

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

PROVOZNĚ EKONOMICKÁ FAKULTA

Katedra obchodu a financí

Bakalářská práce

**Přezkoumávání hospodaření obcí a svazků
obcí z hlediska činnosti krajských úřadů a
auditorů**

Sedláčková Lenka

Praha 2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Lenka Sedláčková

obor Podnikání a administrativa - k.s. Hradec Králové

Vedoucí katedry Vám ve smyslu Studijního a zkušebního řádu ČZU v Praze
čl. 16 určuje tuto bakalářskou práci.

Název práce: **Přezkoumávání hospodaření obcí a svazků obcí
z hlediska činnosti krajských úřadů a auditorů**

Osnova bakalářské práce:

1. Úvod
2. Cíl práce a metodika
3. Literární rešerše
4. Diskuse
5. Závěr
6. Seznam použitých zdrojů
7. Přílohy

Rozsah hlavní textové části: 30 - 40 stran

Doporučené zdroje:

Zákon č.420/2004 Sb.,o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí

Zákon č. 250/2000 Sb.,o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů

Zákon č.128/2000 Sb., o obcích

Zákon č.129/2000 Sb., o krajích

Zákon č.131/2000 Sb.,o hlavním městě Praze

Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví , ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 410/2009 Sb.

Prokúpková,D.,Steidlová, J.,Kotrba, R., Přezkoumání hospodaření obcí.Hradec

Králové: E.I.A. Ekonomická a informační agentura.ISBN 80-85490-77-3

Schneiderová,I.Rozpočtová skladba v roce 2008.REVOS-L 2008

Schneiderová, I.Metodika majetek v obcích. ACHA,s.v.o.,2007

<http://www.mfcr.cz/>

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Valerie Váchová**

Termín odevzdání bakalářské práce: březen 2011


.....
Vedoucí katedry




.....
Děkan

V Praze dne: 15. 6. 2010

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci Přezkoumávání hospodaření obcí a svazků obcí z hlediska činnosti krajských úřadů a auditorů vypracovala samostatně a využitím uvedených zákonů a literatury.

Praha, 31. 03. 2011

.....

Poděkování

Ráda bych využila této možnosti a poděkovala panu doc. Ing. Valderovi Antonínovi, CSc. a paní Ing. Váchové Valérii za odbornou pomoc, cenné rady, trpělivost a vlídný přístup při zpracování této bakalářské práce.

Moje poděkování patří též kolektivu pracovníků oddělení kontroly obcí a analýz Krajského úřadu Královéhradeckého kraje za přínosné informace, poskytnuté materiály a skvělou spolupráci.

Souhrn

Přezkoumávání hospodaření obcí a svazků obcí z hlediska činnosti krajských úřadů a auditorů

Bakalářská práce se zabývá problematikou kontroly ve veřejné správě, především přezkoumáváním hospodaření obcí a dobrovolných svazků obcí krajskými úřady, auditory a auditorskými společnostmi (dále jen auditoři) a to od roku 1990, tedy po tak zvané „sametové revoluci“. Jednotlivý průřez od uvedené doby zachycuje vývoj problematiky přezkoumávání, dobu před vydáním zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí a dobu po vydání tohoto zákona. V uvažované problematice je specifikována oblast kontroly dle jednotlivých předmětů a hledisek přezkoumávání hospodaření obcí a svazků obcí, které jsou dány zákonem č. 420/2004 Sb. Následně je provedena analýza jednotlivých právních úprav týkající se kontrolujících subjektů (především zákona č. 420/2004 Sb. a zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech), analýza postupů provádění přezkumu a výstupů z uvedených kontrol. Z analýzy a grafického znázornění je konstatována pravděpodobnost příčin rozdílných přístupů kontrolujících subjektů a jejich postupů, a dále z toho vyplývající následná volba obcí a svazků obcí z uvedených možností pro vykonání přezkoumání svého hospodaření.

Klíčová slova: přezkoumání hospodaření obcí, obce, dobrovolné svazky obcí, krajský úřad, pracovník krajského úřadu, auditor, právní předpisy

Annotation

MUNICIPALITIES AND MUNICIPAL VOLUNTARY ORGANISATIONS - ANALYSIS OF THEIR FINANCIAL MANAGEMENT WITH REGARDS TO ACTIVITIES OF REGIONAL AUTHORITIES AND AUDITORS

The Bachelor's work deals with problems of audit in public administration, especially a revision of management of municipalities and municipal voluntary organisations by regional authority, auditors and auditing companies (thereinafter auditors) - namely from year 1990 after so-called „velvet revolution“.

The particular time cross-section from mentioned period shows a development of problems of auditing namely the period before issue of the law *No. 420/2004 of Law Digest - Management's audit of municipalities and municipal voluntary organisations and the period after issue of this law.*

In point of this question is specified a range of auditing according to particular subjects and aspects of management's checking of municipalities and municipal voluntary organisations which have been defined by the law No. 420/2004 of Law Digest.

Subsequently is shown an analysis of particular legal regulations relating to inspection bods especially the law No.420/2004 of Law Digest and the law No.254/2000), analysis of auditing procedure and of mentioned inspection's outputs.

Based on this analysis and on the graphical representation has been stated causation's expectation of different approaches of auditing subjects and their procedures and resulting choice of municipalities and municipal voluntary organisations from mentioned possibilities how to check their management.

Keywords:

audit, municipalities, municipal voluntary organisations, regional authority, employee of regional authority, auditor, legal regulations

Obsah:

Seznam použitých zkratk	9
1. Úvod	10
2. Cíl práce a metodika	12
3. Literární rešerše	13
3.1 Veřejná správa - pojem	13
3.2 Přezkoumání hospodaření a jeho význam	22
3.2.1 Přezkoumání hospodaření před vydáním zákona č. 420/2004 Sb.....	23
3.2.2 Přezkoumání hospodaření po vydání zákona č. 420/2004 Sb.....	29
4. Přezkoumávání hospodaření obcí a svazků obcí z hlediska činnosti krajských úřadů a auditorů	42
4.1 Přezkoumání hospodaření krajským úřadem.....	42
4.1.1 Organizace přezkoumání.....	43
4.1.2 Provádění přezkoumání.....	45
4.2 Přezkoumání hospodaření auditory	52
4.3 Analýza postupů obou subjektů.....	55
5. Výsledky a diskuse k uvedené problematice	62
6. Závěr	64
7. Seznam použité literatury a dalších pramenů	66
8. Přílohy	67

Seznam použitých zkratek

Sb.	Sbírky zákonů
tzv.	tak zvaně
resp.	respektive
atd.	a tak dále
tzn.	to znamená
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
ČR	Česká republika
např.	například
DSO	Dobrovolný svazek obcí
MF	Ministerstvo financí
zast.	zastupování
ČÚS	České účetní standardy
viz.	vizualizace
KÚ	Krajský úřad
ÚSC	Územně samosprávný celek
KHK	Královéhradecký kraj
EU	Evropská unie
zák.	zákon
č.	číslo
SR	státní rozpočet
vč.	včetně

1. Úvod

Oblast veřejné správy a především kontroly je velmi obsáhlý a složitý systém. K velké změně došlo po tzv. „sametové revoluci“. Organizace veřejné správy směřovala jinou cestou než do konce roku 1989. Došlo ke vzniku nejen mnoha nových zákonů, ale také ke vzniku zákona č. 128/2000 Sb., o obcích. Díky tomu, obce, jako veřejnoprávní korporace, začaly hospodařit jak se svými prostředky, tak i se státními prostředky a bylo nutné, aby toto hospodaření mělo „nad sebou“ určitou kontrolu. Tehdejším zákonem byla pravomoc svěřena okresním úřadům, auditorům nebo auditorským společnostem. Později byly okresní úřady zrušeny, tato pravomoc přešla na krajské úřady a tím, mimo jiné, došlo i ke změně zákona o obcích.

V systému přezkoumávání hospodaření obcí a svazků obcí z hlediska činnosti krajských úřadů a auditorů je porovnáván průběh a jednotlivé výstupy z provedených kontrol, které jsou prováděny soukromými auditorskými firmami a zaměstnanci Krajského úřadu Královéhradeckého kraje, kteří uvedené přezkoumání provádějí v rámci přenesené působnosti.

Předmětem jsou především kontrolované oblasti dle zákonných předpisů a dalších publikací, souvisejících s přezkoumáním hospodaření, jak z hlediska krajských úřadů, tak z hlediska auditorů. Vzhledem k tomu, že se jedná o dva různé subjekty, tedy o státní a soukromý sektor, je výkon kontroly postaven do dvou rovin. Oba sektory mají svá specifika. Kontroloři krajských úřadů se opírají především o zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, avšak auditoři soukromých firem musí dále provádět audit v souladu se zákonem č. 254/2000 Sb., o auditorech a jejich směrnicích. Zaměstnanci krajských úřadů používají programový software Ministerstva financí, který umožňuje stejné výstupy (zápisy a zprávy), resp. ve stejné podobě, a každý subjekt (obec a dobrovolný svazek obcí) obdrží závěrečnou zprávu se stejnými údaji, což umožňuje rychlou orientaci mezi jednotlivými subjekty a to jak z hlediska informací, které tato zpráva uvádí, tak i z hlediska chyb, které byly u subjektu zjištěny. Dále umožňuje nadřízenému orgánu, kterým je Ministerstvo

financí, provádět kontrolu zápisů z dílčích přezkoumání a zpráv ze závěrečného přezkoumání rychle a efektivně.

Auditoři soukromého sektoru nemají povinnost používat program IS MPP Modul plánování a přezkoumávání. Zprávy jsou vytvářeny dle zákona o auditorech a dle platné směrnice. Orientace v těchto zprávách je složitější, někdy mohou uniknout pozornosti důležitá fakta, popřípadě v takové zprávě nejsou uvedena.

V jednotlivých částech práce je snaha o deskripci přezkoumání oběma zmiňovanými subjekty. Je v ní poukázáno na jisté rozdíly při provádění kontroly jednotlivými subjekty se snahou o zdokonalení funkčnosti systému v přezkoumání hospodaření věcného a legislativního charakteru.

Při zpracování práce je vycházeno ze zákonných předpisů, odborných publikací, týkajících se jednotlivých oblastí a internetových stránek.

2. Cíl práce a metodika

Cílem práce je charakterizovat problematiku veřejné správy, vznik obcí a následnou kontrolu hospodaření obcí a svazků obcí, porovnat jednotlivé postupy obou zmiňovaných subjektů, zjistit v čem spočívají rozdíly v přezkoumání, co je jejich příčinou, vysvětlit důvody, které vedou k jistému výběru jednoho ze zmiňovaných subjektů a následně zdůvodnit myšlenku sjednocení postupů celého systému přezkoumávání.

Za tímto účelem byly analyzovány stěžejní zákony, kterými je zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí a zákon č. 254/2000 Sb., o auditorech, dále byly porovnány jednotlivé výstupy z provedených kontrol, v podobě zpráv, a to z pohledu jejich vypovídací schopnosti nejen pro obce a svazky obcí, ale i pro občany obcí, další orgány a subjekty.

Bylo provedeno grafické porovnání přezkoumávaných subjektů Krajským úřadem Královéhradeckého kraje a auditory, z kterého lze určit, v jaké míře provádí kontrolu krajský úřad a v jaké auditori.

Z uvedené analýzy a grafického znázornění byla konstatována pravděpodobnost rozdílných přístupů kontrolujících subjektů, jejich postupů, z toho vyplývající následná volba obcí a svazků obcí z uvedených možností, a co je možnou příčinou jejich volby.

3. Literární rešerše – teoretická část

3.1 Veřejná správa – pojem

Veřejná správa před listopadem 1989 byla tvořena soustavou národních výborů, které byly představiteli státní správy a orgány státní správy. V té době neexistovala územní samospráva v dnešní podobě. Po listopadu 1989 se začala státní správa vyvíjet jiným směrem, byly vytvořeny jednotlivé územní samosprávy v podobě obcí a krajů. Veřejná správa tedy dnes zaštiťuje státní správu, obec a územní samosprávu.

Veřejná správa není jenom pojem, který představuje činnost, jako jsou správní akty, služby, dozory apod., ale i soustavu institucí, které tuto činnost vykonávají. V teorii se takovému chápání říká „správa ve smyslu funkčním“ (materiálním) a „správa ve smyslu organizačním“ (formálním).¹

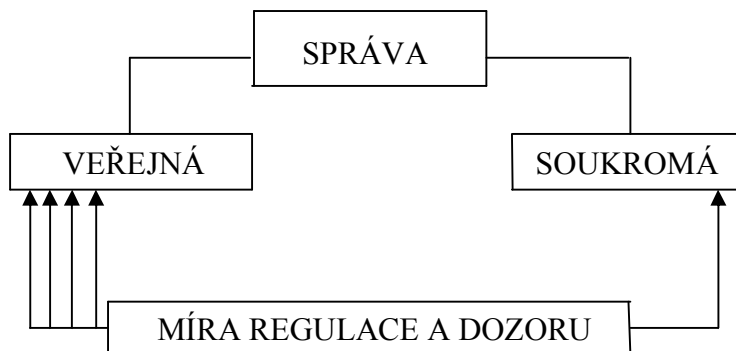
Veřejná správa je tedy činnost směřovaná k veřejnosti. Lze ji členit na správu soukromou a veřejnou. Soukromá správa zahrnuje např. spravování soukromého majetku fyzických a právnických osob, možnost podnikatelů rozhodnout se, jak rozšíří či zúží svůj majetek atd., nelze hovořit o veřejnoprávním charakteru. Oblast soukromé veřejné správy je volnější.

Naproti tomu veřejná správa je více dozorována a regulována soustavou právních norem. Zahrnuje výsledky činností jako je školství, ústavy sociální péče, divadla, zoologické zahrady, komunální služby, soz a likvidace odpadu, živnostenská oprávnění, vydávání rodných listů, pasů, řidičských oprávnění, zahrnuje správu vodních toků, půdního fondu, civilní ochranu, veterinární a hygienickou správu a mnoho dalších činností.

¹ Brůna, M. Veřejná správa (se zaměřením na obce a kraje), 2006, s. 7

Uvedené členění lze znázornit následujícím způsobem.

Schéma č. 1: Míra regulace a dozor ve veřejné správě



Zdroj: zpracováno dle Veřejná správa (se zaměřením na obce a kraje), Brůna, 2006, s. 8

Státní správa

Státní správa jsou činnosti vykonávané, resp. uskutečňované státem. Stát je subjektem veřejné správy, ale není možné, aby tyto činnosti vykonával „sám“. Jednotlivé akty státní správy jsou vykonávány prostřednictvím státních orgánů, kterými jsou:

- vláda – je vrcholným orgánem výkonné moci,
- ministerstva,
- ústřední správní úřady,
- odborná územní správní úřady – např. správa sociálního zabezpečení, úřad práce atd.,
- veřejné ozbrojené sbory,
- jiné veřejné sbory.

Z výše uvedeného vyplývá, že státní správu lze členit z hlediska činností, viz následující tabulka.

Tabulka č. 1: Členění státní správy z hlediska její činnosti

<i>STÁTNÍ SPRÁVA - činnost</i>	
podzákonná	je povinna dodržovat zákony
výkonná	je vykonavatelem zákonů
nařizovací	uplatňuje mocenské nástroje

Zdroj: zpracováno dle Veřejná správa (se zaměřením na obce a kraje), Brůna, 2006, s. 15,

Podzákonná činnost je povinna při svém výkonu respektovat a dodržovat celý právní řád, včetně právních předpisů, prováděcích vyhlášek k zákonům a nařízení vlády. Pro výkonnou činnost je charakteristické provádění zákonů. Nařizovací činnost je představitelem mocenského stupně orgánů, které jsou pověřeny výkonem státní správy a mohou tedy formou normativních a individuálních právních aktů „vynucovat“ dodržování vyhlášek, nařízení, správních rozhodnutí, mohou zakládat práva a povinnosti občanům, kteří jsou účastníky správních řízení, tyto povinnosti jim však nařizovací činnost může i zrušovat případně prohlásit (deklarovat).

Územní samospráva

Výkon státní správy lze svěřit orgánům samosprávy jen tehdy, stanoví-li to zákon.² Touto možností, která byla poskytnuta Ústavou ČR, vznikl výkon státní správy v přenesené působnosti, tzn., že státní činnosti byly přeneseny na nestátní subjekty, kterými jsou obce a kraje. Uvedené subjekty však kromě přenesené působnosti vykonávají i činnosti v působnosti samostatné. Díky tomu vznikají právní předpisy ve dvou rovinách. Jednou jsou právní předpisy vydávané státem a druhou rovinou jsou předpisy vydávané obcemi a kraji, ve formě vyhlášek a nařízení. I tyto předpisy jsou zahrnovány do soustavy právních předpisů, nevztahují se však na podzákonnou činnost státní správy, právě proto, že jsou vydávány v samostatné působnosti územních celků. Územním celkem rozumíme:

² ZÁKON č.1/1993 Sb., Ústava České republiky, čl. 105

- obec – zahrnuje všechny typy, kterými jsou obec, městys, město, statutární město,
- kraje,
- hlavní město Praha – její zvláštností je, že je nejen obcí, ale i krajem, jeho postavení je upraveno zákonem č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze.

