocení
		1112	Role vedoucího IA mimo oblast IA	1210.A3	Znalosti klíčových rizik	1320	Podávání zpráv o hodnocení
		1120	Objektivita jednotlivce	1210.C1	Odmítnutí poradenské zakázky	1321	Užívání výrazu "V souladu"
		1130	Narušení nezávislosti	1220	Náležitá profesní péče	1322	Informace týkající se neouladu
		1130.A1	Jednoroční lhůta zachování objektivity	1220.A1	Informace nezbytné		
		1130.A2	Dohled nad ujišťovacími zakázkami	1220.A2	Použití IT a Analýzy dat		
		1130.A3	Záměna poradenské zakázky za ujišťovací	1220.A3	Ostražitost k významným rizikům		
		1130.C1	Poradenské služby za činnosti odpovědní	1220.C1	Informace nezbytné		
		1130.C2	Informace o možném narušení nezávislosti	1230	Průběžný profesní rozvoj		

Zdroj: Vlastní zpracování dle IIA, 2018

TABULKA 4: IPFF – STANDARDY PRO VÝKON

Mezinárodní rámec profesní praxe interního auditu											
Standardy pro výkon IA											
2000	Řízení IA	2100	Charakter práce	2200	Plánování zakázky	2300	Realizace zakázky	2400	Předávání výsledků	2500	Monitoring
2010	Plánování	2110	Řízení a správa	2201	Přístup k plánování	2310	Identifikace informací	2410	Kritéria komunikace	2500.A1	Náležitosti procesu následné kontroly
2010.A1	Příprava plánu z rizik	2110.A1	Role IA v etice	2201.A1	Plánování zakázky s externími subjekty	2320	Analyza a hodnocení	2410.A1	Kritéria pro názor IA ve zprávě	2500.C1	Sledování způsobu nakládání s výsledky
2010.A2	Očekávání ve vztahu k závěrům	2110.A2	Role lav procesu řízení a IT	2201.C1	Dohoda o poradenské zakázce	2330	Dokumentace informací	2410.A2	Úspokojivý výsledek ve zprávě	2600	Předávání íf. o riziku
2010.C1	Kritéria pro porad. Zakázky	2120	Řízení rizik	2210	Cile zakázky	2330.A1	Přístup k záznamům v rámci zakázky	2410.A3	Předávání externím subjektům		
2020	Komunikace, schvalování	2120.A1	Hodnocení rizik řízení a IT	2210.A1	Nezbytnost provedení hodnocení rizik	2330.A2	Archivace záznamů	2410.C1	Zpráva o výsledcích		
2030	Řízení zdrojů	2120.A2	Nezbytné hodnocení rizika podvodu	2210.A2	Pravděpodobnost chyb	2330.C1	Zásady pro informace	2420	Kvalita zpráv		
2040	Zásady a postupy	2120.C1	Rizika z porad. Zakáz.	2210.A3	Kritéria hodnocení rizik	2340	Dohled-supervize	2421	Chyby a opomenutí		
2050	Koordinace	2120.C2	Využití informací z porad. Zakázek	2210.C1	Zaměření cílů zakázky			2430	Úžívání výrazu "soulad"		
2060	Předávání zpráv vedení	2120.C3	Nepřípustnost přijetí odpovědnosti za rizika	2210.C2	Stanovení cílů zakázky			2431	Informace v případě nesouhlasu		
2070	Externí poskytovatel služeb	2130	Řízení a kontrola	2220	Rozsah zakázky			2440	Distribuce výsledků		
		2130.A1	Hlediska přiměřenosti	2220.A1	Kritéria stanovení rozsahu			2440.A1	příjemci zprávy o zakázce		
		2130.C1	Využití informací z porad. Zakáz.	2220.A2	Poradenské služby vzniklé při ujištění			2440.A2	Kroky nezbytné před předáním externím		
				2220.C1	Kritéria stanovení rozsahu			2440.C1	Předání poradenských zakázek		
				2220.C2	Zaměření stanovení zakázky			2440.C2	Informace o významných informacích		
				2230	Rozvržení zdrojů			2450	Celkové názory		
				2240	Pracovní program zakázky						
				2240.A1	Náležitosti programu						
				2240.C1	Náležitosti programu						

Legenda	
1xxx	Základní standardy
2xxx	Standardy pro výkon
xxxx.Ax	Ujišťovací zakázky
xxxx.Cx	Poradenské zakázky

Zdroj: Vlastní zpracování dle IIA, 2018

3. VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM

Než přejdeme k samotnému procesu auditingu, je třeba více objasnit pojem VKS a nejasnostmi mezi úlohou IA a jinými oblastmi řízení a kontroly.

VKS obecně tvoří (Liška, 2016):

- primární systém, což je systém finančního řízení a kontroly, jenž tvoří finanční a administrativní řídicí a kontrolní mechanismy vytvořené a provozované v odpovědnosti managementu,
- sekundární systém, jenž je v orgánech VS prováděn útvary IA a zhodnocuje činnost primárního systému dohledu.

a má bezpochyby 3 základní funkce, *compliance*, jež ověřuje, zda lidé v organizaci dodržují předpisy, plány, zásady, zákony a jiná ustanovení, *integritu*, která ověřuje, zda účetnictví, finanční výkazy a jiné informace jsou spolehlivé a *fraud*, jež ověřuje, zda je ochráněn majetek organizace od neefektivního využívání až po ochranu před podvody. Lze ale odkázat i na model 3. pásem obrany, jenž je popsán v kapitole následující.

3.1. Východiska modelu Tři linie obrany

Pro zajištění efektivity řízení rizik organizace se musí vedení organizace spolehnout na příslušné liniové funkce. Proto IIA (2013) vydala poziční dokument s názvem Tři linie obrany při efektivním řízení a řízení rizik (The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and Control), (dále jen „Tři linie obrany“). Struktura modelu je shrnuta do tabulky č. 5.

TABULKA 5: MODEL TŘI LINIE OBRANY

		Správní orgán případně Výbor pro audit	
Výkonný management			
1. linie obrany		2. linie obrany	
Kontroly managementu	Interní kontroly (opatření)	Finanční kontrolor	
		Bezpečnost	
		Risk Management	
		Řízení kvality	
		Inspekce(kontrola)	
		Compliance	
		3. linie obrany	
		Interní audit	

Zdroj: Vlastní zpracování dle Tři linie obrany, IIA, 2018

Z tohoto doporučeného dokumentu vyplývá, že struktura modelu Tří linií obrany je koncepční rozvržení kontrol v organizaci a to:

- prvoliniové kontroly, jenž je management, který přímo zodpovídá za hodnocení, řízení a snižování rizik,
- druholiniového monitoringu, jenž je složen z funkcí interní správy organizace,
- tříliniového nezávislého ujištění, jenž představuje právě IA.

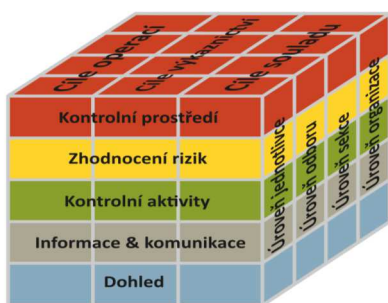
Tomuto modelu odborná veřejnost vytýká, že je spíše zaměřen na „obranu“ než na eliminaci rizik neboli „obezřetné podstupování rizik“.

V lednu roku 2016 vydala IIA další praktickou pomůcku Internal audit and the Second Linie of Defense „Interní audit a druhá linie obrany“. Tato praktická pomůcka poskytuje auditorům doporučení ohledně nezávislosti a objektivity, v případech, kdy je auditor za specifických situací požádán o odpovědnost za určité funkce v druhé linii obrany. Mezi specifické situace řadíme např. nedostatek lidských zdrojů, regulatorní nařízení či různé ekonomické situace v podniku (Šenfeld, 2016).

3.2. Východiska modelu řízení COSO

Jedním z přístupů k popsání VKS je model řízení COSO (dále jen „COSO“), jenž byl vytvořen The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission¹⁷ a stal se celosvětově uznávaným lídrem v odborném rozvoji v oblastech kontrol a rizik, jenž umožní lepší řízení a sníží riziko podvodu. V pojetí modelu řízení COSO je VKS definován jako proces uskutečňovaný příslušnými řídicími orgány společnosti a dalšími osobami a má poskytnout přiměřenou jistotu naplňování cílů (Galloway, 1997).

OBRÁZEK 5: MODEL ŘÍZENÍ COSO 2013



Zdroj: Zpracování dle COSO, 2018

¹⁷ The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission je Komise sponzorských organizací Treadwayovy komise pro podvodný finanční reporting zabývající se příčinnými faktory podvodných reportingu. (Společná iniciativa 5 organizací: AAA, AICPA, FEI, IMA, IIA)

Tento model řízení se rozčleňuje dále na 5 komponent (prvků), z nichž jde odvodit 17 principů, jenž ukazuje tabulka č. 6 níže.

TABULKA 6: PĚT PRVKŮ A SEDMNÁCT PRINCIPŮ MODELU ŘÍZENÍ COSO

I	17. Principů modelu COSO 2013	Odpovědnost linií obrany	
kontrolního prostředí	Závazek k etickým hodnotám a čestnosti	1. Linie obrany	3. Linie obrany
	Nejvyšší orgány společnosti demonstrují nezávislost na managementu a vykonávají dohled		
	Management vytvoří organizační strukturu, odpovědnosti a pravomoci		
	Závazek získat a udržet kompetentního zaměstnance		
	Zaměstnanci jsou odpovědní za vlastní systém kontrol při naplňování cílů		
hodnocení rizik	Stanovování cílů	2. Linie obrany	
	Identifikace a analýzy rizik		
	Vyhodnocování rizik podvodů		
	Analýzy a Identifikace významných změn		
kontrolní aktivity	Rozvoj a výběr kontrolní činnosti, jenž přispívá ke snížení rizik	2. Linie obrany	
	Rozvoj a výběr kontrolní činnosti v oblasti IT		
	Organizace stanovuje postupy a politiky		
informací a komunikací	Potřeba používání relevantních informací	2. Linie obrany	
	Interní komunikace		
	Externí komunikace		
monitorovací	Zajišťovat průběžné hodnocení jestli jsou komponenty přítomné a funkční	2. Linie obrany	
	Komunikovat a vyhodnocovat nedostatky týkající se systému vnitřní kontroly a řízení		

Zdroj: Vlastní zpracování dle COSO, 2018

Tento rámec řízení COSO předpokládá, že účinnost řídicího kontrolního systému je zaručena za předpokladu využití všech 5 prvků a všech 17 principů. Znamená to tedy, že pokud principu není dosaženo, prvek není funkční a to znamená, že řídicí a kontrolní systém není dostatečný (Ratajská, 2016).

3.3. Implementace modelu řízení COSO

Každý ze tří linií obrany má zvláštní postavení v organizaci a každý plní své role efektivně a v souladu s vytyčenými cíli. V rámci VKS může integrovaný model řízení COSO pomoci zajistit, aby jednotlivci v každé obrané linii mohli v plném rozsahu pochopit své povinnosti ohledně rizika a kontroly. Doporučená základní struktura odpovědností je znázorněna v tabulce 7.

TABULKA 7: ODPOVĚDNOSTNÍ ROZVRŽENÍ TŘÍ LINIÍ OBRANY A PRVKŮ COSO

Základní prvky	Odpovědnost linií obrany	
kontrolního prostředí	1. Linie obrany	3. Linie obrany
hodnocení rizik	2. Linie obrany	
kontrolní aktivity		
informací a komunikací		
monitorovací		

Zdroj: Vlastní pracování dle Tři linie obrany, IIA (2018), 2018.

Každá skupina v rámci tří linií obrany musí mít jasné a definované úkoly, jež jsou podporovány vhodnými zásadami, postupy a mechanismy při podávání zpráv. Linie obrany by neměli být kombinovány nebo koordinovány způsobem, jež by ohrozil jejich účinnost, neboť každá z branných linií má jedinečné postavení a unikátní odpovědnosti (The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and control, 2015).

Hodnocení souladu VKS organizace s požadavky modelu řízení COSO, probíhá zpravidla ve čtyřech fázích (Svoboda, 2016):

1. fáze je připravit rozpad jednotlivých prvků (komponent) do principů, jejich charakteristik a stanovit jim kritéria pro hodnocení,
2. fáze je připravit model vyzrálosti jednotlivých procesů a činností, jež pomáhá sjednoceným způsobem vyhodnotit míru souladu s požadovanými kritérii,
3. fázi, jsou sbírány relevantní a dostupné informace nastavení a výkonu VKS dle organizační struktury k jednotlivým kritériím,
4. fázi auditoři provedou vlastní zhodnocení souladu, identifikují nesrovnalosti a odchylky a zformulují případná doporučení

Při závěrečném hodnocení a ujištění, že VKS je nastaven v souladu s právními předpisy, nebo že organizace uplatnila prvky a principy VKS podle modelu řízení COSO, je třeba mít na zřeteli, proč a za jakým účelem je organizace zřízená (Svoboda, 2016).

4. VYHODNOCENÍ RIZIK PŘI PLÁNOVÁNÍ AUDITU

Jeden ze základních Murphyho zákonů¹⁸:

„Co se může pokazit, to se taky pokazí.“

Průzkum od firmy Deloitte (2018), jehož se zúčastnilo více než 500 krizových manažerů z více než 20 zemí, zjistil, že při řešení otázky kontinuity provozu a vedoucích pracovníků pro řízení rizik mají větší jistotu v řízení rizik až o 60 %, než tomu bylo před 10 lety.

Je to důsledek krizí, jenž učí organizace přijmout opatření k předcházení budoucím krizím. Zásadní význam má vedení organizace. Rozhodnutí organizace by měla zavést krizové plány, reakce na řešení krizí, systém řízení rizik a jednoznačných odpovědností (Hodge, 2018).

Obecně je řízení rizik převážně zaměřeno na (Marks, 2017¹⁹):

- stanovení správných strategií a cílů pro dosažení maximální hodnoty, s ohledem na to co se může stát (riziko),
- pochopení, jak může být dosažení cílů ovlivněno událostmi a situacemi,
- změnu úrovně pravděpodobnosti a dopadu těchto událostí a situací na organizaci v pozitivním i negativním smyslu,
- zajištění, aby rozhodnutí o dopadech a pravděpodobnostech na strategii byla relevantní, a aby byla přijata správná úroveň opatření k jednotlivým rizikům,
- monitorování a podávání zpráv tak, aby vedoucí pracovníci byli informováni nejen o úrovni zdrojů rizik, ale také zda mohou dosáhnout svých stanovených cílů.

4.1. Proces řízení rizik ve veřejné správě

Vedoucí orgánu VS má ve smyslu ustanovení § 25 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb., povinnost zavést a udržovat VKS, jehož součástí je mimo jiné i minimalizace provozních, finančních, právních a jiných rizik vznikajících v souvislosti s plněním schválených záměrů a cílů ministerstva, další postup řízení rizik, resp. stanovení a vyhodnocení rizik, jako součást VKS. Toto ustanovení by mělo být zcela konzistentní se Standardy IIA, jenž se týkají plánování práce IA, a to zvláště uvedené v přehledu tabulky č. 8.

¹⁸ <http://bimbovy.web.cz/murphyologie.htm>

¹⁹ Norman Marks, CRMA, CPA, CAE je hlavním rizikovým důstojníkem ve významných globálních korporacích více než 20 let.

TABULKA 8: STANDARDY VYŽADUJÍCÍ PLÁNOVÁNÍ NA ZÁKLADĚ RIZIK

Standard IIA		
Číslo	Název	Popis
2010	Plánování	Na základě vyhodnocení rizik se musí vytvořit plány, jenž v souladu s cíli organizace stanoví priority výkonu IA.
2010.A1	Plánování (rizika)	Plán zakázek IA musí být založen na vyhodnocení rizik, jenž je prováděno nejméně j1 x za rok. Na základě návrhů vedení a orgánů společnosti.
2020	Komunikace a schvalování	Útvar IA musí předkládat plány IA a požadavky na zdroje, jejich omezení a změny, ke schválení vedení a orgánům společnosti

Zdroj: Vlastní zpracování dle IPPF, (2018)

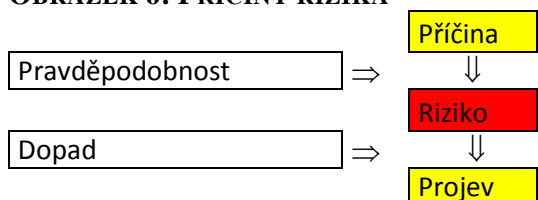
Pro snadnější implementaci řízení rizik ve VS vydalo Ministerstvo financí dne 4. dubna 2016 Metodiku řízení rizik ve veřejné správě MF CHJ 2/2016 a inspirativně lze použít i manuál pro auditory vydaný OS-IA²⁰ tzv. Dobrá praxe vyhodnocení rizik při plánování auditu.

Řízení rizik je nedílnou součástí VKS a je v odpovědnosti vedení organizace. Představení teorie procesu řízení rizik není primárně cílem této diplomové práce, proto je níže autorkou pouze tento strukturovaný proces stručně popsán (MF CHJ 2, 2016):

- 1) identifikace rizik,
- 2) stanovení odpovědnosti za řízení rizik,
- 3) stanovení vlastníků rizik,
- 4) vyhodnocení rizik z hlediska dopadu a pravděpodobnosti (finanční, nefinanční),
- 5) určení významnosti rizik,
- 6) postup řízení rizik,
- 7) průběžná aktualizace rizik

Základním předpokladem řízení každého rizika je schopnost organizace riziko identifikovat (uvědomit si, že existuje) a přiměřeně ho definovat, jak uvádí obrázek č. 6 (Smejkal, Rais, 2013).

OBRÁZEK 6: PŘÍČINY RIZIKA



Zdroj: Vlastní zpracování (2018)

²⁰ OS-IA odborná skupina interního auditu patří mezi členy sítě SPVZ-ŘVF (sít' řízení veřejných financí) a je organizována ze zástupců 21 zemí regionu Evropa a střední Asie.

Identifikovaná rizika musí vlastníci rizik strukturovaně evidovat v katalogu rizik. Jedná se v podstatě o soupis a vyhodnocení identifikovaných rizik. U každého rizika je popsána jeho příčina, zaznamenáno provedení analýzy a navržená opatření, která by měla vést k jeho eliminaci či zmírnění. S tímto katalogem se pak pracuje v následujících obdobích.

4.2. Role interního auditora v procesu řízení rizik

Auditorské Standardy uvádějí, že pokud má organizace fungující systém řízení rizik, auditoři by ho měli používat, pro vyhodnocení vlastních auditních rizik. Vychází se z tzv. vytvořené analýzy rizik a mapy rizik. Auditní rizika jsou součástí plánování a procesu při stanovení cílů elementů auditu univers (kapitola 4.3.1).

Kromě identifikace rizik, kterým čelí organizace, pomáhají auditoři vlastníkům rizik či vedení organizace posoudit dopad rizik, jenž mohou mít vliv na výkonost a procesy organizace. Úlohou auditorů tak není jen vyhodnocovat rizika, ale určovat, zda jsou zavedeny odpovídající kontroly zmírnění těchto rizik (Mark, 2007).

Marks (2017) doporučuje auditorům, při posuzování řízení rizik a auditingu, zejména:

- pochopit oblasti řízení rizik využitím různých zdrojů²¹,
- pochopit, co organizace potřebuje od řízení rizik (řízení rizik centralizované/decentralizované, rozhodování konsensus/autonomie, riziková dynamika je volatilní či relativně stabilní a jiné),
- zjistit, jaké jsou rizika pro jejich efektivní řízení,
- zjistit, jaké kontroly existují pro řešení rizik a zda kontrola odhalí, že riziko je řízeno na požadované úrovni, proveďte kontrolu testů,
- zhodnotit zjištěné výsledky, komunikaci výsledků a monitoring.

4.3. Konceptní rámec plánování auditu založeného na rizicích

Hlavním problémem je to, jak omezené zdroje IA přidělovat co nejefektivněji, neboli jak vybrat auditní subjekty, jenž se budou zkoumat. To vyžaduje vyhodnocení rizik napříč celou organizací tzv. audit univers.

4.3.1. Audit univers a konceptní rámec

Audit univers je přehled auditů, které by mohli být provedeny. Útvar IA na základě vyhodnocení rizik a míry rizik, kterým je společnost vystavena a s přihlédnutím vstupů

²¹ např. COSO ERM 2017 či publikace Johna Fräsera, „Implementing Enterprise Risk management: Case studies a Best Practise“

týkající se návrhů na auditované oblasti, jenž může obdržet od vedení orgánu, připravuje plán činnosti útvaru auditu (Kazimírová, Machát, 2016).

Pro plán činnosti útvaru IA, může auditor využít koncepční rámec, jenž má pět odlišných fází (OS-IA, 2015-1):

- rozřídění audit univers na kategorie např. pomocí vertikální (dle organizační struktury) a horizontální analýzy (dle oborů),
- identifikace událostí, které mohou vést ke vzniku rizik napříč audit univers,
- bodové ohodnocení událostí,
- vypracování plánů auditu založených na rizicích a určení priorit,
- prezentování výsledků plánování vypracováním střednědobých a ročních plánů.

4.3.2. Střednědobý a roční plán interního auditu

Plánování IA zajišťuje systematický přístup k činnostem IA a vyžaduje kompetence a znalosti v široké škále oblastí.

Druhy auditních plánů (Kazimírová, Machát, 2016 a § 30 Vyhlášky č. 416/2002):

- Střednědobý plán, jenž stanoví priority a odráží potřeby orgánu VS z hlediska dosavadních výsledků její činnosti a předpokládaných záměrů na víceleté období.
- Roční plán, jenž se upřesňuje na základě střednědobého plánu. Zahrnuje harmonogram auditů (rozsah, věcné zaměření a typ auditu, cíle, časové rozvržení, konzultační zakázky, úkoly v metodické činnosti a zajištění zdrojů).
- Mimořádný audit, který nesmí překročit 20 % kapacity IA.

4.3.3. Řízení zdrojů

Pro auditované subjekty dle OS-IA (2015 - 2), které se mají stát předmětem ročního plánu auditu, se musí odhadnout potřebný počet člověkodnů na základě disponibilních zdrojů a s určením priorit. Přitom je potřeba zahrnout i rezervu počtu člověkodnů /dnů pro ad hoc audity.

S auditem univers při projekci přes konkrétní nejlépe roční plány IA souvisí i plánování vzdělání auditora. Neboli rozsah kvalifikace, znalostí a dovedností v souvislosti se zaměřením jednotlivých auditních zakázek (Trojan, 2014).

V návaznosti na výše uvedené úkony, je zapotřebí zpracovat návrh nového ročního rozpočtu. A i odhad dodatečných nákladů, jako jsou cestovní náhrady či najímání externích zdrojů.

5. PROCES INTERNÍHO AUDITU

Základem procesu činností auditora ve VS je dokumentace *Statut interního auditu*, *Manuál činnosti interního auditu* a *Program pro zabezpečení a zvyšování kvality interního auditu* a dále podávání zpráv IA (IPPF 2015).

5.1. Statut interního auditu

Statut interního auditu (dále jen „Statut“) je dle IPPF 2015 interpretován jako formální dokument definující účel, pravomoci a odpovědnosti IA. Statut dále určuje postavení auditora v organizaci, funkční podřízenost, rozsah činnosti, typy auditů, oprávnění k přístupu k dokladům, osobám a majetku, související s prováděním zakázek, plánování auditů, podávání zpráv a jiné zásadní principy.

Struktura obsahu Statutu je následující:

- I. úvodní ustanovení,
- II. vymezení pojmů,
- III. účel útvaru IA,
- IV. nezávislost a objektivita,
- V. odborná úroveň IA,
- VI. pravomoci útvaru IA,
- VII. činnost útvaru IA,
- VIII. úkoly a pravomoc vedení,
- IX. závěrečná ustanovení.

5.2. Manuál interního auditu

Mezi další základní dokument patří Manuál činnosti interního auditu (dále jen „Manuál“). Manuál se vydává v souladu se Statutem, jako návod pro výkon IA. Podle interpretace odborné skupiny OS-IA (2015-2), je manuál živý dokument, který se musí přizpůsobovat změnám, probíhajícím v čase.

Podrobněji definuje jednotlivé základní procesy v činnosti auditora a závazná pravidla, postupy a činnosti, jenž se upraví dle specifických podmínek VS a to dle Komise SVS, ČIIA (2014)²²:

- 1) v přípravné fázi:

²² Komise pro primární systém dohledu SVS (členové František Beckert, Ivana Göttingerová, Eva Janoušková, Petra Kubíková, Lucie Rádsetoulalová, Rodan Svoboda, Blanka Štefánková)

- *plánování IA*, se zpracuje střednědobý a roční plán dle kapitoly 4.3.2.,
- *hodnocení rizik*, se zpracuje mapa rizik a analýza rizik dle kapitoly 4.1.,
- *řízení zdrojů IA*, ve vazbě na plány, musí být přiměřené, dostatečné a efektivně rozmístěné viz kapitola 4.3.3.,

2) ve fázi průběhu auditu:

- *zadání zakázky IA*, rozpracování zakázky se rozumí upřesnění údajů z ročního plánu a jako podklad pro návrh předběžného šetření,
- *předběžné šetření*, je založeno na zahajovacím šetření nebo též na předběžném průzkumu k dobrému porozumění auditovanému subjektu a jeho činnosti,
- *výkon auditu*, je práce na auditu v terénu s využitím různých technik IA (pohovory, shromažďování informací, analýza dokumentace, výběr vzorků, dotazníkové šetření, stanoviska a jiné postupy dle zaměření auditu),
- *prezentace výsledků IA*, mezi něž patří závěrečné setkání s auditovanou osobou, průběžná zpráva, návrh závěrečné zprávy a závěrečná zpráva,
- *monitoring*, je systém sledování stavu plnění následných činností při zavedení doporučení z IA tzv. akční plán; je možné naplánovat následný audit,
- *hodnocení IA*, průběžné sledování, interní hodnocení kvality, externí hodnocení kvality (kapitola 5.3),
- *uzavření auditní dokumentace a archivace*, by mělo specifikovat na jak dlouho a v jakém formátu IA má být uchována.

K jednotlivým fázím by mělo být v Manuálu nastaveno vedení tzv. auditní provozní dokumentace. Auditóři potřebují dokumentovat vlastní činnost na podporu svých závěrů a Manuál by měl specifikovat obsah těchto dokumentů.

Jedna z možností dělení provozní dokumentace v obecné rovině při zpracování auditu dle Kubíkové (2016):

1) v přípravné fázi:

dokument *Pověření interního auditora*,

dokument *Program interního auditu*,

dokument *Zadání auditu*,

dokument *Podrobný program*,

2) v průběhu auditu (dle zaměření auditu):

dokument *Program auditních testů*,

dokument *Záznám interního auditora*,

dokument *Protokoly o auditních testech*,

dokument *Check – listy*,

3) pomocné dokumenty auditního šetření:

dokument *Posouzení vyzrálosti procesu*,

dokument *Obecná analýza rizik*,

4) záznamy zjištění auditního šetření:

dokument *Podrobná zpráva auditu*,

dokument *Souhrnná zpráva z auditu*,

dokument *Záznám z projednání zprávy o zjištěních z vykonaného auditu*,

5) sebehodnocení:

dokument *Protokol o přezkoumání auditu*,

dokument *Sebehodnocení silné/slabe stránky*,

dokument *Sebehodnocení kontrolní otázky*,

6) zpětná vazba hodnocení,

dokument *Hodnocení auditu vedením auditované osoby*,

dokument *Hodnocení auditu ředitelem*

Tato provozní dokumentace je součástí auditorského spisu, jenž podléhá archivaci dle zákona o archivaci a vnitřních předpisů související se spisovou službou.