Předání části státní správy nestátnímu subjektu se nazývá decentralizací, zatímco výkon státní správy územním orgánem státu je dekoncentrací.³

Z výše uvedeného je zřejmé, že státní správa a územní samospráva se prolínají. Vzhledem k tomu, že úředníci, kteří vykonávají státní správu u nestátních subjektů, jsou zaměstnanci územních celků, jsou také územními celky odměňováni dle platných právních předpisů. Tyto platy však hradí územní celek ze svého rozpočtu, byť ne zcela, ačkoliv jsou vykonávány i činnosti státní správy. Územním celkům je poskytována dotace ze SR na státní správu, která však zdaleka nemůže pokrýt veškeré náklady s uvedeným spojené. Což je příklad jedné problematické situace, které uvedené prolínání státní správy a územní správy způsobuje. Je to dáno tím, že obce a kraje mohou lépe řešit záležitosti, týkající se jejich území či regionu. Je zde však snaha, aby kompetence státní správy v co největší míře zůstávaly u „státních“ orgánů.

S oblastí veřejné správy, resp. územní samosprávy, je spojen dokument Rady Evropy, který je nazván Evropská charta místní samosprávy. ČR je tímto dokumentem vázána. Přijetí Evropské charty místní samosprávy bylo schváleno k datu 1. září 1999. Evropská charta upravuje povinné postuláty, které musí být zaneseny do právní úpravy oblasti územní samosprávy. Což znamená, že nejen právní předpisy musí být v souladu s uvedeným dokumentem, ale další legislativní kroky nesmí být v rozporu s touto listinou. Odpovědnost za věci veřejné obvykle ponese ty orgány, které jsou občanu nejbližší. Jinému orgánu se odpovědnost svěří tam, kde to odpovídá v rozsahu a povaze úkolu a požadavkům efektivnosti a hospodárnosti.⁴

³ Brůna, M. Veřejná správa (se zaměřením na obce a kraje), 2006, s. 15

⁴ Sdělení Ministerstva zahraničních věcí č. 181/1999 Sb., o přijetí Evropské charty místní samosprávy

Výkon veřejné správy institucemi

Výkon veřejné správy lze rozdělit do čtyř úrovní:

1. ústřední úroveň,
2. krajská úroveň,
3. okresní úroveň,
4. obecní úroveň.

1. Ústřední úroveň je tvořena institucemi:

- Parlament,
- Nejvyšší kontrolní úřad,
- Veřejný ochránce práv,
- Vláda,
- Ministerstva,
- další ústřední úřady.

Parlament představují dvě komory. Jednou komorou je Poslanecká sněmovna, ta je tvořena 200 poslanci a Senátem, ten je tvořen 81 senátory. Funkční období poslanců ve sněmovně je čtyřleté, funkční období senátorů je šestileté. Hlavní činností Parlamentu je přijímání zákonů, Parlamentu je tedy svěřena zákonodárná moc. Dalšími činnostmi Parlamentu je schvalování státního rozpočtu, projednávání státního závěrečného účtu a další.

Nejvyšší kontrolní úřad je nezávislým orgánem. Jeho hlavní činností je kontrola hospodaření se státním majetkem a plnění státního rozpočtu. NKÚ kontroluje všechny subjekty, které se státním majetkem hospodaří. Jedná se o vrcholovou kontrolu.

Veřejný ochránce práv přispívá svou činností k ochraně práv fyzických a právnických osob. Prostřednictvím informací a poznatků se snaží o to, aby se mohl podílet na tvorbě legislativy. Řídí se zákonem č. 349/1999 Sb., o veřejném ochránci práv, jeho sídlo je v Brně a je odpovědný pouze Poslanecké sněmovně. Veřejný ochránce práv (dále jen "ochránce") působí k ochraně osob před jednáním úřadů a dalších institucí uvedených v

tomto zákoně, pokud je v rozporu s právem, neodpovídá principům demokratického právního státu a dobré správy, jakož i před jejich nečinností, a tím přispívá k ochraně základních práv a svobod.⁵

Vláda je představitelem moci výkonné. Je složena z předsedy vlády, místopředsedů a ministrů. Jmenování na post předsedy vlády je svěřeno prezidentovi ČR. Předseda navrhne další členy vlády a na základě tohoto návrhu prezident jmenuje ostatní členy vlády. Vláda může zaniknout podáním demise nebo odvoláním prezidentem. Činnost vlády zahrnuje politické řízení správy spolu s organizací její činnosti a dále se podílí na vnitřní a zahraniční politice státu.

Ministerstva a jiné ústřední orgány jsou zřízeny kompetenčním zákonem č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů. Tento zákon vymezuje působnost jednotlivých ministerstev a zásady činnosti ústředních orgánů státní správy. Činnost ministerstev je podřízena vládě. Vedoucí ústředních správních úřadů jmenuje vláda a jsou podřízeny příslušnému ministerstvu. Ústřední správní úřady mají oproti ministerstvu omezenou působnost.

2. Krajská úroveň je dána členěním území státu na kraje.

Toto členění vyplývá ze zákona o územním členění státu. Dnes je zřízeno 14 krajů z původních 8, resp. 7 + 1. Kraje mají svoji územní působnost a také svoji samostatnou působnost, která jim byla svěřena zvláštními zákony. Vedle krajů jsou také zřizovány státní správní úřady krajské úrovně se svou vlastní územní působností, např. Celní ředitelství, Inspektorát bezpečnosti práce, Krajská hygienická stanice a další.

3. Okresní úroveň je vymezena hranicemi jednotlivých okresů.

Okresů v republice je 76 a do roku 2002 fungovaly orgány státní správy v podobě okresních úřadů. Ty byly zrušeny k 31. 12. 2002. Jejich úkoly převzaly obce s rozšířenou působností, kraje, popř. ministerstva. Dnešní úřady, které v okresech působí, jsou odborné, zaměřené na specifické oblasti např. Úřad práce, Finanční úřad, Okresní ředitelství Policie ČR a další.

⁵ ZÁKON č. 349/1999 Sb., o veřejném ochránci práv, § 1 odst. 1

4. *Obecní úroveň je vymezena obcemi.*

Počet obcí dosahuje výše 6 227 dle voleb v roce 2010 do zastupitelstev obcí. Praha je obcí a zároveň krajem a její postavení je upraveno zvláštním zákonem č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze. Další zvláštní oblastí obcí jsou statutární města, která jsou vyjmenována v zákoně o obcích. Obcím byl svěřen výkon státní správy, který provádějí prostřednictvím svých orgánů formou přenesené působnosti. Přenesená působnost může mít různý rozsah. Může jít o základní přenesenou působnost, o působnost svěřenou pověřeným obecním úřadům a o rozšířenou přenesenou působnost.

Veřejná správa – její působnost a kompetence

Pojem „působnost“ znamená oblast, okruh věcí (záležitostí), které musí orgán státní správy vykonávat. K výkonu své působnosti, potřebují orgány státní správy určité prostředky, právní prostředky. Soubor těchto prostředků je nazýván „pravomoc“.

Rozsah působnosti je orgánu dán zákony. Některé zákony určí rozsah působnosti obecně, jiné velmi konkrétně. Veřejná správa rozlišuje působnost:

- 1) věcnou
- 2) územní
- 3) osobní

Věcnou působnost lze rozdělit na působnost všeobecnou a dílčí. Všeobecnou působnost vykonávají obecní úřady a krajské úřady a to v oblasti životního prostředí, dopravy, sociálních věcí atd. a dílčí pak vykonávají úřady práce, katastrální úřady a další. Tyto úřady vykonávají státní správu pouze na určitém úseku.

Územní působnost je vymezena územím (správním obvodem).

Osobní působnost zahrnuje okruh osob, na které se vztahuje. Tato působnost souvisí s územní působností, která zahrnuje osoby nacházející se v určitou chvíli v daném území působnosti. Způsoby, jakými je možné stanovit působnost a pravomoc subjektům, resp. orgánům veřejné správy, vyplývají obecně z Ústavy a Listiny základních práv a

svobod.⁶ Z tohoto vyplývá předpoklad Ústavy, že působnost bude mít obecnou formu zákona.

Působnost nemusí souviset pouze s orgány státní správy. Lze ji uvést i u právních předpisů, kde je členěna na působnost prostorovou a osobní.

Dozor ve veřejné správě

Dozor je jednou ze správních činností veřejné správy. Je prováděn tzv. dozorčím orgánem, který je většinou vykonáván státním orgánem. Může jím být však pověřen i nestátní subjekt a to na základě zákona. Jeho funkcí je sledovat, zda jednání nepodřízených osob je v souladu s platnými právními předpisy. Správní dozor je typicky spojen s výkonem státní správy.⁷

Tabulka č. 2: Členění správního dozoru

SPRÁVNÍ DOZOR	
dle způsobu provádění	předběžný
	průběžný
	následný
	prováděný povinně
	prováděný fakultativně
	prováděný soustavně
	prováděný nepravidelně
dle charakteru působnosti	běžný dozor
	specializovaný dozor
	pořádkový dozor

Zdroj: zpracováno dle Obecné principy organizace a činnosti veřejné správy, Vedral, 2006, s. 49

⁶ Vedral, J. Obecné principy organizace a činnosti veřejné správy, 2006, s. 5

⁷ Vedral, J. Obecné principy organizace a činnosti veřejné správy, 2006, s. 49

Dozor je prováděn ve dvou fázích, kdy první je samostatné šetření a druhou fází je hodnocení zjištěných skutečností. Jestliže z provedeného dozoru vyplynou nějaké nedostatky, následuje reakce na tyto nedostatky, resp. reakce na daná zjištění.

Účastníky dozoru jsou již zmíněné dozorčí orgány a dozorované subjekty. Aby mohl dozorčí orgán provést správní dozor, musí mít dozorčí oprávnění. Dozorující orgán disponuje tzv. dozorčími oprávněními, což jsou právní prostředky procesní povahy, jejichž prostřednictvím se zjišťují v první fázi dozoru poznatky nutné pro zjištění stavu věci.⁸ Dalšími prostředky, kterými dozorčí orgán disponuje, jsou nápravné prostředky dozoru a sankční prostředky dozoru. Uplatnění nápravných prostředku lze uskutečnit pouze správním aktem (rozhodnutím) ve správním řízení. Sankční prostředky dozoru bývají užity tam, kde došlo k porušení povinností, které mají na následek správní delikt.

Dozor je vykonáván dle zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole. V rámci tohoto zákona postupují ministerstva a další ústřední správní úřady, orgány státní správy a územní orgány samosprávy. Státní kontrola je kontrolní činnost výše uvedených orgánů, která ověřuje hospodaření s veřejnými finančním a hmotnými prostředky, ověřuje dodržování povinností, které jsou dány obecně závaznými předpisy a předpisy dle tohoto zákona. Vnitřní kontrola není považována za státní kontrolu.

Zákon o státní kontrole je rozdělen do dvou částí, kdy první část obsahuje obecná pravidla pro provádění kontroly a druhá část je věnována základním pravidlům kontrolní činnosti, jedná se tzv. kontrolní řád. Tímto kontrolním řádem se řídí postup při výkonu kontroly a vztahy mezi kontrolními orgány uvedenými v § 2 tohoto zákona a kontrolovanými orgány, právníckými a fyzickými osobami (dále jen "kontrolované osoby") při kontrole prováděné:

- a) z vlastního podnětu kontrolních orgánů,
- b) na základě dožadání zvláštními zákony k tomu oprávněných státních orgánů, 2)
- c) v dalších případech, pokud tak stanoví zvláštní zákon.⁹

⁸ Vedral, J. Obecné principy organizace a činnosti veřejné správy, 2006, s. 50

⁹ Zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, § 8 odst. 1

Dozorčí orgány vykonávají další činnosti. Jsou to kontrolní činnosti vůči nepodřízeným subjektům, popřípadě orgánům, vykonávající veřejnou správu. Dále to mohou být činnosti vztahující se k poměru mezi nadřízenými a podřízenými orgány, které též vykonávají veřejnou správu. Nepodřízenými subjekty jsou také územní celky. Jedná se o dozor státu nad výkonem jejich samosprávy, resp. nad samostatnou působností územních celků a dále o dozor nad výkonem přenesené působnosti územně samosprávných celků.

Územní celky jsou též kontrolovány z pohledu finančního hospodaření a z pohledu nakládání s majetkem jim svěřeným. Ze zákona o obcích vyplývá územním celkům povinnost, nechat si své hospodaření přezkoumat buď krajským úřadem, auditorem nebo auditorskou společností. Tato kontrola se pak řídí zákonem č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí.

3.2 Přezkoumání hospodaření – pojem a jeho význam

Přezkoumání hospodaření obcí je činnost vedoucí ke splnění povinností dané zákonem o obcích a směrnice stanovuje, že jejím provedením obec tuto povinnost splní. Výsledkem této činnosti je „Zpráva o výsledcích přezkoumání hospodaření obce“.¹⁰

Jak je výše uvedeno, přezkoumání hospodaření je důsledná kontrola, zda obce, DSO, kraje a Magistrát hlavního města Prahy dodržují zákonné povinnosti. Dozor nad výkonem této kontroly, resp. přezkoumáním hospodaření, byl svěřen zákonem Ministerstvu financí. Na počátku 90. let 20. století spočíval uvedený dozor v metodickém dohledu. Nejdříve byl vydán metodický návod Ministerstva financí, později metodický pokyn Ministerstva financí spolu se směrnicí Komory auditorů, v roce 2002 byla vydána prováděcí vyhláška k přezkoumání hospodaření a nakonec byl vydán zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí.

Přezkoumání hospodaření je procedurální činnost, která zahrnuje důležité činnosti vedoucí ke správnému vykonání přezkoumání. Tyto činnosti vyplývají z výše uvedeného zákona a ukládají obcím a DSO povinnosti, od kterých jsou odvíjeny další činnosti dané

¹⁰ Prokúpková, D. Steidlová, J. Kotrba, R. Přezkoumání hospodaření obcí, 1999, s. 59

zákonem. Obce a DSO jsou povinni požádat o přezkoumání hospodaření do 30. 06. každého kalendářního roku, ve kterém bude přezkum proveden. Pokud se uvedené subjekty rozhodnou zadat své přezkoumání auditorovi, což jim umožňuje zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, mají povinnost své rozhodnutí oznámit příslušnému krajskému úřadu. S auditorem uzavřou smlouvu o poskytnutí auditorských služeb a o této skutečnosti informují též krajský úřad a to bez zbytečného odkladu. Nejzazší termín pro podání uvedené informace je zákonem stanoven do 31. 01. následujícího roku. Obce a DSO jsou povinny dále vytvořit takové podmínky auditorovi, které umožní přezkoumání uskutečnit. Přezkoumání je rozděleno do dílčích přezkoumání, kdy výsledkem těchto dílčích přezkoumání je Zápis o přezkoumání hospodaření obcí a DSO. Povinnost vykonat dílčí přezkoumání je u obcí, které mají více než 800 obyvatel nebo pokud daná obec vykonává hospodářskou činnost a u DSO. Jedno dílčí přezkoumání je provedeno v průběhu daného roku a druhé po ukončení kalendářního roku. Z obou těchto přezkoumání je zpracována konečná zpráva. Je možné také vykonat tzv. jednorázové přezkoumání a to u obcí, které mají malý počet obyvatel, tedy pod 800 a nemají hospodářskou činnost. Toto přezkoumání je provedeno po ukončení kalendářního roku, na základě kterého je vyhotovena závěrečná zpráva. Jsou-li auditorem či pracovníky krajského úřadu zjištěny chyby a nedostatky, ať při dílčím či závěrečném přezkoumání, je povinností obcí a DSO přijmout opatření k nápravě chyb a nedostatků a tyto nedostatky, ve stanovené lhůtě, odstranit. Lhůtu pro odstranění chyb a nedostatků si subjekty stanovují samy při schvalování závěrečného účtu.

3.2.1 Přezkoumání hospodaření před vydáním zákona 420/2004 Sb.

Přezkoumání hospodaření probíhalo, od doby vzniku obcí, jako územně samosprávných celků, a jejich samosprávy, v návaznosti na tehdejší platné předpisy, kdy nebyl vydán zákon 420/2004 Sb., ale bylo prováděno dle pokynu MF ČR a auditorské směrnice č. 52.

Vznik obcí a jejich samospráva

Vznik obcí a jejich samosprávy je dán především Ústavou České republiky, která upravuje hlavní instituty státního zřízení, kterými jsou: soustava nejvyšších státních orgánů, principy územní samosprávy a základní práva a svobody občanů. Základem místní

samosprávy je obec. Obec je samosprávným společenstvím občanů. Je právnickou osobou; má vlastní majetek, s nímž samostatně hospodaří. Zákon stanoví, které daně a poplatky jsou příjmem obce.¹¹ Vznik obce byl následně upravován zákonem č. 367/1990 Sb., o obcích (obecní zřízení), který byl později nahrazen zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích.

Hospodaření obcí tehdy upravoval zákon č. 576/1990 Sb. o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky České republiky a obcí v České republice (rozpočtová pravidla republiky) s účinností od 01. 01. 1991. Finanční hospodaření obcí se řídí jejich rozpočtem. Rozpočet obce je se státním rozpočtem republiky spojen finančním vztahem, jímž je dotace a případně i návratná finanční výpomoc.¹² Obec provádí kontrolu hospodaření se svými rozpočtovými prostředky.¹³

Obce v období před vydáním zákona č. 420/2004 Sb., jako územní samosprávné celky, byly povinny dodržovat další zákonné předpisy, které souvisejí s jejich činností a hospodařením. Byl to především zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., zákon o zadávání veřejných zakázek č. 199/1994 Sb. a vyhláška MF ČR č. 205/1991 Sb., o hospodaření s rozpočtovými prostředky České republiky a o finančním hospodaření rozpočtových a příspěvkových organizací.

Přezkoumání hospodaření v letech 1990 – 2004

Zákon č. 367/1990 Sb., o obcích (obecní zřízení), v ustanovení § 20 odst. 3 ukládal povinnost obcím nechat si přezkoumat své hospodaření za uplynulý kalendářní rok, a to okresním úřadem nebo auditorem. Pro tento úkol zákon neurčoval žádné bližší podmínky, rovněž tak neurčoval případné sankce za to, že obec tuto povinnost nesplní a svému obecnímu zastupitelstvu předloží ke schválení závěrečný účet bez výsledku přezkoumání svého hospodaření.¹⁴

¹¹ ZÁKON 100/1960 Sb. Ústava České republiky, čl. 86

¹² ZÁKON 576/1990 Sb. o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky České republiky a obcí v České republice (rozpočtová pravidla republiky), § 21, odst. 1 a 2

¹³ ZÁKON 576/1990 Sb. o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky České republiky a obcí v České republice (rozpočtová pravidla republiky), § 25 odst.3

¹⁴ Prokúpková, D. Steidlová, J. Kotrba, R. Přezkoumání hospodaření obcí, 1999, s. 58

Z uvedeného tedy vyplývá, že si obce mohly vybrat pro přezkoumání svého hospodaření příslušný okresní úřad nebo auditora. V té době však existovala pouze pravidla, která určovala oblasti povinné při provádění kontroly a byla schválena v roce 1965. Tehdy bylo na přezkoumání pohlíženo jako na kontrolu, revizi. Tyto revize byly členěny na revize povinné, revize dobrovolné (obligatorní) a fakultativní. Pravidla také ukládala, které oblasti jsou povinné.

V každém případě musí být revize vždy zaměřena alespoň na tyto úkoly:

- přezkoumání správnosti účetní závěrky (v hospodářských i rozpočtových organizacích),
- přezkoumání správnosti tvorby hrubého důchodu, resp. zisku z hlediska dodržování pravidel pro tvorbu cen (v hospodářských organizacích),
- přezkoumání správnosti rozdělení hrubého důchodu, resp. zisku (v hospodářských organizacích),
- přezkoumání správnosti použití prostředků podle schváleného rozpočtu (v rozpočtových organizacích),
- přezkoumání správnosti odvodů z hrubého důchodu nebo zisku (v hospodářských organizacích),
- přezkoumání stavu ochrany socialistického vlastnictví (v hospodářských i rozpočtových organizacích).¹⁵

Později byla tato pravidla doplněna o povinné zkoumání v oblasti dodržování závazných úkolů, zda jsou dodržovány závazné limity a jak jsou plněny oblasti týkající se cen, odpisů, mezd a další. Pravidla také upravují organizační zabezpečení revizí, odpovědnosti za provádění revizí, subjekty, které revizím podléhají a v neposlední řadě období periody revizí. Vzhledem k tomu, že po vzniku obcí na základě Ústavy a zákona o obcích, nebyla vytvořena žádná metodika či zákonné povinnosti při provádění auditů, tato pravidla platila až do roku 1998, kdy byla vytvořena Auditorská směrnice č. 52 a Metodické pokyny Ministerstva financí.

¹⁵ Pravidla pro provádění periodických revizí hospodaření č. 112/1965 Sb., Cíl a zaměření

Auditorská směrnice č. 52 Audit obcí a organizací veřejného sektoru

Uvedenou směrnicí vydala Komora auditorů, aby byly uvedeny principy při provádění auditu veřejného sektoru.

Touto směrnicí jsou dány základní principy auditu pro veřejný sektor, kterými jsou:

- a) přezkoumání hospodaření obcí,
- b) audit obcí (finanční audit),
- c) výkonnostní audit obcí.

Obsah této směrnice se vztahuje především na obec. Vzhledem k podobnosti problematiky se tato směrnice použije i v organizacích veřejného sektoru.¹⁶

K výše uvedenému rozdělení na základní principy, byla dána díky prvnímu principu možnost, jak okresním úřadům, tak i auditorům, postupovat stejně při provádění přezkoumání hospodaření. To znamená, že výsledkem přezkoumání je u obou subjektů Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření obce. Auditorům jinak zákon č. 524/1992 Sb., o auditorech a Komora auditorů ČR ukládá, že výsledkem auditu je auditorský výrok.

Finanční audit obcí je jakýsi kompromis mezi požadavky zákona o obcích, u provádění auditu veřejné sféry a mezi procedurami vyplývajícími ze zákona o auditorech. Je prováděn nad rámec požadavků.

Výkonnostní audit je zaměřen na hospodárnost, účelnost a efektivitu a jejich výsledek je porovnáván se standardy. Uvedené ukazatele obci umožňují srovnání s existujícími údaji. Uvedený audit je tedy též prováděn nad rámec požadavků daných zákonem o obcích.

Směrnice dále uvádí předmět přezkoumání, jímž byla účetní závěrka obcí a dále i finanční i nefinanční informace, které byly auditu předloženy (např. vyúčtování dotací a příspěvků ve vztahu k jiným rozpočtům, ať už územní úrovně či soukromému sektoru).

¹⁶ Auditorská směrnice č. 52 Audit obcí a organizací veřejného sektoru, Úvod 1., 1998

Důležitým bodem směrnice je také vymezení odpovědnosti v souvislosti se sestavením účetní závěrky, kterým je vedoucí organizace jako účetní jednotky či nejvyšší představitelé malých obcí a měst. Nedílnou součástí je stanovení rozsahu přezkoumání hospodaření a auditu, které zahrnuje prověření uplatňovaných účetních postupů, zda nedochází ke zkreslení účetní závěrky a prověření dodržování zákona č. 199/1994 Sb., o veřejných zakázkách. Auditor tedy posuzuje sestavenou rozvahu, výkaz zisku a ztrát, dodržování rozpočtu a nakonec ověří sestavený závěrečný účet, zda odpovídá předloženým dokladům a informacím, ať finančním či nefinančním.

Směrnice dále udává obecné standardy přezkoumání hospodaření a finančního auditu obcí, stanovuje, co má obsahovat Zpráva o provedení přezkoumání hospodaření a auditorská zpráva a v neposlední řadě uvádí auditorské postupy a obsah zprávy o provedení výkonnostního auditu. Směrnice nabyla účinnosti dne 1. března 1998.

Z výše uvedeného byla zřejmá snaha, alespoň z části, o dodržení stejného postupu při provádění přezkoumání hospodaření obcí okresními úřady a auditory, a o dodržení stejného výstupu z provedené kontroly.

Stejně jako Komora auditorů ČR vydala výše uvedenou směrnici, tak i Ministerstvo financí vydalo Metodický pokyn.

Metodický pokyn Ministerstva financí k provedení přezkoumání hospodaření obcí okresními úřady a auditory

Tento pokyn obsahoval jednak základní ustanovení a dále podrobnější vymezení okruhů, kterými bylo nutné se při přezkoumání hospodaření obce, zabývat.

Základní ustanovení vymezovalo cíl přezkoumání hospodaření, který spočíval v tom, informovat vrcholný orgán obce a občany o stavu hospodaření s obecním majetkem, o plnění rozpočtu a o tom, jaká je celková finanční situace obce. Dále vysvětloval, co je přezkoumáním sledováno, resp. co je předmětem ověření, a že je nutné ověřit údaje v roční závěrce a v závěrečném účtu. To spočívalo v porovnání účetních zůstatků se skutečnými

zůstatky (stavy). Uvedené ověření se týkalo stavu majetku, pohledávek, závazků, finančních prostředků, kterými obec disponovala a disponuje a to vše v závislosti na schváleném rozpočtu. V souvislosti s tím byla prováděna kontrola dodržování zákona o účetnictví, zdali je účetnictví vedeno dle účetních zásad a zda poskytuje věrný obraz celé účetní jednotky. Dále bylo zkoumáno, zda obec dodržuje další platné právní předpisy, kterými se musí řídit, především u vztahů ke státnímu rozpočtu, dalším územním rozpočtům a ke svým zřízeným příspěvkovým organizacím.

Dalším vymezením dle základního ustanovení bylo, kdo přezkoumání hospodaření provádí, jakým způsobem, a z jakých hledisek je nutné přezkoumání provádět. Audit tedy prováděl buď pověřený pracovník okresního úřadu nebo auditor. Tento pracovník hleděl na dodržování zákona o rozpočtových pravidlech, o účetnictví, dodržování vyhlášky Ministerstva financí ČR o financování rozpočtových příspěvkových organizací, zákona o zadávání veřejných zakázek a plnění schváleného rozpočtu. Přezkoumání bylo možné provádět i v průběhu roku. Po ukončení auditu zpracoval pověřený pracovník Zprávu o výsledcích přezkoumání hospodaření obce. Zpráva musela uvádět název obce, časové období, za které byl přezkum prováděn, zjištěné skutečnosti, závěr, datum, kdy byla zpráva vyhotovena a vlastnoruční podpis pověřeného pracovníka nebo auditora. Závěr zprávy obsahoval výrok bez výhrad, s výhradou nebo s vážnou výhradou.

Závěr bez výhrad bylo hodnocení z uvedených hledisek velmi dobré a připouští drobné nedostatky, které však neovlivnily účetní závěrku. Závěr s výhradou je horší a ukazuje, že při vedení účetnictví byly zjištěny chyby a nedostatky, které správnost účetnictví ovlivňují. A závěr s vážnou výhradou vyjadřoval velmi vážné porušení účetních zásad, nesprávné použití finančních prostředků státního rozpočtu, či nevhodné užití finančních prostředků obce.

Druhá část Pokynu vymezovala další okruhy přezkoumání hospodaření podrobněji. Jsou jimi oblasti týkající se účetnictví a účetních výkazů, vnitřní kontroly účetní jednotky, rozpočtové hospodaření obce a veřejné zakázky.

Oblast účetnictví a účetních výkazů se zabývala kontrolou účetních dokladů,

kontrolou provedené inventarizace, vedením všech agend souvisejících s účetnictvím jako je pokladna, vydané a došlé faktury, evidence místních poplatků, popř. jejich vymáhání, majetek a mzdy. S tím souvisela i archivace účetních dokladů.

Oblast vnitřní kontroly byla dána zákonem o obcích, kdy tuto činnost zabezpečovaly finanční a kontrolní komise, které byly zřizovány obecní radou. U měst byl vytvářen systém vnitřní kontroly.

Rozpočtové hospodaření bylo a je velmi obsáhlou oblastí. Zabývá se schvalováním rozpočtu a jeho zveřejněním před schválením v obecním zastupitelstvu, schvalováním závěrečného účtu a rozpočtovými změnami. Dále pak ověřuje nakládání s majetkem obce, přijaté a poskytnuté půjčky a dary, majetkové účasti na podnikání jiných osob, poskytnuté záruky a zástavy.¹⁷

Posledním okruhem podrobnější kontroly byly veřejné zakázky. Zde bylo kontrolováno množství veřejných zakázek a dodržování zákona č. 199/1994 Sb. o veřejných zakázkách, zda obec postupovala v souladu se stanovenými podmínkami.

3.2.2 Přezkoumání hospodaření po vydání zákona č. 420/2004 Sb.

Zákon č. 420/2004 Sb. o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí nabyt účinnosti 1. srpna 2004. Vznik zákona souvisel se vstupem do Evropské unie. Členství v Evropské unii mělo vliv nejen na přezkoumání hospodaření, ale také na působnost orgánů státní správy a samosprávy.

Tento zákon měl sjednotit jednotlivé metodiky a směrnice v oblasti přezkoumávání a dát kontrolujícím orgánům jednotný postup při provádění kontroly hospodaření obcí a dobrovolných svazků. Zákon vymezuje, co je předmětem kontroly a jak má být kontrola prováděna. Vymezuje práva a povinnosti kontrolorů a zároveň práva a povinnosti kontrolovaných subjektů. Schválením zákona měl být sjednocen postup kontrolujících orgánů. Zásadní otázka přístupu k nové právní úpravě přezkoumání hospodaření územních

¹⁷ Prokúpková, D. Steidllová, J. Kotrba, R. Zákon o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků (s komentářem), 2004, s. 62

samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí by neměla být položena v rovině „kdo“ přezkoumání provádí, tedy zda zaměstnanci Ministerstva financí nebo krajských úřadů, anebo privátní sektor auditorů, ale „jak a v jaké kvalitě“ bude přezkoumání zajištěno.¹⁸

Předmět přezkoumání je upraven v § 2 zákona a jsou jimi souhrnné údaje, které jsou sumarizovány do závěrečného účtu. Povinnost sestavovat závěrečný účet je dána zákonem 250/200 Sb. o rozpočtových pravidlech územních samosprávných celků. Údaje o ročním hospodaření jsou zahrnuty v následující tabulce.

¹⁸ Kotrba, R., Velišková, A., Zákon o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků (s komentářem), 2004

Tabulka č. 3: Předmět přezkoumání v návaznosti na právní předpisy

Předmět přezkoumání	Zákonný vztah	Poznámka autora
<i>plnění příjmů a výdajů rozpočtu</i>	zák. 250/2000 Sb. § 17 odst. 2 a 3	zahrnuje všechny peněžní operace, které se týkají rozpočtových prostředků
<i>tvorba a použití peněžních fondů</i>	zák. 128/2000 Sb. §	zřízení fondů je v pravomoci zastupitelstva obce
<i>náklady a výnosy podnikatelské činnosti</i>	zák. 40/1964 Sb. zák. 455/1991 Sb.	podnikatelskou činností je činnost vykonávána soustavně, samostatně, vlastním jménem a za účelem dosažení zisku
<i>sdílené prostředky</i>	zák. 128/2000 Sb. § 48	územní celek může sdružovat své prostředky na základě smlouvy
<i>finanční operace týkající se cizích zdrojů</i>	zák. 563/1991 Sb.	cizími zdroji jsou např. úvěry, půjčky, finanční výpomoci a další
<i>hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu a dalšími prostředky ze zahraničí</i>	zák. 218/2000 Sb. (rozpočtová pravidla)	možné dotační tituly
<i>vyúčtování a vypořádání finančních vztahů ke státnímu rozpočtu a územním rozpočtům</i>	zák. 250/2000 Sb.	obce mohou mít i finanční vztah ke státním fondům a dalším osobám
<i>nakládání a hospodaření s majetkem územního celku</i>	zák. 128/2000 Sb.	povinné náležitosti při nakládání s majetkem (prodej, směna, darování, půjčka atd.)
<i>nakládání a hospodaření s majetkem státu</i>	zák. 563/1991 Sb.	např. nájemní smlouvy s Pozemkovým fondem, Úřadem pro zast. státu ve věcech majetkových atd.
<i>zadávání a uskutečňování veřejných zakázek</i>	zák. 40/2004 Sb. (dnes platný zákon 137/2006 Sb.)	vzhledem k hospodaření s veřejnými prostředky je nutné dbát na jejich hospodárnost (nejnižší cenové nabídky)
<i>stav pohledávek a závazků</i>	zák. 563/1991 Sb.	případné vymáhání nezaplacených pohledávek
<i>ručení za závazky fyzických a právnických osob</i>	zák. 128/2000 Sb. § 38 odst. 3 a § 85 písm. j)	možnosti jsou právě dány zákonem
<i>zastavování movitých a nemovitých věcí ve prospěch třetích osob</i>	zák. 128/2000 Sb. § 85 písm. g) a k)	možnosti jsou právě dány zákonem
<i>zřizování věcných břemen k majetku územního celku</i>		věcná břemena zřizována za úplaty
<i>účetnictví vedené územním celkem</i>	zák. 563/1991 Sb.	održování nejen zákona, ale i vyhlášky a ČÚS

Zdroj: zpracováno dle Zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí

§ 3 zákona 420/2004 Sb. obsahuje hlediska přezkoumání. Tato hlediska říkají, z jakého pohledu má být předmět přezkoumání kontrolován.

Předmět přezkoumání podle § 2 se ověřuje z hlediska

- a) dodržování povinností stanovených zvláštními právními předpisy, zejména předpisy o finančním hospodaření územních celků, o hospodaření s jejich majetkem, o účetnictví a o odměňování,
- b) souladu hospodaření s finančními prostředky ve srovnání s rozpočtem,
- c) dodržení účelu poskytnuté dotace nebo návratné finanční výpomoci a podmínek jejich použití,
- d) věcné a formální správnosti dokladů o přezkoumávaných operacích.¹⁹

Hledisko pod písmenem a) zahrnuje zákonné povinnosti, které musí územní celky splňovat.

Zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů ukládá obcím sestavit rozpočtový výhled, na základě toho sestavit rozpočet a následně schválit, hospodařit v souladu se schváleným rozpočtem, provádět rozpočtové změny zejména ve vztahu k jiným rozpočtům, nechat si přezkoumat své hospodaření, sestavit a projednat závěrečný účet v zastupitelstvu obce, provádět pravidelnou, systematickou a úplnou kontrolu svého hospodaření a také hospodaření své zřízené příspěvkové organizace a další.

Zákon č. 128/2000 Sb. o obcích ukládá územnímu celku nakládat se svým majetkem účelně a hospodárně, o tento majetek řádně pečovat a chránit před zničením, poškozením a odcizením a obec nesmí ručit za závazky fyzických a právnických osob.