5.3. Program pro zabezpečování a zvyšování kvality interního auditu

Program pro zabezpečení a zvyšování kvality interního auditu (dále jen „Program“) je základní nástroj pro realizaci interního hodnocení kvality IA. V okamžiku, kdy je činnost IA stabilizovaná, mělo by se začít uvažovat o jeho zavedení. Je možné to vnímat jako důkaz proaktivního přístupu ke zlepšování činnosti IA a zvyšování přidané hodnoty zákazníkům (Komise SVS, ČIIA, 2014).

Problematiku Programu upravují dle (IPPF, 2015) základní Standardy 1300 – 1322 a dále Doporučení pro praxi 1300-1, 1310-1,1311-1,1312-1,1312-2,1312-3,1312-4, a 1321-1

a v § 5 zákona č. 320/2001 Sb.“ je doporučení řídit se těmito uznávanými Standardy (v návrhu nového zákona viz kapitola č. 2.2.1., mělo být upraveno jako povinnost).

Dokument Programu je strukturován do níže uvedených fází (Kubíková, 2016):

- I. podmínek a principů:
 - 1) kvalifikování zaměstnanci útvaru IA,
 - 2) vnitřní auditní manuály,
 - 3) zajištění kvality IA,
 - dohled vedoucího útvaru,
 - průběžné interní prověření kvality,
 - periodické interní a externí hodnocení kvality,
- II. řízení útvaru a kontroly výkonu IA: (např. zajistit soulad se Standardy a manuály, schválit cíle auditu, schválit program auditu, zajistit provádění auditu-obsah a termíny, ověřit používané techniky, důkazy, zajistit včasné vyhotovení zprávy),
- III. interního hodnocení kvality IA:
 - 1) průběžného prověřování výkonu IA po ukončení auditu,
 - hodnocení auditu auditovaným subjektem,
 - hodnocení auditu ředitelem,
 - statistika hodnocení,
 - 2) pravidelné roční prověřování kvality:
 - s využitím zásad sebehodnocení vedoucím útvaru,
 - ročním hodnocením ředitelem,
 - 3) každoroční následný audit (audit účinnosti a přijetí nápravných opatření provedených auditů u všech dotčených odborů),
- IV. externího hodnocení kvality:
 - 1) hodnocení probíhá každých 5 let,
 - 2) výsledky hodnocení jsou projednány s vedoucím,
 - 3) na zjištěné nedostatky vypracuje vedoucí auditu „Akční plán“ (realizaci, termíny a odpovědnost za odstranění nedostatků),
- V. užívání výrazu „Provedeno v souladu se Standardy“, oprávnění užívat tuto doložku jako garanci kvality, vyplyne-li z hodnocení Programu, že je v souladu ze Standardy.

Hodnocení poskytuje vedoucímu IA a vedení zpětnou vazbu, že auditoři postupují nezávisle, objektivně a s náležitou péčí.

5.4. Podávání zpráv

Povinnosti IA v oblasti podávání zpráv vyplývají ze Standardu č. 1110 a z § 31, odst. 3 zákona č. 320/2001 Sb. Výsledky IA jsou souhrnně uváděny v *Roční zprávě o výsledcích interního auditu* (dále jen Roční zpráva“) předkládané vedoucímu orgánu.

Roční zpráva zejména:

- hodnotí obecnou kvalitu VKS,
- analyzuje výskyt nedostatků, jež nepříznivě ovlivnily činnost orgánu VS,
- předkládá doporučení ke zkvalitnění finanční a provozní činnosti orgánu VS.

Obsahem této zprávy by mělo být:

- počet auditorů vykonávající IA v organizaci,
- plánované/provedené IA,
- operativně zařazené IA,
- druhy auditů (systémové/finanční/výkonové a jiné), profesní rozvoj auditora.

Roční zprávu je doporučeno využít jako podklad pro vypracování *Zprávy o výsledcích finančních kontrol*, jež se předkládá jednou ročně ministerstvu financí. Obsahem této zprávy musí být:

- 1) Zhodnocení výsledků řídicí kontroly dle § 26 a 27 zákona č. 320/2001 Sb., výsledků IA dle § 28 a 29 zákona č. 320/2001 Sb. a přiměřenosti a účinnosti VKS ve smyslu § 25 zákona č. 320/2001 Sb.:
 - podmínek pro příznivé kontrolní prostředí,
 - fungování systému určování závažnosti rizik,
 - organizace odpovědnosti vedoucích a ostatních pracovníků,
 - zajišťování informačních funkcí systému FK,
 - průběžné prověřování a sledování systému FK,
 - realizace IA.
- 2) Zhodnocení výsledků veřejnosprávních kontrol vykonaných dle §22 odst. 2-7 zákona č. 320/2001 Sb.
- 3) Přehled hlavních nedostatků, jež zásadním způsobem v hodnoceném období nepříznivě ovlivnily činnost organizace.

Dle Standardů č. 1320, 2060 musí IA informovat vedení společnosti o výsledcích Programu. Podávání *Zprávy o Programu kvality*, jež se týká periodického hodnocení kvality IA formou sebehodnocení, zpracuje vedoucí útvaru IA a předloží ji vedení orgánu VS.

6. CHARAKTERISTIKA ORGÁNU VEŘEJNÉ SPRÁVY

Policie České republiky je podřízena ministerstvu vnitra. Tvoří ji policejní prezidium, útvary s celostátní působností, krajská ředitelství policie a útvary zřízené v rámci krajských ředitelství. Zákon zřizuje 14 krajských ředitelství policie. Jejich územní obvody se shodují s územními obvody 14 krajů ČR. Policie ČR je jednotný ozbrojený bezpečnostní sbor zřízený zákonem České národní rady ze dne 21. června 1991. Jejím úkolem je chránit bezpečnost osob a majetku, chránit veřejný pořádek a předcházet trestné činnosti. Plní rovněž úkoly podle trestního řádu a další úkoly na úseku vnitřního pořádku a bezpečnosti svěřené jí zákony, předpisy Evropských společenství a mezinárodními smlouvami, které jsou součástí právního řádu ČR. Krajská ředitelství policie jsou útvary s územně vymezenou působností. Slouží veřejnosti na vymezeném teritoriu.

Krajské ředitelství policie Plzeňského kraje je organizační složka státu, jejíž výkon je zabezpečován 2500 příslušníky Policie a 222 občanskými zaměstnanci.

Policie ČR představuje složitý organizmus, jehož celková funkčnost záleží na správném fungování každého jeho jednotlivého článku.

6.1. Vymezení interního auditu v organizaci

Výkon IA v rámci Krajského ředitelství policie Plzeňského kraje (dále jen „krajské ředitelství“) je upraven v Pokynu ředitele Krajského ředitelství, kterým se vydává Organizační řád Krajského ředitelství a Statut interního auditu ve smyslu stanovení účelu, pravomocí a odpovědností IA a povinností vedoucích odborů. Výkon IA je dále upraven zákonem č. 320/2001 Sb. a Vyhláškou č. 416/2004. Při výkonu IA postupuje auditor krajského ředitelství podle Mezinárodních standardů pro profesní praxi interního auditu vydaných Mezinárodním institutem interních auditorů (The Institute of Internal Auditors).

Ředitel krajského ředitelství udržuje u krajského ředitelství VKS podle části čtvrté zákona č. 320/2001 Sb. Řídící kontrolní systém je auditorem každoročně prověřován a to jedním IA výhradně zaměřeným na funkčnost řídicí kontroly. Dále je VKS prověřován v rámci auditů zaměřených do konkrétních oblastí a v každé auditní zprávě samostatně vyhodnocován. V souladu se zákonem č. 320/2001 Sb., je u krajského ředitelství v rámci VKS nastaven systém řízení rizik, jenž je způsobilý zjišťovat, vyhodnocovat

a minimalizovat provozní, finanční, právní a jiná rizika, která vznikají v souvislosti s plněním úkolů.

Základními částmi procesu IA v krajském ředitelství jsou:

- a) plánování, hodnocení rizik,
- b) řízení zdrojů IA,
- c) zadání zakázky, předběžné šetření,
- d) výkon IA, prezentace výsledků IA,
- e) monitoring,
- f) hodnocení IA,
- g) uzavření auditní dokumentace a archivace.

6.2. Zabezpečení výkonu interního auditu v organizaci

Výkon auditní činnosti je zajišťován pověřeným auditorem, navrženým ředitelem krajského ředitelství, schváleným Policejním prezidentem a Ministrem vnitra. V souladu se systemizací služebních a pracovních míst je zajištěn IA jedním auditorem, jenž je držitelem certifikátu Interní auditor ve veřejné správě – junior. Auditor krajského ředitelství je členem ČIIA a jeho odborná příprava slouží k zajištění profesního rozvoje. Odborná příprava auditora je zabezpečena samostudiem, účastí na vzdělávacích seminářích pořádaných externími organizacemi, účastí na pracovních setkáních auditorů v rámci Policie České republiky za účelem výměny zkušeností a dobré praxe a účastí na pracovních setkáních auditorů pořádaných OIAK Ministerstva vnitra ČR.

Na základě schváleného plánu vzdělávání auditora, absolvoval auditor např. v roce 2018:

- kurz audit procesu investice,
- workshop interních auditorů krajských ředitelství Policie ČR,
- kurz výkon interního auditu v podmínkách malého útvaru IA,
- seminář rezortu MV 5 - 7. 11. 2018 v Solenici.

6.3. Kompetenční model interního auditora

Vyjadřuje předpoklady pracovníka k výkonu činnosti IA krajského ředitelství. Kompetenční model je možno řešit dotazníkovou formou hodnocení auditora krajského ředitelství ředitelem v různých časových intervalech. Dotazník kompetenčního modelu, tabulka č. 9, je možno zpracovat v rozsahu:

- kompetence,
- obecné dovednosti,
- odborné znalosti a dovednosti,
- činnost.

TABULKA 9: KOMPETENČNÍ DOTAZNÍK

P. č.	Hodnocené kritérium - Kompetence	Hodnocení (1-5)
1	Efektivní komunikace - rozvinuté komunikační schopnosti	
2	Kooperace - umění spolupracovat	
3	Kreativita - generování nových, neobvyklých, ale také přijatelných, užitečných myšlenek, řešení, nápadů	
4	Flexibilita - operativně řešit nestandardní situace - přizpůsobovat se provozu - vycházet vstříc při řešení dotazů	
5	Uspokojování zákaznických potřeb	
6	Výkonnost	
7	Samostatnost	
8	Řešení problému	
9	Plánování a organizace práce	
10	Celoživotní učení	
11	Aktivní přístup	
12	Zvládání zátěže	
13	Objevování a orientace v informacích	
14	Vedení lidí	
15	Ovlivňování ostatních	
P. č.	Hodnocené kritérium – Obecné dovednosti	Hodnocení (1-5)
1	Počítačová způsobilost	
2	Způsobilost k řízení osobního automobilu	
3	Numerická způsobilost	
4	Ekonomické povědomí	
5	Právní povědomí	
6	Jazyková způsobilost v češtině	
P. č.	Hodnocené kritérium – Odborné znalosti a dovednosti	Hodnocení (1-5)
1	Vysokoškolská úroveň vzdělání	
2	Praxe v oboru	
3	Prokázání zvláštní odborné kvalifikace	
P. č.	Hodnocené kritérium - Činnost	Hodnocení (1-5)
1	Komplexní výkon interního auditu organizační složky státu s územní působností s rozsáhlým vnitřním členěním na další organizační celky nebo organizace s vyšší pravděpodobností výskytu nepřiměřených rizik při hospodaření s veřejnými prostředky	

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Kompetenční model představuje souhrn vědomostí, dovedností, schopností a postojů umožňující uplatnění ve funkci auditora a možnosti dalšího rozvoje.

7. VYBRANÉ POSTUPY A ZÁKLADNÍ DOKUMENTACE

Mezi základní téze IA bezesporu patří cíl, rozsah a výstup. K dosažení těchto tří aspektů je nutno mít zpracovanou tzv. profesní dokumentaci IA tabulka č. 10 a základní dokumentaci k prováděnému auditu. Je nutno z těchto dokumentací vycházet v celém procesu auditování.

7.1. Představení profesní dokumentace interního auditora

V této praktické části diplomové práce, budou představeny veškeré dokumentace, jenž slouží k činnosti auditora ve VS.

Z důvodu použití originálních interpersonálních dokumentů, jenž mají sloužit pouze pro vnitřní potřeby organizace, jsou dokumenty průřezové, tedy nejsou pouze z jednoho auditu a data mohou být upraveny.

TABULKA 10: ZÁKLADNÍ PROFESNÍ DOKUMENTACE

P. č.	Název složky
1	Strategie organizace Uveřejňuje se dokument, kde se stanoví strategie řízení, strategický cíl a vydává se popis Vize krajského ředitelství
2	Priority KŘ Zápis ze shromáždění vedoucích pracovníků krajského ředitelství dne x. března 201x
3	Základní popis strategie IA KŘ Přinést systematický a metodický přístup k hodnocení a zlepšování účinnosti systému řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a řízení a správy organizace
	Organizační řád KŘ Aktualizace organizačního řádu KŘ
5	Systém řízení rizik Pokyn ředitele krajského ředitelství, kterým se zřizuje pracovní tým ŘÍZENÍ RIZIK - Katalog rizik – Analýza rizik – Zpráva o rizicích - Mapa rizik
6	Profesní dokumentace IA Definice IA Etický kodex IA 54. Pokyn ministra vnitra ze dne 16. listopadu 2010, kterým se vydává Etický kodex zaměstnance Ministerstva vnitra Mezinárodní rámec profesní praxe interního auditu Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole Vyhláška 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon o finanční kontrole Kapesní slovník IA

7	<p>Osoby IA a certifikace</p> <p>Identifikace ekonomického subjektu</p> <p>Návrh pověření zaměstnance výkonem interního auditu</p> <p>Pracovní náplň</p> <p>Potvrzení o výkonu interního auditu</p> <p>Přihláška za člena ČIIA</p> <p>Potvrzení přijetí za člena ČIIA</p> <p>Podmínka členství ČIIA</p> <p>Osvědčení – Odborná příprava v oboru interní audit a finanční kontrola</p> <p>Certifikace ve VS</p> <p>Hlášení CPE – aktuální</p> <p>Kompetenční model</p>
8	<p>Statut a Manuál IA</p> <p>Pokyn ředitele Krajského ředitelství, kterým se vydává Statut interního auditu a Manuál standardních auditních postupů</p> <p>Časový harmonogram výkonu IA</p> <p>Grafické znázornění procesu výkonu IA</p>
9	<p>Plány interních auditů</p> <p>P1 - Aktuální Střednědobý plán IA</p> <p>P2 - Aktuální Roční plán</p>
10	<p>Roční závěrečné zprávy</p> <p>P3 - Roční závěrečná zpráva interního auditu</p> <p>P3 - Zpráva interního auditu o zjištěních z provedených auditů</p> <p>P3 - Zpráva pro MV ČR</p>
11	<p>Program kvality IA</p> <p>PKIA - Program pro zabezpečení a zvyšování kvality IA (pracovní pomůcka)</p> <p>RH3 - Aktuální roční výslednost činnosti IA</p> <p>RH4 - Aktuální roční sebehodnocení interního auditu (kvality a výkonu)</p> <p>RH5 - Aktuální roční hodnocení vedoucím</p>

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Autorka práce je z důvodu množství převážně uvede v přílohách.

7.2. Strategie a Statut interního auditora

Auditor pracuje pro ředitele krajského ředitelství na základě Etického kodexu zaměstnance, Etického kodexu IA a Definice interního auditu.

7.2.1. Základní popis strategie auditora

Hlavní strategií auditora krajského ředitelství je přidaná hodnota. Přidanou hodnotou je myšleno přinášet systematický a metodický přístup k hodnocení a zlepšování účinnosti systému řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů a řízení a správy organizace.

Cíle činnosti přidávání hodnoty:

- nastavení strategie krajského ředitelství,
- nastavení VKS,
- nastavení systému řízení rizik,
- nastavení hospodářského plánu a finanční strategie,
- maximální využití technologií ICT – osobní plánování, řízení organizace, sjednocení aplikací,
- práce s daty,
- hospodárnost – dělat věci levně,
- efektivnost – dělat věci správnou cestou,
- účinnost – dělat správné věci.

7.2.2. Statut auditora

Mezi základní dokumenty, které definují auditora v krajském ředitelství patří Statut, jenž byl aktualizován v roce 2016. Definuje role auditora, profesionální přístup, pravomoci, funkční a administrativní nastavení v organizaci, zaručení nezávislosti a objektivitu a v neposlední řadě zodpovědnost auditora vůči organizaci.

7.3. Plánování činností interního auditu

V souladu s ustanovením § 30 zákona č. 320/2001 Sb. a v souladu s Organizačním řádem je vydán Střednědobý plán interních auditů krajského ředitelství na období 2019 – 2021. Střednědobý plán stanovuje rámcové priority výkonu IA. Střednědobý plán byl zpracován:

- na základě analýzy rizik k 31. 12. 2018,
- na základě vyhodnocení rizik definovaných v rámci prováděných interních auditů,
- v souladu s předpokládanými záměry a cíli krajského ředitelství na dané období,
- z požadavků významných změn legislativy,
- z výsledků externích kontrol.

Střednědobý plán byl zpracován v souladu se Standardy pro profesní praxi interního auditu a to standardem 2010 – Plánování, 2030 – Řízení zdrojů a 2050 – Koordinace.

7.3.1. Úloha subjektů při řízení rizik a analýza rizik

Mezi hlavní subjekty patří:

- Ředitel - povinnost udržovat VKS, který je způsobilý včas zjišťovat, vyhodnocovat a minimalizovat provozní, finanční, právní a jiná rizika vznikající v souvislosti s plněním schválených záměrů a cílů krajského ředitelství.
(§ 25 odst. 1 písm. b) zákona)
- Vedoucí zaměstnanci - povinnost podávat řediteli krajského ředitelství včasné a spolehlivé informace o vzniku významných rizik v činnostech, které jsou v jejich působnosti a podávat informace o přijímaných a plněných opatřeních k jejich nápravě. (§ 25 odst. 4 zákona)
- Interní auditor - zjišťuje, zda jsou rizika vztahující se k činnosti krajského ředitelství včas rozpoznávána a zda jsou přijímána odpovídající opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění. (§ 28 odst. 2 písm. b) zákona)

Analýza rizik

Hodnocení rizik je proces, který je klíčový pro zajištění efektivního řízení a plánování, který je u krajského ředitelství zajišťován v souladu s metodikou Ministerstva financí²³⁾ a to:

- a) pracovním týmem “Řízení rizik” pro potřeby samotného řízení rizik,
- b) interním auditorem pro účely plánování IA.

Podstatou řízení rizik je analýza rizik, která se skládá z identifikace rizik (rozpoznána a vyhledána) a vyhodnocení rizik (určení významnosti) a následné stanovení priorit rizik. Řízení rizik dále zahrnuje podání informace vedení o riziku a přijetí rozhodnutí o souboru konkrétních opatření k vyloučení nebo minimalizaci rizik, nebo snížení jejich nežádoucího dopadu – zvládnutí rizik. Následuje kontrola realizace a účinnosti těchto opatření. Stupeň významnosti rizika se určí podle nežádoucích dopadů a pravděpodobnosti výskytu rizika. Vypočítává se jako součin bodového hodnocení úrovně pravděpodobnosti a dopadu, kdy pravděpodobnost rizika je posuzována z hlediska četnosti negativních jevů za určené časové období, kterým je jeden rok, dopad rizika

²³⁾ Metodický pokyn CHJ č. 2 Metodika řízení rizik ve veřejné správě

je rozsah negativního dopadu či ztráty, která krajskému ředitelství vznikne v případě výskytu rizikové události a zahrnuje jak přímé finanční i nefinanční ztráty. Pro analýzu rizik se používá hodnotící tabulka č. 11, jenž obsahuje hodnocení PRAVDĚPODOBNOСТИ zapůsobení rizika v reálném čase a hodnocení nežádoucího DOPADU rizika na chod KŘ.

TABULKA 11: HODNOTÍCÍ TABULKA PRAVDĚPODOBNOСТИ A DOPADU

Stupeň hodnocení	Pravděpodobnost	Příklad
10	Téměř jistá	Vyskytuje se téměř vždy (91%-100%)
9	Velmi pravděpodobná	Vyskytuje se často (81%-90%)
8	Pravděpodobná	Vyskytuje se v rozsahu $\frac{3}{4}$ (71%-80%)
7	Téměř pravděpodobná	Vyskytuje se (61%-70%)
6	Možná	Vyskytuje se ve větší části (51%-60%)
5	Téměř možná	Vyskytuje se občas (41%-50%)
4	Řídká	Vyskytuje se občas (31%-40%)
3	Neobyčejně řídká	Vyskytuje se maximálně v rozsahu $\frac{1}{3}$ (21%-30%)
2	Nepatrná	Vyskytuje se za výjimečných okolností (11%-20%)
1	Zanedbatelná	Vyskytuje se v zanedbatelném rozsahu (1%-10%)
Stupeň hodnocení	Dopad	Příklad
10	Katastrofální	Zastavení chodu organizace jako celku, obrovské finanční ztráty...
9	Rozsáhlý	Ohrožení chodu organizace, neplnění zákonných povinností...
8	Velký	Výpadek chodu rozhodující činnosti, velké finanční ztráty, velké množství pochybení musí řešit soudy a nadřízené orgány...
7	Závažný	Ohrožení plnění zákonných povinností, poruchy mají dopad na veřejnost, finanční ztráty...
6	Značný	Periodicky se opakující výpadky v činnostech, riziko finančních ztrát...
5	Střední	Výpadky v činnostech, nutné významné zásahy do režimu organizace, poruchy narušující vnitřní chod...
4	Okrajový	Občasné výpadky v činnostech, nutné zásahy do režimu organizace, drobné poruchy narušující vnitřní chod...
3	Malý	Výpadky v činnostech nemající vliv na chod organizace, nápravná opatření vyžadují spolupráci několika organizačních článků krajského ředitelství... lze běžně zvládnout
2	Nepatrný	Výpadky v činnostech nemající vliv na chod organizace, běžná nápravná opatření...
1	Zanedbatelný	Výpadky v činnostech - jednotlivá opomenutí... neznamenné pro chod organizace...

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Významnost rizika = Pravděpodobnost x Dopad (hodnota 1 až 100)

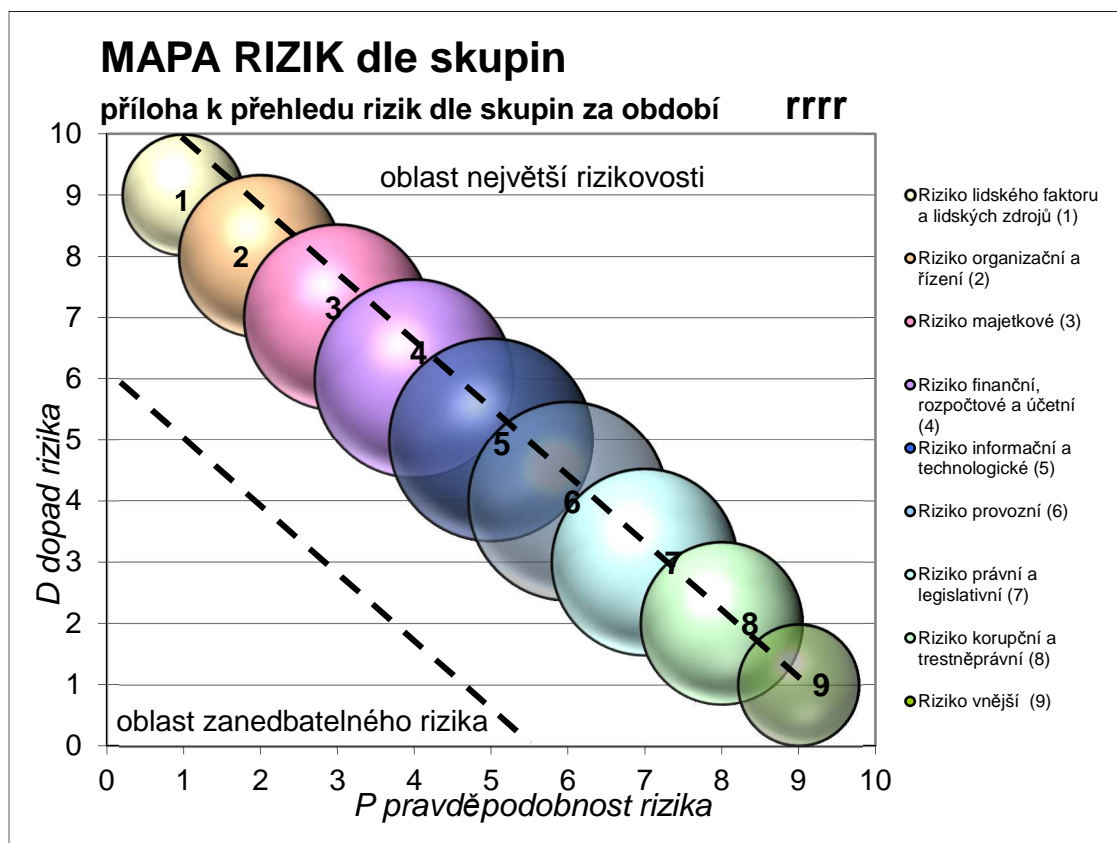
Pro stanovení hodnoty rizika byly vedoucím pracovníkům k dispozici 10 -ti bodové stupnice pro stanovení pravděpodobnosti (P) zapůsobení rizika v reálném čase a nežádoucího dopadu (D) rizika na chod krajského ředitelství, kdy:

- hodnota míry rizika = $P \times D$ (1 až 100, 100 = maximum),
- P - pravděpodobnost zapůsobení rizika v reálném čase (1 až 10, 10 = maximum),
- D - nežádoucí dopad rizika na chod krajského ředitelství (1 až 10, 10 = maximum).

Smyslem není vydefinovat maximum všech teoretických rizik. Uvedou se pouze ta relevantní, která ohrožují činnost daného organizačního článku a ta významná rizika, na jejichž eliminaci nestačí sami vedoucí pracovníci. Počet takových rizik je v každém organizačním článku individuální a je předpoklad, že jich může být cca 5-10 (všech významností, tj. N, S, V). Významnost rizika posuzuje každý sám a je nutno je odsouhlasit s nadřízeným pracovníkem.

Výstupem analýzy rizik je **Mapa rizik**, jenž je znázorněna na obrázku č. 7.

OBRÁZEK 7: MAPA RIZIK



Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Mapa rizik je zpracována jako příloha k přehledu rizik dle jednotlivých skupin 1-9 a je zde znázorněna oblast zanedbatelného rizika či oblast největší rizikovosti.

Dále je výstupem seznam rizik vysoké, střední a nízké hodnoty a slouží jako jeden z podkladů pro sestavení střednědobého a ročního plánu IA. Seznam rizik je zpracován z přehledů rizik v činnostech a procesech v působnosti jednotlivých náměstků ředitele krajského ředitelství (tj. pro vnější službu, službu kriminální policie a vyšetřování a pro ekonomiku), vedoucího odboru personálního, vedoucího odboru vnitřní kontroly, ředitele kanceláře ředitele krajského ředitelství a vedoucího školního policejního střediska. Identifikovaná rizika jsou zanesena do **katalogu rizik** krajského ředitelství, který je průběžně aktualizován. Mezi významná vnější rizika patří politická, legislativní a právní (smlouvy), regulatorní (regulační mechanismy státu), finanční a rozpočtová, kulturní, demografická, živelní katastrofy, vojenská, terorismus, trestněprávního či jiného protiprávního jednání a globalizační rizika. V rámci prováděné analýzy rizik je definováno vždy několik **klíčových rizik**, která mají průřezový charakter (dotýkají se činnosti celého krajského ředitelství a mají strategický význam).

Ukázka klíčového rizika uvádí autorka riziko č. 4. *Finanční limit na svědečné, náklady obhajoby, odvoz zemřelých, lékařská vyšetření* tabulka č. 12.

TABULKA 12: KLÍČOVÉ FINANČNÍ RIZIKO

Oblast	Příčina rizika	Riziko	Důsledek rizika	Současný způsob řízení rizika	Navrhovaný způsob řízení rizika	Doporučení IA/ pokyn ředitele
4. Finanční limit na svědečné, náklady obhajoby, odvoz zemřelých, lékařská vyšetření						
Finanční	Nepříznivý vývoj bezpečnostní situace	Převoz zemřelého k pitvě	Zvýšení nákladů a překročení finančních limitů na tyto úkony	Kontrola ze strany vedení na všech úrovních řízení. Rizika v této oblasti ani způsob jejich řízení nebyl vedoucími organizačních článků definován.	Důsledná řídicí kontrola. Důsledné vymáhání nákladů na lékařské vyšetření, převoz k vyšetření, rozbor vzorků po pachateli a správné posouzení, zda náklady jdou k tíži PČR. Důsledné posuzování nezbytnosti rozboru krve, účtovaných nákladů na obhajobu.....	Na základě doporučení z vykonaného IA na znalečné dokončit "metodiku" postupu policejního orgánu a důsledné kontroly v procesu přibírání znalců a proplácení znalečného. Odpovědnost: Ředitel/náměstek SKPV a VS
	Nárůst nápadu trestních činů	Lékařská vyšetření				
	Vyšší úspěšnost policie v odhalování trestních činů	Rozbor vzorku krve				
	Navyšování cen za vykazované úkony	Rozbor biologického materiálu				
		Svědečné				
		Náklady obhajoby				

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Tabulka č. 12 ukazuje rozbor tohoto rizika a význam auditora a jeho doporučení při jeho řízení na krajském ředitelství.

Podkladem pro analýzu rizik krajského ředitelství byly přehledy rizik v činnostech a procesech v působnosti vybraných organizačních článků krajského ředitelství. Vedoucí pracovníci identifikovali a ohodnotili celkem 121 typů rizik (tzn. o 10 typů rizik méně než v roce 2017), z nichž bylo 93 ohodnoceno jako riziko s nízkou, střední nebo vysokou hodnotou významnosti. Na základě jejich vyhodnocení byl zpracován přehled rizik krajského ředitelství, který byl dle zaměřené činnosti rozdělen do 9 níže uvedených kategorií:

1. Riziko lidského faktoru a lidských zdrojů
2. Riziko organizační a řízení
3. Riziko majetkové
4. Riziko finanční, rozpočtové a účetní
5. Riziko informační a technologické
6. Riziko provozní
7. Riziko právní a legislativní
8. Riziko korupční a trestněprávní
9. Riziko vnější

Podle oblastí, do kterých lze rizika zařadit, jsou nejrizikovějšími oblastmi podle četnosti výskytu nebo podle výskytu klíčových (vysokých) rizik tyto oblasti:

- ≈ Riziko nedostatku příslušníků (riziko lidského faktoru a lidských zdrojů).
- ≈ Riziko nesprávné či neúčelné motivace podřízených pracovníků (riziko lidského faktoru a lidských zdrojů).
- ≈ Riziko selhání příslušníka, zaměstnance z důvodu nepřiměřené pracovní zátěže, zdravotních, osobních či jiných problémů (riziko provozní).

Další příklady rizik krajského ředitelství uvádí autorka jako např.:

- ≈ provoz infrastruktury ICT,
- ≈ poškození majetku a reprodukce majetku,
- ≈ poškození dobrého jména krajského ředitelství,
- ≈ ochrana osobních údajů,
- ≈ projektové řízení,

≈ smlouvy,

≈ veřejné zakázky.

7.3.2. Plánování oblastí k auditování

S přihlédnutím k ohodnocení rizik, zejména jejich významnosti, celkové hodnoty rizika, četnosti výskytu v jednotlivých oblastech rizik včetně výskytu klíčových rizik pak budou do ročních plánů v období střednědobého plánování zahrnuty oblasti s nejvyšší četností výskytu a oblast klíčových rizik. Při plánování je provedeno srovnání provedených auditů v jednotlivých letech, jak nám znázorňuje tabulka č. 13:

TABULKA 13: AUDITOVANÉ OBLASTI

Oblasti	Provedené audity v letech								Návrh auditů střednědobý plán*			Návrh dle klíčových rizik
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2019 - 2021
VKS	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	
Rozpočet a financování	x			x				x	x			x
Znalečné a svědečné		x				x				x		x
Informační technologie				x				x				
Škodní události			x								x	
Majetek	x			x			x					
Inventarizace		x										
Spisová služba					x							
Projekty, stavební zakázky		x							x			
Smluvní vztahy			x									
Personální a mzdy					x				x			
Organizace a komunikace					x							x
Poskytování informací	x					x						
Veřejné zakázky			x				x			x		x
Zajištění finanční prostředky											x	
Vnitřní předpisy						x						
Účetnictví a daně			x				x			x		x
Přístupová práva								x				

*Každý rok je naplánovaný jeden následný audit na ověření realizace předchozích auditů. Jejich obsah a oblast je určen dodatečně dle počtu doporučení v plánu monitoringu.

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Podle schváleného Střednědobého plánu činnosti IA na období 2019 - 2021 bylo stanoveno auditování těchto oblastí:

VKS - v oblasti řízení rizik, hodnocení účinnosti řídicí kontroly dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole – řídicí kontrola

Projektové řízení - na vysoký finanční objem, stanovení podmínek poskytování finančních prostředků spolufinancovaných z rozpočtu EU, riziko nezvládnutí administrace projektu, nové programové období; prověření stavebních investičních akcí,

Škodní události - hlášení, evidování, vyšetřování a řešení škodných událostí vzniklých u organizačních článků, poškození majetku,

Znalečné a svědečné - prověření efektivnosti, hospodárnosti a účelnosti vynaložených finančních prostředků, zajištěné finanční prostředky,

Účetnictví a daně – oběh účetních dokladů, prověření nastaveného systému v praxi, e- faktury a povinnosti v přijímání, správa pohledávek

Personální a mzdy – motivační faktor zaměstnanců, nábor příslušníků PČR

Alespoň jednou ročně bude provedeno vyhodnocení účinnosti VKS a to buď v rámci jednotlivých auditů, nebo samostatným auditem.

I když je významnost rizika v některých oblastech hodnocena vedoucími odborů jako vysoká až velmi vysoká, nebude tato oblast zahrnuta samostatně do plánu IA ve střednědobém období. Jsou to převážně rizika výkonu policejních činností. Tyto oblasti podléhají kontrole výkonu v působnosti organizačnímu článku Odbor vnitřní kontroly (OVK) a ve většině případů by se tudíž jednalo o duplicitní prověřování.

I nadále bude stejně jako doposud auditor provádět konzultační zakázky na základě zadání ředitele krajského ředitelství nebo vedoucích odborů. Součástí střednědobého plánu bude také spolupráce při nastavení systému řízení kvality a s tím související revize vnitřních norem v souladu s legislativními požadavky.

Tento střednědobý plán činnosti IA je závazný. Vyhodnocení plnění plánu bude prováděno v rámci ročních zpráv o činnosti IA a v rámci aktualizace střednědobého plánu.

Ukázka střednědobého plánu na krajském ředitelství je uvedena v **P1 - Střednědobý plán činnosti interního auditu** (Příloha A).

7.3.3. Stanovení ročního plánu

Ze střednědobého plánu činnosti IA vychází zpracování ročního plánu činnosti IA, který upřesňuje rozsah, věcné zaměření, typ interních auditů, jejich cíle a časové rozvržení (předpokládané časové rozmezí provedení interního auditu v měsících).

Obsahuje také harmonogram ostatních činností IA.

Roční plán zohledňuje:

- a) rizika v procesech identifikována určenými organizačními články krajského ředitelství pro významné oblasti řízení a činnosti krajského ředitelství,
- b) cíle a záměry krajského ředitelství stanovené pro daný rok,
- c) výsledky IA a kontrol v minulém období.

Roční plán IA obsahuje tyto části:

- a) priority pro daný rok,
- b) přehled jednotlivých interních auditů,
- c) časovou a personální kalkulaci možností pro výkon IA,
- d) odbornou přípravu auditora,
- e) metodickou a konzultační činnost auditora.

Roční plán činnosti IA se aktualizuje s ohledem na nově vzniklé požadavky nebo z důvodu provozních změn. Aktualizovaný plán se po schválení ředitelem zveřejňuje neprodleně na intranetu a vedoucí odborů, jichž se změna dotýká, jsou s aktualizovaným plánem seznámeni na poradě ředitele. Ukázka dokumentu **P2 - Roční plán** (Příloha B).

Po schválení střednědobého plánu činnosti IA a ročního plánu činnosti IA ředitelem se roční plán neprodleně zveřejní na intranetu.

7.3.4. Plánování zdrojových kapacit

Výkon IA je zajištěn jedním zaměstnancem podřízeným řediteli. Základem plánování činnosti IA pro další období je stanovení zdrojů, což je disponibilní časový fond pro jednoho auditora a rozpočet auditora na daný rok.

Celkový rozpočtovaný ekvivalent oddělení IA je roven 1 (1 osoba).

Rozložení a využití disponibilních časových zdrojů pro činnost IA je vyjádřeno v následujících tabulkách č. 14 a 15.

TABULKA 14: DISPONIBILNÍ ČASOVÉ ZDROJE NA ROK 2019

Disponibilní časové zdroje interního auditora 1. 1. 2019 - 31. 12. 2019	
Celkové disponibilní časové zdroje interního auditora jsou vyjádřeny ve dnech	
Kategorie	Čas ve dnech
Celkový počet pracovních dnů v roce	251
Řádná dovolená	25
Absence z důvodu nemoci	10
Využitelné časové zdroje	216

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Disponibilní časový fond je členěn:

- na plánované audity,
- plnění strategického cíle – řízení kvality (provádění interních auditů kvality), revize vnitřních norem, zavedení aplikace pro vnitřní předpisy a řídicí dokumentaci do praxe,
- konzultační a metodickou činnost, včetně úlohy připomínkového místa pro vnitřní předpisy,
- příprava podkladů pro schvalování účetní závěrky v oblasti výsledků externích kontrol a IA,
- další činnosti (např. připomínkování vnitřních a právních předpisů, podávání zpráv, sestavení střednědobého a ročního plánu, podklady pro jednání Výboru pro řízení rizik).

TABULKA 15: VYUŽITELNÉ ČASOVÉ ZDROJE INTERNÍHO AUDITU NA ROK 2019

Činnosti auditora	Využitelné časové zdroje v %	Využitelné časové zdroje ve dnech
Auditorská činnost	70%	150
Plánované audity		
Operativní audity		
Ujišťující, konzultační, poradenská činnost		
Pravidelně se opakující činnost	10%	22
Roční zpráva auditora		
Přípravy plánů		
Podklady pro zprávu o výsledcích vnitřních a vnějších kontrol		
Metodická činnost řízení rizik		
Monitorování, účast na poradách vedení	8%	17
Vzdělávání a školení	7%	15
Administrativní činnost	5%	12
Celkem	100%	216

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Pro stanovení počtu člověkodnů pro výkon IA se použije toto procentní vyjádření k celkové kapacitě:

výkon auditu	70%
vzdělávání	10%
záloha	20%

Auditor zajistí časovou a personální kalkulaci a finanční rozpočet na základě plánu auditů. Při stanovení zdrojů a jejich využití se vychází z mezinárodních auditorských standardů, dlouhodobého sledování a nejlepší praxe. Rozpis nákladů a celkový rozpočet je stanoven v tabulce č. 16. a je předkládán řediteli kraje ke schválení.

TABULKA 16: PLÁN ČINNOSTI AUDITORA A ROZPIS NÁKLADŮ NA ROK 2019

Plán činnosti interního auditora a rozpis nákladů na rok 2019					
	Předmět činnosti	Oblast	Poznámka	Období	Rozpočet
Oblast výkonu interního auditu					
1.	Audity prováděné dle plánu interního auditu na rok 2019	Plán interního auditu na rok 2019	tabulka	tabulka	0
Program pro zabezpečení a zvyšování kvality interního auditu					
2.	Průběžný profesní rozvoj interního auditora	Účast na odborných kurzech a seminářích pořádaných Českým institutem interních auditorů + členský roční poplatek (3.000,-)	dle zaměření auditů	minim. 2 x ročně	12000
		Účast na školeních pořádaných v rámci MV	dle termínů MV	minim. 2 x ročně	2000
		Vzdělávání v odborných oblastech (VKS, rizika, projekty, program zabezpečování a zvyšování kvality)	samostudium, průběžně	minim. 3 x ročně	1000
3.	Součinnost interního auditora na řízení rizik	Členství v pracovním týmu "Řízení rizik"	dle svolání týmu	v průběhu roku 2019	0
		Členství ve stálé protikorupční komisi KŘP-P	dle termínů komise	v průběhu roku 2019	0
4.	Spolupráce interního auditora s interními auditory v rámci Policie ČR	Účast a předávání zkušeností na pracovních setkání interních auditorů v rámci Policie ČR pod záštitou OIAK Ministerstva vnitra	dle termínů OIAK	v průběhu roku 2019	3000
Poradenská činnost					
5.	Metodická a konzultační činnost	Poskytování poradenské služby organizačním článkům KŘP-P	dle požadavků	průběžně	0
Celkem					18000

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

Auditor odpovídá za to, že zdroje nutné ke splnění schváleného plánu interního auditu, jsou přiměřené, dostatečné a efektivní.

7.4. Základní dokumentace v procesu auditování

Dokumentace je vedena v elektronickém systému, ve sdílené složce IA a v písemné podobě z důvodů archivace.

Komunikace s auditovaným subjektem je realizována prostřednictvím elektronického či písemného systému. Schvalovací postupy ředitele dle předchozích ustanovení jsou prováděny také prostřednictvím elektronického systému u základních dokumentů osobním podpisem. Veškerá komunikace je archivována ve spisové dokumentaci IA dle zákona o archivaci.

Pro fázi předběžného šetření IA je stanovena dokumentace:

- D1 Pověření k výkonu
- D2 Program auditu
- D3 Časový harmonogram
- D4 Poučení auditované osoby
- D5 Oznámení o zahájení předběžného šetření
- D5.1 Žádost o součinnost (přístupy do IS, o pracovníky, dokumenty)
- D6 Záznamy interního auditora z předběžného šetření
- D6.1 Příloha – pracovní dokumentace z předběžného šetření
- D6.2 Příloha – sestavení Check listu

Pro fázi výkonu IA je stanovena dokumentace:

- D7 Oznámení o zahájení výkonu auditu
- D8 Záznamy interního auditora výkonu auditu
- D8.1 Příloha – pracovní dokumentace z výkonu auditu
- D8.2 Příloha – realizace Check listu
- D8.3 Příloha – Potvrzení o převzetí originálů vzorků
- D8.4 Příloha – Potvrzení o vrácení originálů vzorků
- D9 Vyhodnocení rizik interního auditora
- D10 Sdělení závažných nesrovnalostí

Pro fázi podávání zpráv IA je stanovena dokumentace:

- D11 Návrh - Závěrečná zpráva
- D12 Záznam z jednání návrhu závěrečné zprávy
- D13 Závěrečná zpráva
- D14 Akční plán
- D15 Záznam z jednání závěrečné zprávy

D16 Zpráva o ukončeném auditu řediteli

D17 Odpověď na žádost o prodloužení lhůty pro nesplněná opatření

Pro fázi monitoring plnění přijatých opatření je používána dokumentace

„Následného auditu“:

D18 - Pověření k následnému IA,

D19 - Program k následnému IA,

D20 - Časový plán IA,

D21 – Poučení auditované osoby,

D22 - Oznámení o následném IA,

D23 - Záznam auditora o následném IA,

D23.1. - Vyhodnocení splnění úkolů a realizace doporučení,

D24 - Závěrečná zpráva z následného auditu

Pro hodnocení kvality interního auditu je používána dokumentace:

PKIA Program pro zabezpečení a zvyšování kvality IA

DH2 Záznam o provedení průběžného interního hodnocení

DH1 Hodnocení interního auditu auditovanou osobou

RH3 Roční výslednost činnosti interního auditu

RH4 Roční sebehodnocení interního auditora

RH5 Roční hodnocení interního auditu ředitelem kraje

7.4.1. Fáze předběžného šetření

Zpravidla 5 pracovních dnů před zahájením IA je vedoucímu auditovaného odboru předána informace o jeho zahájení. V případech určených ředitelem je informace o zahájení auditu předána vedoucímu auditovaného odboru v den zahájení IA.

Jedná se o předání ředitelem schválených dokumentů **D1- Pověření k výkonu auditu** (Příloha C) a **D2 - Program auditu** (Příloha D), v němž jsou obsaženy informace o auditované oblasti, o personálním zabezpečení auditu, o typu interního auditu, o auditované osobě, o cíli IA, o auditovaném období, o datu pravděpodobného zahájení a ukončení interního auditu, o kritériích hodnocení, o kontrolních metodách a auditních postupech a o časovém a kapacitním zabezpečení auditu.

Zadání zakázky interního auditu

Auditor založí auditní spis k danému auditu a rozpracuje zadání auditní zakázky, tj. upřesní údaje uvedené v ročním plánu a to především:

- a) stanovení rozsahu (předmět auditu, auditované osoby, období),
- b) stanovení cíle,
- c) načasování (předpokládané termíny v časovém plánu **D3 - Časový plán** (Příloha E),
- d) rozvržení zdrojů (včetně případné potřeby dalších zdrojů – externí služby).

Auditor posoudí svou možnou podjatost s ohledem na předmět IA a zpracuje dále dokument **D4 - Poučení auditované osoby** (Příloha F), kde umožňuje auditované osobě odepřít poskytnutí informace, vysvětlení nebo stanoviska v případě, kdy by tím způsobili sobě nebezpečí trestního stíhání či postihu za přestupek.

Úvodní jednání u auditované osoby

Auditor dohodne s vedoucím zaměstnancem auditované osoby termín úvodního jednání a odešle oznamovací dopis **D5 - Oznámení o zahájení předběžného šetření** (Příloha G), jehož přílohou je pověření k výkonu IA a program IA. Po potvrzení vedoucím auditované osoby o seznámení se s citovanými dokumenty jsou mu tyto prokazatelně předány. Pověření k výkonu IA a program IA musí být předloženy auditované osobě nejpozději na začátku úvodního jednání.

V průběhu úvodního jednání je vedoucí zaměstnanec auditované osoby seznámen s programem IA a předpokládaným časovým plánem, způsobem sběru informací (pohovory, vyplnění dotazníků apod.) a s celkovou komunikační strategií. Vedoucí auditovaného odboru určí kontaktní osobu pro IA a sdělí tuto informaci auditorovi.

Dále je dle potřeby auditu možno použít další dokument **D5.1. - Žádost o součinnost**, kde je možno vymezit další potřebné spolupráce, nebo třeba přístupy do konkrétních informačních systémů, přístupy ke konkrétním číslům jednacím, zpracované postupy, metodiky a příručky.

Cílem předběžného šetření je seznámení se s obecnou dokumentací, která představuje informace stálejší povahy:

- informace a dokumenty stálé důležitosti používané u auditované osoby,
- obecně závazné předpisy a vnitřní akty řízení krajského ředitelství,
- popis auditovaných činností, pracovních postupů,

- výstupy z informačních systémů.

Seznámení se specifickou dokumentací vztahující se k předmětu daného IA, např.: zjištění předchozích IA či kontrol, zhodnocení plnění opatření k odstranění nedostatků zjištěných předchozími externími a interními audity a kontrolami, výsledky monitorování, posouzení vlivu změn v organizační struktuře, řízení či postupech u auditované osoby.

Dále je v rámci procesu potřeba přípravy pracovních dokumentů:

- dotazníky,
- checklisty,
- analytické postupy,
- metody výběru vzorků
- kritéria hodnocení, pokud nejsou stanoveny obecně platnými normami, atd.

V souvislosti s tím se provede vyhodnocení rizik souvisejících s předmětem auditu a možnost nutnosti přizvání externích specialistů. Auditorem je v průběhu předběžného šetření IA zpracovávána souhrnná analýza auditované oblasti.

Auditní stopa je dokumentována v **D6 – Záznam interního auditora z předběžného šetření** (Příloha H).

Velmi důležitá část je konečné posouzení, zda systém (proces, operace, činnost), který má být podroben auditnímu šetření je nutno v daném okamžiku auditovat, tj. zda situace v systému (procesu, operaci, činnosti) není podrobena takovým vlivům, že IA by byl v daném okamžiku neefektivní či neaktuální.

Na podkladě provedené souhrnné analýzy auditované oblasti je konkretizován průběh a zaměření auditu, upřesněna rizika, která definoval auditor u auditované oblasti. Závěry z předběžného šetření se využijí při zpracování níže uvedeného dokumentu „Oznámení o zahájení výkonu auditu“.

7.4.2. Fáze výkonu interního auditu

IA je zahájen předáním a seznámením vedoucího auditované osoby dokumentem **D7 - Oznámení o zahájení výkonu auditu** (Příloha CH), s organizačním zajištěním, případně dalšími požadavky auditorů nutných k zajištění řádného výkonu IA.

Auditní postupy, které byly sestaveny při přípravě IA, jsou v průběhu IA průběžně modifikovány dle povahy a rozsahu auditované oblasti. Prezentují způsob identifikace, analýz, hodnocení a zaznamenávání informací a podkladů v průběhu auditu, při němž

auditor zjišťuje všechny nedostatky a odchylky, dodržování zákonů, předpisů, vnitřních norem, pracovních postupů a adekvátnost kontrolních činností auditované osoby.

Auditor provede s kontaktními osobami auditní pohovor k ověření skutečností v auditované oblasti a získání doplňujících informací. Skutečnosti a informace jsou auditorovi poskytnuty jimi požadovaným způsobem nebo na základě vzájemné dohody v případě, že kontaktní osoba nemá k dispozici všechny požadované informace.

Auditní šetření probíhá zpravidla v těchto krocích:

- a) shromažďování a analýza dokumentace, dat a informací,
- b) výběr vzorku pro ověření,
- c) pohovory se zaměstnanci auditované osoby,
- d) vyžádání stanovisek a jejich analýzy,
- e) dotazníkové šetření,
- f) dokumentace zjištění,
- g) průběžné seznamování zaměstnanců auditované osoby se zjištěními,
- h) vyhodnocení výsledků šetření,

Výběr vzorku

Na základě výstupů z předběžného šetření IA, auditního pohovoru a dalších auditních technik je provedeno testování. Pro potřeby provedení auditních testů je auditory definován vzorek dokumentů, jejichž originály předají kontaktní osoby (vedoucí pracovníci) auditovaných osob auditorovi. Výběr vzorku se použije, je-li vzhledem k počtu položek základního souboru testování celého souboru neefektivní. Vzorek musí zaručit dostatečnou reprezentativnost, kterou se rozumí možnost na základě testování vybraného vzorku učinit závěr platný pro celý základní soubor. Použití výběru vzorku není v některých případech vhodné nebo možné. Pak je třeba testovat celý základní soubor. Ukázka sestavení a realizace dokumentu k testování vzorků je formulář **D8. 1. - Testování vzorků** (Příloha I), či přímo ukázka výpočtu stanovení vzorku **D8. 2. - Stanovení vzorku** (Příloha J).

Základní přístupy k provádění výběru vzorku dle Orság (2015):

- a) nestatistický: prováděný namátkově na základě úvahy,
- b) statistický: prováděný pomocí statistických metod.

Oba přístupy vyžadují odborný úsudek, znalosti a zkušenosti při plánování a provádění výběru vzorku a jsou zcela na úvaze auditora.

Mezi nejčastěji používané metody výběru velikosti vzorku, a to jak u nestatistického, tak i statistického přístupu, patří například (Orság, 2015):

- a) prostý náhodný výběr: jedná se o nejjednodušší metodu výběru vzorku, kdy výběr probíhá bez vědomého upřednostňování položek,
- b) systematický intervalový výběr: výběr položek ze základního souboru do vzorku je prováděn pomocí zvoleného pevného intervalu mezi položkami, tj. každá n -tá položka základního souboru je vybrána, první je vybrána náhodně,
- c) systematický kumulovaný výběr: je variantou intervalového výběru, při níž se používá pevný interval a náhodná volba první položky vzorku, do něhož jsou začleňovány položky podle jejich kumulativní hodnoty,
- d) skupinový (blokový) výběr: tato metoda předpokládá rozdělení základního souboru na skupiny, které zahrnují položky s podobnými znaky. Skupiny se nesmějí překrývat. Každá skupina je vybrána a testována samostatně. Jeden prvek se smí vyskytovat jen v jedné skupině,
- e) stratifikovaný (vrstvený) výběr: základní soubor se rozdělí do relativně homogenních vrstev, které jsou definovány různými způsoby, např. typem činnosti. Klíčovým faktorem je, že každá položka pochází ze stejného základního souboru a že variabilita každé vrstvy je menší než variabilita celého základního souboru. Z každé vrstvy se do vzorku vybere určité procento položek,
- f) záměrný (úsudkový) výběr: vychází ze znalosti vlastností položek základního souboru a je založen výhradně na kvalifikovaném úsudku.

Potvrzení o převzetí originálů dokumentů, vzorků.

Pokud auditor při výkonu auditu zajišťuje a přebírá originály dokumentů nebo vzorky v souladu s čl. 13 odst. 1 písm. e) Statutu je povinen zpracovat **D8. 3. - Potvrzení o převzetí dokumentů, vzorků** (Příloha K). Při vrácení originálů dokumentů nebo vzorků je auditor povinen zpracovat Potvrzení o předání dokumentů, vzorků **D8. 4. - Potvrzení o vrácení dokumentů, vzorků**. Auditními testy je prováděno ověřování, analyzování, vyhodnocování a zaznamenávání zjištěných informací. Případné nesrovnalosti jsou zaznamenány a podloženy důkazními podklady. Auditní stopa je dokumentována v dokumentu **D8 – Záznam interního auditora z výkonu auditu** (Příloha L). Takto uspořádané záznamy jsou výchozím zdrojem pro přípravu auditní

zprávy. Záznamy vypovídají o šetření a získaných informacích v časovém sledu podle prováděných úkonů. Záznamy o jednotlivých úkonech auditora se provádějí do záznamu auditora

Po testování je provedeno vyhodnocení analýzy rizik auditované oblasti v dokumentu **D9 – Vyhodnocení rizik** (Příloha M).