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví zdůrazňuje povinnosti účtovat o majetku, o jeho pohybu, účtovat o pohledávkách a závazcích souvisejících s činností obce, a dále účtovat o nákladech a výnosech a následně o výsledku hospodaření. Odpovědnosti za vedení účetnictví se obec nezabývá ani v případě, pověřili-li vedením svého účetnictví jinou fyzickou či právnickou osobu.

¹⁹ Zákon 420/2004 Sb. o přezkoumávání hospodaření § 3

Jestliže je předmět přezkoumání ověřován z hlediska souladu hospodaření s finančními prostředky ve srovnání s rozpočtem, je zřejmé, že tato část se zabývá celým procesem sestavování rozpočtu, včetně jeho schválení, sledování, provádění změn a závěrečné vyúčtování hospodaření. K sestavování rozpočtu patří další povinnosti, které obci ukládá zákon o rozpočtových pravidlech.

Sestavení rozpočtu, hospodaření podle zákona a vyúčtování hospodaření územního celku za uplynulý kalendářní rok patří mezi základní činnosti spadající do jeho samostatné působnosti. Sestavení a schválení rozpočtu je tedy pro něj jedním z nejdůležitějších úkolů a je výhradním právem zastupitelstva.²⁰

Ověřování hospodaření z hlediska dodržení účelu dotace, je kontrola čerpání dotačních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu a to prostřednictvím ústředních orgánů státní správy, úřadem práce a dalšími, které určí zvláštní zákon. Poskytnuté finanční prostředky musí být použity v souladu se smlouvou o poskytnutí dotace, resp. s jejím účelem, a s podmínkami, které jsou zpravidla součástí těchto smluv. Dojde-li k nedodržení účelu či porušení podmínek dotace, dochází k porušení rozpočtové kázně a územní celek je povinen získané prostředky vrátit zpět poskytovateli. Totéž umožňuje zákon i územním celkům, které mohou ze svého rozpočtu poskytovat dotace na určitý účel, ale zároveň jim ukládá povinnost, jak tyto prostředky kontrolovat, popřípadě vymáhat zpět také jako porušení rozpočtové kázně.

Vzhledem k tomu, že územní samosprávné celky jsou zároveň účetními jednotkami, jsou povinny dodržovat zákon o účetnictví. Přezkoumání hospodaření je tedy prováděno i z hlediska věcné a formální správnosti dokladů o přezkoumávaných operacích. Přezkoumávanými operacemi rozumíme veškeré úkony, které souvisí s předmětem účetnictví a jsou zachyceny účetním dokladem. Tyto doklady musí mít dle zákona o účetnictví formální a věcné náležitosti. Formální náležitosti účetních dokladů jsou striktně vymezeny zákonem, tudíž je nutné jejich dodržování. Zákon o účetnictví dále stanovuje další povinnosti a především zásady vedení účetnictví, které musí účetní jednotka

²⁰ Kotrba, R., Velišková, A., Zákon o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků (s komentářem), 2004, s. 43

dodržovat. Součástí věcné a formální kontroly účetních dokladů je kontrola prováděná na základě zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole. Zákon o finanční kontrole ukládá účetní jednotce vymezit okruh odpovědných osob za provedení předběžné, průběžné a následné řídicí kontroly, vymezit příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní. Nelze sloučit funkci správce rozpočtu a příkazce operace.

Další velmi důležitou částí zákona č. 420/2004 Sb., je § 4, který upravuje postup při zabezpečení přezkoumání hospodaření. Zákon č. 128/2000 Sb., § 42 ukládá obcím nechat si své hospodaření přezkoumat krajským úřadem, auditorem nebo auditorskou společností. Z toho vyplývají subjektům jisté povinnosti. Rozhodne-li se obec požádat o přezkoumání hospodaření krajský úřad, je povinna toto provést do 30. 06. daného roku, tedy roku, za který se přezkoumání bude provádět. Krajský úřad po obdržení žádostí od obcí je povinen toto přezkoumání provést tak, aby územní celek mohl schválit závěrečný účet do 30. 06. následujícího roku. Vzhledem k tomu, že počet obcí a měst v celé ČR činí 6 227, ukládá zákon krajským úřadům činit důležité kroky k zajištění přezkoumání hospodaření tak, aby bylo provedeno řádně a do stanovené lhůty.

Krajský úřad sestaví časový plán přezkoumání. Při sestavování časových plánů se musí vycházet z ustanovení dalších zákonů, které se bezprostředně dotýkají přezkoumání hospodaření.²¹ To znamená, že plány musí být sestaveny tak, aby byly obce či svazky obcí schopny schválit závěrečný účet za uplynulý rok do 30. 06. následujícího roku. Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření je součástí závěrečného účtu při jeho projednávání v orgánech územního samosprávného celku a svazku obcí.²² Z uvedeného vyplývá, že přezkoumání musí být provedeno tak, aby obce a svazky obcí mohly splnit zákonnou povinnost schválení závěrečného účtu do 30. června. Po předání návrhu zprávy o výsledku přezkoumání mají totiž dané subjekty možnost podání stanoviska do 30 dnů od převzetí návrhu zprávy. Kontrolující orgán je povinen toto stanovisko prověřit a odpovědět do 15 dnů od obdržení námitek.

²¹ Kotrba, R., Velišková, A., Zákon o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků (s komentářem), 2004, s. 59

²² Zákon 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, § 17 odst. 5

Harmonogramy přezkoumání jsou dále sestavovány s ohledem na další kritéria. Dle zákona je přezkoumávající orgán povinen provést dílčí přezkoumání obcí, které mají počet občanů přihlášených k trvalému pobytu vyšší než 800, a které vykonávají hospodářskou činnost. U obcí, které nesplňují uvedené požadavky, může být provedeno jednorázové přezkoumání. U dobrovolných svazků obcí se provádějí dílčí přezkoumání, jednorázové přezkoumání je možné provádět pouze u obcí.²³

Sestavení harmonogramů přezkoumání musí být provedeno tak, aby byla splněna lhůta pro předání harmonogramů Ministerstvu financí do 21. července. Tento termín je závazný i pro zavedení přehledů do jednotného informačního systému, v elektronické podobě, zřízeného za účelem přezkoumání Ministerstvem financí. Po tomto termínu je možné jednotlivá dílčí přezkoumání začít provádět.

Rozhodne-li se obec nepožádat krajský úřad, ale auditora či auditorskou společnost, uzavře s nimi smlouvu o poskytnutí auditorských služeb. Tato smlouva musí být sepsána se všemi předepsanými náležitostmi dle zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech a dále musí obsahovat náležitosti a podmínky dané zákonem o přezkoumání hospodaření. O průběhu auditu vede auditor nebo auditorská společnost spis, ve kterém jsou zaznamenány všechny významné skutečnosti zjištěné při této činnosti. Součástí spisu je smlouva o provedení auditu, plán a program auditu, zpráva o auditu, účetní závěrka nebo konsolidovaná účetní závěrka, výroční zpráva nebo konsolidovaná výroční zpráva a další doklady dokumentující průběh auditu.²⁴ Kontrolované subjekty jsou povinny své rozhodnutí oznámit krajskému úřadu nejpozději do 30. června daného roku a do 31. 01. následujícího roku jsou povinny informovat KÚ o uzavření smlouvy s auditorem.

Vykonáním přezkoumání hospodaření obcí a svazků obcí jsou pověřeni zaměstnanci krajského úřadu, kteří musí splňovat určité předpoklady, kterými jsou alespoň středoškolské vzdělání, praxi v oboru po dobu nejméně 3 let a bezúhonnost.

Krajský úřad je povinen oznámit kontrolovanému subjektu počátek přezkoumání 5

²³ Kotrba, R., Velišková, A., Zákon o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků (s komentářem), 2004, s. 60

²⁴ Zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech, § 14 odst. 6

dnů přede dnem provedení přezkoumání. Toto oznámení musí být písemné a musí dále obsahovat jméno pracovníka, který je pověřen řízením přezkoumání.

Pro provádění přezkoumání byla zákonem stanovena pravidla, která zajišťují, že průběh kontroly bude proveden řádně, vážně a v souladu se stanovenými právy a povinnostmi jak kontrolního orgánu, tak i kontrolovaného subjektu.

Mezi práva kontrolorů patří:

- vstup do všech míst, která souvisejí s předmětem přezkoumání (těmito místy rozumíme objekty, nebytové prostory, pozemky),
- nahlížení do všech dokumentů souvisejících s přezkoumáním (těmito dokumenty rozumíme písemnosti a nosiče dat).

Dalšími oprávněními kontrolorů jsou:

- poskytnutí územním celkem technické vybavení, materiální a technické zabezpečení,
- zajištění územním celkem součinnost všech zaměstnanců, kteří jsou povinni poskytnout pravdivé a úplné informace související s přezkoumáním,
- předložení vnitřních předpisů, které upravují hospodaření obce či svazku obcí,
- předložení všech účetních dokladů a dalších originálních písemností,
- seznámení s výsledky předcházejících přezkoumání a dalších případných kontrol provedených příslušnými orgány.

Naproti výše uvedenému mají pracovníci pověřeni přezkoumáním povinnosti. I tyto povinnosti jsou vymezeny zákonem o přezkoumání.

Povinnosti kontrolorů jsou:

- ❖ oznámit územnímu celku, kdy bude zahájení přezkoumání a prokázat se písemným pověřením a služebním průkazem,
- ❖ zajistit takový postup při přezkoumání, aby byl zjištěn skutečný stav věci, což provádí ověřením předložených dokladů a dalších písemností,
- ❖ zachovávat mlčenlivost,
- ❖ při převzetí kopií nebo originálů písemností či jiných nosičů dat písemně

potvrdit toto převzetí, zajistit ochranu těchto dokumentů a nosičů, a zajistit včasné navrácení zpět územnímu celku,

- ❖ o průběhu přezkoumání zajistit vedení spisové dokumentace, pořídit z dílčích přezkoumání zápisy a pořídit zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření,
- ❖ seznámit s obsahem zápisu a následně návrhem zprávy o výsledku přezkoumání obec a svazek obcí, a tím zajistit přijetí nápravných opatření ke zjištěným chybám a nedostatkům, které jsou v zápisech, resp. v návrhu zprávy uvedeny,
- ❖ předat návrh zprávy se všemi náležitostmi dle zákona, umožnit územnímu celku podat stanovisko k tomuto návrhu zprávy, případné námitky prověřit a předat konečné znění zprávy.

Pokud jsou kontrolou hospodaření obce či svazku obcí zjištěny skutečnosti, které by nasvědčovaly tomu, že byl spáchán trestný čin, je povinností kontrolora postupovat dle zákona č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním a písemně informovat zastupitelstvo obce či nejvyšší orgán svazku obcí.

Práva a povinnosti dle zákona mají i územní celky a DSO. Mezi práva územních celků patří:

- seznámení s počátkem přezkoumání a jeho zahájením,
- možnost uplatnit námitku u kontrolora, který je pověřen řízením přezkoumání,
- předání informace o tom, že při přezkoumání budou přítomni i příbrané osoby [Přezkoumávající orgán může v zájmu odborného posouzení věci přibrat k přezkoumání další osoby, například znalce nebo jiné odborné experty (dále jen „příbraná osoba“)],²⁵
- seznámení se zápisy z dílčích přezkoumání, resp. s jejich obsahem, seznámení s návrhem zprávy o výsledku přezkoumání a převzetí jejich stejnopisů,
- podat stanovisko k návrhu zprávy a požadovat, aby bylo součástí zprávy,
- možnost seznámení se zprávou o výsledku přezkoumání.

²⁵ Zákon 420/2004 Sb. o přezkoumávání hospodaření, § 8

Mezi povinnosti územních celků patří:

- ❖ vytvořit takové podmínky kontrolorům, které jim a příbrným osobám umožní provést přezkoumání hospodaření, které spočívá v zajištění vstupu do objektů, pozemků či dalších nebytových prostor souvisejících s předmětem přezkoumání,
- ❖ zajistit technické a materiální vybavení umožňující provedení kontroly,
- ❖ zabezpečit součinnost všech zaměstnanců, případně členů volených orgánů,
- ❖ zdržet se takového jednání, které by mařilo průběh a účel přezkoumání,
- ❖ mít zajištěny všechny informace, písemnosti a nosiče dat související s předmětem přezkoumání a tyto kontrolujícím pracovníkům poskytnout.

Výstupem provedeného přezkoumání je Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření. Zákon stanovuje povinný obsah a náležitosti této zprávy, které vyplývají z výsledků jednorázového přezkoumání a z jednotlivých zápisů z dílčích přezkoumání.

Zpráva musí obsahovat:

- a) identifikační údaje územního celku (název, jména kontrolorů a jejich funkce, místo přezkoumání, období, ve kterém bylo přezkoumání provedeno, rok, za který je přezkoumání provedeno a datum vyhotovení zprávy),
- b) chyby a nedostatky, které byly provedenou kontrolou zjištěny,
- c) identifikace dokladů a dalších písemností, z kterých bylo vycházeno,
- d) závěr přezkoumání,
- e) podpisy pracovníků, kteří kontrolu provedli a podpis představitele obce či svazku obcí.

Velmi důležitou částí zprávy je závěr, který musí obsahovat vyjádření zda:

- a) nebyly zjištěny chyby a nedostatky, nebo,
- b) byly zjištěny chyby a nedostatky, které nemají závažnost nedostatků uvedených pod písmenem c), anebo,
- c) byly zjištěny nedostatky, spočívající
 1. v porušení rozpočtové kázně,
 2. v neúplnosti, nesprávnosti nebo neprůkaznosti vedení

- účetnictví,
3. v pozměňování záznamů nebo dokladů v rozporu se zvláštními právními předpisy,
 4. v porušení povinností nebo překročení působnosti územního celku stanovených zvláštními právními předpisy,
 5. v neodstranění nedostatků zjištěných při dílčím přezkoumání nebo při přezkoumání za předcházející roky, nebo
 6. v nevytvoření podmínek pro přezkoumání podle § 7 odst. 2, znemožňující splnit požadavky stanovené v § 2 a 3.²⁶

Dalšími povinnými náležitostmi závěru je upozornění na případná rizika, která by měla negativní dopad na finanční hospodaření obce či svazku obcí a uvedení podílu rozpočtu na pohledávkách a závazcích a podílu zastaveného majetku na celkovém majetku územního celku.

Pracovník pověřený řízením přezkoumání projedná návrh zprávy o výsledku přezkoumání s představitelem územního celku, kterým je u obce starosta a u svazku obcí je to osoba určená stanovami svazku. Po projednání návrhu zprávy předá pověřený kontrolor její stejnopis.

Jestliže obec nebo svazek obcí nepožádá krajský úřad o provedení přezkoumání nebo neuzavře smlouvu s auditorem či auditorskou společností, oznámí krajský úřad zastupitelstvu příslušné obce nebo orgánu svazku obcí do 28. 02., že přezkoumání bude provedeno krajským úřadem a následně toto přezkoumání krajský úřad vykoná. Pokud obec či svazek obcí výše uvedenou povinnost nesplní, může mu být udělena sankce do výše 1 mil. Kč.

Dle § 12 zákona č. 420/2004 Sb., provádí-li přezkoumání hospodaření auditor či auditorská společnost, řídí se ustanoveními, která jsou uvedena v § 2, 3, 10 a 17 zákona č. 420/2004 Sb., ale především se řídí zákonem č. 254/2000 Sb., o auditorech. Z již uvedeného je tedy zřejmé, že postup obou kontrolujících subjektů musí být nutně rozdílný,

²⁶ Zákon 420/2004 Sb. o přezkoumávání hospodaření, § 10 odst. 3

ačkoliv je kontrola prováděna u stejně hospodařících účetních jednotek, které jsou povinny se řídit stejnými právními předpisy. Podle tohoto paragrafu auditor provádí přezkoumání podle „svého“ zvláštního zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech. Zároveň mu ale ukládá, aby při tomto přezkoumání postupoval také podle vybraných ustanovení zákona o přezkoumávání hospodaření. Auditor neprovádí dílčí přezkoumání.²⁷ Ačkoliv v mnoha případech je dílčí přezkoumání auditorem prováděno.

Jsou-li ve zprávě uvedeny chyby a nedostatky, je povinností územního celku přijmout opatření k nápravě chyb a nedostatků uvedených ve zprávě a poskytnout o tom písemnou informaci kontrolnímu orgánu. Tato informace musí obsahovat lhůtu, ve které budou chyby a nedostatky odstraněny. Kontrolní orgán je pak oprávněn provést kontrolu, jak byla tato opatření splněna.

V zákoně o přezkoumání hospodaření jsou uvedena ustanovení § 14 až § 17, jejichž obsahem jsou úkony, které zakládají na možnosti uložit územnímu celku, příspěvkové organizaci, která je zřízena obcí a osobě, a která je povinna poskytnout součinnost, pořádkovou pokutu.

Územnímu celku může být uložena pokuta za :

- neumožnění vstupu do objektů, nebytových prostor a na pozemky, které jsou předmětem přezkoumání,
- neposkytnutí materiálního a technického zabezpečení,
- nezajištění součinnosti zaměstnanců územního celku,
- za jednání, které vedlo k maření kontroly,
- za neposkytnutí informací, písemností a nosičů dat s potřebnými informacemi,
- za nepřijetí nápravných opatření ke zjištěným chybám a nedostatkům, za nepodání písemné informace kontrolnímu orgánu, jak budou zjištěné chyby a nedostatky napraveny a za neuvedení lhůty, ve které budou chyby a nedostatky napraveny,
- za nevytvoření podmínek Ministerstvu financí při uskutečňování dozoru nad

²⁷ Kotrba, R., Velíšková, A., Zákon o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků (s komentářem), 2004, s. 95

přezkoumání,

- nesplnění požadavku auditora, který žádal o předložení dokladů a dalších písemností, a o sdělení informací a případných vysvětlení.