Takto uspořádané záznamy jsou výchozím zdrojem pro přípravu auditní zprávy. Záznamy vypovídají o šetření a získaných informacích v časovém sledu podle prováděných úkonů. Výsledky auditních testů jsou po ukončení testování projednány s kontaktní osobou, případně s vedoucím auditované osoby k odstranění případných nejasností. Pokud jsou auditorem zjištěny nesrovnalosti, vedoucí auditované osoby se k nim vyjádří. Pokud i auditor zjistí hrubé porušení právních nebo vnitřních předpisů a základních principů fungování činností krajského ředitelství, neprodleně oznámí tuto skutečnost řediteli v dokumentu **D10 – Sdělení závažných nesrovnalostí** (Příloha N).

7.4.3. Fáze podávání zpráv z interního auditu

O zjištěních a výsledku IA je auditorem zpracována a podána závěrečná zpráva, která obsahuje zjištění a také doporučení ke zdokonalení kvality VKS, k minimalizaci nebo eliminaci rizik, k přijetí opatření k odstranění nesrovnalostí, k zlepšení procesů auditované oblasti a k zlepšení účinnosti řízení a správy krajského ředitelství.

Nejprve se zpracuje návrh závěrečné zprávy **D11 – Návrh závěrečné zprávy**.

V jednotlivých částech návrhu auditní zprávy se zapisují údaje v souladu s údaji uvedenými v programu IA. Jednotlivé údaje musí být shodné s programem v platném znění (pokud došlo ke změně programu). Kromě těchto údajů se ve zprávě nejprve uvede tzv. *Manažerské shrnutí*, jež obsahuje shrnutí zjištěných nedostatků, posouzení a vyhodnocení výsledků ověřování včetně možných dopadů plynoucích z negativních zjištění. Lze provést i hodnocení auditovaných činností a kontrolních mechanismů. Zahrnuje celý rozsah IA nebo pouze jeho specifické aspekty. Uvádí se cíle a dílčí cíle a z nich identifikovaná rizika a případně jejich analýza (vlastník rizika, přijata opatření k eliminaci), případně vyhodnocení VKS z pohledu lidí, procesy, nástroje.

Musí samozřejmě obsahovat informaci o opatřeních přijatých v průběhu IA, zda záměry a cíle v auditované oblasti jsou plněny a zda prověřovaný systém funguje, jak bylo stanoveno. V případě, že stav je v souladu s tím co má být, je součástí i sdělení auditovanému útvaru, že IA považuje zjištěný stav za uspokojivý.

Dále lze pokračovat částí zprávy s názvem *Auditní zjištění* obsahující jednotlivá zjištění, která se číslují v pořadí uvedeném v návrhu auditní zprávy. Popisují stav, tj. co auditor zjistil prostřednictvím svého šetření, rozhovorů, testování, dotazníků apod.

Na *Závěr* se popíše průběh auditu včetně změny programu, vydání případné mezitímní zprávy, porušení povinnosti auditovanou osobou, narušení nezávislosti IA, soulad se standardy a jiné skutečnosti, které ovlivnily průběh samotného IA.

Tento návrh se elektronickou cestou postupuje vedoucímu auditované osoby k projednání. Dobu na projednání stanovuje zpracovatel zprávy, nejméně však 3 pracovní dny. O projednání návrhu auditní zprávy se zpracuje záznam **D12 – Záznam z jednání návrhu závěrečné zprávy**.

Vedoucí auditované osoby se k návrhu zprávy vyjádří a to v případě souhlasu i v případě nesouhlasu formou interního sdělení elektronickou cestou. V případě vyjádření nesouhlasu s návrhem zprávy nebo s jednotlivými doporučeními, iniciuje vedoucí auditované osoby schůzku s auditorem k projednání nesouhlasu.

V případě přetrvávajícího rozporu se nesouhlas uvede do zprávy včetně stanoviska IA k nesouhlasu. Vypořádání stanoviska auditované osoby k návrhu auditní zprávy je přílohou konečné auditní zprávy.

Konečné znění závěrečné zprávy včetně případných vyjádření k rozporům je auditorem projednáno a odsouhlaseno znova s auditovanou osobou a je zpracován dokument **D13 – Závěrečná zpráva** (Příloha O).

Vedoucí zaměstnanec auditované osoby je povinen přijmout na základě doporučení z IA opatření k odstranění zjištěných nedostatků a písemně o svém rozhodnutí informovat auditora. Pokud se doporučení z IA nevztahují pouze k auditované osobě a přijetí opatření je třeba řešit na úrovni krajského ředitelství, uvedou se tyto skutečnosti v informaci pro ředitele krajského ředitelství. Pro sjednocení způsobu podávání informace použije auditovaná osoba formalizovaný dokument „Informace o přijatých opatřeních na základě doporučení z auditu tzv. akční plán **D14 – Akční plán** (Příloha P).

Z projednání konečné auditní zprávy a přijatých opatření (akční plán) s vedoucím auditované osoby se zpracovává záznam **D15 – Záznam z jednání závěrečné zprávy** (Příloha Q).

Auditor zpracuje informaci o IA pro ředitele krajského ředitelství, jejíž přílohou je auditní zpráva se všemi přílohami. Jedná se o dokument **D16 – Zpráva o ukončeném auditu**.

V informaci se uvedou skutečnosti obdobně jako v manažerském shrnutí v auditní zprávě. Informace se předkládá řediteli krajského ředitelství „NA VĚDOMÍ“ jsou-li splněny současně podmínky:

- a) nejsou rozpory mezi auditovanou osobou a auditorem ve vztahu k závěrům z auditu a auditovaná osoba přijala adekvátní opatření na základě doporučení z auditu,
- b) doporučení z auditu se vztahují pouze k auditované osobě a přijetí opatření není třeba řešit na úrovni krajského ředitelství,
- c) doporučení, která se nevztahují k auditované osobě, byla projednána s vedoucími zaměstnanci odpovědnými za dané oblasti a k doporučením byla přijata opatření,
- d) nedošlo k porušení povinnosti auditované osoby,
- e) nedošlo k narušení nezávislosti auditora.

Nebo se informace předkládá řediteli krajského ředitelství „K ROZHODNUTÍ“ je-li splněna alespoň jedna z podmínek:

- a) jsou rozpory mezi auditovanou osobou a auditorem ve vztahu k závěrům z auditu, které se nepodařilo odstranit při jednáních mezi auditorem a auditovanou osobou,
- b) auditovaná osoba nepřijala adekvátní opatření na základě doporučení z auditu nebo nepřijala opatření ke všem doporučením,
- c) auditovaná osoba přijala opatření na základě doporučení z auditu, avšak dle názoru auditora jsou tato opatření neadekvátní k zjištěním a rizikům,
- d) doporučení z auditu se nevztahují pouze k auditované osobě a přijetí opatření je třeba řešit na úrovni krajského ředitelství,
- e) došlo k porušení povinnosti auditovanou osobou,
- f) došlo k narušení nezávislosti auditora.

Pokud nastane výše uvedené situace, musí být součástí informace doporučení k projednání auditní zprávy na poradě vedení krajského ředitelství a současně doporučení k řešení stavu. Ředitel po projednání zpráv přijme rozhodnutí a opatření, která zveřejní v úkolech v Zápise z porady ředitele s vedoucími odborů a územních odborů za účasti vedení krajského ředitelství. S nařízenými úkoly a opatřeními jsou současně seznámeni všichni vedoucí organizačních článků auditované osoby na nejbližší poradě auditované osoby nebo elektronickou cestou. Zápisy z porady ředitele jsou k dispozici ve služební aplikaci e-Siař – modul spisové služby.

7.4.4. Fáze monitoringu plnění plánu zlepšení

Vedoucí auditované osoby, který je povinen splnit přijatá opatření daná ředitelem krajského ředitelství, zajišťuje jejich realizaci a o jejich splnění informuje auditora. IA je ukončen dnem splnění přijatých opatření. Pokud není uložen úkol ředitele k přijetí opatření, je IA ukončen dnem předání Zprávy o ukončeném auditu řediteli. Auditor provede kontrolu splnění nebo následný audit přijatých opatření. O kontrole či následném auditu vyhotoví záznam, ve kterém má vedoucí auditované osoby, který přijatá opatření nesplnil, možnost se vyjádřit. Pokud je zpracován následný audit, pracuje se s použitými dokumenty obdobně, jako u běžného auditu. Jedná se o dokumenty:

D18 - Pověření k následnému IA,

D19 - Program k následnému IA,

D20 - Časový plán IA,

D21 – Poučení auditované osoby,

D22 - Oznámení o následném IA,

D23 - Záznam auditora o následném IA,

D23.1. - Vyhodnocení splnění úkolů a realizace doporučení,

D24 - Závěrečná zpráva z následného auditu

V příloze (Příloha R) je uvedena ukázka dokumentu **D23.1. – Vyhodnocení splnění úkolů a realizace doporučení**. Toto vyhodnocení se přikládá jako příloha k závěrečné zprávě z následného auditu a je diskutováno s ředitelem kraje a příslušnými vedoucími pracovníky.

O výsledku kontroly či následného auditu informuje auditor ředitele. Pokud není možno splnit přijatá opatření v určeném termínu, rozhodne ředitel či auditor o náhradním termínu splnění na základě žádosti vedoucího auditované osoby, která je povinna přijatá opatření splnit. Auditor použije dokument s názvem **D17 – Odpověď na žádost o prodloužení lhůty pro nesplněná opatření**, kde může určit náhradní podmínky splnění.

Po ukončení kalendářního roku provádí auditoři souhrnné vyhodnocení výslednosti činností z jednotlivých IA. Dokument má název **RH3 - Výslednost činnosti interního auditu za rok XXXX**. Výslednost je možno zpracovat v níže uvedeném formátu, jak ukazuje tabulka č. 17.

TABULKA 17: DOKUMENT - RH3 - VÝSLEDNOST ČINNOSTI INTERNÍHO AUDITU ZA ROK 2016

Věc	Název auditu a jeho cíle	DH1	Závěrečné zprávy	Počet doporučení IA	Počet přijatých opatření ředitelem	IAŘ, porada	Počet realizovaných opatření	% splnění
Audit 1/2016	Koordinace a spolupráce C1: Systém – legislativní zajištění spolupráce C2: Systém - zajišťování provozu komunikační infrastruktury	2,9	4.4.2016 1.5.2016	NŘVS - 14 Ř KŘP - 8	14 8	Ř KŘP - 28.4.2016 - 29.5.2016 Share Point	NŘVS - 14 Ř KŘP - 8	98 96
Audit 2/2016	Hospodárné využívání prostředků EU Cíl auditu: Ověření funkčnosti řídicích a kontrolních postupů v rámci implementace programů Evropské unie – Projekt P1000 C1: Systém – legislativní rámec C2: Zhodnotit nastavení systému řízení	1,1	6.6.2016	NŘE - 11 Ř KŘP - 4	11 4	Ř KŘP - 28.7.2016 Share Point	NŘE - 11 Ř KŘP - 4	67 53
Audit 3/2016	Účinnost VKS u OSS KŘP Cíl auditu: C1: Zhodnocení zda systém vytváří podmínky pro hospodárný, efektivní a účelný výkon	1,3	4.9.2016 7.10.2016 6.11.2016	Ř KŘP - 10 Ř ŘŘLZ - 7 SKPV - 3 NŘ VS - 4 NŘE - 6	10 7 3 4 6	Ř KŘP- 7.11.2016 Share Point	Ř KŘP - 10 VOP - 7 SKPV - 3 NŘ VS - 4 NŘE - 6	90 100 67 75 100
Audit 4/2016	Legislativa a právo - č. 1/2016	x	7.12.2016	výslednost u 1/2016				
Audit 5/2016	Oblast řízení a organizace	x	13.2.2016	výslednost u 2/2016				
Poradenská činnost	Strategie řízení, strategický cíl, vize	x	7.2.2016	1	1	ČJ	1	100
	Pravidla vnitřního výkonu služby	x	1.3.2016	1	1	ČJ	řešeno v rámci KŘP	100
	Metodická činnost při řízení rizik	x	zápis vedoucího PS	rizik s plánováním	1	jednání PS	1	100
REALIZACE OPATŘENÍ CELKEM				69	71		70	86

Zdroj: Vlastní zpracování, 2016

Tabulka je zpracovávána každý rok k datu 31. 12. Přináší přehled o počtu doporučení jednotlivým organizačním článkům, počet přijatých opatření a hlavně počet realizovaných doporučení, jež jsou prověřovány monitoringem a následnými audity. Je možno ji doplnit o hodnocení auditované osoby a způsob a místo prezentace těchto doporučení. Tato tabulka je součástí či přílohou roční zprávy o výsledcích IA a je označována jako RH3. Dokumentace IA je po jeho ukončení archivována podle platných interních aktů.

7.4.5. Časový harmonogram výkonu interního auditu

Autorka zpracovala jednotlivé fáze a činnosti auditora do přehledné tabulky č. 18. Tabulka je pro lepší orientaci barevně roztríděna.

TABULKA 18: ČASOVÝ HARMONOGRAM VÝKONU INTERNÍHO AUDITU

číslo fáze	O K S J I	odpovídá kontroluje spolupracuje je informován informuje	předpokládaný časový rozsah*, pokud jsou uvedeny dny, jedná se o pracovní dny	ředitel	auditovaný výbor	interní auditor	dokumentace, podklady, záznam, formulář
1. Plánování interního auditu							
1.1		Zpracování návrhu střednědobého plánu činnosti IA, resp. jeho aktualizace	do 15. 12. roku předcházejícího období, na které je plán zpracován			O	Střednědobý plán činnosti IA P1
1.2		Zpracování návrhu ročního plánu IA	do 15. 12. roku předcházejícího období,			O	Roční plán IA, P2
1.3		Schválení střednědobého plánu a ročního plánu	do 31. 12. roku předcházejícího období, na které je plán zpracován	O		S	podpisový záznam na P1 a P2 P1 P2
1.4		Zveřejnění ročního plánu IA	do 10. 1. roku, na které je plán zpracován	K	J	O	zveřejnění intranet P1 P2
1.5		Pokyn k provedení interního auditu mimo schválený roční plán IA	během roku podle požadavku	O		J	ústně, IS D1
1.6		Aktualizace ročního plánu	neprodleně po schválení změny	O		S	Roční plán IA P2
1.7		Zveřejnění aktualizovaného ročního plánu IA	do 1 týdne po provedení změny		J	O	intranet P2
2. Předběžné šetření interního auditu							
2.1		Zpracování dokumentace pro zahájení IA a jejich předložení ke schválení	do 5. dne od zahájení 2. fáze			O	Pověření k výkonu, Program auditu, D1 D2
2.2		Schválení dokumentace k zahájení IA	do 5. dne od zahájení 2. fáze	O	J	S	Pověření k výkonu, Program auditu, D1 D2
2.3		Zpracování časového harmonogramu IA, dokument k poučení auditované osoby	10 dnů od zahájení 2. fáze			O	Časový harmonogram IA, D3 D4
2.4		Oznámení o zahájení předběžného šetření	zpravidla 15 od zahájení 2. fáze		J	O	Oznamovací dopis auditované osobě, D5
2.5		Záznamy auditora	v průběhu 2. fáze podle časového harmonogramu			O	záznamy, důkazní materiály, D6 D6.1 D6.2
2.6		Sdělení závažných nesrovnalostí	bezprostředně po zjištění skutečností	J	J	I	Sdělení závažných nesrovnalostí, D10

3. Výkon interního auditu							
3.1	Oznámení o zahájení IA u auditované osoby	do 2. dne od zahájení 3. fáze		J	O	oznamovací dopis, ETR	D7
3.2	Zahájení IA, auditní rozhovor	do 5. dne od zahájení 3. fáze		J	O	auditní rozhovor	
3.3	Záznamy auditora	v průběhu 3. fáze podle časového harmonogramu		S	O	Záznam auditora + přílohy	D8 D8.1 D8.2
3.4	Vyhodnocení rizik	do 5. dne od zahájení 3. fáze		S	O	Katalog rizik, výsledky PŠ	D9
3.5	Zajištění důkazních materiálů	v průběhu 3. fáze podle časového harmonogramu		S	O	Potvrzení o převzetí dokladů	D8.3 D8.4
3.6	Vydefinování vzorku dokumentů pro auditní testování, provedení auditních testů	v průběhu 3. fáze podle časového harmonogramu		S	O	Testy auditních vzorků	D8.3 D8.4
3.7	Projednáni výsledků auditních testů	v průběhu 3. fáze podle časového harmonogramu		J	O	záznamy	D8 D8.1 D8.2 D8.4
3.8	Zpracování předběžných doporučení	bezprostředně po zjištění skutečností			O	záznamy	D8
3.9	Oznámení hrubého porušení právních nebo vnitřních předpisů řediteli	bezprostředně po zjištění skutečností	J	J	I	Sdělení závažných nesrovnalostí	D10
4. Podávání zpráv							
4.1	Zpracování návrhu zprávy z interního auditu, včetně zpracování doporučení a identifikovaných rizik	do 3. dne od ukončení 3. fáze			O	Návrh - Zpráva z IA	D11
4.2	Odeslání, projednáni návrhu zprávy a vedoucím auditovaných odborů	do 5. dne od ukončení 3. fáze		J	O	Návrh - Zpráva z IA,	D11
4.3	Projednáni návrhu zprávy a doporučení - Záznam	do 10. dne od ukončení 3. fáze		S	S	Záznam IA	D12
4.4	Vyjádření vedoucího auditované osoby k návrhu zprávy a předložených doporučení – přijatý dokument	do 10. dne od ukončení 3. fáze		O	J	v případě nesouhlasu sdělení,	
4.5	Řešení případného nesouhlasu	do 12. dne od ukončení 3. fáze		S	O	Sdělení auditované osoby Zpráva z IA	D12
4.6	Provedení hodnocení IA auditovanou osobou	do 15. dne od ukončení 3. fáze		O	J	Hodnocení IA auditovanou osobou	DH1
4.7	Závěrečná zpráva	do 15. dne od ukončení 3. fáze	J		O	Zpráva z IA,	D13
4.8	Akční plán – přijatá doporučení	do 20. dne od ukončení 3. fáze	J	J	O	Akční plán	D14
4.9	Záznam z jednání závěrečné zprávy	Seznámení vedoucích organizačních článků s přijatými opatřeními a úkoly		I	J	Záznam z jednání závěrečné zprávy, zápis z porady ředitele s vedoucími odborů, e-Siař,	D15
4.10	Projednáni zprávy a doporučení s ředitelem	nejbližší porada ředitele a vedoucích odborů	O		J	Zpráva o ukončení auditu - ředitel	D16
4.11	Provedení průběžného interního hodnocení kvality – supervize, provádí auditor	do 22. dne od ukončení 3. fáze			O	Záznam o provedení průběžného interního hodnocení	DH2

5. Realizace přijatých opatření a monitoring							
5.1	Realizace přijatých opatření	v určeném termínu splnění		O		porady vedoucího auditované osoby	
5.2	Informace o splnění přijatých opatření	v určeném termínu splnění	J	I	J	IS, porada ředitele	
5.3	Žádost o změnu termínu splnění přijatých opatření	před určeným termínem splnění	S	O	J	IS	
5.4	Rozhodnutí o změně termínu splnění přijatých opatření	dle rozhodnutí ředitele	O	J	J	IS, porada ředitele	D17
5.5	Zpracování dokumentace pro zahájení Následného IA a schválení	do 5. dne od zahájení 5. fáze			O	Pověření k výkonu, Program NA, formulář	D18 D19
5.6	Schválení dokumentace k zahájení Následného auditu	do 5. dne od zahájení 5. fáze	O	J	S	Pověření k výkonu, Program NA, formulář, IS	D18 D19
5.7	Zpracování dokumentu k poučení auditované osoby a časový plán	5 dnů od zahájení 5. fáze			O	Poučení auditované osoby	D20 D21
5.8	Oznámení o zahájení Následného auditu	zpravidla 10 dnů od zahájení 5. fáze		J	O	Oznamovací dopis auditované osobě,	D22
5.9	Monitoring realizace přijatých opatření	v průběhu 3. fáze podle programu NA		S	O	záznamy auditorů	D23
5.10	Vyhodnocení splněných a nesplněných úkolů, vyjádření vedoucího auditované osoby	současně s bodem 5.9		I	O	Vyhodnocení splněných úkolů a realizace doporučení	D23
5.11	Zpracování Závěrečné zprávy z následného auditu	do 3. dne po ukončení 5. fáze			O	Závěrečná zpráva	D24
5.12	Podání informace řediteli o realizaci přijatých opatření	do 10. dnů po ukončení 5. fáze	J		O	doložení rozsahu splnění nařízených a přijatých opatření	D24
5.13	Případné přijetí nápravných opatření formou úkolů	po provedení kontroly	O	J	J	Porada ředitele,	
5.14	Uzavření IA, archivace spisu, stanovení skartace	po vyhodnocení splnění opatření			O	Spisový formulář,	
6. Roční zpráva o výsledcích interního auditu							
6.1	Roční výslednost činnosti IA	do 15. 12. probíhajícího roku, za který se zpráva podává			O	Výslednost činnosti IA, DH1, DH2, zveřejnění intranet	RH3
6.2	Roční sebehodnocení IA	do 15. 12. probíhajícího roku, za který se zpráva podává			O	Periodické hodnocení kvality a výkonu IA formou sebehodnocení, RH3, DH1, DH2	RH4
6.3	Roční hodnocení ředitelem krajského ředitelství	do 15. 12. probíhajícího roku	O		J	Formulář Roční hodnocení IA vedoucími	RH5
6.4	Předložení návrhu roční závěrečné zprávy řediteli	do 15. 12. probíhajícího roku, za který se zpráva podává	J		O	Roční závěrečná zpráva (o výsledcích, zjištěních, MV ČR	P3
6.5	Schválení roční zprávy	do 31. 12. probíhajícího roku, za který se zpráva podává	O		J	Roční závěrečná zpráva, Zpráva interního auditu o zjištěních, MV ČR	P3
6.6	Odeslání Roční závěrečné zprávy	do 10. 1. následujícího roku, za který se zpráva podává			O	OVK – Roční závěrečná zpráva ORÚ – Zpráva IA o zjištěních MV ČR	P3

Zdroj: Vlastní zpracování, 2018

** Zejména u výkonu interních auditů je časový rozsah odvislý od náročnosti auditované oblasti, počtu auditovaných osob a provozních podmínek (dovolené, příprava materiálů do vedení krajského ředitelství, závěrkové práce, zpracování závěrečných dokumentů a podobně).*

V tabulce č. 18 jsou v horní liště uvedeny kódy činnosti (O; K; S; J; I), za které jednotliví účastníci (ředitel, auditor, vedoucí pracovník auditovaného odboru) v procesu odpovídají. Tabulka je zpracována od fáze plánování, přes fázi předběžného šetření, výkonu samotného auditu, psaní závěrečné zprávy, prezentaci výsledků, monitoringu, následného auditu až po vyhodnocení činností a roční zprávy. V posledním sloupci je uvedena zkratka dokumentu, jež je třeba použít.

7.5. Roční zpráva o celkových výsledcích interních auditů

Jednou ročně zpracuje auditor roční zprávu o výsledcích IA. Jedná se o zhodnocení výsledků IA za celý rok a zpráva je zpracována v souladu s ustanovením § 31 zákona č. 320/2001 Sb. a vyhlášky č. 416/2004 Sb. Zpráva obsahuje zhodnocení účelu, pravomoci, odpovědnosti a výkonnosti IA v porovnání s plánem a jeho činností. Jedná se o výčet realizovaných auditů a jednotlivé oblasti, které byly v souvislosti s nimi prověřovány. Dále jsou sumarizována doporučení z jednotlivých auditů. Zpráva dále obsahuje také analýzu rizik a hodnocení VKS. Hlavně obsahuje ujištění, zda je nastavený systém VKS na krajském ředitelství vyhodnocen jako funkční. V neposlední řadě je popsána a vyhodnocena metodická a konzultační činnost auditora a definována odborná příprava auditora k zajištění profesního rozvoje za předešlý rok.

Součástí zprávy je vyhodnocení výslednosti IA za předchozí rok, např. formou tabulky č. 17. Je možno přikládat i další rozšířenou verzi tabulky a to o měření efektivnosti IA, s dosaženými úsporami v nákladech díky realizaci doporučení IA či výši potencionálních škod, kterým IA včasným upozorněním na rizika zabránil.

Roční zprávu o výsledcích IA předává auditor řediteli nejpozději do 28. 2. následujícího roku. Po schválení roční zprávy ředitelem kraje je tato zveřejněna na intranetu krajského ředitelství.

7.6. Kvalita interního auditu a typy hodnocení

Dohled nad kvalitou IA provádí krajský ředitel jako supervizor. Odpovídá za zavedení a zajištění fungování procesů, které poskytují ujištění. Z důvodu ověřování řádného plnění funkce IA je zpracován Program pro zabezpečení a zvyšování kvality IA (dále jen „PKIA“), který stanoví cíle, zásady a postupy pro hodnocení IA.

Program je závazný pro auditory a případně i další subjekty podílející se na výkonu činnosti IA na krajském ředitelství (např. externí konzultanti). Podmínkami zabezpečení kvality IA na krajském ředitelství jsou:

- kvalifikovaný auditor,
- zpracované postupy výkonu IA,
- hodnocení kvality IA.

7.6.1. Typy hodnocení kvality

Zajištění kvality IA krajského ředitelství zahrnuje:

1. průběžné interní hodnocení kvality výkonu IA - prověrku,
2. pravidelné interní hodnocení kvality IA - supervizi,
3. externí hodnocení kvality IA - validaci.

Ad 1. Průběžné interní hodnocení kvality interního auditu

Po ukončení IA je od auditovaného organizačního článku získána zpětná vazba prostřednictvím dotazníku **DH1 – Hodnocení auditu auditovanou osobou** (Příloha S), jehož cílem je shromáždění negativních i pozitivních názorů a postojů na provedený audit.

Zpětná vazba od auditovaného organizačního útvaru je auditorem vyhodnocena a jsou přijata opatření ke zvýšení kvality IA, která jsou uvedena v dokumentu **DH2 – Záznam z provedení průběžného interního hodnocení** (Příloha T). Hodnocení zpracuje auditor, jenž ho provede formou sebehodnocení zpětnou kontrolu obsahu, postupů a závěrů provedeného auditu. Záznam o provedení průběžného interního hodnocení, se předkládá se spisovou dokumentací IA a hodnocením interního auditu auditovanou osobou supervizorovi k validaci.

Obsahuje i závěr o **souladu** činností IA se Standardy, přičemž označení „soulad“ znamená, že činnost IA je ve shodě se Standardy nebo částečnému souladu činnosti IA se Standardy, přičemž označení „částečný soulad“ znamená, že auditor ve své praxi uplatňují postupy auditní činnosti, které:

- nejsou prokazatelně plně v souladu s některými Standardy,
- prokazatelně nedosahují úrovně souladu se Standardy v některých aspektech kvality (pouze částečná shoda těchto činností jako celku se Standardy).