Pořádková pokuta může být uložena až do výše 50 000,- Kč.

Příspěvkové organizaci a osobě povinné lze udělit pokutu také do výše 50 000,- Kč za neposkytnutí součinnosti při přezkoumání hospodaření územního celku a za nepředložení požadovaných dokladů.

V souvislosti s uložení pokuty musí být zahájeno řízení. Toto řízení vede příslušný přezkoumávající orgán, avšak účastníkem řízení není auditor. Pokutu lze uložit do 60 dnů ode dne, kdy došlo k porušení povinnosti, která byla územnímu celku uložena. Výše pokuty je stanovena vzhledem k závažnosti a rozsahu následků porušením povinností. Pokuty jsou vymáhány a následně vybírány přezkoumávajícím orgánem dle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Rozhodnutí o uložení pokuty lze vykonat do 2 let po uplynutí lhůty stanovené k jejímu zaplacení.²⁸ Pokuty jsou příjmem rozpočtu kraje, jestliže byly krajským úřadem uloženy.

Přezkoumání hospodaření obcí a svazků obcí, které provedl krajský úřad nebo auditor, podléhá doзору státu. Tento dozor vykonává Ministerstvo financí, které zároveň metodicky řídí a koordinuje finanční kontrolu dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě. Postup při provádění doзору nad přezkoumáním provedenými krajskými úřady upravuje zákon č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení). Při doзору nad přezkoumáním vykonaným auditorem se postupuje podle ustanovení § 6 a 7 přiměřeně a Ministerstvo financí jej provádí pouze u příslušného územního celku. Písemnou zprávu o výsledku doзору nad přezkoumáním předává Ministerstvo financí Komoře auditorů České republiky k dalšímu postupu podle zvláštního právního předpisu.²⁹

²⁸ Zákon 420/2004 Sb. o přezkoumávání hospodaření, § 18 odst. 5

²⁹ Zákon 420/2004 Sb. o přezkoumávání hospodaření, § 20 odst. 3

4. Přezkoumávání hospodaření obcí a svazků obcí z hlediska činnosti krajských úřadů a auditorů

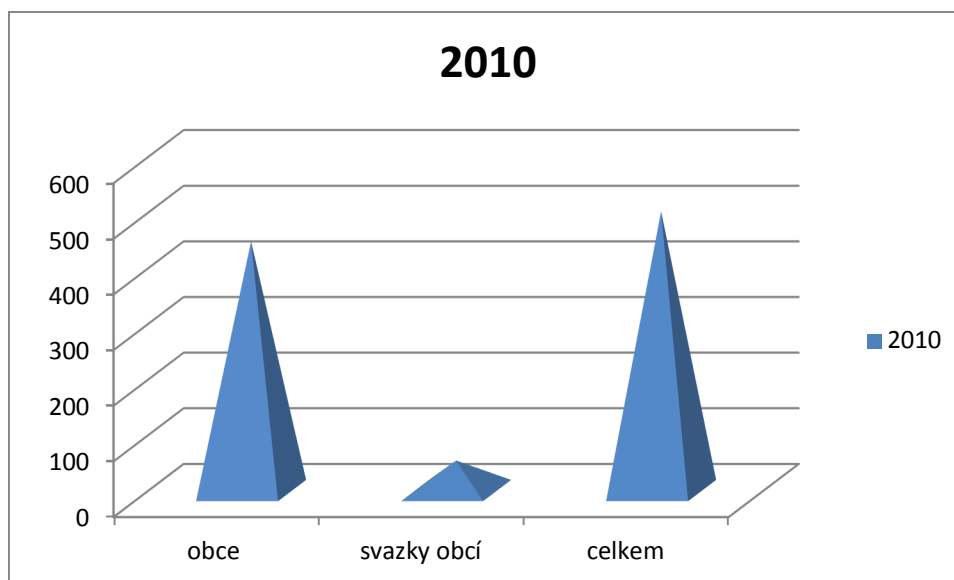
4.1 Přezkoumání hospodaření obcí krajským úřadem

Pracovníci krajského úřadu vykonávají přezkoumání hospodaření obcí v přenesené působnosti a podléhají doзору Ministerstva financí. Za tímto účelem bylo krajským úřadem zřízeno oddělení kontroly obcí a analýz a v organizační struktuře krajského úřadu je zařazeno do ekonomického odboru krajského úřadu (viz příloha č. 1). Oddělení kontroly obcí a analýz má jmenovaného vedoucího a zástupce vedoucího. Počet pracovníků zahrnutých do tohoto oddělení činí 14. Jsou rozděleni do kontrolních skupin vždy po dvou pracovnících. Kontrolních skupin je 7. V každé skupině je jmenován vedoucím oddělení pracovník, který je pověřený řízením přezkoumání. Počet obcí a svazků obcí rozdělených mezi tyto skupiny je 439. Celkový počet subjektů v Královéhradeckém kraji činí 502 (viz následující tabulka a graf). Počet obcí vč. DSO na kontrolní skupinu činí cca 65.

Tabulka č. 4: Počet subjektů Královéhradeckého kraje v roce 2010

Rok	obce	svazky obcí	celkem
2010	448	54	502

Graf č. 1: Počet obcí a svazků obcí Královéhradeckého kraje celkem



Zdroj: vlastní zpracování dle statistické evidence oddělení kontroly obcí a analýz Královéhradeckého kraje

4.1.1 Organizace přezkoumání

Vzhledem k tomu, že obce mají povinnost požádat o přezkoumání do 30.06. daného roku, byl oddělením vytvořen formulář (viz. příloha č. 2), tzv. návratka, který je vždy v polovině měsíce května rozeslán všem obcím, aby jim byla připomenuta povinnost rozhodnout se, zda budou o přezkoumání žádat krajský úřad, auditora či auditorskou společnost. O daných návratkách je vedena evidence. Tato evidence je důležitá z důvodu, že pokud obce nepožádají o přezkoumání krajský úřad, jsou povinny toto oznámit krajskému úřadu a předat uzavřenou smlouvu o auditorských službách KÚ. Neučiní-li tak, je krajský úřad povinen přezkoumání hospodaření v dané obci provést.

Po obdržení všech návratek jsou obce rozděleny mezi kontrolní skupiny. Každá kontrolní skupina je povinna sestavit harmonogram dílčích přezkoumání a závěrečných přezkoumání, dle kterého bude kontrolu obcí provádět. Tyto harmonogramy musí být sestaveny nejpozději do 21. 07. a v tomto termínu musí být zaveden do systému IS MPP Modul plánování a přezkoumávání.

Ministerstvo financí pro účely přezkoumání hospodaření obcí zavedlo programový systém, který je jednotný pro všechny krajské úřady. Tímto programem došlo ke sjednocení vstupů, výstupů a postupů přezkoumání jednotlivých krajů.

Po sestavení harmonogramu jsou tyto rozvrhy odeslány jednotlivým obcím a svazkům obcí s průvodním dopisem, ve kterém je uvedeno oznámení o počátku přezkoumání. Přílohou tohoto průvodního dopisu je seznam dokumentů, které budou při provádění přezkoumání pracovníky KÚ žádány. Následně mohou pracovníci dle rozvrhu začít provádět dílčí přezkoumání.

Aby mohl být využíván informační systém, mají pracovníci k dispozici notebooky, do kterých si před jednotlivými kontrolami, tzv. výjezdy, nahrají do „aktovky“ jednotlivé obce, které budou v daném týdnu kontrolovány. Tak má kontrolní skupina dostupné veškeré informace o obci. Do programu IS MPP je možný přístup s pomocí hesla a s připojením na internet. „Aktovka“ je možnost přístupu do uvedeného programu i bez

připojení k internetu.

Kontrola hospodaření je prováděna v místě sídla územně samosprávného celku a svazku obcí. Za tímto účelem poskytl KÚ kontrolorům vozidla, z důvodu přezkoumávání obcí po celém Královéhradeckém kraji.

Dílčí přezkoumání musí být provedeno do 31. 12. daného roku. Po provedení dílčího přezkoumání je vyhotoven kontrolory Zápis z dílčího přezkoumání hospodaření (viz příloha č. 3). Pracovník pověřený přezkoumáním projedná s představitelem obce závěr dílčí kontroly a seznámí ho s případnými chybami a nedostatky zjištěnými při přezkumu. Poté je předán stejnopis Zápisu, který je podepsán kontrolory a starostou obce či zástupcem svazku obcí. Obec je povinna napravit chyby a nedostatky zjištěné při dílčím přezkoumání.

Ze závěrečného přezkoumání je vytvořena Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření (viz příloha č. 4), která zahrnuje všechny kontrolované písemnosti z oblastí, kterých se audit týkal. Pracovník pověřený řízením přezkoumání, stejně jako při dílčí kontrole, projedná Zprávu s představitelem obce či svazku obcí. Jsou-li zjištěny chyby a nedostatky, pak je kontrolovaný subjekt povinen schválit v zastupitelstvu obce a orgánu svazku obcí závěrečný účet a uzavřít hospodaření za uplynulý kalendářní rok vyslovením souhlasu s celoročním hospodařením s výhradou. Zároveň s tím je povinen přijmout opatření k nápravě chyb a nedostatků zjištěných při přezkoumání a podat o tom písemnou zprávu kontrolujícímu orgánu. Pokud chyby a nedostatky nebyly zjištěny, obce či svazek schválí závěrečný účet a zastupitelstvo obce či orgán svazku vysloví souhlas s celoročním hospodařením za uplynulý kalendářní rok bez výhrad.

V průběhu roku je možné harmonogram měnit dle potřeb kontrolovaných subjektů a dle potřeb auditorů. V takovém případě je nutné vytvořit oznámení (viz příloha č. 5) o změně termínu přezkoumání a zaslat obci či svazku obcí nejdéle 5 dnů před termínem kontroly. Tato oznámení jsou vedena ve zvláštním spisu.

Pracovníci provádějící kontrolu obcí vedou spis, který obsahuje Zápis o výsledku

z dílčího přezkoumání a Zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření obce. Tento spis dále zahrnuje případná opatření, pokud byly u subjektů zjištěny chyby a nedostatky. Po obdržení tohoto dokumentu je možné spis uzavřít a uložit k dalšímu uchování do archivu.

4.1.2 Provádění přezkoumání

Pro jednodušší průběh kontroly mají kontrolní skupiny sestaveny osnovu dle předmětů přezkoumání, které jsou uvedeny v zákonu o přezkoumání hospodaření územně samosprávných celků a svazků obcí (viz příloha č. 6).

Předmět – plnění příjmů a výdajů rozpočtu včetně peněžních operací, týkajících se rozpočtových prostředků:

- u tohoto předmětu je prováděna kontrola rozpočtu
 - rozpočet musí být zveřejněn neméně 15 dnů před schválením v zastupitelstvu obce či orgánu svazků,
 - Návrh rozpočtu musí být nejméně po dobu 15 dnů přede dnem jeho projednání v zastupitelstvu územního samosprávného celku [10] zveřejněn vhodným způsobem a ve vhodném rozsahu na úřední desce a v elektronické podobě způsobem umožňujícím dálkový přístup. Přípomínky k návrhu rozpočtu mohou občané příslušného územního samosprávného celku uplatnit buď písemně ve lhůtě stanovené při jeho zveřejnění, nebo ústně na zasedání zastupitelstva, na kterém bude návrh rozpočtu projednáván,³⁰
 - po 15-ti denní lhůtě může být rozpočet schválen, je tedy kontrolováno, zda je toto schválení v souladu se zákonem,
 - další oblastí tohoto předmětu je sestavení rozpočtového výhledu, rozpočtový výhled je vypracováván zpravidla na 2 – 5 let a slouží pro střednědobé plánování, při sestavování rozpočtu na aktuální rok je z tohoto výhledu vycházeno,
- pokud nebyl rozpočet na následující rok schválen do 31. 12. je povinna dle zákona 250/2000 Sb. schválit pravidla rozpočtového provizoria, podle kterých bude obec či svazek obcí hospodařit do doby schválení rozpočtu

³⁰ ZÁKON č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, § 11 odst. 3

- rozpočtové změny
 - obec je povinna hospodařit dle schváleného rozpočtu, rozpočet však může být změněn z důvodů organizačních změn, metodických změn popř. věcných změn,
 - tyto změny jsou prováděny rozpočtovými opatřeními a musí být evidovány dle časové posloupnosti,
- poslední částí tohoto předmětu je kontrola závěrečného účtu
 - závěrečný účet musí být vypracována za uplynulý kalendářní rok a musí obsahovat souhrnné údaje o ročním hospodaření obce či svazku obcí,
 - závěrečný účet musí být zveřejněn nejméně 15 dnů před jeho projednáváním v orgánu obce či svazku obcí,
 - závěrečný účet obsahuje údaje o plnění rozpočtu příjmů a výdajů v plném členění podle rozpočtové skladby, údaje o hospodaření s majetkem a o dalších finančních operacích, včetně tvorby a použití fondů v tak podrobném členění a obsahu, aby bylo možné zhodnotit finanční hospodaření územního samosprávného celku nebo svazku obcí a jimi zřízených nebo založených právnických osob.³¹

Předmět - operace, týkající se tvorby a použití peněžních fondů

- zde je kontrolováno zřízení fondů, kterým může sociální fond, fond rozvoje rezerv, fond rozvoje bydlení
 - zřizování fondů je v pravomoci zastupitelstva obce dle zákona o obcích,
 - v souvislosti se zřízením fondů je nutné stanovit pravidla tvorby a čerpání.

Předmět – náklady a výnosy podnikatelské činnosti územního celku

- obec může nad rámec své hlavní činnosti uskutečňovat i hospodářskou činnost
 - hospodářská činnost před rokem 2010 byla účtována v účtových třídách 5 – náklady a 6 – výnosy, obce vedly odlišné podvojně účetnictví, které bylo dáno především rozpočtovou skladbou,
 - od roku 2010 došlo u územních samosprávných ke změně účetní metody,
 - i přesto, že obce a svazky obcí stále používají rozpočtovou skladbu, účtují již v soustavě podvojněho účetnictví na účtech účtové třídy 5 a 6, byť s určitými

³¹ ZÁKON č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, § 17 odst. 2

- odchylkami oproti podvojnému účetnictví jiných účetních jednotek,
- v takovém případě je hospodářská činnost obcí a svazků obcí oddělována např. organizačním znakem.

Předmět – peněžní operace týkající se sdružených prostředků

- obce se mohou dle zákona o obcích sdružovat
 - obce se mohou sdružovat na základě uzavřené smlouvy o sdružení,
 - kontrola sdružených prostředků je prováděna především z pohledu zachycení sdružených prostředků v účetnictví a z pohledu náležitostí smlouvy,
 - Smlouva musí mít písemnou formu a musí být předem schválena zastupitelstvy obcí, jinak je neplatná.³²

Předmět – finanční operace, týkající se cizích zdrojů

- cizími zdroji pro účely přezkoumání rozumíme přijaté návratné finanční výpomoci, vydané dluhopisy, dlouhodobé směnky k úhradě, ostatní dlouhodobé závazky, dlouhodobé bankovní úvěry, eskontované krátkodobé dluhopisy (směnky), vydané krátkodobé dluhopisy, ostatní krátkodobé závazky.

Předmět – hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu

- Podle § 37 zákona č. 218/2000 Sb. tvoří Národní fond souhrn peněžních prostředků, které svěřují Evropská společenství České republice k realizaci programů nebo projektů spolufinancovaných z rozpočtu Evropské unie, s výjimkou podpory pro rozvoj venkova³³
 - zde je prováděna především kontrola účtování přijatých podpor a dotací, dále je kontrolováno, zda je čerpání dotací v souladu s podmínkami smlouvy či rozhodnutí o poskytnutí dotace (podpory) a zda jsou tyto dotace řádně označeny účelovými znaky,
 - účelové znaky jsou důležité z hlediska sledovatelnosti přijatých podpor a jejich konečného čerpání,
 - dotace poskytované z Národního fondu však nejsou příliš časté.

³² ZÁKON č. 128/2000 Sb., o obcích, § 48 odst. 1

³³ Kotrba, R. Velíšková, A. Zákon o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků (s komentářem), 2004, s. 17

Předmět – vyúčtování a vypořádání finančních vztahů ke SR a k rozpočtům krajů

- finančními vztahy rozumíme dotace, které jsou poskytovány ze státního rozpočtu nebo z rozpočtu kraje
 - jestliže kontrolovaný subjekt obdržel finanční prostředky ze SR či z rozpočtu kraje, ověřovatel provádí kontrolu účtování a čerpání poskytnutých dotací v souvislosti s podmínkami dle uzavřených smluv o poskytnutí dotace,
 - zde je důležité, zda jsou dotace zachyceny na správných položkách rozpočtové skladby (je nutné rozlišovat investiční a neinvestiční podpory), zda jsou u státních dotací uvedeny účelové znaky, u dotací poskytovaných krajem je zpravidla vyžadováno uvádět organizační znak, z důvodu lepšího sledování výdajů, potažmo nákladů,
 - zda jsou všechny doklady související s akcí, na kterou byla dotace poskytnuta, označeny číslem smlouvy,
 - zda vykazované náklady jsou v souladu s dotovanou akcí dle podmínek poskytnutí dotace.

Předmět – nakládání a hospodaření s majetkem ve vlastnictví územního celku

- jedná se o majetkové úkony obce
 - obci jsou při majetkových úkonech uloženy povinnosti zákonem o obcích,
 - jestliže chce obec prodat, směnit, darovat, pronajmout, dát do výpůjčky vlastní majetek, musí nejdříve zveřejnit záměr o zamýšleném úkonu a to 15 dní před schválením v zastupitelstvu obce,
 - Pokud obec záměr nezveřejní, je právní úkon od počátku neplatný,³⁴
 - ke kontrole jsou předkládány kupní, směnné, darovací, nájemní smlouvy, smlouvy o výpůjčce atd.,
 - u úkonů týkajících se nákupu a prodeje pozemků je dále kontrolováno, zda byly dodrženy účetní standardy, tzn., že obec se stává vlastníkem majetku (pozemku) při nákupu podáním návrhem na vklad a v tomto okamžiku je povinna zavést daný pozemek do své evidence a to i do evidence účetní a naopak,
 - u nájemních smluv jsou dále kontrolovány náležitosti dle zákona č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor,

³⁴ ZÁKON č. 128/2000 Sb., o obcích, § 39 odst. 1

- náležitosti ostatních smluv jsou kontrolovány dle zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník ve znění pozdějších předpisů.

Předmět – nakládání a hospodaření s majetkem státu, s nímž hospodaří územní celek

- obce hospodaří s majetkem státu zpravidla na základě nájemních smluv či smluv o výpůjčce.

Předmět – zadávání veřejných zakázek

- obce jsou povinny řídit se zákonem č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách
 - při realizování investičních i neinvestičních akcí týkající se dodávek, služeb či stavebních prací je důležité, aby obce dodržovaly především ustanoven § 6 zákona o veřejných zakázkách,
 - Zadavatel je povinen při postupu podle tohoto zákona dodržovat zásady transparentnosti, rovného zacházení a zákazu diskriminace.,³⁵
 - zákon o veřejných zakázkách rozlišuje několik způsobů zadávání veřejných zakázek, kterým je zadání v otevřeném zadávacím řízení, v užším zadávacím řízení, v jednacím řízení s uveřejněním a v jednacím řízení bez uveřejnění.

Předmět – stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi

- zde se provádí kontrola vedení knih došlých a vydaných faktur, evidence místních poplatků a jejich vymáhání, evidence dalších pohledávek a závazků,
- dále jsou zde sledovány poskytnuté půjčky a finanční návratné výpomoci, jejich zachycení v účetnictví a jejich případné vymáhání.

Předmět – ručení za závazky fyzických a právnických osob

- Obec nesmí ručit za závazky fyzických osob a právnických osob vyjma:
 - a) závazků vyplývajících ze smlouvy o úvěru, jsou-li peněžní prostředky určeny pro investici uskutečňovanou s finanční podporou ze státního rozpočtu, státních fondů nebo národního fondu,

³⁵ ZÁKON č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, § 6

- b) závazků vyplývajících ze smlouvy o úvěru, jsou-li peněžní prostředky určeny pro investici do obcí vlastněných nemovitostí,
- c) těch, jejichž zřizovatelem je obec, kraj nebo stát,
- d) těch, v nichž míra účasti jí samé nebo spolu s jinou obcí nebo obcemi, krajem nebo kraji nebo státem přesahuje 50 %,
- e) bytových družstev,
- f) honebních společenstev.³⁶

Předmět – zastavování movitých a nemovitých věcí ve prospěch třetích osob

- tohoto předmětu se týká stejné ustanovení jako v předchozím případě
 - pokud obec činila kroky v rozporu s výše uvedeným, jsou tyto úkony od počátku neplatné.

Předmět – zřizování věcných břemen k majetku územního celku

- obec smí uzavírat smlouvy o zřízení věcného břemene ke svému majetku
 - tyto smlouvy jsou většinou uzavírány se společnostmi ČEZ, Telefónica O2 atd. za úplatu za účelem vybudování zařízení distribuční či komunikační soustavy,
 - zde je prováděna kontrola náležitostí smluv, účtování a dodržování rozpočtové skladby.

Předmět – účetnictví

- jeden z nejdůležitějších předmětů přezkoumání hospodaření
 - obce a svazky obcí jsou povinny dodržovat zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, prováděcí vyhlášku č. 410/2009 Sb., kterou se provádění některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., České účetní standardy a vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě,
 - účetní doklady jsou kontrolovány z hlediska věcné a formální správnosti,
 - uvedené znamená, že doklady jsou ověřovány z hlediska zápisů v účetních knihách, zda účetní zápisy odpovídají skutečnosti, tedy prvotním dokladům,
 - účetní jednotka je povinna dodržovat obecně platné zásady vedení účetnictví,

³⁶ ZÁKON č. 128/2000 Sb., o obcích, § 38 odst. 3

- účetnictví musí podávat věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví, tzn. že musí být vedeno správně, úplně, průkazně, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů,
- vnitřními předpisy tvoří významnou součást při vedení účetnictví, především pak směrnice o oběhu účetních dokladů, směrnice časového rozlišení, směrnice o vedení majetku, o inventarizace, o finanční kontrole a další,
- směrnice o finanční kontrole vyplývá ze zákona č. 320/2001 Sb.,
- Všichni vedoucí zaměstnanci orgánu veřejné správy jsou v rámci vymezených povinností, pravomocí a odpovědností povinni zajistit fungování vnitřního kontrolního systému.,³⁷
- dále je ověřováno, zda
 - účetní jednotka provádí úkony dle uzavřených smluv a objednávek,
 - dodržuje mzdové předpisy,
 - jsou uzavírány pracovní smlouvy v souladu s platnými právními předpisy,
 - je stanovení výše odměn v souladu s přílohou č. 1 nařízení č. 37/2001 Sb.
- důležitou součástí tohoto předmětu tvoří ověření inventarizace
 - organizace inventarizace a její provedení je ověření fyzického stavu majetku, zásob a materiálu s účetní evidencí,
 - dále je ověřován stav pohledávek a závazků, zda účetní evidence odpovídá skutečnosti,
 - provedení inventarizace je nařizováno příkazem k provedení inventarizace,
- dalšími doklady, které jsou předkládány v rámci kontroly účetnictví, jsou rozvaha, výkaz FIN 2-12 plnění rozpočtu a výkaz zisku a ztráty.

Po ověření účetní závěrky a kontrole všech požadovaných dokumentů, vytvoří pracovníci krajského úřadu již dříve zmiňovanou Zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření. Zpráva obsahuje veškeré písemnosti týkající se přezkoumání. Ke každé písemnosti lze přiřadit chybu či nedostatek, pokud byly zjištěny.

³⁷ ZÁKON č. 323/2001 Sb., o finanční kontrole, § 25 odst. 4

Zpráva též obsahuje výpočet podílu pohledávek a závazků na rozpočtu tzv. dluhovou službu. Do pohledávek jsou zahrnuty odběratelé (účet 311), místní poplatky (účet 315), poskytnuté provozní zálohy (účet 314), jiné pohledávky (účet 377), dlouhodobé pohledávky (účet 451 – roční splátky) a další. Do závazků jsou zahrnuty dlouhodobé poskytnuté úvěry (účet 451), krátkodobé poskytnuté půjčky (účet 281), dodavatelé (účet 321), závazky vůči zaměstnancům (331), závazky vůči institucím sociálního a zdravotního pojištění (účet 336), závazky vůči finančním úřadům (účet 342), ostatní závazky (účet 378), přijaté zálohy na dotace (374) a další. Při výpočtu podílů pohledávek a závazků se vychází z celkových příjmů po konsolidaci násobeno 100.

Mimo těchto ukazatelů se provádí i výpočet podílu zastaveného majetku na celkovém majetku účetní jednotky. Tento výpočet vychází z výše zástavy (dle Listu vlastnictví a účetní evidence majetku) a celkové výše majetku (v rozvaze vykazován ve sloupci NETTO) jako poměr mezi těmito údaji, násobeno 100.

4.2 Přezkoumání hospodaření auditorem či auditorskou společností

Z již zmiňovaných skutečností, je auditor či auditorská společnost (dále jen auditor) povinen dodržovat zákon č. 420/2004 Sb. pouze do určité míry. Jeho stěžejním zákonem je zákon o auditorech a auditorská směrnice. Podle tohoto paragrafu auditor provádí přezkoumání podle „svého“ zvláštního zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech. Zároveň se mu ale ukládá, aby při tomto přezkoumání postupoval také podle vybraných ustanovení zákona o přezkoumávání hospodaření. Auditor není povinen provádět dílčí přezkoumání, avšak v mnoha případech toto přezkoumávání provádí.

Auditor dle zákona ověřuje účetní závěrky, konsolidované účetní závěrky, výroční zprávy nebo konsolidované výroční zprávy. Dále ověřuje další skutečnosti a ekonomické informace uvedené ve smlouvě. Z uvedeného vyplývá, že auditor je povinen ověřit, zda účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví, zjišťuje, jaká je finanční situace účetní jednotky, zda dodržuje veškeré zákony a Mezinárodní účetní standardy při výkonu své činnosti a zda jsou výroční zprávy v souladu s účetní závěrkou.

Na základě zjištěných informací musí auditor vypracovat zprávu, která musí obsahovat:

- jméno a příjmení,
- adresu trvalého bydliště a místa podnikání,
- identifikační číslo,
- právní formu,
- předmět podnikání,
- účel, pro který byla účetní jednotka zřízena,
- identifikaci účetní závěrky s uvedením rozvahového dne,
- popis rozsahu auditu uvádí:
 - směrnice a Mezinárodní standardy, dle kterých byl audit proveden,
 - způsob, jakým byl audit proveden a hodnocení užitých účetních metod,
 - hodnocení, zda účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví,
- výrok auditora:
 - bez výhrad, pokud je účetní závěrka v souladu se všemi předpisy,
 - s výhradou, pokud došlo k porušení povinností účetní jednotkou dodržovat směrnice a Mezinárodní účetní standardy,
 - odmítnutí výroku znamená, že došlo k zásadnímu porušení povinností a auditor nemá k dispozici informace nezbytné pro provedení auditu,
 - záporný výrok znamená, že nebyly správně a vhodně použity účetní metody a údaje vykazované v účetní závěrce neodpovídají skutečnosti,
- popis zjištěných skutečností s uvedením zjištěných chyb a jak ovlivní tyto skutečnosti výsledek hospodaření a vlastní kapitál,
- popis skutečností, které vedly k výroku,
- výrok, zda je účetní závěrka v souladu s výroční zprávou.

Zde je však nutné podotknout, že auditor, dle přeložených smluv, uvádí, že se nejedná o audit, ale o přezkoumání a tudíž nemůže uvést „výrok“. Nicméně, v některých případech je výrok uveden.

Zpráva se všemi údaji, včetně údajů o auditorovi či auditorské společnosti je projednána se statutárním orgánem, tedy starostou obce či představitelem svazku obcí.

Stejně jako pracovníci krajského úřadu, tak i auditoři vedou o provedeném přezkoumání spis. Ve spisu jsou uvedeny všechny kopie písemností, které zachycují skutečnosti uvedené ve zprávě, smlouvu o provedení přezkoumání, plán a program přezkoumání, zprávu auditora, účetní závěrku nebo konsolidovanou účetní závěrku, výroční zprávu nebo konsolidovanou výroční zprávu a další doklady dokumentující průběh přezkumu. Právo nahlížet do spisu mají pouze osoby oprávněné vykonávat ze zákona nebo z pověření Komory dohled nad řádným výkonem auditorských služeb, soud a dále orgány činné v trestním řízení, týká-li se trestní řízení auditora.³⁸ Spis je archivován po dobu 10 let od splnění smlouvy.

Dle prostudovaných zpráv auditorů, které jsou obce povinny zaslat krajskému úřadu jako doklad, že přezkoumání bylo u obce provedeno, bylo zjištěno, že zprávy neobsahují zdaleka tolik informací jako zprávy generované již zmíněným programem, který je používán krajskými úřady, a který byl pořízen Ministerstvem financí. Zprávy obsahují údaje dle zákona o auditorech, dále, které oblasti byly kontrolovány, způsob provedení auditu, který bývá proveden výběrovým způsobem dle významnosti jednotlivých skutečností. Ve zprávách jsou uvedeny okruhy dle zákona o přezkoumání hospodaření územních celků a svazků obcí, odkazy na příslušné zákony a konstatování, zda byly zjištěny nedostatky nebo zda nebyly zjištěny nedostatky. Pokud byly nedostatky zjištěny, jsou podrobně popsány. Zpráva dále obsahuje doplňující údaje, kterými jsou ukazatele podílu pohledávek a závazků na rozpočtu a podíl hodny zastaveného majetku na celkovém majetku ÚSC.

³⁸ ZÁKON č. 254/2000 Sb., o auditorech, § 14 odst. 7 písm. b)

Je však nutné konstatovat, že ve výjimečných případech je zpráva auditora obsáhlejší, ale svým obsahem se ke zprávám kontrolorů krajského úřadu nepřibližuje.

4.3 Analýza provedení přezkoumání krajskými úřady a auditory

Přezkoumání hospodaření obcí a svazků obcí je velmi rozsáhlou problematikou. Jelikož kontrolu v této oblasti provádí dva odlišné subjekty, je zřejmé, že postup a výstupy nemohou být řazeny na stejnou úroveň.

Pracovníci krajského úřadu jsou povinni řídit se zákonem 420/2004 Sb., kterým jsou vymezena přesná hlediska přezkoumání, předmět, práva a povinnosti kontrolorů, práva a povinnosti kontrolovaných subjektů a výstupy, které musí být v souladu s tímto zákonem. Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření uvádí všechny kontrolované písemnosti, dále chyby a nedostatky včetně právních předpisů, které byly porušeny a kterých písemností, oblastí se týkají.

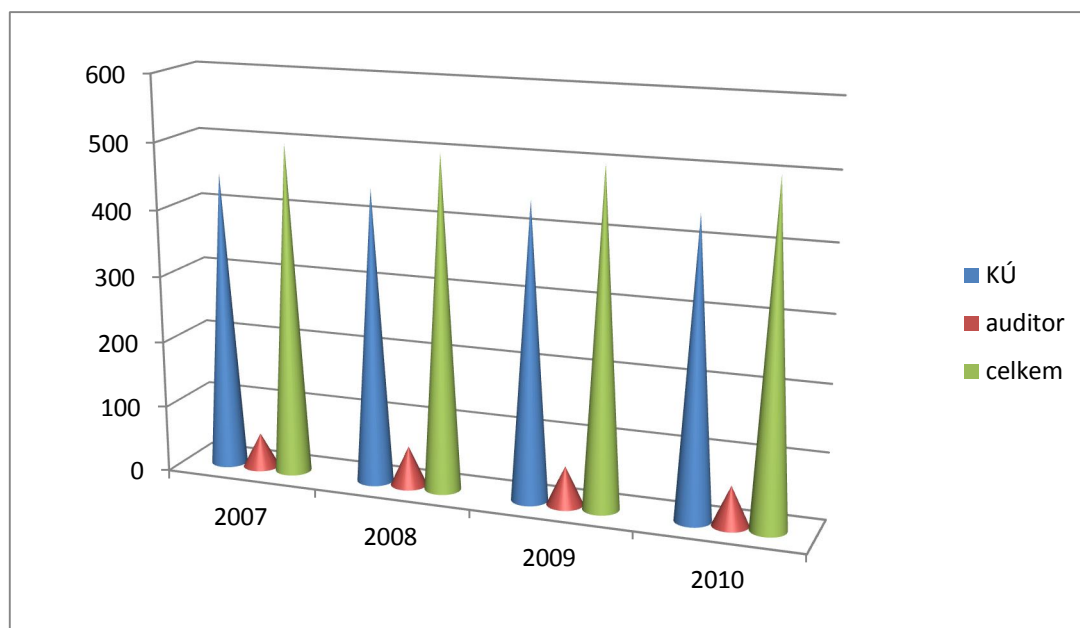
Naproti tomu auditoři zákon č. 420/2004 Sb., dodržují pouze do jisté míry. Auditoři jsou povinni se řídit zákonem č. 254/2000 Sb. Z toho je zřejmé, že pohledy na danou problematiku se rozcházejí již v zákonných úpravách. Zpráva, která je vytvořena auditorem, se diametrálně liší od zprávy, kterou vypracovávají pracovníci krajského úřadu.

Zákon o obcích umožňuje obcím a svazkům obcí, komu své hospodaření zadají. Přezkoumání, které provádí krajský úřad, je bezplatné. Přezkoumání prováděné auditorem obec finančně zatěžuje. V následujících údajích a grafech je uvedeno, jak obce v letech 2007 – 2010 využívaly služeb auditorů a jak krajského úřadu Královéhradeckého kraje.

Tabulka č. 5: Počet subjektů kontrolovaných KÚ a auditory v letech 2007 – 2010

ROK	Celkem ÚSC	Přezkoumání KÚ	Přezkoumání Auditor
2007	499	448	51
2008	501	442	59
2009	501	443	58
2010	501	442	59

Graf č. 2: Grafické znázornění počtu kontrolovaných subjektů v letech 2007 - 2010



Zdroj: vlastní zpracování dle statistické evidence oddělení kontroly obcí a analýz Královéhradeckého kraje

Z výše uvedených údajů je zřejmé, že obce převážně žádají o přezkoumání svého hospodaření krajský úřad. Jedním z důvodů je finanční zatížení obcí. Přezkoumání hospodaření je prováděno krajským úřadem zdarma, jak je již výše uvedeno.