Nebo **nesouladu** činnosti IA se Standardy, přičemž označení „nesoulad“ znamená, že v postupech auditní činnosti, uplatňovaných auditory v praxi, byly prokazatelně zjištěny závažné nedostatky nebo četné nedostatky.

Ad 2. Pravidelné interní hodnocení kvality interního auditu

Pravidelné interní hodnocení kvality IA probíhá jednou ročně vždy ke dni zpracování roční zprávy o výsledcích interního auditu k datu 31. 12. následujícího roku s využitím zásad sebehodnocení auditorem.

Hodnotí se:

- kvalita práce auditora za hodnocené období,
- výkon IA v souladu se Standardy,
- výkon IA v souladu s vnitřními předpisy,
- vyhodnocení zpětné vazby od auditovaných organizačních útvarů za hodnocené období,
- případně vyhodnocení výkonnostních měřítek a ukazatelů.

Zpráva o pravidelném hodnocení kvality je zpracována dokumentem **RH4 – Roční sebehodnocení IA** (Příloha U) a je součástí roční zprávy o výsledcích IA a je předkládána krajskému řediteli ke schválení. Na krajském ředitelství, v případě jednoho auditora, se zpracovává formou hodnocení kvality IA metodou sebehodnocení útvaru.

Po schválení je roční zpráva o výsledcích interního auditu včetně zprávy o pravidelném interním hodnocení kvality IA zveřejněna na intranetu kraje.

Dále patří mezi pravidelné hodnocení roční hodnocení nadřízeným. V krajském ředitelství je to hodnocení ředitele a je uskutečňováno dokumentem s názvem **RH5 – Roční hodnocení IA ředitelem** (Příloha V).

Ad 3. Externí hodnocení kvality interního auditu

Externí hodnocení kvality IA probíhá jednou za pět let jako:

- sebehodnocení s následnou validací nebo,
- formou samostatné zakázky pro externí auditory.

Výběr možnosti provedení externího hodnocení kvality IA provede krajský ředitel při plánování činnosti IA na kalendářní rok, ve kterém proběhne externí hodnocení.

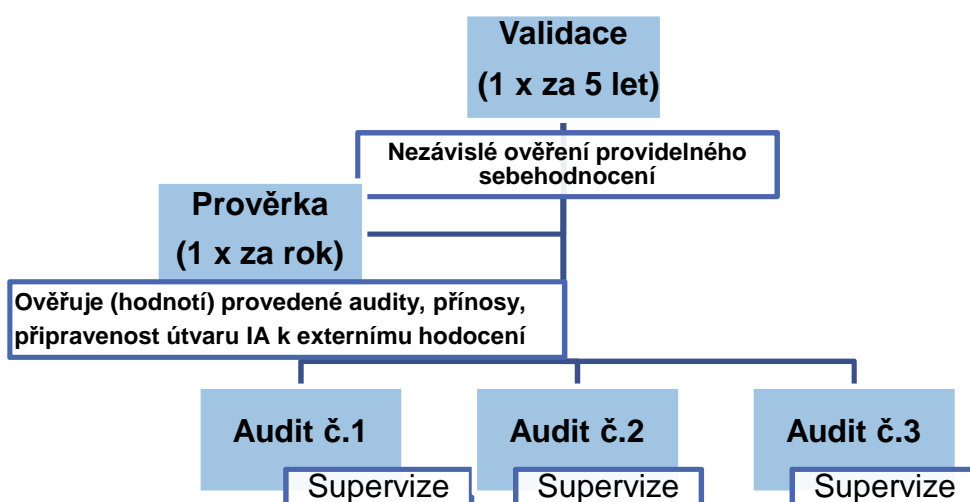
Po rozhodnutí o způsobu hodnocení sebehodnocením s následnou validací²⁴ provede krajský ředitel výběr odborně způsobilého a nezávislého validátora.

Za odborně způsobilého validátora se považuje osoba, která je současně:

- certifikovaným odborníkem z oblasti IA, která má 3 roky zkušenost ve vedoucí pozici IA,
- je držitelem osvědčení udělovaného ČIIA v rámci Národního kvalifikačního programu vzdělávání a certifikace IA ve VS a to na úrovni Interní auditor ve veřejné správě - expert/konzultant a navíc je držitelem osvědčení z absolvovaného školení v oblasti hodnocení kvality IA.

V případě rozhodnutí o provedení hodnocení kvality IA formou samostatné zakázky provede krajské ředitelství dle interních předpisů výběr externího hodnotitele formou výběru dodavatele služby, který bude splňovat výše uvedené kvalifikační předpoklady. Externí hodnocení zahrnuje celé spektrum auditních a poradenských prací prováděných interním auditorem. Rozsah práce externího hodnocení zahrnuje benchmarking²⁵, identifikaci a sdělení informací týkajících se postupů nejlepší praxe, které mohou IA napomoci zvýšit svou účinnost a efektivnost. Grafické znázornění zajištění kvality v organizační složce státu ukazuje obrázek č. 8.

OBRÁZEK 8: GRAFICKÉ ZNÁZORNĚNÍ ZAJIŠTĚNÍ KVALITY IA



Zdroj: Vlastní zpracování 2018

²⁴ Validace – je odborný proces prokazující, že proces probíhá tak, jak je předpokládáno.

²⁵ Benchmarking – je obecně metoda založená na systematickém měření a porovnávání vybraných ukazatelů.

Po dokončení hodnocení musí být výsledky předány krajskému řediteli. Při zjištěných nedostatcích vypracuje auditor akční plán, který projednají s krajským ředitelem. Ten rozhodne o jeho realizaci a termínech pro splnění jednotlivých doporučení.

Při provádění externího hodnocení kvality IA u obou forem hodnocení se použijí postupy dle Standardů.

7.6.2. Deklarace souladu se Standardy v auditních zprávách

Auditor je oprávněn uvádět ve zprávách IA jako garanci kvality doložku „Provedeno v souladu s Mezinárodními standardy pro profesní praxi interního auditu“, pokud výsledky Programu kvality tuto deklaraci podporují tak, že:

- bylo v období posledních 5 let provedeno externí hodnocení, že činnost IA je v souladu se Standardy,
- provedené průběžné a pravidelné hodnocení kvality interního auditu dodržování souladu potvrzuje.

Pokud nebylo možno v rámci konkrétního auditu plně pracovat v souladu se Standardy a tento nesoulad ovlivnil celkový rozsah nebo postupy IA, musí být o této skutečnosti uveden záznam ve zprávě IA.

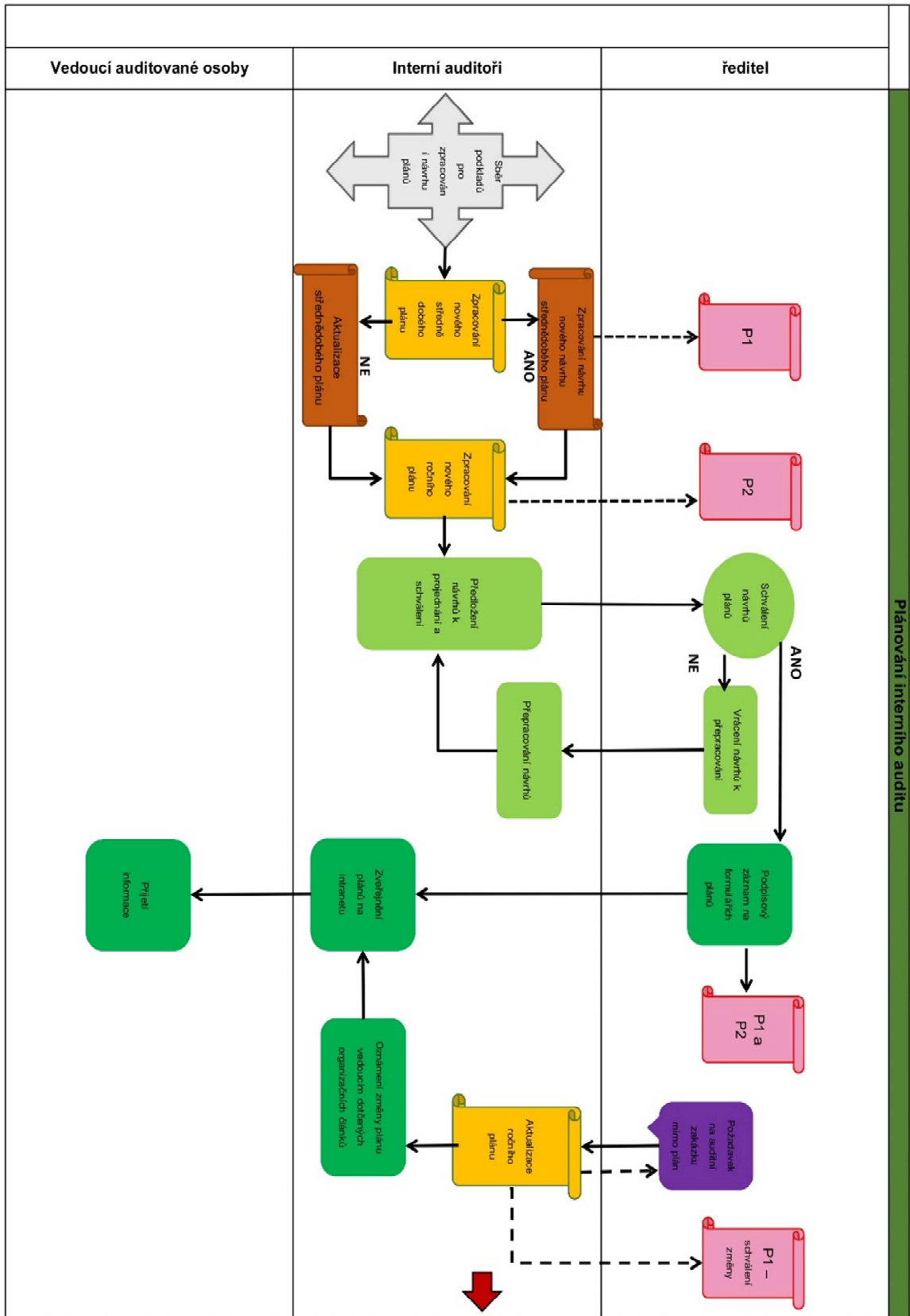
7.7. Grafické znázornění celého procesu interního auditu

Veškeré fáze jako je plánování IA, zahájení IA, předběžné šetření IA, výkon samotného IA, podávání zpráv z IA, realizace přijatých opatření, monitoring, zpracování roční zprávy o výsledcích auditů a v neposlední řadě systém hodnocení kvality, byl zpracován autorkou pro přehlednost v grafickém provedení. Jedná se o obrázky č. 9 až č. 14.

Celý proces IA je zpracován jako procesní diagram, do něhož jsou implementovány jednotlivé dokumenty, jenž byly představeny v kapitole 7.

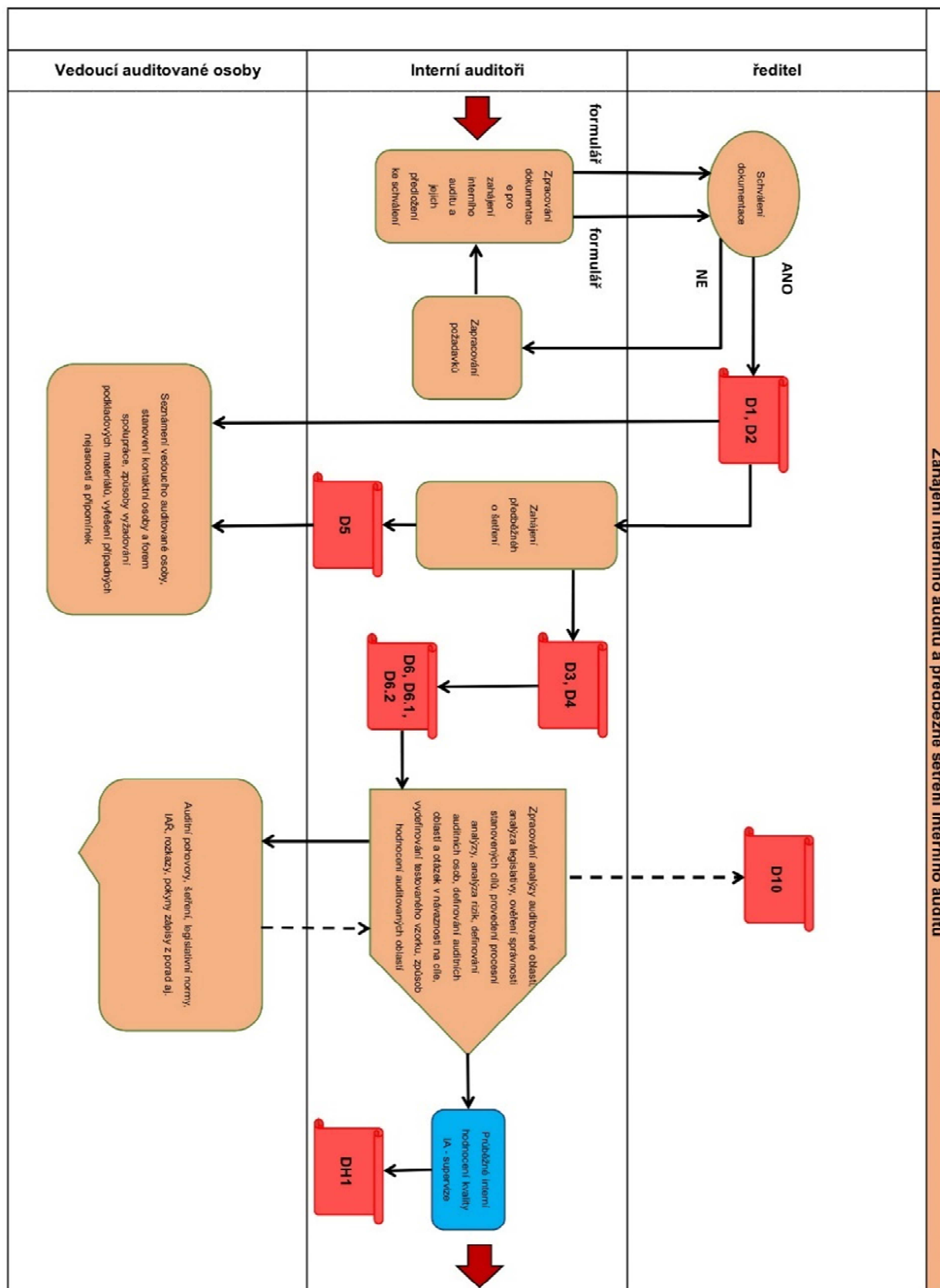
Dále je proces zpracován ve vztahu k odpovědným osobám v jednotlivých fázích a to k auditované osobě (odboru), k řediteli kraje a k auditorovi.

OBRÁZEK 9: GRAFICKÉ ZNÁZORNĚNÍ PLÁNOVÁNÍ IA



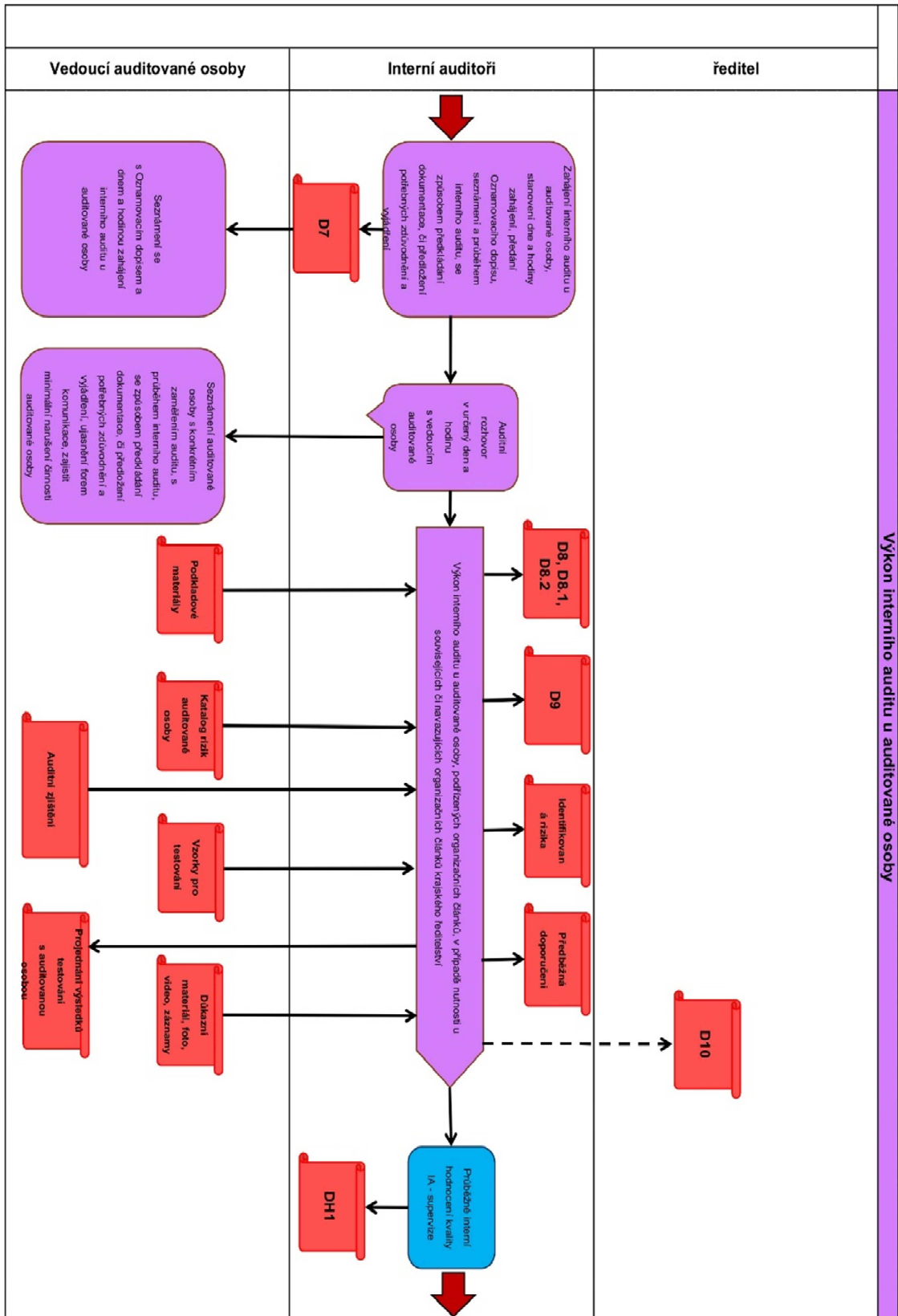
Zdroj: Vlastní zpracování

OBRÁZEK 10: GRAFICKÉ ZNÁZORNĚNÍ ZAHÁJENÍ IA A PŘEDBĚŽNÉHO ŠETŘENÍ



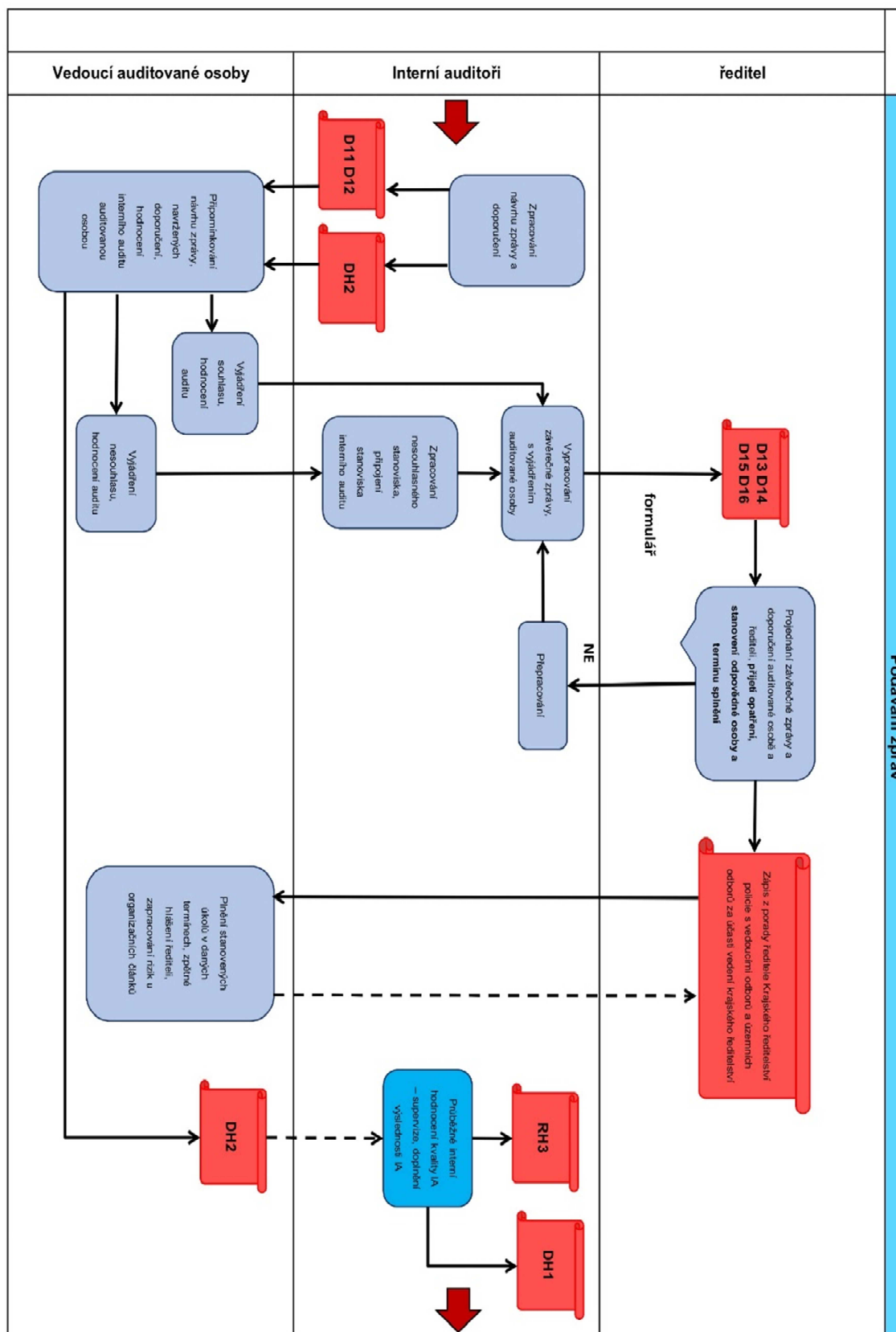
Zdroj: Vlastní zpracování

OBRÁZEK 11: GRAFICKÉ ZNÁZORNĚNÍ VÝKONU IA



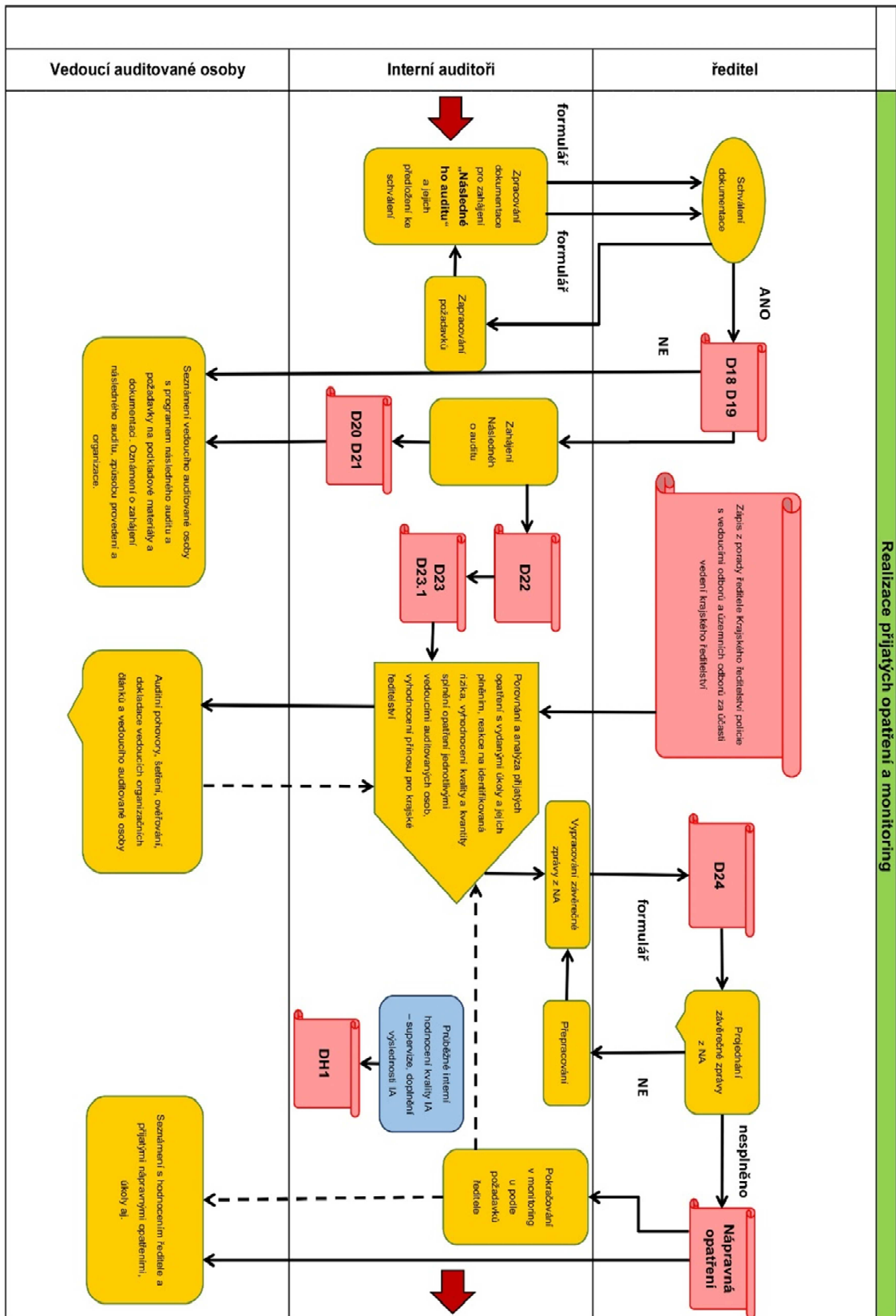
Zdroj: Vlastní zpracování

OBRÁZEK 12: GRAFICKÉ ZNÁZORNĚNÍ PODÁVÁNÍ ZPRÁV



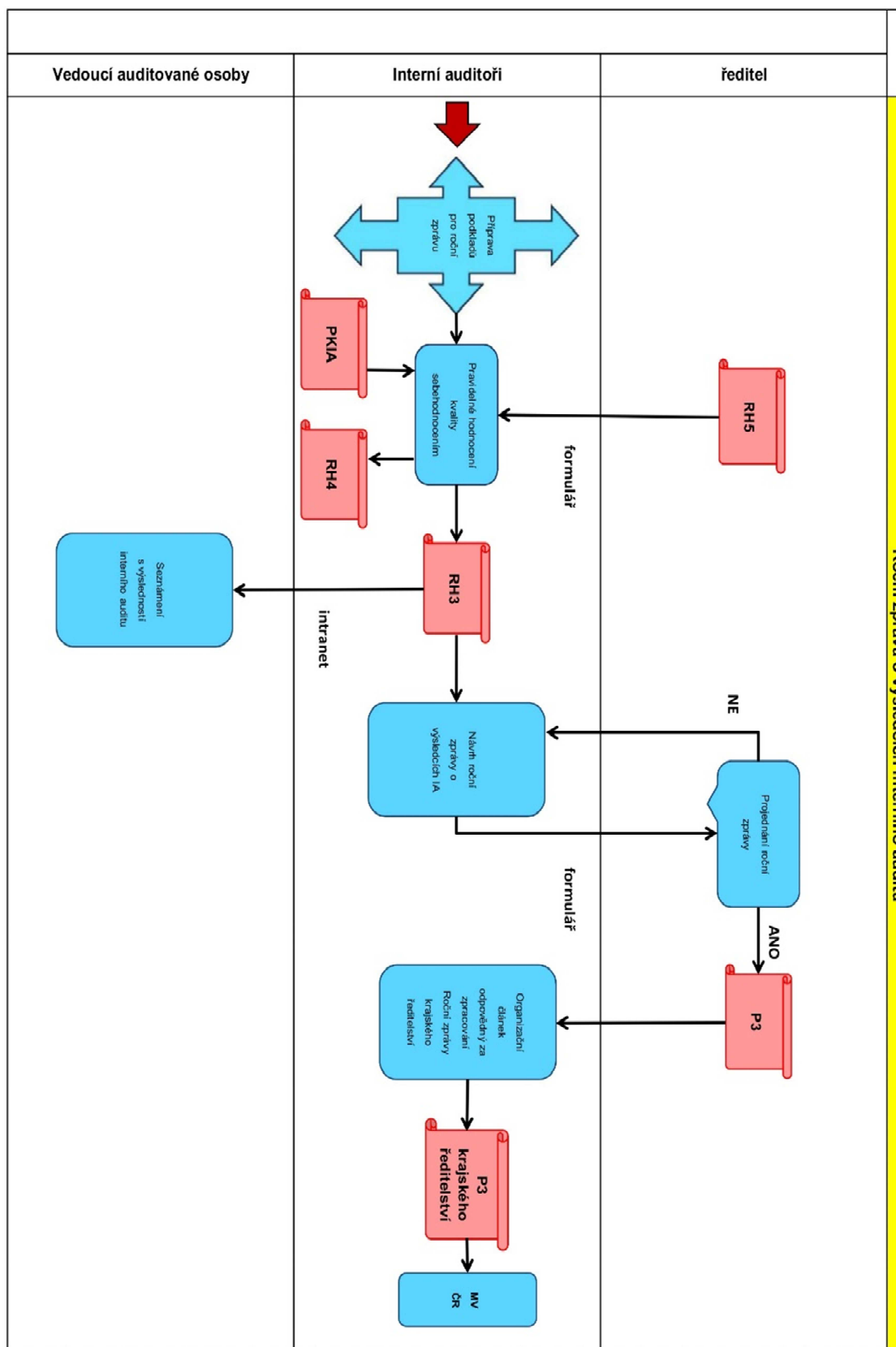
Zdroj: Vlastní zpracování

OBRÁZEK 13: GRAFICKÉ ZNÁZORNĚNÍ REALIZACE PŘIJATÝCH OPATŘENÍ, MONITORING



Zdroj: Vlastní zpracování

OBRÁZEK 14: GRAFICKÉ ZNÁZORNĚNÍ ROČNÍ ZPRÁVY A HODNOCENÍ KVALITY



Roční zpráva o výsledcích interního auditu

Zdroj: Vlastní zpracování

Tento procesní diagram se stane standardizovanou součástí profesní dokumentace auditora krajského ředitelství. Je stanoven jako závazný.

7.8. Vyřízení auditního spisu

Po dokončení veškerých úkonů souvisejících s výkonem IA a prezentací výsledků auditu, provede auditor kompletaci auditního spisu.

Auditní spis musí obsahovat minimálně následující dokumenty:

- a) pověření k výkonu auditu,
- b) program interního auditu a jeho změny,
- c) oznámení o zahájení interního auditu,
- d) záznam z jednání u auditované osoby – projednání návrhu auditní zprávy,
- e) stanovisko auditované osoby k návrhu auditní zprávy,
- f) záznam o vypořádání stanoviska auditované osoby k návrhu auditní zprávy,
- g) auditní zpráva
- h) záznam z jednání u auditované osoby – projednání auditní zprávy,
- i) zpráva o přijetí opatření auditovanou osobou na základě doporučení „Akční plán“,
- j) informace pro ředitele krajského ředitelství,
- k) plán monitoringu,
- l) záznam z monitoringu,
- m) hodnocení interního auditu,

Do auditního spisu se zařazují další dokumenty, pokud se zpracovávají:

- a) program předběžného šetření,
- b) oznámení o zahájení předběžného šetření,
- c) záznam z předběžného šetření,
- d) doporučení z předběžného šetření,
- e) prohlášení o podjatosti a jeho vyřízení,
- f) záznam z jednání u auditované osoby – zahájení předběžného šetření,
- g) záznam z jednání u auditované osoby – ukončení předběžného šetření,
- h) připomínky auditované osoby k závěrům předběžného šetření,

- i) narušení nezávislosti,
- j) potvrzení o převzetí originálů dokumentů, vzorků, ...
- k) potvrzení o předání originálů dokumentů, vzorků, ...
- l) žádosti o vypracování stanovisek,
- m) záznam z jednání u auditované osoby – projednání mezeitímní zprávy,
- n) stanovisko auditované osoby k mezeitímní zprávě,
- o) záznam z projednání mezeitímní zprávy na úrovni sekce,
- p) závěry z porady vedení krajského ředitelství – uložení úkolů,
- q) akční plány zpracované na základě rozhodnutí ředitele krajského ředitelství.

Originály auditní dokumentace musí být uloženy v elektronickém systému. A to postupy stanovenými pro vedení spisové služby.

Pracovní dokumentace vzniklá v průběhu auditu se zkompletuje v analogové podobě, zpracuje se seznam dokumentů a uloží se v souladu s vnitřními předpisy. Po ověření splnění všech úkolů dle plánu Monitoringu nebo ukončení Monitoringu do auditního spisu auditor provede kontrolu auditního spisu a spis vyřídí v souladu s postupy stanovenými pro vedení spisové služby. Plány, roční zpráva, auditní spis a pracovní dokumentace se ukládají na dobu stanovenou vnitřními předpisy.

Narušení nezávislosti

Nezávislost auditora je posuzována v celém průběhu přípravy a výkonu IA i při prezentaci výsledků auditu a monitoringu. Pokud auditor usoudí, že došlo k narušení jeho nezávislosti, zpracuje bezodkladně oznámení o narušení nezávislosti a postoupí jej řediteli krajského ředitelství. Informace o narušení nezávislosti se uvádí v auditní zprávě a roční zprávě.

7.9. Poradenská a metodická činnost

IA poskytuje poradenskou činnost zaměřenou na přidávání hodnoty a zdokonalování procesů např. prostřednictvím tzv. konzultační zakázky. Zadání požadavku na provedení konzultační zakázky probíhá prostřednictvím ředitele. Požadavek na provedení konzultační zakázky obsahuje specifikování cíle zakázky a rozsah prací, zdroje, načasování prací a podobu předpokládaného výstupu. Konzultační zakázku může auditorovi zadat také vedoucí odboru po vzájemném odsouhlasení specifikace. Konečné

znění specifikace konzultační zakázky zašle vedoucí odboru auditorovi elektronickou cestou s odsouhlasením ředitele. O provádění konzultační zakázky podá auditor informaci řediteli.

Metodická podpora auditora (bez zadání konzultační zakázky) byla např. v roce 2018 poskytována především v oblasti systému řízení rizik, oběhu účetních dokladů a v oblasti VKS. Auditor poskytoval konzultace zejména v oblasti účetnictví organizace a oběhu účetních dokladů, v oblasti přijímání E-faktur, v oblasti VKS, konzultoval problematiku v oblasti zahraničních služebních cest, metodického řízení při správě pověření k výkonu řídicí kontroly a zároveň pomáhal v implementaci doporučených zlepšení.

7.10. Formulace závěrečného shrnutí a celkového pohledu na interní audit

Činnost auditora nepodléhá manažerským instrukcím, ale řídí se souborem pravidel obsažených v mezinárodně uznaném Rámci profesní praxe interního auditu. IA pravidelně ujišťuje, zda vedoucí orgán dodržuje veškeré příslušné právní předpisy, zda má zavedeny účinné řídicí a kontrolní mechanismy, zda činí opatření k zamezení střetu zájmů, podvodům a korupci.

Podmínkami zabezpečení kvality IA jsou kvalifikovaný auditor, zpracované postupy výkonu IA v návaznosti na zpracovanou dokumentaci a hodnocení kvality IA. Auditor nesmí být ovlivňován žádnou součástí organizace, při výběru auditu, procedur, rozsahu, časování, frekvence či obsahu zprávy, aby bylo dosaženo stavu nezávislosti a objektivity. Auditor nesmí přijímat operativní odpovědnost či pravomoc týkající se auditovaných činností či aktivit. Nevyvíjí postupy, nepřipravuje záznamy, formuláře, neinstaluje systémy, jež by mohly ovlivňovat jeho nezávislý úsudek.

Aby byl IA efektivní v rámci krajského ředitelství, musí disponovat dostatečnými zdroji, jak ve smyslu počtu auditorů, tak v úrovni jejich znalostí, dovedností a kompetencí. Dle závěrů autorky je počet auditorů v krajském ředitelství značně podhodnocen. Je dán systemizací pracovních míst, jež určují závazné předpisy. Obecně se má za to, že na 200 - 300 osob v organizaci je jeden auditor. V počtu více než 2500 pracovníků krajského ředitelství by bylo vhodné nejméně zřídit auditní tým, v čele s vedoucím auditu. S tím souvisí i počet a rozsah auditních zakázek, jež by mohl být zpracován a realizován v krajském ředitelství. Podle § 22 odst. 1, písm. a) až c) vládního návrhu zákona o řízení a kontrole veřejných financí ze dne 19. 12. 2016, je zřízení útvaru IA

správcem splněním alespoň jednou ze tří podmínek²⁶, přičemž podle § 26 jsou do útvaru na tzv. plný úvazek zařazeni alespoň dva pracovníci. V případě, že dojde ke schválení vládního návrhu zákona v původním navrhovaném znění, lze z uvedeného výčtu podmínek očekávat poměrné změny v oblasti systemizací IA v OSS.

Auditor by měl disponovat či mít přístup k znalostem, dovednostem a dalším kompetencím, jenž jsou nutné ke splnění jednotlivých auditních zakázek. Autorka vyhodnotila, že není v silách jednoho auditora mít dostatečně vyvážený soubor technických dovedností, které by dovolily porozumět všem typům rizik, jimž krajské ředitelství čelí, a zhodnotit tak účinnost příslušných opatření limitujících tato rizika. Řešení by mělo být ve využití specialistů z různých oblastí pro specifické auditní zakázky, kteří můžou být i z řad vlastních pracovníků. Např. pro audit IT (informačních technologií) je doporučován specialista externí. Auditor krajského ředitelství se průběžně vzdělává samostudiem či realizovanými kurzy a workshopy, jenž jsou pořádány v duchu tzv. „Best practice“ neboli dobré praxe. Problémem zůstává omezení finančního rozpočtu a to jak pro výše zmíněné specialisty, tak pro vzdělání auditora.

Představená dokumentace byla dle hodnocení autorky vytvořena a zavedena v krajském ředitelství na základě mezinárodních standardů a pravidel pro hodnocení kvality IA.

Zpracovaná dokumentace by měla odpovědět na otázky „*Kdo, Kde, Kdy, Co, Jak, Čím a Proč*“, ve všech procesech, pravidlech a postupech, které stanoví vedení organizace s cílem získat přiměřenou jistotu a ujištění, že bude dosaženo určitých cílů krajského ředitelství.

V další funkci nastavení správné dokumentace vidí autorka upřesnění samotné funkce auditora. A to v ujasnění činnosti auditora v přehledovém rámci o své vlastní práci a také jako doklad o činnosti IA pro ředitele, ostatní pracovníky a případné kontroly.

Jedním z nejdůležitějších z představených dokumentů je bezpochyby Statut interního auditu, jenž zakládá pozici auditu v organizaci, včetně funkční podřízenosti auditora. Zároveň opravňuje auditora k přístupu k datům, osobám a do fyzických prostor organizace v návaznosti na zpracovávaný audit. Do nejpodstatnější části Statutu patří

26

a) Průměrná hodnota ročního schváleného objemu výdajů správce VR za posledních 5 let přesahuje 500 000 000 Kč.
b) Průměrný roční přepočtený stav zaměstnanců správce VR za posledních 5 let přesahuje 250 pracovníků.
c) Průměrná hodnota ročního objemu veřejných finančních podpor poskytnutých správcem VR za posledních 5 let přesahuje 100 000 000 Kč ročně.

bezpochyby organizační nezávislost auditora, jenž vyplývá i z organizačního řádu. Auditor je zařazen do organizační struktury v přímé podřízenosti ředitele krajského ředitelství, jenž ho jmenuje do funkce. Autorka se snaží posoudit právě zdravou míru nezávislosti ve vztahu k finančnímu ohodnocení práce auditora v přímé podřízenosti právě řediteli krajského ředitelství, jehož činnosti a rozhodnutí podrobuje auditování, tak vnějším vlivům ze stran veřejnosprávních kontrol a jiným druhům hlášení. Při výkonu své funkce je z principu auditor konfrontován s realitou a stojí před zásadním rozhodnutím, zda má chránit vlastní organizaci a stát tak „po boku“ své živitelky či nikoliv. Nezávislost auditora by měla být také podpořena dobrým finančním ohodnocením. Přiznání řádné nebo mimořádné odměny je opět závislé na úspěšném plnění úkolů a na rozhodnutí ředitele krajského ředitelství. Autorka postrádá interní předpis pro stanovení její výše či rozpětí.

Rozsah aktivit auditora by měl především pokrývat kompletní portfolio rizik organizace (klíčové, provozní, finanční) tak, aby mohl být optimalizován příspěvek IA k účelné správné struktuře organizace. Měl by brát v úvahu rámec řízení rizik, včetně tolerančních limitů nastavených organizačními články pro různé aktivity organizace. Pokud rámec neexistuje, auditor si nastaví vlastní hodnotící kritéria založená na riziku jako základ pro auditní plány. Platí to jak pro plány střednědobé, tak i roční. Auditní plány musí být tzv. dynamické a reagovat na změny v rizikovém portfoliu organizace. Musí být bezprostředně reflektovány v bezprostředních aktualizacích plánů v průběhu roku.

Samotná základní dokumentace v procesu jednotlivých auditů je nastavená na krajském ředitelství dle autorky v plném a dostatečném rozsahu tak, aby obsáhla celý proces auditní zakázky. Je i dostatečným nástrojem pro kontrolu a zpětnou vazbu pro samotného auditora, jenž se ubezpečuje, že jsou v procesu auditní zakázky provedeny veškeré úkony dle nastavených pravidel kvality IA a mezinárodních standardů.

Základní dokumentace je rozdělena do čtyř fází realizace zakázky a to do fáze předběžného šetření, fáze výkonu, fáze podávání zpráv a fáze monitoringu. V první fázi šetření je důležité seznámit se s předpisy, ujasnit si přesný cíl či rozpracovat zakázku na dílčí cíle, vytvořit harmonogram šetření či zpracovat Check listy. Fáze výkonu je již samotná realizace auditu, rozhovory, záznamy, případně výběr a hodnocení vzorků, vytváření záznamů z šetření a hlavně důkladné zabezpečení tzv. auditní stopy a důkazních materiálů. Třetí fází je vyhotovení a prezentace zpráv z auditu. Auditor vyhotoví písemnou zprávu z každé auditní zakázky a distribuuje ji příslušným oprávněným

příjemcům. Auditní zpráva obsahuje i stanovisko auditované osoby ke sdělením ve zprávě. Zjištění z IA mají zásadní význam pro orgán vedení, neboť jej upozorňují na slabé stránky a prostřednictvím IA se tomuto orgánu dostává doporučení, je-li to v zájmu zlepšení tohoto systému potřebné (přidaná hodnota). Následně je vypracován tzv. Akční plán, jenž obsahuje časový plán realizací nápravných opatření s odpovědnými gestory za určitou oblast. Při poslední fázi monitoringu je na krajském ředitelství zajištěn proces sledování plnění nápravných opatření jednak úkoly z porad, dále vlastním monitoringem auditora a následnými audity. Vlastní realizace monitoringu je dána významností a náročností doporučovaných procesů. Auditor krajského ředitelství otevřeně komunikuje o doporučeních, jenž jsou v prodlevě s odpovědnými vedoucími pracovníky a informuje i ředitele krajského ředitelství. V neposlední řadě zpracovává roční zprávu auditu, kam přikládá výslednost IA a splněná doporučení.

Externí hodnocení na krajském ředitelství nebylo prozatím realizováno. Je to jedna z priorit auditora, jenž zaměřuje veškeré své úsilí na splnění podmínek pro externí hodnocení. Důvody, jenž zabránily prozatímní realizaci, jsou tři. Jedním z důvodů je krátký čas pro nastavení správné profesní a základní dokumentace, která stále prochází vývojem a zlepšováním. Dále není upřesnění, kdo je validátorem v organizační složce státu s jedním auditorem. Neschváleným a diskutovaným návrhem v odborných diskuzích je vždy jiný auditor z jiné organizační složky státu se stupněm konzultant/expert a ostatními předpoklady. S tím souvisí i poslední důvod, využití outsourcingu²⁷ služeb IA. Zapříčiní to však nárok na finanční odměnu externího specialisty, jenž se pohybuje v desítkách tisíc, a zásah tak do rozpočtu krajského ředitelství.

I přes tyto objektivní důvody autorka doporučuje pravidelně aktualizovat program na zabezpečení a zvyšování kvality IA a dále doporučuje dostát svých vytyčených cílů, v podobě externího hodnocení kvality. Neboť kvalita musí být do auditních procesů integrována. Kontrola práce auditora musí být součástí každé auditní zakázky a získávání zpětné vazby od zainteresovaných osob např. pomocí dotazníků, musí být běžnou součástí práce auditora.

Čím lépe jsou definovány očekávané náležitosti při výkonu IA a hlavně rozsah a obsah dokumentace, tím snadněji se vyhodnocuje samotný výkon IA vzhledem k očekáváním.

²⁷ Outsourcing – obecně označuje zajištění určité části činnosti (či celku), externí firmou.

Používáním kontrolních seznamů vzorové dokumentace, zpracovaného grafického manuálu postupů IA se zjednodušuje proces celé činnosti IA a jeho kvalitního hodnocení. Profese auditora klade jisté nároky na komunikační dovednosti. Předně jde o schopnost udržovat zvolené téma auditu při interview s pracovníky a získat tak nezbytné informace k naplnění svého profesního poslání. Auditor musí adekvátně pracovat s přirozenou nedůvěrou auditovaných osob a jejich historicky zavedenými postupy a činnostmi, jenž v zásadě nechtějí měnit. Autorka vidí pozitivní směr ve vnímání auditora krajského ředitelství ostatními pracovníky, jenž jde cestou spolupráce a naslouchání potřeb auditovaných osob, které vedou k větší otevřenosti. Auditor se snaží aplikovat moderní pojetí brainstormingu²⁸ či zapojení (vtažení) do činnosti zlepšování samotného vlastníka procesu. Samozřejmostí je ocenění této spolupráce jak v závěrečné zprávě, tak i ve zprávě pro ředitele, jenž auditovaná osoba vždy pozitivně ocení.

V neposlední řadě vidí autorka velmi důležité neustále posilovat vzájemné interakce mezi vedením a auditorem a plnit záměr nezávislosti služby IA. Při hodnocení přidané hodnoty IA na krajském ředitelství a celkové míry zdokonalování procesů je možno se pohybovat dle autorky jen v teoretických hodnotách. Metodami měřitelnými lze částečně vyhodnotit poměr mezi navrženými a realizovanými doporučeními, či např. při hospodaření s majetkem státu v závislosti na 3E. Lépe je zohlednit a měřit výsledky spíše v dlouhodobé perspektivě.

²⁸ Brainstorming - technika používaná ve skupinkách zaměřená na generování vlastních nápadů na dané téma.

8. ZÁVĚR

Nastavený proces IA se bezprostředně, vlivem globalizace, výrazně mění. Zvyšují se nároky na prevence při eliminaci hrozeb z mezinárodní a multikulturní spolupráce. Je zde kladen důraz na dodržování pravidel založených na společných hodnotách.

K tomu, aby mohl IA přispívat k zajištění řádné správy a řízení orgánu VS, je nutné, aby si management byl vědom hodnoty poradní funkce IA a usnadnil mu jeho činnost. Aby podporoval průběžnou odbornou přípravu auditorů, respektoval jeho funkční nezávislost a transparentním způsobem reagoval na doporučení, které mu IA předloží. IA potřebuje získat důvěryhodnost pro kvalitu své činnosti a pak také může dané organizaci přinášet přidanou hodnotu.

Na druhou stranu by auditoři měli zvýšit kvalitu svých vydávaných doporučení, omezit činnost zaměřenou na prosté vyhledávání chyb a na jednorázové šetření na základě vnějších a vnitřních podnětů a spíše se soustředit na systémově založený přístup činností plynoucí z analýzy rizik. Především pak na rizika s největším vlivem na činnost a hospodaření orgánů VS. Bezpochyby musí klást důraz na průběžné vzdělávání a na podávání kvalitnějších pracovních výsledků, přičemž je třeba hodnotu IA řádně demonstrovat. Zvyšují se nároky na odbornost auditorů, na jejich „netechnické“ dovednosti jako jsou vztahy, týmová práce, komunikace, na posílení dialogu s vedením atd. Management očekává i využívání větší míry technických dovedností, např. v oblasti dynamického IT rozvoje či využívání digitálních nástrojů, data analyse, jenž hrají aktivní roli v procesech, zejména v kontrolních. Důraz je kladen na posílení flexibility v plánovacím procesu IA, jenž je bezpodmínečně nutná v období překotných změn. Doba rovněž vyžaduje i posílení ostatních kontrolních funkcí v organizaci, jejich spolupráci a účinnosti ve všech třech liniích řízení. Budoucnost IA je i nadále v tom, aby nabízel managementu pomoc tam, kde na to management nestačí (ať je to z důvodu nedostatku času, informací či schopností a dovedností, nebo z jiných důvodů), neboť monitoruje téměř veškeré oblasti působení organizací soukromé i VS.

Auditní činnosti ve VS se nezavádí nahodile a bez příčiny. Jsou vždy adresovány právě rizikovým činnostem. Dá se říci, že auditní činnosti jsou stanoveny jako negace možných rizik vztahujících se k vnitřnímu prostředí organizace. Základním pravidlem kontrolního mechanismu VS je dodržovat zásadu „čtyř očí a dvou podpisů“, které lze uplatnit ve všech rizikových činnostech organizace. IA ve VS je schopen poskytnout orgánu

vedení analytický pohled na problémy související s metodickým přístupem k řízení rizik, činí tak na základě svého výjimečného postavení právně zakotveného v části 4 v hlavě III zákona č. 320/2001 Sb. Zákon č. 320/2001 Sb., je platný více než sedmnáct let a dá se říci, že novelizace pouze reagovaly na změny jiných právních norem. Nový navrhovaný zákon o řízení a kontrole veřejných financí by znamenal první zásadní změny a to hlavně ve vztahu k auditorům a posílení jejich pozic. Poměrně rychlý vývoj teorie IA ve světovém či evropském prostředí a její aplikace v dynamice kontrolních procesů v EU však ukazuje v podmínkách ČR na legislativní a implementační zpoždění. Nynější proces osvojování si mezinárodních poznatků v oblasti IA naší výzkumnou sférou (a uplatnění ve výchovně vzdělávacím procesu) plně neodpovídá požadavkům reformy VS. O neuspokojivé implementaci systému FK ve VS, včetně IA, svědčí také situace v oblasti veřejných zakázek, korupce a ne hospodárnosti veřejného sektoru. Na výzvy spojené s IA by měla reagovat právě akademická sféra, neboť poptávka po službách IA se rychle zvyšuje. Studenti vysokých škol si spojují IA převážně s auditem externím. Výuka IA by měla ukázat, že tento typ auditu se zaměřuje na strategii a na ujišťování, že plány organizací v souladu s tímto očekáváním fungují. Ve firmách a organizacích VS je problém najít vhodné vyškolené kandidáty mezi studenty a přitom je IA v podstatě součástí vrcholového managementu a má před sebou velkou budoucnost.

V teoretické části diplomové práce autorka představila funkci IA ve VS. Vymezila základní východiska, předpisovou základnu a charakterizovala role auditora. Dále nastínila důležitou funkci VKS jako tří linií obrany a v neposlední řadě vzájemnou interakci řízení rizik a činností auditora v návaznosti na plánování auditů.

V praktické části byl charakterizován orgán veřejné správy, kde byly aplikovány vybrané postupy IA a vytvořena základní dokumentace auditora v organizační složce státu. Dále došlo i k identifikaci hodnotících procesů ve vazbě na stále se zvyšující tlak na kvalitu IA. Byly formulovány závěry a vyhodnocení na proces činnosti auditora v organizaci a následovala doporučení autorky ke zlepšení činnosti IA.

Hlavním přínosem této práce bylo vytvoření a zpracování dokumentů IA podle právních předpisů pro organizační složku státu. Autorka práce chtěla podat ucelený obraz o procesu IA a o úloze, jakou v současném prostředí VS plní. O postupech a metodách IA, které zajišťují jeho účinné a správné fungování, aplikováním auditní metodologie s využitím platformy pro řízení auditu, jenž ho do značné míry automatizuje. Jsou to kroky, které zvyšují hodnotu auditu.