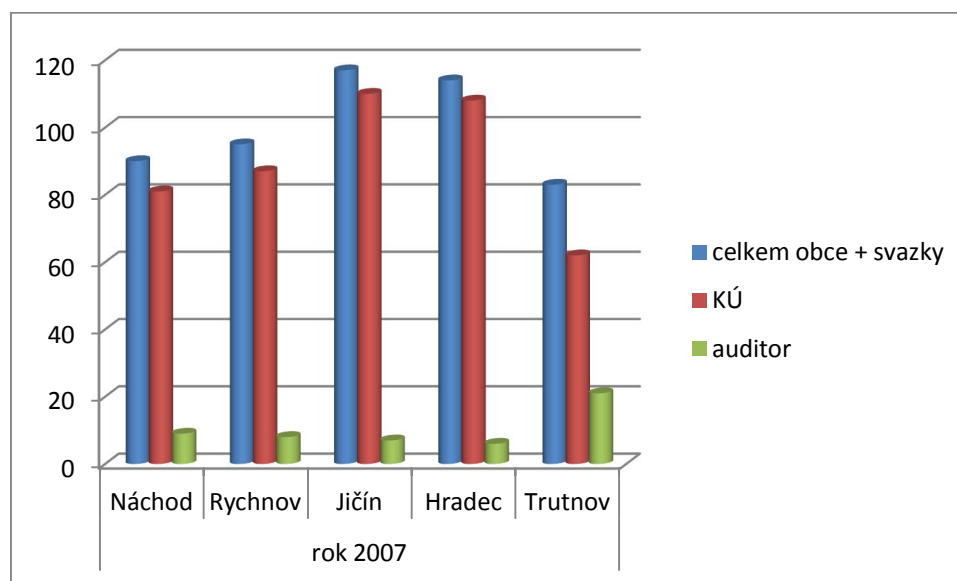
Z následujících údajů je patrný vývoj žádostí o přezkoumání v jednotlivých okresech Královéhradeckého kraje za jednotlivá období 2007 - 2010.

Tabulka č. 6: Počet subjektů kontrolovaných KÚ a auditory v roce 2007

OKRES	Celkem ÚSC	Přezkoumání KÚ	Přezkoumání Auditor
Náchod	90	81	9
Rychnov	95	87	8
Jičín	117	110	7
Hradec	114	108	6
Trutnov	83	62	21
Celkem	499	448	51

Rok 2007

Graf č. 3: Grafické znázornění počtu kontrolovaných subjektů v roce 2007



Zdroj: vlastní zpracování dle statistické evidence oddělení kontroly obcí a analýz Královéhradeckého kraje

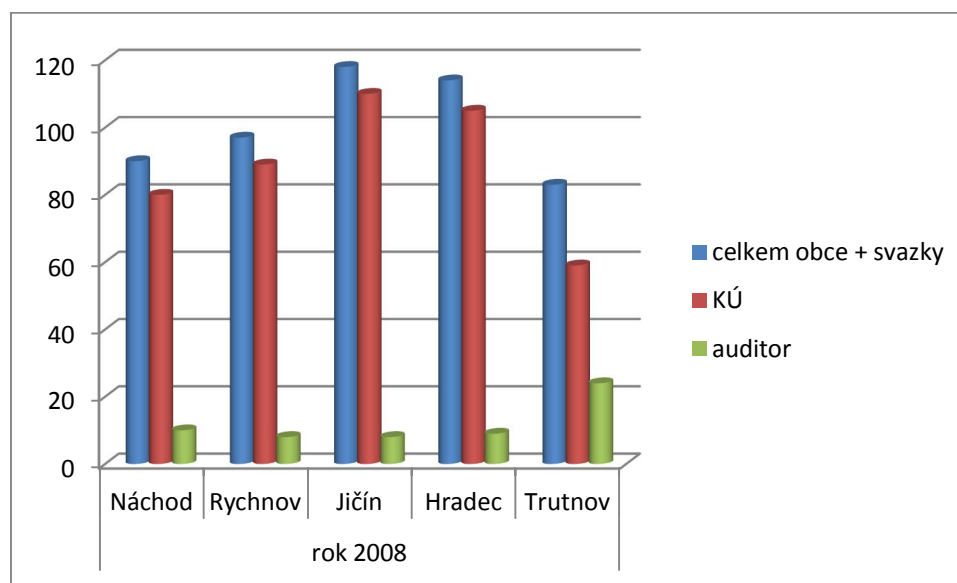
Předchozí statistika uvádí, že největší počet obcí a svazků obcí, kteří žádají o přezkoumání auditora či auditorskou společnost, je v okrese Trutnov. Co do počtu obcí a svazků obcí je to nejmenší okres Královéhradeckého kraje. Nejméně auditorů je žádáno v okrese Hradec Králové, který je druhým nejpočetnějším okresem KHK.

Tabulka č. 7: Počet subjektů kontrolovaných KÚ a auditory v roce 2008

OKRES	Celkem ÚSC	Přezkoumání KÚ	Přezkoumání Auditor
Náchod	90	80	10
Rychnov	97	89	8
Jičín	118	110	8
Hradec	114	105	9
Trutnov	83	59	24
Celkem	502	443	59

Rok 2008

Graf č. 4: Grafické znázornění počtu kontrolovaných subjektů v roce 2008



Zdroj: vlastní zpracování dle Statistické evidence oddělení kontroly obcí a analýz Královéhradeckého kraje

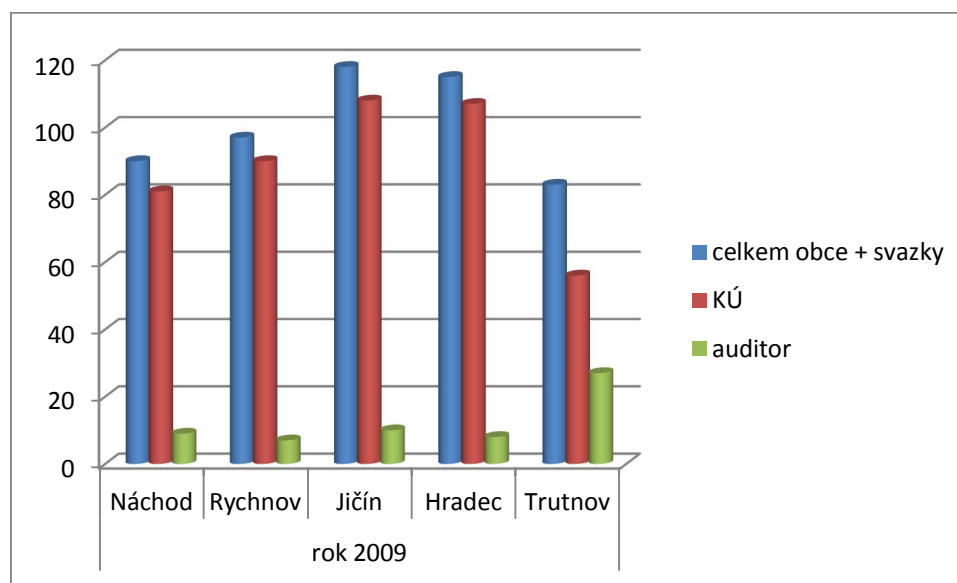
Výše uvedená tabulka a graf zaznamenávají, že počet kontrolovaných subjektů oproti roku 2007 vzrostl o 3 dobrovolné svazky. Zároveň také uvádí nárůst žádostí o přezkoumání auditory z původních 51 na 59. Osm subjektů se v roce 2008 rozhodlo oslovit o přezkoumání hospodaření auditora.

Tabulka č. 8: Počet subjektů kontrolovaných KÚ a auditory v roce 2009

OKRES	Celkem ÚSC	Přezkoumání KÚ	Přezkoumání Auditor
Náchod	90	81	9
Rychnov	97	90	7
Jičín	118	108	10
Hradec	115	107	8
Trutnov	83	56	27
Celkem	503	442	61

Rok 2009

Graf č. 5: Grafické znázornění počtu kontrolovaných subjektů v roce 2009



Zdroj: vlastní zpracování dle Statistické evidence oddělení kontroly obcí a analýz Královéhradeckého kraje

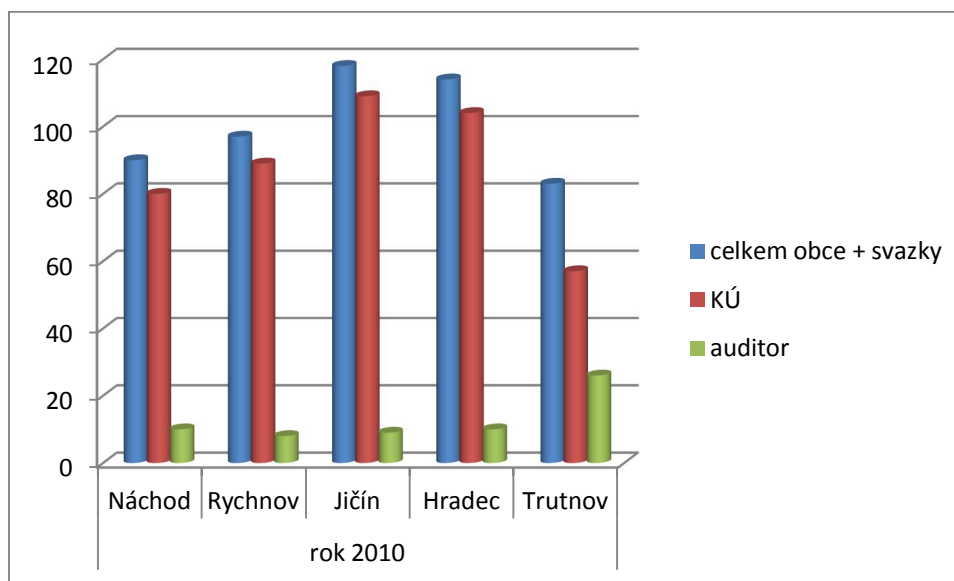
V roce 2009 celkový počet subjektů změnil o 1 svazek obcí, ale žádostí o přezkoumání hospodaření auditora opět vzrostl z 59 na 61.

Tabulka č. 9: Počet subjektů kontrolovaných KÚ a auditory v roce 2010

OKRES	Celkem ÚSC	Přezkoumání Kraj	Přezkoumání Auditor
Náchod	90	80	10
Rychnov	97	89	8
Jičín	118	109	9
Hradec	114	104	10
Trutnov	83	57	26
Celkem	502	439	63

Rok 2010

Graf č. 6: Grafické znázornění počtu kontrolovaných subjektů v roce 2010



Zdroj: vlastní zpracování dle Statistické evidence oddělení kontroly obcí a analýz Královéhradeckého kraje

Rok 2010 uvádí úbytek jednoho svazku. Další 2 subjekty zažádaly o přezkoumání hospodaření auditora.

Z předchozích grafů vyplývá, že nastává pouze úbytek obcí a svazků obcí, kteří si „odcházejí“ od KÚ k auditorům. Ale faktem je, že jsou i opačné případy. Obce i některá města zažádaly v minulosti o přezkoumání svého hospodaření KÚ, byť jim v předchozích letech prováděl přezkum auditor. Ne vždy je k tomu vedlo to, že přezkoumání provedené pracovníky krajského úřadu je bezplatné. Dalším důvodem, dle sdělení územních celků, bývá, že přezkoumání provedené kontrolory KÚ je důslednější a v mnohých případech přísnější. Ale i přes uvedenou přísnost si kontrolované subjekty volí právě KÚ.

Je nutné říci, že krajský úřad neposkytuje dotace obcím, které nemají dobré hodnocení. Pokud bychom obce ohodnotily na stupnici od 1 do 5, kdy 1 je nejlepší hodnocení, obce, které by byly pracovníky krajského úřadu ohodnoceny známkou 4 a 5, dotace neobdrží. Což opět komplikuje situaci u auditorů, kteří toto hodnocení neposkytují, a krajský úřad má pouze k dispozici již zmíněné zprávy.

5. Výsledky a diskuse k uvedené problematice

Z výše uvedených údajů sice vyplývá, že obce a svazky obcí se stále více obrací se žádostmi o přezkoumání na auditory a auditorské společnosti, avšak ne vždy, tomu tak je. Uvedené tedy nelze označit jako trend, neboť v celkovém množství, je uvedený počet nepodstatný. Nicméně se nabízí otázka, proč obce a svazky obcí žádají o přezkoumání auditory. Vždyť přezkoumání krajským úřadem je bezplatné a doprovázené účinnou metodikou.

Z informací, které jsou uvedeny, vyplývá, že pro kontrolory krajských úřadů je zákon o přezkoumávání hospodaření základní právní úpravou, které se musí striktně držet. Pro auditory a auditorské společnosti je základní právní úpravou zákon o auditorech. Již samotné právní předpisy ukládají jednotlivým subjektům rozdílný postup při výkonu přezkumu. Dalším podstatným rozdílem je organizace přezkoumání a výstupy v podobě zpráv. Jak již bylo uvedeno, zprávy kontrolorů krajských úřadů jsou tvořeny v systému IS MPP a obsahují daleko více informací, dokumentů a písemností, které jsou předmětem kontroly. Tento systém je společný pro všechny „krajské“ pracovníky, kteří vykonávají přezkoumání hospodaření obcí a svazků obcí. Avšak zprávy auditorů jsou velmi stručné, což jim zákon o auditorech umožňuje. Lze se tedy domnívat, že některým subjektům více vyhovuje provedení, organizace a přístup při přezkoumání pracovníky krajských úřadů a jiným vyhovuje způsob, organizace a přístup při provádění kontroly auditory a auditorskými společnostmi.

Vzhledem k tomu, že oblast přezkoumávání hospodaření obcí a svazků obcí je velmi složitá a náročná, bylo by vhodné, aby postupy, organizace a výstupy z přezkoumání byly stejné, v tom lepším případě centralizované, a dle stejných zákonných předpisů především pro kontrolované subjekty a zprávy o výsledcích přezkoumání, aby se nelišily. Jestliže subjekt změní auditora nebo zažádá o přezkum krajský úřad, pak orientace přebírajícího subjektu vychází především ze zprávy za předchozí období. Pokud by takový výstup byl stejný, umožňuje to kontrolujícímu orgánu lepší orientaci a přehled o obci či svazku obcí.

Jelikož dozor nad přezkoumáním hospodaření územních celků vykonává Ministerstvo financí, byla by i jejich činnost mnohem jednodušší z pohledu dozorujícího orgánu.

6. Závěr

Lze říci, že změna ve vývoji kontroly v oblasti státní správy a následně v oblasti přezkoumání hospodaření územních celků nastal především po roce 1990 se vznikem obcí a zákonů s tím souvisejících. Do roku 2004 nebylo příliš jasné, jak kontrolu obcí a svazků obcí provádět, vše bylo na počátku. Existoval zákon o auditorech, auditorská směrnice č. 52 Audit obcí a organizací veřejného sektoru a Metodický pokyn k provedení přezkoumání hospodaření obcí okresními úřady a auditory Ministerstva financí. Po téměř 14leté zkušenosti a v souvislosti se vstupem do EU bylo nutné vytvořit právní úpravu, která by daný postup sjednotila. Byl tedy vytvořen a schválen zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí.

Ačkoliv tento zákon vymezil jasná hlediska a předměty přezkoumání, práva a povinnosti kontrolorů, práva a povinnosti kontrolovaných subjektů, nepodařilo se sjednotit postup pracovníků krajských úřadů a auditorů. Stále je tu zákon o auditorech, kterým se musí auditoři řídit, a který je zaměřen především na audit společností vzniklých dle obchodního zákoníku. Je zřejmé, že k úplnému sjednocení dojít nemůže vzhledem ke specifickým ustanovením uvedeného zákona. Auditoři jsou např. povinni podstupovat každých 5 let atestaci k výkonu auditorských činností, což je pochopitelné k rozsahu, v jakém mohou audit vykonávat a u jakých společností. Krajské pracovníky nemohou provádět kontrolu akciových společností, společností s ručením omezeným a dalších.

Ale i přes zjevné rozdíly ve vykonávání přezkoumání hospodaření se kontrolující subjekty ovlivňují. Vědí o sobě, krajský úřad má k dispozici zprávy auditorů, obce mezi sebou komunikují a konzultují jednotlivé postupy kontrolujících pracovníků a auditorů a následně volí toho, kdo je pro ně vhodný.

Přezkoumávání hospodaření je velmi důležité. Občané jednotlivých obcí mají právo vědět, jak jejich obec zachází s veřejnými prostředky, zda jsou účelně vynakládány a v souladu s rozvojem obce. Vždyť každý prostřednictvím daní přispívá na jejich činnost. Toto právo nemají jenom občané. Obce a svazky obcí realizují různé investiční a neinvestiční akce, na které žádají různé dotace či podpory. Poskytovatelé vyhledávají

programy k uskutečňování záměrů zájemců, zpravidla vyžadují závěrečné zprávy o výsledcích přezkoumání. Důvodem je zájem poskytovatele znát finanční situaci obce a nejen tu, ale i celkový obraz jeho hospodaření, tzn., jestli má obec či svazek obcí úvěr, popř. v jaké výši a na jak dlouho, jaké má další nevyrovnané závazky, jestli má v souvislosti s úvěrem zastavený majetek a v jaké výši, zda sdružuje své finanční prostředky s jinou obcí či svazkem atd. Jednoduše řečeno, chce mít určitou záruku, že poskytnuté prostředky budou využity na stanovený účel, hospodárně a v účetnictví řádně podchyceny.