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Povinnosti a výjimky zřídit útvar IA u konkrétních subjektů.....	12
Tabulka 2: Srovnání IPPF 2009 a IPPF 2015	26
Tabulka 3: IPPF - Základní standardy.....	28
Tabulka 4: IPPF – Standardy pro výkon	29
Tabulka 5: Model Tři linie obrany	30
Tabulka 6: Pět prvků a sedmáct principů modelu řízení COSO	32
Tabulka 7: Odpovědnostní rozvržení Tří Linií obrany a prvků COSO.....	33
Tabulka 8: Standardy vyžadující plánování na základě rizik.....	35
Tabulka 9: Kompetenční dotazník	45
Tabulka 10: Základní profesní dokumentace	46
Tabulka 11: Hodnotící tabulka pravděpodobnosti a dopadu.....	50
Tabulka 12: Klíčové finanční riziko.....	52
Tabulka 13: Auditované oblasti	54
Tabulka 14: Disponibilní časové zdroje interního auditu na rok 2019	57
Tabulka 15: Využitelné časové zdroje IA na rok 2019.....	58
Tabulka 16: Plán činnosti auditora a rozpis nákladů na rok 2019	59
Tabulka 17: Dokument - RH3 - Výslednost činnosti interního auditu za rok 2016.....	70
Tabulka 18: Časový harmonogram výkonu interního auditu.....	71

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Stupně odborné certifikace auditora ve VS.....	17
Obrázek 2 : Základní atributy auditora pro maximalizaci své přidané hodnoty.....	18
Obrázek 3 : Etapy řídicí kontroly	21
Obrázek 4: IPPF 2017	27
Obrázek 5: Model řízení COSO 2013.....	31
Obrázek 6: Příčiny rizika	35
Obrázek 7: Mapa rizik	51
Obrázek 8: Grafické znázornění zajištění kvality IA.....	77
Obrázek 9: Grafické znázornění plánování ia.....	79
Obrázek 10: Grafické znázornění zahájení ia a předběžného šetření	80
Obrázek 11: Grafické znázornění výkonu ia	81
Obrázek 12: Grafické znázornění podávání zpráv	82
Obrázek 13: Grafické znázornění realizace přijatých opatření, monitoring.....	83
Obrázek 14: Grafické znázornění roční zprávy a hodnocení kvality.....	84

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ČR	Česká republika
ČIIA	Český institut interních auditorů
(D)	Dopad
ECIIA	European Confederation of Institutes of Internal Auditing
FK	Finanční kontrola
IA	Interní audit
IIA	The institute of internal auditors
IPPF	Mezinárodně uznávané standardy - International Professional Practices Framework
Krajské ředitelství	Krajské ředitelství policie Plzeňského kraje
KŘ	Krajské ředitelství
OIAK Ministerstva vnitra ČR	Odbor interního auditu Ministerstva vnitra ČR
OVK	Odbor vnitřní kontroly
(P)	Pravděpodobnosti
PIC	Zkratka VKS pro všechny státy
PKIA	Program pro zabezpečování kvality IA
Policie ČR	Policie České republiky
s.	Strana
SVS	Sekce veřejné správy
tzv.	Takzvaný
VKS	Vnitřní kontrolní systém
VP	Veřejné prostředky
VR	Veřejný rozpočet
VS	Veřejná správa
3E	Hospodárně, účelně, efektivně

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ANDERSON, Douglas J. a Gina EUBANKS. LEVERAGING COSO ACROSS THE THREE LINES OF DEFENSE. The Institute of Internal Auditors (IIA) [online]. 2015 [cit. 2018-07-24]. Dostupné z: <https://www.coso.org/Documents/COSO-2015-3LOD.pdf>

BECKERT, František. Interní audit ve veřejné správě. 20 let 1995 – 2015 Český institut interních auditorů. *Interní auditor - speciální vydání*. 2015, roč. 19 č. 3 (77), ISSN 1213-8274

BOHÁČEK, Antonín a Lubomír KUČERA. *Kvalifikace a kvalita v interním auditu*. Praha: ČIIA, 2003. s. 34. ISBN 80-86689-11-5.

CERMAN, Petr. Lépe, radostněji a s větším porozuměním v interním auditu. *Interní auditor*. 2012, roč. 16, č. 4 (66), s. 8. ISSN 1213-8274.

ČÁP, Marek a Michal ČUP. Interní audit jako cesta k vyšší hodnotě. *Interní auditor*. 2016, roč. 20, č. 2 (80), s. 27-29. ISSN 1213-8274.

ČIIA. Mezinárodní rámec profesní praxe interního auditu. *Český institut interních auditorů* [online]. [cit. 2018-08-21]. Dostupné z: <https://www.interniaudit.cz/ippf/interaktivni-prehled.php?idKategorie=12>

ČIIA. Systém certifikace a uznávání odbornosti interních auditorů ve veřejné správě. *Český institut interních auditorů* [online]. [cit. 2018-08-21]. Dostupné z: https://www.interniaudit.cz/download/verejnasprava/Program_certifikace_VSVS_final.pdf

ČIIA. Představení sekce SVS. *Český institut interních auditorů* [online]. [cit. 2018-08-21]. Dostupné z: <https://www.interniaudit.cz/sekce/verejna-sprava/predstaveni-sekce.php?idKategorie=150>

DELOITT. Global risk management survey. *Deloitte* [online]. 2018 [cit. 2018-08-17]. Dostupný z: <https://www2.deloitte.com/cz/cs/pages/risk/articles/global-risk-management-survey.html>,

DVOŘÁČEK, Jiří. *Interní audit a kontrola*, 2. přepracované a doplněné vydání, Praha: C. H. Beck, 2003. 201 s., ISBN 80-7179-805-3.

DVOŘÁČEK, Jiří. Výzvy, které budou stát před interním auditem v nejbližších letech. *Interní auditor*. 2018, roč. 22, č. 1 (87), s. 25-29. ISSN 1213-8274

ECIIA. What we do. The european confederation of institutes of internal auditing [online]. 2018 [cit. 2018-08-8]. Dostupné z: <http://www.eciia.eu/what-we-do/>

ECIIA. Mission of internal audit. *The european confederation of institutes of internal auditing* [online]. 2018 [cit. 2018-08-8]. Dostupné z: <https://global.theiia.org/standards-guidance/pages/mission-of-internal-audit.aspx>

GALLOWAY, David. *Interní audit: Průvodce nového auditora*. Praha: ČIIA, 1997. 60 s. ISBN 80-9025433-1-2.

HENDRYCH, Dušan a kol. *Správní právo - obecná část*. 7. vydání, Praha: C.H.Beck, 2009, s. ISBN 80-7179-740-5.

HODGE, Neil. Crisis Overconfidence. *The Institute of Internal Auditors (IIA)* [online]. 2018 [cit. 2018-08-2]. Dostupné z: <https://iaonline.theiia.org/2018/Pages/Crisis-Overconfidence.aspx>

CHEN, Y.S. AI, Loïc DECAUX a Scott SHOWALTER. Mapping Assurance. *The Institute of Internal Auditors (IIA)* [online]. 2016 [cit. 2018-08-13]. Dostupné z: <https://iaonline.theiia.org/pages/search.aspx?k=Mapping%20Assurance>

IIA. International standards for the professional practice of internal auditing (standards). *The Institute of Internal Auditors* [online]. 2017 [cit. 2018-08-12]. Dostupné z: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF-Standards-2017.pdf>

IIA. The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and Control. *The Institute of Internal Auditors* [online]. 2013 [cit. 2018-07-24]. Dostupné z: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Three%20Lines%20of%20Defense%20in%20Effective%20Risk%20Management%20and%20Control.pdf>

INTOSAI. Die Deklaration von Lima. [online]. 1998 [cit. 2018-08-2]. Dostupné z: https://www.efk.admin.ch/images/stories/efk_dokumente/unabh%C3%A4ngigkeit/INTOSAI_1_G.pdf

JACKA, Mike. Professionalism Above All Else. *The Institute of Internal Auditors (IIA)* [online]. 2017 [cit. 2018-08-15]. Dostupné z: <https://iaonline.theiia.org/blogs/jacka#k=#s=81>

JURAČKOVÁ, Jana a Vadim BENEŠ. Stanovení přidané hodnoty interního auditu. *Interní auditor*. 2015, roč. 19, č. 1 (75), s. 2-3. ISSN 1213-8274.

KAFKA, Tomáš. *Průvodce pro interní audit a risk management*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. 170 s. ISBN 978-80-7400-121-5.

KAZIMÍROVÁ, Jitka a Jiří MACHÁT. *Plánování, podávání zpráv. Základní kurz*. Přednáška 2016. Praha: Český institut interních auditorů.

KOVALČÍK, Jan, Daniel HÄUSLER, Tomáš PIVOŇKA a Petra ŠKVOROVÁ. 20 let 1995 – 2015 Český institut interních auditorů. *Interní auditor - speciální vydání*. 2015, roč. 19 č. 3 (77), ISSN 1213-8274.

KOVALČÍK, Jan. Rozhovor k 20. výročí ČIIA. 20 let 1995 – 2015 Český institut interních auditorů. *Interní auditor - speciální vydání*. 2015, roč. 19 č. 3 (77), ISSN 1213-8274.

KPMG. Seeking value through internal audit. The future of internal Audit through the lens of stakeholder needs. *KPMG International* [online]. 2016 [cit. 2018-08-15]. Dostupný z: <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2016/02/seeking-value-through-internal-audit.html>,

KUBÍKOVÁ, Petra. *Program kvality v malém útvaru*. Přednáška: 2016, Praha Český institut interních auditorů.

LIŠKA, Jan. *Výklad zákona a vyhlášky k sekundárnímu systému. Finanční řízení, kontrola a interní audit II blok*. Přednáška. 2016. Praha: Český institut interních auditorů.

MARK, Edmead. Understanding the Risk Management Process. *The Institute of Internal Auditors (IIA)* [online]. 2007 [cit. 2018-08-24]. Dostupné z: <https://iaonline.theiia.org/2007/Pages/Understanding-the-Risk-Management-Process.aspx>

MARKS, Norman. How Should You Audit and Assess Risk Management. *The Institute of Internal Auditors (IIA)* [online]. 2017 [cit. 2018-08-24]. Dostupné z: <https://iaonline.theiia.org/blogs/marks/2017/Pages/How-should-you-audit-and-assess-risk-management.aspx>

ORSÁG, František. *Metody interního auditu Veřejná správa*. Přednáška: 2015, Praha Český institut interních auditorů.

POMAHAČ, Richard. *Průvodce veřejnou správou*. Praha: ISV nakladatelství, 1999, s. 64. ISBN 80-85866-42-0.

RATAJSKÁ, Dana. *Vnitřní řídicí a kontrolní systém - COSO. Základní kurz*. Přednáška. 2016. Praha: Český institut interních auditorů.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Auditng*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita, 2001, s. 25. ISBN 80-210-2527-1.

SMEJKAL, Vladimír a Karel RAIS. *Řízení rizik ve firmách a jiných organizacích*. 4. vydání. Praha: Grada Publishing, 2013. 488 s. Expert. ISBN 978-80-247-4644-9.

SVOBODA, Rodan. Svazek klíčů pro hodnocení kontrolních systémů. *Interní auditor*. 2016, roč. 20, č. 4 (82), s. 22-24. ISSN 1213-8274.

SZÉKELYOVÁ, Simona. Další činnosti interního auditu. *Interní auditor*. 2014, roč. 18, č. 2 (72), s. 28. ISSN 1213-8274.

ŠENFELD, Antonín. Co je nového v IPPF. *Interní auditor*. 2016, roč. 20, č. 1 (79), s. 18- 19. ISSN 1213-8274.

ŠTEFÁNKOVÁ, Blanka a Martin VLČEK. Pokud nebude chtít interní auditor, nebude chtít ani zákazník. *Interní auditor*. 2017, roč. 21, č. 3 (85), s. 13. ISSN 1213-8274.2

TROJAN, Martin. Požadavky na vzdělání interních auditorů v CRR ČR. *Interní auditor*. 2014, roč. 18, č. 2 (72), s. 16. ISSN 1213-8274.

VÁCHA, Pavel. *Jak maximalizovat užitek z funkce interního auditora*. Doporučení pro vrcholový management a výbory správních orgánů. 1. české vyd. Český institut interních auditorů, 2013, ISBN 978-80-86689-51-7.

WIDOMSKÁ, Milena. Vize Centrální harmonizační jednotky na rok 2018. *Interní auditor*. 2017, roč. 21, č. 4 (86), s. 30. ISSN 1213-8274.

WITZANY, Angela. Audit Never Sleeps. *The Institute of Internal Auditors (IIA)* [online]. 2016 [cit. 2018-08-11]. Dostupné z: <https://iaonline.theiia.org/2016/Pages/Audit-Never-Sleeps.aspx>

Legislativní prameny a standardy:

Český institut interních auditorů. Mezinárodní Rámec profesní praxe interního auditu. 5. vyd. Praha: ČIIA, 2009 ISBN 80-86689-42-5

Český institut interních auditorů. Mezinárodní Rámec profesní praxe interního auditu. 6. vyd. Praha: ČIIA, 2011. ISBN 978-80-86689-46-8

Český institut interních auditorů. Mezinárodní Rámec profesní praxe interního auditu. 7. vyd. Praha: ČIIA, 2015. ISBN 978-80-86689-48-7

Český institut interních auditorů. Mezinárodní Rámec profesní praxe interního auditu. 8. vyd. Praha: ČIIA, 2017. ISBN 978-80-86689-55-5

Manuál pro auditory vydaný OS-IA tzv. Dobrá praxe vyhodnocení rizik při plánování auditu.

Metodické pomůcky pro audit CHJ MF

Návrh zákona o řízení a kontrole veřejných financí, usnesení Parlamentu ČR, Praha, 19. 12. 2016. Ministerstvo financí ČR, Praha [online], [cit. 20. 8. 2018]. Dostupné z:[http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/kontrola-verejnych-financi/ostatni dokumenty/navrh-zakona-orizeni-a-kontrola-verejny-25580](http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/kontrola-verejnych-financi/ostatni-dokumenty/navrh-zakona-orizeni-a-kontrola-verejny-25580)

Vyhláška č. 416/2004 Sb. ze dne 28. června 2004, kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole). In. Sbírka zákonů. 16. 7. 2004. roč. 2004, částka 136. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 320/2001 Sb. ze dne 9. srpna 2001, o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů. In. Sbírka zákonů. 7. 9. 2001. roč. 2001, částka 122. ISSN 1211-1244.

SEZNAM PŘÍLOH

<i>Příloha A</i>	P1 - Střednědobý plán
<i>Příloha B</i>	P2 - Roční plán
<i>Příloha C</i>	D1 - Pověření IA
<i>Příloha D</i>	D2 - Program IA
<i>Příloha E</i>	D3 - Časový plán
<i>Příloha F</i>	D4 - Poučení auditované osoby
<i>Příloha G</i>	D5 - Oznámení o zahájení předběžného šetření
<i>Příloha H</i>	D6 - Záznam interního auditora z předběžného šetření
<i>Příloha CH</i>	D7 - Oznámení o zahájení výkonu auditu
<i>Příloha I</i>	D8.1.- Testování vzorků
<i>Příloha J</i>	D8.2.- Stanovení vzorků
<i>Příloha K</i>	D8.3.- Potvrzení o převzetí dokumentů, vzorků
<i>Příloha L</i>	D8 - Záznam interního auditora z výkonu audit
<i>Příloha M</i>	D9 - Vyhodnocení rizik
<i>Příloha N</i>	D10 - Sdělení závažných nesrovnalostí
<i>Příloha O</i>	D13 - Zpráva z interního auditu
<i>Příloha P</i>	D14 - Akční plán
<i>Příloha Q</i>	D15 - Záznam z jednání závěrečné zprávy
<i>Příloha R</i>	D23.1 - Vyhodnocení splnění úkolů a realizace doporučení
<i>Příloha S</i>	DH1 - Hodnocení auditů auditovanou osobou
<i>Příloha T</i>	DH2 - Záznam z provedení průběžného interního hodnocení
<i>Příloha U</i>	RH4 - Roční sebehodnocení interního auditora
<i>Příloha V</i>	RH5 - Roční hodnocení interního auditora ředitelem kraje

PŘÍLOHA A – P2 - STŘEDNĚDOBÝ PLÁN

Povinnost prověření účinnosti vnitřního kontrolního systému je stanovena ust. § 30 odst. zák. č. 320/2001 Sb.

Rok 2019 - Priority, na které se činnost interního auditu zaměří:

1. Hospodaření s majetkem státu
2. Ověření realizace doporučení a přijatých doporučení z auditu
3. Účinnost vnitřního kontrolního systému u OSS KŘP-P – řízení rizik
4. Ověření realizace doporučení a přijatých doporučení z auditu

Ad 1) Systém – ověření pravidel při řízení projektové dokumentace investičních akcí

Výkon – ověření nastaveného systému v praxi

Ad 2) Výkon - plnění opatření přijatých z auditu z roku 2018 – Přístupová práva

Ad 3) Systém – VKS - proces řízení rizik

Výkon – ověření nastaveného procesu v praxi

Ad 4) Výkon - plnění opatření přijatých na základě auditu z roku 2014 – Správa pohledávek

Rok 2020 - Priority, na které se činnost interního auditu zaměří:

1. Účetnictví
2. Hospodaření s majetkem státu
3. Účinnost vnitřního kontrolního systému u OSS KŘP
4. Ověření realizace doporučení a přijatých doporučení z auditů

Ad 1) Výkon – oběh účetních dokladů - EKZ

Ad 2) Systém - veřejné zakázky malého rozsahu

Výkon – ověření nastaveného systému v praxi

Ad 3) Systém a výkon - hodnocení účinnosti řídicí kontroly dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole – řídicí kontrola

Ad 4) Výkon - sledování plnění opatření přijatých na základě předchozích auditů

Rok 2021 - Priority, na které se činnost interního auditu zaměří:

1. Hospodaření s majetkem státu
2. Finanční majetek
3. Účinnost vnitřního kontrolního systému u OSS KŘP
4. Ověření realizace doporučení a přijatých doporučení z auditů za rok 2018

Ad 1) Systém – hlášení, evidování, vyšetřování a řešení škodných událostí

Výkon – ověření nastaveného systému v praxi

Ad 2) Systém – zajištěné finanční prostředky

Výkon – ověření nastaveného systému v praxi

Ad 3) Systém a výkon - hodnocení účinnosti řídicí kontroly dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole – řídicí kontrola

Ad 4) Výkon - sledování plnění opatření přijatých na základě předchozích auditů

Pokud dojde k přehodnocení priorit pro roky 2019 až 2021, bude stávající zaměření střednědobého plánu pro dané roky přepracováno.

PŘÍLOHA B – P1 - ROČNÍ PLÁN

Plán interního auditu na rok 2019 zpracovaný v souladu se zákonem č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole (§30, odst. 3) na základě schváleného střednědobého plánu na roky 2019-2022					
Nakládání s majetkem státu					
číslo auditu	Název auditu	Typ auditu	Předběžný cíl	Termín auditu	Personální zajištění
1/2019	Řízení projektů	systému a výkonu	Ověření interního procesu s cílem optimalizace činnosti oddělení (lidé, procesy, podpora) s ohledem na předpoklady rozsahu zakázek 2019-2021.	leden - květen	1 osoba
Plnění přijatých opatření					
číslo auditu	Název auditu	Typ auditu	Předběžný cíl	Termín auditu	Personální zajištění
2/2019	Následný audit - přístupová práva	výkonu	Ověření přijetí a plnění opatření přijatých na základě doporučení vzešlých z interního auditu č. 3/2018 - Přístupová práva	květen - červenec	1 osoba
Vnitřní řídicí a kontrolní systém dle zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole, ve znění pozdějších předpisů					
číslo auditu	Název auditu	Typ auditu	Předběžný cíl	Termín auditu	Personální zajištění
3/2019	Vnitřní kontrolní systém - řízení rizik	systému a výkonu	Prověření nastavení systému řízení rizik na KŘP-P	červenec - září	1 osoba
Plnění přijatých opatření					
číslo auditu	Název auditu	Typ auditu	Předběžný cíl	Termín auditu	Personální zajištění
4/2019	Následný audit - Správa pohledávek	výkonu	Ověření přijetí a plnění opatření přijatých na základě doporučení vzešlých z interního auditu č. 4/2014 - Správa pohledávek	září - prosinec	1 osoba

P o v ě ř e n í
k výkonu interního auditu č. 1/2019

V souladu s rozkazem ředitele Krajského ředitelství policie Plzeňského kraje č. x/2016 ze dne 14. června 2016, kterým se vydává Statut interního auditu a ve smyslu zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, pověřuji

paní, OEČ

výkonem interního auditu v rámci akce

Audit X/20XX

vedeného pod č. j. KRPP- X/ČJ-2019-0300IA a realizované interním auditorem Krajského ředitelství policie Plzeňského kraje.

Pověření je vydáno na dobu určitou, a to od 3. 1. 2019 do 31. 03. 2019.

Toto pověření platí pouze s průkazem zaměstnance v pracovním poměru k Policii České republiky, opatřeným fotografií, osobním evidenčním číslem zaměstnance a podpisem policejního prezidenta. Pověřený zaměstnanec postupuje při výkonu jednotlivého interního auditu podle rozkazu ředitele Krajského ředitelství policie Plzeňského kraje č. X/2016 ze dne 14. června 2016, kterým se vydává Statut interního auditu.

Zpracoval:

Schválil:

.....
ředitel krajského ředitelství

Program interního auditu č. 1/2019

Audit X/20XX

Interní audit se provádí na základě plánu interních auditů na rok 2019, schválený ředitelem KŘP-P dne 30. 11. 2018 a vedeným pod č. j. KRPP-X/ČJ-2018-0300IA.

1. Interní auditor:

2. Předmět a typ interního auditu:

Ověření dodržování zásad a pravidel, audit systému a výkonu

3. Název auditované osoby a místo její dislokace:

.....

4. Cíle interního auditu:

➤ *C1*

➤ *C2*

5. Auditované období: **2018**

6. Termín zahájení a předpokládané ukončení interního auditu: **leden 2019 – březen 2019**

7. Kritéria pro hodnocení z hlediska hospodárného, efektivního a účelného výkonu státní správy:

≈ *Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů,*

≈ *Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů,*

≈ *dodržování platných zákonů, interních aktů řízení,*

≈ *hospodárnost, efektivnost a účinnost.*

8. Kontrolní metody a auditní postupy, které budou při výkonu interního auditu použity:

≈ *pohovory,*

≈ *šetření a ověřování,*

≈ *porovnání, dotazníky*

≈ *analýza a zjištění skutečného stavu.*

9. Časové a kapacitní zabezpečení interního auditu:

≈ *předběžné šetření,*

do 28. 01. 2019

≈ *výkon auditu,*

do 10. 02. 2019

≈ *zpracování a projednání zprávy s auditovanou osobou,*

do 15. 03. 2019

≈ *projednání závěrečné zprávy s ředitelem,*

do 31. 03. 2019

≈ *kapacitní zabezpečení.*

1 osoba

Navržený program interního auditu schvalují dne:

.....
ředitel krajského ředitelství

PŘÍLOHA E – D3 - ČASOVÝ PLÁN

Časový plán

Audit X/20XX

(částečná ukázka)

Výkon předběžného šetření				
plánování, porady, přestávky, administrativa mimo IA atd. – pracovní administrativa = PA				
den	datum	vykonávaná činnost pro tento audit	část úvazku	jiná činnosti
1.	3. a 20. 7. 2017	Zpracování základní dokumentace k zahájení auditu č. 2/2017	8	PA, ukončování NA 4/2017, aktualizace 14. Rozkazu ředitele Krajského ředitelství kraje ze dne 28. ledna 2014, kterým se zřizuje pracovní tým ŘÍZENÍ RIZIK, připomínkové řízení k zákonu o finanční kontrole
2.	20. -21. 7. 2017	Aktuálnost rozkazu ředitele, legislativní normy – studium	4	PA, aktualizace dokumentace IA
3.	25. 8. 2017	Časový harmonogram	3	PA
4.	22. a 31. 7., 25. - 28. 8., 2. - 4. 9., 7. - 9. 9., 14. - 15. 9., 17. 9.	Příprava srovnávacích tabulek prověřovaných oblastí, ověření statistik. Výběr vzorku a zápis do tabulek podle Autoevidence, výpočty, statistiky,	(5+4+4+6+6 +6+4+2+6+6 +5+3+6+6+4+2) 75	PA, protikorupční rozkaz PP, jednání IPA
5.	28. 8. 2017	Prověření vedení statistik a evidencí, požadavků na nové SDP, parkovací místa, parkování mimo objekt, PHM	2	PA
6.	31. 8. 2017	Zajištění rozšířeného přístupu do aplikace Autoevidence	1	PA, analýza smlouvy s ČP
7.	2. 9. 2017	Doplnění legislativy – k vyřazení SDP	1	PA, jednání ke smlouvě s ČP
8.	2. 9. 2017	Ověření nákladových středisek a porovnání s Autoevidencí	1	PA
9.	8. – 9. 9. 2017	Plán obnovy SDP	1	PA, revize účetnictví IPA, příprava workshop IA
10.	17. 9. 2017	Vyzvednutí dokumentace u dispečera	1	PA, kasační stížnosti studium
11.	21. 9. 2017	Vyhodnocení investic SDP	2	PA
12.	18. a 21. 9. 2017	Vyhodnocování závěrů PŠ	8	PA
13.	21. 9. 2017	Vyhodnocení rizik, sestavení otázek pro IA	3	PA

z celkového úvazku celkem pro audit 0,0

Poučení auditované osoby

Audit X/20XX

Na základě prováděného předběžného šetření a výkonu interního auditu Vás ve smyslu čl. 14 přílohy k Rozkazu ředitele Krajského ředitelství policie Plzeňského kraje č. X/2016 ze dne 14. června 2016, kterým se vydává Manuál standardních auditních postupů a Statut interního auditu, poučuji, že pracovníci auditované osoby jsou oprávněni:

„Odepřít poskytnutí informace, vysvětlení nebo stanoviska v případě, kdy by tím způsobili nebezpečí trestního stíhání, postihu za přestupek nebo jiný správní delikt sobě nebo osobám blízkým nebo by mohlo dojít k neoprávněnému nakládání s utajovanými informacemi nebo se zvláštními skutečnostmi“.

Poučení provedl:

.....
interní auditor

Poučená osoba	dne	podpis
1.		
2.		
3.		
4.		

Zahájení předběžného šetření - oznámení

Na základě plánu interních auditů na rok 2019, schváleného ředitelem KŘP-P dne 30. 11. 2018 a vedeným pod č. j. *KRPP-X /ČJ-2018-0300IA*, bude proveden:

Audit X/20XX

Předběžné šetření probíhá na základě pověření k výkonu interního auditu č. 1/2019 ze dne 3. 1. 2019 (viz. příloha) a bude probíhat v průběhu měsíců leden a únor 2019, vždy na základě telefonické dohody s daným organizačním článkem Vaší služby. Písemné materiály, stanoviska, hodnocení nebo jiná písemná vysvětlení, či podklady nutné k provedení předběžného šetření k internímu auditu budou vyžadovány interním auditorem, dle potřeb. A to buď na místě předběžného šetření vždy písemně nebo ústně, nebo zasláním a to na základě dohody s daným vedoucím pracovníkem.

Auditované období: 2018 a současnost

Cíle auditu:

- C1
- C2

V souvislosti s výkonem předběžného šetření Vás, v souladu s Rozkazem ředitele Krajského ředitelství policie Plzeňského kraje č. X/2016 ze dne 14. června 2016, kterým se vydává Manuál standardních auditních postupů a Statut interního auditu, žádám o:

1. Seznámení podřízených vedoucích pracovníků se zaměřením interního auditu a se zahájením předběžného šetření, jehož rozsah Vám sdělím v průběhu šetření.
2. Seznámení podřízených vedoucích pracovníků s cílem auditu.
3. Seznámení podřízených vedoucích pracovníků se způsobem navázání kontaktu, kdy budou jednotlivá pracoviště předem telefonicky kontaktována před provedením předběžného šetření na místě.

interní auditor

Převzal dne:

vedoucí odboru

Záznamy interního auditora – předběžné šetření

Audit X/20XX

1. Cíl auditu:

C1: XXXXXXXX XXXXX XXXXXX

C2: XXXXXX XXX XXXXXXXX XXXXXXXX XXXXX

2. Záznamy interního auditora

.....

2.1 Zpracování základních dokumentů k IA

2.2 Přehled legislativy a IAŘ

2.3 Nastavení systému

2.4 Ověření nastaveného systému

3. Identifikovaná rizika

4. Auditované osoby

Na základě informací z předběžného šetření stanovuji auditované osoby: bezpečnostní referent, referent státní správy OSČ, organizační články krajského ředitelství.

Auditované osoby byly vyrozuměny cestou ETŘ a byly seznámeny s auditovanými oblastmi. Interní audit bude proveden v době od XX. X. do XX. X. XXXX.

.....

interní auditor

Testování vzorků

Audit X/20XX

Auditní test č. 1	
Popis testu, vazba na analýzu rizik	Vnitřní normy související se správou majetku
Základ pro výběr vzorku	Veškeré vnitřní normy
Vzorek včetně zdůvodnění výběru	100% výběr
Provedená práce	Byly ověřeny veškeré vnitřní normy a jejich vzájemná provázanost včetně odkazů v metodických postupech
Zjištění	<p>Evidence a správa majetku je upravena ve více směrnících, pracovních postupech a metodikách k majetku. K datu provádění interního auditu nebyly plně aktuální zejména s ohledem na novou úpravu občanského zákoníku a nově používané termíny. Vzhledem k tomu, že tyto směrnice, metodiky, postupy vznikaly v různých obdobích a vydává je několik garantů, jsou v několika drobných případech nekompatibilní nebo nepřehledné. V průběhu provádění auditu byly s příslušnými guaranty nepřesnosti projednány a jsou již připravovány příslušné úpravy.</p> <p>Současně s úpravami vnitřních předpisů je nutné zpracovat a projednat soubor prováděcích předpisů k novým Zásadám vztahů. Jeví se jako vhodné zpracování jednoho prováděcího předpisu zahrnujícího úpravy pravidel hospodaření a nakládání s majetkem včetně pravidel evidence majetku v softwarovém nástroji xxx, odpisových plánů, zásad reprodukce majetku. S ohledem na aktuálnost problematiky zejména s pořizování dat do xxxx je vhodné zpracovat tato pravidla k 1. 1. 2018. Pokud budou pravidla zpracována souhrnně s odpisovým plánem, musí být vydána prostřednictvím xxxxx.</p>
Závěr testu	Aktualizovat vnitřní normy, vydat prováděcí předpisy k Zásadám vztahů.
Komentář auditovaného odboru	Je a bude aktualizováno

Stanovení velikosti vzorků

Audit X/20XX

Audit cestovní náhrady

Cíl: Provéřit systém účtování cestovních náhrad (průkaznost účetních dokladů)

$$DR = AR / (IR \times KR)^{29}$$

Auditní riziko je stanoveno na 10% (tj. získání 90% jistoty z auditu).

Inherentní riziko stanoveno na 31% (69% míra jistoty, že v organizační struktuře nejsou narušeny vazby).

Kontrolní riziko stanoveno na 37% (63% míra jistoty, že kontrolní mechanismy fungují, přestože oblast cestovních náhrad nebyla podrobena kontrole)

$$DR = 0,1 / (0,31 \times 0,37) = 0,1 / 0,1147 = 0,8718 = \text{tj. } \mathbf{87,2 \%}$$

Detekční riziko je 87,2 %, tzn. pro provedení auditu s plánovanou 90% mírou jistoty správného výroku, musí být testováno 12,8 % dokladů.

V oblasti cestovních náhrad bude probíhat prověření všech dokladů za měsíc říjen 20XX, tj. objem 12,8% celkového objemu nákladů na cestovné.

Náklady na tuzemské cestovné na rok 20XX celkem: 5 591 926 Kč

Náklady na tuzemské cestovné na říjen 20XX: 716 860 Kč tj. 12,8 %.

Vybraný vzorek obsahuje 1 693 dokladů.

²⁹ DR = detekční riziko (tzn. riziko odhalení významných nedostatků)

AR = auditní riziko (tzn. riziko nesprávného výroku)

IR = inherentní riziko (tzn. riziko vnitřní kultury)

KR = kontrolní riziko (tzn. riziko neefektivnosti řízení kontrolních mechanismů)

PŘÍLOHA K – D8.3. – POTVRZENÍ O PŘEVZETÍ DOKUMENTŮ, VZORKŮ

Potvrzení o předání dokumentů, vzorků

Audit X/20XX

Dne 14.10.201X předal interní auditor při ukončení interního auditu, následující originály dokladů, které byly převzaty dne: 06.10.201X

Poř. č.	Charakter/Název	Číslo jednací/číslo	Počet listů ks	Poznámka
1	Účetní doklad	420013	6	
2	Účetní doklad	420016	5	
3	Účetní doklad	420031	5	
4	Účetní doklad	420036	5	
5	Účetní doklad	420040	5	
6	Účetní doklad	420050	3	
7	Účetní doklad	420065	2	
....				

Poznámky:

Uvedou se jakékoli další skutečnosti

Předal za auditovanou osobu

.....
Převzal interní auditor

Záznám interního auditu z výkonu auditu

Audit X/20XX

1. **Popis auditované oblasti** - vnější i vnitřní legislativa, vazba na rozpočtové prostředky, vazba na výkon zřizovatelských funkcí, zdrojové zajištění (personální, materiální).
2. **Kontrolní prvky** - vnitřní kontrolní systém, výstupy externích kontrol, jiné kontrolní prvky.
3. **Analýza rizik** - provedená auditovaným útvarem, vazba na průřezová rizika, analýza rizik z pohledu interního auditora.
4. **Procesní analýza** - účastníci procesu, jednotlivé činnosti, vstupující dokumenty, vytvořené dokumenty, vazba na jiné procesy, vizualizace procesu v příloze, případně potřeba zdrojů personálních, IT.
5. **Identifikace klíčových řídicích a kontrolních mechanismů posuzování**
6. **Popis zjištění** - shrnutí z provedené analýzy, identifikace dotazů k objasnění v auditních rozhovorech, identifikace souboru určeného k testování, shrnutí z auditních rozhovorů, definování příčin a důsledků.
7. **Seznam podpůrné dokumentace**
8. **Záznamy o jednáních v souvislostech s interním auditem**

V dne

.....
interní auditor

PŘÍLOHA M – D9 – VYHODNOCENÍ RIZIK

Vyhodnocení rizik

Audit X/20XX

riziko	ověření testem	zjištění nesrovnalostí	vyhodnocení rizika

.....
interní auditor

Sdělení závažných nesrovnalostí

Audit X/20XX

Vážený pane řediteli,

v souvislosti s probíhajícím interním auditem č. X/XXXX bylo zjištěno,
že.....

S pozdravem

.....
interní auditor

Zpráva z interního auditu

Název auditu	
Auditovaný útvar	
Auditovaná oblast	
Cíl auditu	
Typ auditu	
Auditované období	
Doba trvání auditu	
Auditní tým	

Shrnutí interního auditu

	popis	hodnocení závažnosti
1.		nízká míra
2.		střední míra
3.		vysoká míra

Akční plán

Audit X/20XX

zjištění	Doporučení IA	opatření *)	gestor	termín
1	Zpracovat a vydat pokyn k systému, jenž je provozovaný na KŘP-P.		Vedoucí	15.2.2018
2	Aktualizace			
3	Nastavit systém pravidelných kontrol (revizí) zpracování, změn a zrušení ...jednotlivých vedoucích pracovníků a zpracování záznamu o těchto kontrolách.			
4				
5				
6				
7				

**) Uvede se popis přijatého opatření, pokud opatření nebude přijato je povinností auditované osoby uvést důvody nepřijetí opatření (viz níže)*

Dne

.....

podpis

Záznám z jednání závěrečné zprávy

Audit X/20XX

Předmětem jednání bylo projednání zprávy se zástupci auditované osoby.

- 1) Zástupci auditované osoby byli seznámeni s auditní zprávou, výsledky ověřování, závěry a doporučeními interního auditu, včetně vypořádání stanoviska auditované osoby k návrhu auditní zprávy.
- 2) Doporučení obsažená v auditní zprávě byla projednána s tím, že k návrhu doporučení k odstranění zjištěných nedostatků přijme vedoucí zaměstnanec auditované osoby konkrétní opatření (Akční plán) do

Zároveň svým podpisem potvrzuje převzetí písemného vyhotovení auditní zprávy, přílohy č. 1 např. Check list (6 listů) a či jiný dokument.

- 3) Zástupci auditované osoby byli požádáni o vyplnění formulářů, jež byly zaslány v elektronické podobě:
 - „Hodnocení auditu vedoucím auditovaného útvaru“ (DH1 - pro zabezpečování a zvyšování kvality interního auditu).
 - „Akční plán“ (D14 - informace o přijatých opatřeních na základě doporučení z auditu).

Dne:

.....

podpis

Vyhodnocení splnění úkolů a realizace doporučení

Audit X/20XX

I. Navržená doporučení vedoucímu IT a jejich realizace					
Org. článek	Doporučení IA	Realizace, ověření	Důležitost (D)	Rozsah splnění (RS)	Výpočet (D*RS)
vedoucí IT	Nastavit proces a dokumentaci hlášení, řešení, vyhodnocení a přijetí nápravných opatření k .....dle odst. 2 ČL. 33 Metodického pokynu č. X/201X vedoucího PP	Pracovníci IT byli seznámeni na poradě s procesem Zároveň byl dán v systému XX k seznámení rozkaz vedoucího Je vedena evidence v IS a ukládána u vedoucího ....IA: Doloženo.	5	1	5
	Zajistit fyzickou prověrku všech technologií a aktivních prvků a jejich mechanické zabezpečení.	Byla provedena prověrka fyzického zabezpečení, mechanické závady odstraněny ve spolupráci s Ekonomickým odborem. technologie jsou v oblasti se zabezpečeným vstupem pouze pro určené pracovníky. IA: Fyzicky prověřeno	4	1	4
	Zajistit geograficky ....programového vybavení.	.....: Doloženo.	6	1	6
	Jednou ročně provádět kontrolu Vést evidenci o provedení kontroly.	Povinnost vedoucích ve spolupráci s IT..... IA: Vedoucí pracovníci nežádají pracovníky IT.	7	0,85	5,95
Celkem			22	3,85	20,95
Koeficient splněnosti (KS = (D*RS)/D)					0,95
Rozsah splněných opatření (KS *100%)					95
<i>Úroveň důležitosti opatření D (1 - 10)</i>					
<i>Rozsah splnění..... RS (0,1 – 1)</i>					
Stanovení úrovně <u>důležitosti</u> opatření:					
vysoká		1 zanedbatelná	6 vyšší		
		2 velmi nízká	7 téměř		
vysoká		3 nízká	8 vysoká		
		4 téměř střední	9 velmi		
		5 střední	10 nejvyšší		
Posouzení <u>rozsahu splnění</u> přijatých opatření:					
50%		0..... nesplněno	0,5 splněno do		
60%		0,1 splněno do 10%	0,6 splněno do		
75%		0,2 splněno do 20%	0,75 splněno do		
90%		0,3 splněno do 30%	0,9 splněno do		
100%		0,4 splněno do 40%	1..... splněno do		

PŘÍLOHA S – DHI – HODNOCENÍ AUDITŮ AUDITOVANOU OSOBOU

HODNOCENÍ AUDITU VEDOUCÍM AUDITOVANÉHO ÚTVARU			
Auditovaný útvar			
Za auditovanou osobu			
Předmět			
Název auditu			
Auditor			
* 1 -výborně, 2- chvalitebně, 3- dobře, 4- uspokojivě, 5- neuspokojivě			
PČ	Oblast hodnocení	Kritéria hodnocení	Hodnocení *
1	Organizační zabezpečení	audit byl oznámen včas, průběh prací při jeho provádění byl dobře a plynule organizován, prováděné šetření auditora co nejméně narušovalo činnost zaměstnanců, byl poskytován dostatečný prostor k diskuzi	
2	Aktuálnost prováděného auditu	audit byl vzhledem k charakteru auditované činnosti vhodně tématicky zvolen, soustředil se na rizikové oblasti	
3	Objektivita prováděného auditu	výsledky auditu uvedené v auditní zprávě jsou objektivní, byla zvážena veškerá dostupná fakta, nevyskytla se podjatost, případně konflikt zájmů	
4	Flexibilita	auditor byl schopen operativně řešit nestandardní situace, přizpůsobovat se provozu, vycházet vstříc při řešení dotazů	
5	Úroveň vzájemné komunikace	způsob komunikace mezi Vámi a auditorem vyhovoval, komunikační a argumentační schopnosti auditora byly na odpovídající úrovni, auditor byl sdílný a otevřený při komunikaci se zaměstnanci	
6	Srozumitelnost a přehlednost prezentovaných výsledků a doporučení	byly zodpovězeny dotazy související se závěry auditu, prezentované výsledky a doporučení korespondují se zjištěními auditora, auditní zpráva je přehledná a srozumitelná	
7	Přínos pro auditovaný útvar	audit odhalil nedostatky (rizika) a poskytl dostatečné ujištění o stavu rizik v auditované oblasti, poznatky a doporučení jsou pro Vás přínosem	
Průměrné hodnocení			

Datum:

Podpis hodnotitele:

PŘÍLOHA T – DH2 – ZÁZNAM Z PROVEDENÍ PRŮBĚŽNÉHO INTERNÍHO HODNOCENÍ

ZÁZNAM O PROVEDENÍ PRŮBĚŽNÉHO INTERNÍHO HODNOCENÍ - SUPERVIZE		
Auditovaný útvar		
Za auditovanou osobu		
Předmět		
Název auditu		
Auditor		
PČ	Otázka	Vyhodnocení
Předběžné šetření		
1	Byly vydefinovány cíle auditu auditované oblasti?	Ano
2	Je provedeno definování rizik auditované oblasti?	Ano interním auditorem
3	Je zpracována procesní analýza auditované oblasti?	Ano částečně dílčími cíli a check listem
4	Byla auditovaná oblast zkoumána v obecném právním rámci?	Ano
5	Byla auditovaná oblast zkoumána v rámci vnitřních předpisů?	Ano
6	Bylo zjišťováno personální zajištění a odpovědnosti za auditované činnosti?	Ano
7	Byl dodržen časový harmonogram výkonu interního auditu?	Ne (dovolené IA, nepřítomnost 2 pracovníků odboru)
Výkon auditu		
8	Byl vedoucí auditovaného odboru předem informován o zahájení interního auditu?	Ano
9	Byl zpracován program auditu v souladu s cíli, riziky a harmonogramem interního auditu?	Ano
10	Byl program auditu předán vedoucímu auditovaného odboru?	Ano
11	Proběhly auditní rozhovory a byl o tom proveden záznam?	Ano dotazníkovou formou
12	Bylo provedeno ověření definovaných rizik?	Ano
13	Byla projednána předběžná zjištění z interního auditu s vedoucím auditovaného odboru?	Ano
14	Bylo zjištěno hrubé porušení právních nebo vnitřních předpisů?	Ne
15	Bylo provedeno oznámení o hrubém porušení právních a vnitřních předpisů řediteli?	Ne
16	Byly zaznamenány všechny skutečnosti, které byly zjištěny auditními pohovory, auditním testováním?	Ano

Podávání zpráv		
17	Byly splněny cíle interního auditu?	Ano
18	Obsahuje zpráva:	
	- popis cíle auditu	Ano
	- shrnutí - jsou závěry zprávy v samotném kontextu zprávy a ve shrnutí v souladu?	Ano
	- popis zjištění	Ano
	- vyhodnocení rizik	Ano
	- doporučení ve vazbě na popis zjištění	Ano
	- návrh plánu zlepšení	Ano akční plán
19	Je zpráva jasná, výstižná a nepřetížená zbytečnými podrobnostmi?	Ano
20	Je struktura zprávy logická a lze se v ní snadno orientovat?	Ano
21	Nepoužívá zpráva profesní slang, technické, hovorové výrazy a klišé?	Ne
22	Jsou všechny zkratky vyjma obecně známých uvedené v seznamu zkratek?	Ne, jsou vysvětleny hned v textu
23	Převládá ve zprávě rod činný?	Ano
24	Vyznívá zpráva vyváženě?	Ano
25	Neobsahuje zpráva gramatické, interpunkční ani jiné pravopisné chyby?	Neobsahuje
26	Byla zpráva projednána s auditovaným odborem?	Ano
27	Byl projednán návrh plánu zlepšení Akční plán?	Ano
28	Byl řešen případný nesouhlas auditovaného odboru?	Ne - nebyl nesouhlas
29	Byl uveden záznam do zprávy v případě nevyřešeného nesouhlasu se zprávou nebo s návrhem plánu zlepšení? Bylo k tomuto nesouhlasu uvedeno stanovisko IA?	Ne
30	Byla zpráva a návrh plánu zlepšení Akční plán projednán s ředitelem?	Ano
31	Byla předána konečná zpráva předána auditovaným odborům?	Ano
32	Byli vedoucí odborů seznámeni s výstupy interního auditu a s plánem zlepšení (Akční plán)?	Ano
33	Bylo provedeno hodnocení auditovanými odbory?	Ano

Vyhodnocení časové dotace na interní audit			
35	-	předběžné šetření IA	Dostačující
36	-	výkon interního auditu	Dostačující
37	-	podávání zpráv	Dostačující
		Celkové vyhodnocení časové dotace na IA	Dostačující
Celkový závěr průběžného interního hodnocení kvality interního auditu			
Interní audit byl – nebyl proveden v souladu s nastavenými postupy a vycházel z Mezinárodních standardů pro profesní praxi interního auditu.			
Interní audit byl – nebyl proveden v souladu s Mezinárodními standardy pro profesní praxi interního auditu.			
Opatření ke zlepšení kvality IA			

Datum

Podpis hodnotitele:

interní auditor

PŘÍLOHA U – RH4 – ROČNÍ SEBEHODNOCENÍ INTERNÍHO AUDITORA

Periodické hodnocení výkonu IA metodou sebehodnocení útvaru IA					
Hodnocené období: rok XXXX					RH4
P.č.	Věcná náplň hodnocení	Plnění		Komentář/Měřitelný ukazatel/Specifika	Výsledná kvalifikace (1 - 5, 1 - nejlepší)
		Ano	Ne		
I. Kvalita práce interního auditora					
1.	Byly dostatečně pochopeny auditované oblasti?	X		Auditované oblasti jsou určeny na základě katalogu rizik a názvy IA jsou shodné s jednotlivými oblastmi katalogu rizik, dále specifikováno jednotlivými cíli auditu a aktuálním zaměřením, k dalšímu upřesnění dochází vždy při zahájení IA na místě	1
2.	Byly vhodně určeny cíle auditů?	X		Určeny na základě zpracovaných map rizik a dodatečně upraveny v ročních plánech a na základě požadavku ředitele KŘP C	1
3.	Bylo stanovených cílů dosaženo?	X		Některá doporučení z IA 1/2017 jsou v realizaci na základě....	2
4.	Proběhlo dostatečné testování v rámci auditů?	X		Vzorek je určován na základě výběru IA a řádně doložen a vyhodnocen v ZZ.	1
5.	Byly závěry auditů řádně prokázány?	X		Ano, důkazní materiál uložen jako přílohy k	1
6.	Byl výkon auditu dostatečně zdokumentován?	X		Prováděny záznamy z rozborů legislativy, obsahu předběžného šetření a prováděného auditu, doplňováno graficky, u NA tabulka realizace opatření výpočet koeficientu splnění opatření. Činnost IA je zadokumentována v časovém harmonogramu.	1
Průměr za oddíl				1,17	
II. Soulad se standardy					
7.	Má interní auditor dostatečné pravomoci a odpovědnosti?	X		.....	1
8.	Řídí se interní auditor při práci etickým kodexem?	X		.....	1
9.	Je zaveden systém plánování v útvaru interního auditu? Je dostatečně účinný?	X		Čtyřleté a jednorocní plány, změny plánu realizovány po schválení ředitelem	1
10.	Je zaveden systém řízení rizik? S jakou účinností?	X		.....	1
11.	Je o výkonu auditu vedena řádná a dostatečná dokumentace a archivace?	X		.....	1

12.	Je předávání výsledků auditů dostatečně reprezentativní a účinné?	X		.....	1
13.	Je zaveden systém monitorování výsledků auditů?	X		.....	1
14.	Je zaveden Program pro zabezpečení a zvyšování kvality IA?	X		ANO	1
Průměr za oddíl		1,00			
III.	Dodržování směrnice a vzorové dokumentace				
15.	Má útvar interního auditu vypracovanou pro svou činnost směrnici? Jakou?	X		ANO	1
16.	Má útvar interního auditu vypracován statut interního auditu?	X		ANO	1
17.	Užívá při práci vzorovou dokumentaci?	X		ANO	1
Průměr za oddíl		1,00			
IV.	Plnění výkonnostních standardů a ukazatelů				
18.	Počet plánovaných auditů celkem za rok	5			1
19.	Počet skutečně vykonaných auditů celkem za rok	4 - změna ředitelů			2
20.	Procento plnění plánu	80			1
21.	Počet auditovaných oddělení	podle zaměření auditu			1
22.	Počet výkonných auditorů	1			1
23.	Počet závažnějších zjištění	41			1
24.	Počet vydaných doporučení	41			1
25.	Počet doporučení přijatých ředitelem	39			1
26.	Procento přijetí doporučení	95			1
27.	Průměrná doba od započetí auditu do vydání zprávy	3 - 6 měsíců podle zaměření			1
Průměr za oddíl		1,10			
V.	Další činnosti interního auditu				
28.	Roční zpráva o finanční kontrole pro MF ČR	Spolupráce s odborem vnitřní kontroly, oddělením ekonomické kontroly			1
29.	Konzultační a metodická činnost	Na požádání vedoucích organizačních článků, v rámci výkonu IA, provedena metodická činnost k systému řízení rizik na jednotlivých pracovištích u všech koordinátorů pracovního týmu a u vedoucích organizačních článků			1

30.	Počet vydaných doporučení při konzultační a metodické činnosti	0, nebylo vyžadováno	1
31.	Průběžné vzdělávání interního auditora - účast na odborných seminářích a workshopech	101 hodin	1
Průměr za oddíl		1,00	
Závěrečné sebehodnocení kvality IA: Proces řádného provádění IA jako součást VKS je na krajském ředitelství nastaven. Činnost IA je upravena vnitřní směrnici a statutem. Plánování činnosti IA je prováděno. Zaměření jednotlivých IA je určováno podle vyhodnocení identifikovaných rizik jednotlivých služeb a potřeb krajského ředitelství a managementu. Auditor se průběžně vzdělává a zvyšuje svoji kvalifikaci, je členem ČIIA. Plán IA obsahuje i zaměření na vzdělání IA a náklady na provedení IA.		1,05	
Datum:			
Podpis hodnotitele:			

PŘÍLOHA V – RH5 – ROČNÍ HODNOCENÍ INTERNÍHO AUDITORA ŘEDITELEM KRAJE

Roční hodnocení kvality interního auditu ředitelem krajského ředitelství			
Hodnocené období: rok XXXX			RH5
P.č.	Věcná náplň hodnocení	Slovní hodnocení	Výsledná kvalifikace (1 - 5, 1 - nejlepší)
I.	Postavení IA na krajském ředitelství		
1.	Je pro Vás a Vaši organizace interní audit potřebný a užitečný?		
2.	Jsou internímu auditu vytvořeny podmínky pro nezávislý a objektivní výkon práce?		
3.	Jsou internímu auditu poskytnuty dostatečné personální a finanční zdroje pro řádný výkon?		
4.	Jaké jsou vztahy interního auditora s auditovanými útvary?		
5.	Jak jsou auditované útvary spokojeny s průběhem výkonu auditu?		
6.	Jak jsou zprávy, závěry a doporučení interního auditu přijímány auditovanými útvary?		
7.	Jaké jsou Vaše profesionální vztahy s interním auditorem? Jsou založeny na důvěře a odbornosti úsudku interního auditora?		
8.	Probíhají jednání interního auditora s Vámi o činnosti organizace i mimo rámec projednávání zpráv z vykonaných auditů?		
9.	Identifikoval jste ve výkonu interního auditu nedostatky? Uved'te jaké:		
Průměr za oddíl			
II.	Obecná kvalita výkonu IA		
10.	Vykazuje interní auditor objektivitu, konzistentnost a porozumění činností a posláním krajského ředitelství?		
11.	Poskytuje Vám interní auditor ve svých zprávách ujištění, nakolik se lze spolehnout na vnitřní kontrolní systém?		
12.	Prokazuje interní auditor dostatečnou kvalifikaci?		
13.	Předkládá Vám interní auditor min. 1x ročně výroční ujišťovací zprávu o činnosti a výsledcích interního auditu?		

14.	Má interní audit stanovenou strategii v souladu se strategií krajského ředitelství?		
15.	Jaké služby Vám interní auditor poskytuje?		
16.	Jaká je jejich kvalita, rozsah a efektivnost?		
Průměr za oddíl			
III.	Kritéria hodnocení interního auditu		
17.	Jsou stanovena kritéria pro hodnocení interního auditora?		
18.	Jsou tato kritéria vhodná, vypovídající a efektivní?		
19.	Je prováděné pravidelné roční vyhodnocování?		
Průměr za oddíl			
Vaše závěrečné hodnocení kvality interního auditu:		Výsledná průměrná kvalifikace:	
Datum:			
Vypracoval:			
O výsledku hodnocení informován interní auditor dne:			

Abstrakt

HARANTOVÁ, Jana. *Interní audit ve veřejné správě*. Plzeň, 2019.134 s. Diplomová práce. Západočeská univerzita v Plzni. Ekonomická fakulta.

Klíčová slova: interní audit, vnitřní kontrolní systém, řízení rizik, procesy, dokumentace

Hlavním cílem diplomové práce bylo aplikovat vybrané postupy interního auditu ve zvolené organizační složce státu a navrhnout a následně vytvořit základní dokumentaci k provádění interního auditu v souladu s mezinárodními standardy. V úvodním teoretickém a legislativním vymezení interního auditu, došlo k představení role interního auditora, jenž spočívá v přidávání hodnoty ve správě a řízení organizace, v řízení rizik a ve vnitřním kontrolním systému. Dále se identifikovaly hodnotící procesy ve vazbě na stále se zvyšující tlak na kvalitu interního auditu a byla zpracována základní dokumentace. Byly formulovány závěry a vyhodnocení činností auditora v organizaci. Následovala doporučení autorky ke zlepšení činnosti interního auditu a shrnutí pohledu na interní audit v moderním pojetí.

Abstract

HARANTOVÁ, Jana. *Internal Audit in the Public Sector*. Plzeň, 2019.134 s. Diploma thesis. University of West Bohemia. Faculty of Economics.

Key words: Internal Audit, internal control, risk management, procedures, documentation

The main aim of the thesis was to apply selected internal audit procedures in the selected state organizational unit and to design and subsequently create basic documentation for internal audit in accordance with international standards. In the introductory theoretical and legislative definition of internal audit, the role of the internal auditor was introduced, adding value in corporate governance, risk management and internal control. Furthermore, evaluation processes were identified in relation to the ever-increasing pressure on internal audit quality and basic documentation was prepared. Conclusions and evaluation of the auditor's activities in the organization were formulated. This was followed by the author's recommendations how to improve the work of internal audit and summarize the insight into internal audit in a modern way.