Ačkoliv kontrolované subjekty mají k dispozici spoustu materiálů, odborných publikací a přístup k internetu, k výkonu své činnosti a k vedení účetnictví fungují pracovníci krajského úřadu a auditoři jako určitá „jistota“. Oba kontrolující subjekty poskytují obcím a svazkům obcí metodickou pomoc, pokud je o to požádají.

Další vývoj v oblasti přezkoumávání hospodaření obcí a svazků obcí je dán nejen dozorujícím orgánem, ale také spoluprací s Komorou auditorů a především směrnicemi a nařízeními Evropské unie.

Vzhledem ke změnám, ke kterým neustále dochází v návaznosti na naši politickou scénu, dojde pravděpodobně (dle avíza Ministerstva financí) od roku 2013, i k centralizaci státní správy u krajů. Tím by dotčení kontroloři krajských úřadů a pracovníci pracující v oddělení výkaznictví nespádali do působnosti kraje. Lze se pouze domnívat, zda budou zahrnuti přímo pod Ministerstvo financí nebo zda tato kontrola bude převedena do kompetence jiných orgánů, jako je např. Finanční ředitelství, Nejvyšší kontrolní úřad atd.

7. Seznam použité literatury a dalších zdrojů

Odborné publikace

1. BRŮNA, Miroslav. Veřejná správa (se zaměřením na obce a kraje), 2. vydání. Praha: Institut pro místní správu Praha, 2006. 88 s. ISBN 80-86976-09-2
2. KOTRBA, Rudolf, VELÍŠKOVÁ, Anna. Zákon o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků (s komentářem): E.I.A – Ekonomická a informační agentura Hradec Králové, 2004. ISBN 80-85490-85-4
3. PROKŮPKOVÁ, Danuše, STEIDLOVÁ, Jaromíra, KOTRBA, Rudolf. Přezkoumání hospodaření obcí: E.I.A – Ekonomická a informační agentura Hradec Králové, 1999. ISBN 80-85490-77-3
4. VEDRAL, Josef. Obecné principy organizace a činnosti veřejné správy: 1. vydání. Praha: Institut pro místní správu Praha, 2006. 95 s. ISBN 80-86976-06-8

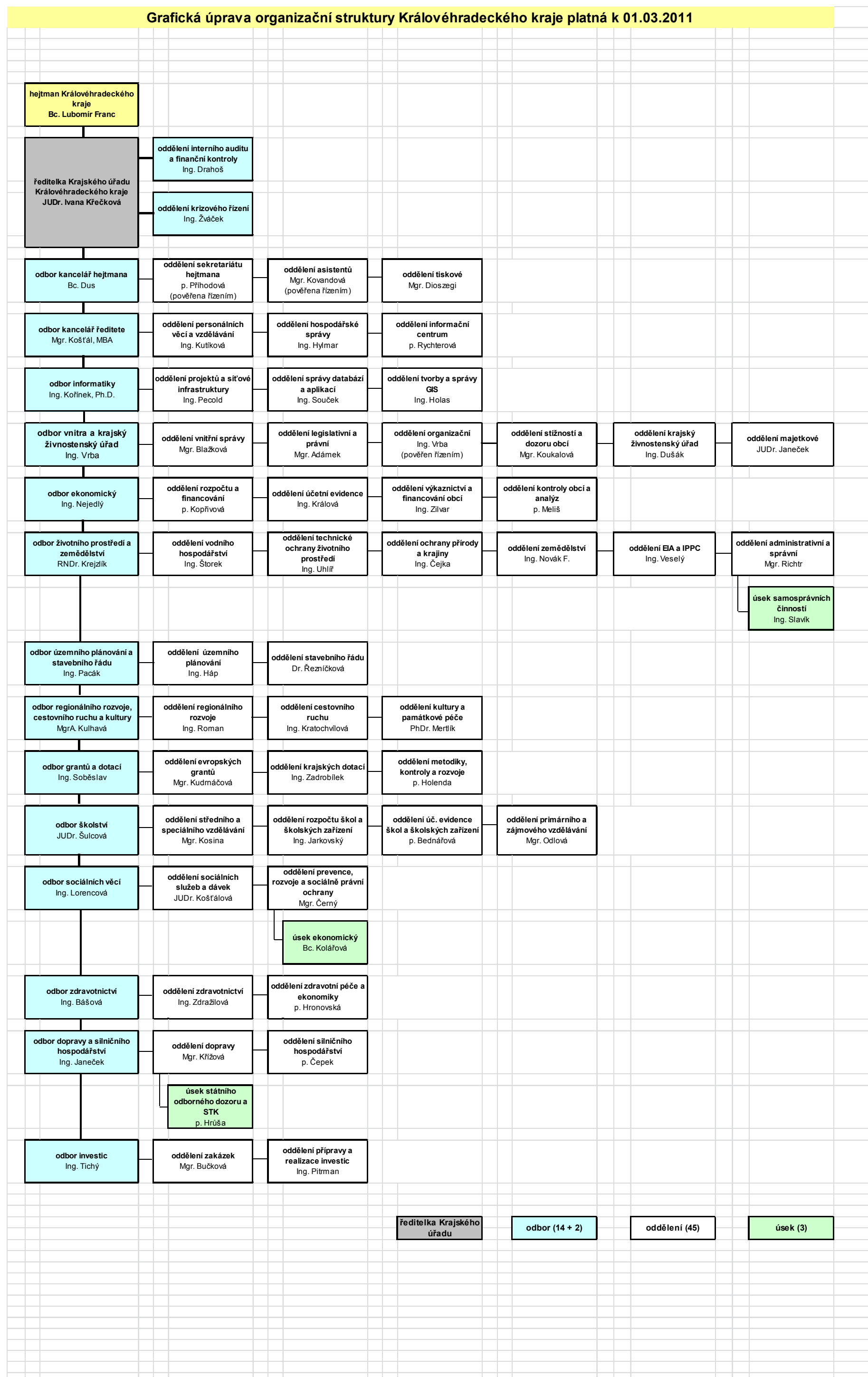
Právní předpisy

1. Auditorská směrnice č. 52 Audit obcí a organizací veřejného sektoru, Úvod 1., 1998
2. Pravidla pro provádění periodických revizí hospodaření č. 112/1965 Sb., Cíl a zaměření
3. Sdělení Ministerstva zahraničních věcí č. 181/1999 Sb., o přijetí Evropské charty místní samosprávy
4. ZÁKON č. 100/1960 Sb., Ústava České republiky
5. ZÁKON č. 576/1990 Sb., o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky České republiky a obcí v České republice (rozpočtová pravidla republiky)
6. ZÁKON č. 552/1991 Sb., o státní kontrole
7. ZÁKON č.1/1993 Sb., Ústava České republiky
8. ZÁKON č. 349/1999 Sb., o veřejném ochránci práv
9. ZÁKON č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení)
10. ZÁKON č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů
11. ZÁKON č. 254/2000 Sb., o auditorech
12. ZÁKON č. 323/2001 Sb., o finanční kontrole
13. ZÁKON č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí
14. ZÁKON č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách

8. Přílohy

- č. 1 Organizační struktura
- č. 2 Návratka
- č. 3 Zápis z dílčího přezkoumání
- č. 4 Zpráva o výsledku přezkoumání
- č. 5 Oznámení o změně termínu
- č. 6 Osnova přezkoumání
- č. 7 Účtová osnova územně samosprávných celků

Grafická úprava organizační struktury Královéhradeckého kraje platná k 01.03.2011



ředitelka Krajského úřadu	odbor (14 + 2)	oddělení (45)	úsek (3)
---------------------------	----------------	---------------	----------



KRAJSKÝ ÚŘAD KRÁLOVÉHRADECKÉHO KRAJE
Odbor ekonomický – oddělení kontroly obcí a analýz

Určeno:
Všem ÚSC a DSO
Královéhradeckého kraje

V Hradci Králové dne

Věc: **Zabezpečení přezkoumání hospodaření ÚSC a DSO za rok**

Vážená paní starostko (předsedkyně), vážený pane starosto (předsedo),

sdělte, prosím, podepsanému odboru, zda požadujete zabezpečit bezplatné přezkoumání hospodaření za rok přímo krajským úřadem nebo si zadáte přezkoumání jiným oprávněným auditorem za úplatu tak, jak ukládá § 42 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích a § 4 odst. 1 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí.

Žadosti doručte Krajskému úřadu Královéhradeckého kraje pokud možno co nejdříve a **to do 15. června** (nejpozději však do **30.6.....**, dle § 4 odst. 1 zák. č. 420/2004 Sb.), aby mohla být celá akce včas organizačně zabezpečena.

Zároveň Vás upozorňuji, že toto sdělení **nenahrazuje splnění povinnosti dle § 4 odst. 8** téhož zákona **informovat písemně** krajský úřad o uzavření smlouvy s auditorem, a to bez zbytečného odkladu, **nejpozději však do 31. ledna následujícího roku.**

Pro usnadnění korespondence vyplňte, odstříhnete a odešlete níže příloženou žádanku.

S pozdravem

vedoucí oddělení kontroly obcí a analýz

VYPLŇTE HŮLKOVÝM PÍSMEM, Odstříhnete a zašlete zpět

N Á V R A T K A

Krajský úřad Královéhradeckého kraje
Pivovarské náměstí 1245
500 03 Hradec Králové

ÚSC, DSO:

Datum:

Věc: **Žádost o provedení přezkoumání hospodaření za rok**

Alternativa I.*

Podepsaný ÚSC (DSO) **žádá** tímto o provedení přezkoumání hospodaření přímo Krajským úřadem KHK v souladu s ustanovením § 42 zákona č. 128/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Alternativa II.*

Podepsaný ÚSC (DSO) **nežádá** Krajský úřad KHK o provedení přezkoumání hospodaření, nýbrž si jej objedná v souladu s citovaným ustanovením zákona č. 128/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů, u státně zkušného auditora.

.....
podpis oprávněného zástupce ÚSC (DSO) a razítko



**Zápis z dílčího přezkoumání hospodaření
obce
za rok**

Dílčí přezkoumání se uskutečnilo ve dnech

na základě zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí.

Místo provedení přezkoumání:

Přezkoumané období od do

Dílčí přezkoumání vykonali:

- kontrolor pověřený řízením přezkoumání:

- kontroloři:

Zástupci za Obec:

A. Přezkoumané písemnosti

Při dílčím přezkoumání hospodaření - Obec - byly přezkoumány následující písemnosti:

Druh písemnosti	Popis písemnosti
Návrh rozpočtu	Návrh rozpočtu obce na rok byl v souladu s ustanovením § 11 zákona č.250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů vhodným způsobem a po dobu stanovenou zákonem zveřejněn.
Rozpočtová opatření	Rozpočtové změny byly prováděny rozpočtovými opatřeními č., v ZO schváleny dne
Rozpočtový výhled	Rozpočtový výhled byl schválen na období
Schválený rozpočet	Rozpočet byl schválen ZO dne jako vyrovnaný ve výši,- Kč příjmů i výdajů.
Závěrečný účet	Závěrečný účet za rokbyl projednán a schválen v zastupitelstvu obce dne s vyslovením souhlasu s celoročním hospodařením bez výhrad. Před projednáním byl po dobu stanovenou zákonem vhodným způsobem zveřejněn.
Evidence poplatků	Místní poplatky jsou vedeny v sešitě a jsou vybírány na základě platné vyhlášky.
Kniha došlých faktur	Kniha došlých faktur je řádně vedena.
Kniha odeslaných faktur	Kniha odeslaných faktur je řádně vedena.
Pokladní doklad	Namátkově byly kontrolovány pokladní doklady za období Doklady byly kontrolovány z hlediska náležitostí účetních dokladů, časové a věcné souvislosti, zaúčtování a zařídění podle rozpočtové skladby a nebyly zjištěny nedostatky. Pokladní doklady mají patřičné náležitosti, jsou doloženy paragony a jsou shodné se zápisem v pokladní knize. V účetnictví je o příjmech a výdajích v hotovosti řádně účtováno v souladu se stanovenými účetními postupy a metodami.
Rozvaha	Rozvaha byla sestavena k datu..... Byly porovnány návaznosti konečných stavů roku na počáteční stavy roku
Účetní doklad	Namátkově byly kontrolovány účetní doklady za období Doklady byly kontrolovány z hlediska náležitostí účetních dokladů, časové a věcné souvislosti, zaúčtování a zařídění podle rozpočtové skladby a nebyly zjištěny nedostatky.
Smlouvy a další materiály k přijatým účelovým dotacím	V průběhu roku byly příjmy obce posíleny o účelové dotace: - -
Smlouvy nájemní	Obec pronajímá nebytové prostory a pozemky. V roce nebyla uzavřena nová nájemní smlouva.
Smlouvy o převodu	Pokud se týká působnosti zastupitelstva obce v majetkové oblasti,

majetku (koupě, prodej, směna, převod)	došlo k datuk prodeji pozemku ve výši Kč, schváleno v ZO, záměry o prodeji zveřejněny. Dále obec nakoupila za celkovou kupní cenu vč. dalších pořizovacích nákladů (geometrický plán a sepsání KS) ve výši Kč, v ZO schváleno.
Dokumentace k veřejným zakázkám	Byla provedena kontrola dodržování zák. č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách. V roce ... byla realizována veřejná zakázka malého rozsahu na projektovou dokumentaci na akci
Zápisy z jednání zastupitelstva včetně usnesení	Byly předloženy zápisy z jednání zastupitelstva vč. usnesení ze dne

B. Zjištění z dílčího přezkoumání

Při dílčím přezkoumání hospodaření obce

nebyly zjištěny chyby a nedostatky.

C. Plnění opatření k odstranění nedostatků zjištěných

při přezkoumání hospodaření územního celku za předchozí roky

nebyly zjištěny chyby a nedostatky.

dne

Podpisy kontrolorů:

kontrolor pověřený řízením přezkoumání

.....

S obsahem zápisu z dílčího přezkoumání hospodaření obce - o počtu 90 stran
byl seznámen a jeho stejnopis číslo 1 obdržel

..... Dne

starosta

Rozdělovník :

Stejnopis	Počet výtisků	Předáno	Převzal
1	1	Obec	
2	1	Královéhradecký kraj	



Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření
Obec
za rok

Přezkoumání se uskutečnilo ve dnech:

na základě písemné žádosti obce v souladu s ustanovením § 42 odst. 1, zákona č. 128/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Předmět přezkoumání je určen zákonem č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí.

Místo provedení přezkoumání:

Zástupci za Obec:

Přezkoumání zahrnovalo ověření provedené výběrovým způsobem s přihlédnutím k významnosti:

- dodržování povinností uložených zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a dalšími právními předpisy upravujícími finanční hospodaření ÚSC,
- souladu hospodaření s finančními prostředky ve srovnání s rozpočtem,
- dodržení účelu poskytnuté dotace nebo návratné finanční výpomoci a podmínek jejich použití,
- věcné a formální správnosti dokladů o přezkoumávaných operacích.

Přezkoumání vykonali:

- kontrolor pověřený řízením přezkoumání:

- kontroloři:

A. Přezkoumané písemnosti

Při přezkoumání hospodaření - Obec - byly přezkoumány následující písemnosti:

Druh písemnosti	Popis písemnosti
Návrh rozpočtu	Návrh rozpočtu obce na rok byl v souladu s ustanovením § 11 zákona č.250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů vhodným způsobem a po dobu stanovenou zákonem zveřejněn.
Rozpočtová opatření	Rozpočtové změny byly prováděny rozpočtovými opatřeními č., v ZO schváleny dne
Rozpočtový výhled	Rozpočtový výhled byl schválen na období
Schválený rozpočet	Rozpočet byl schválen ZO dne jako schodkový ve výši příjmů Kč a výdajů Kč. Financování ve výši Kč.
Závěrečný účet	ZO schválilo závěrečný účet za rok dne s vyslovením souhlasu s celoročním hospodařením bez výhrad. Před projednáním byl po dobu stanovenou zákonem vhodným způsobem zveřejněn.
Evidence poplatků	Místní poplatky jsou vedeny na seznamech a jsou vybírány na základě platné vyhlášky.
Inventurní soupis majetku a závazků	Inventarizace majetku a závazků byla provedena k Dále byly ověřeny inventurní soupisy na výkaz Úč OÚPO 3-02 Rozvaha územních samosprávných celků a vykazované zůstatky souhlasí na tyto dílčí inventury. Inventarizace je doložena inventarizačním zápisem včetně likvidačních protokolů. Vzhledem k tomu, že ověřovatelé neměli možnost zúčastnit se provádění inventarizace u hmotného majetku obce, nemohou se vyjádřit k možnosti vzniku inventurních rozdílů v této oblasti.
Kniha došlých faktur	Kniha došlých faktur je řádně vedena.
Kniha odeslaných faktur	Kniha odeslaných faktur je řádně vedena.
Pokladní doklad	Namátkově byly kontrolovány pokladní doklady za období Doklady byly kontrolovány z hlediska náležitostí účetních dokladů, časové a věcné souvislosti, zaúčtování a zařídění podle rozpočtové skladby a nebyly zjištěny nedostatky. Pokladní doklady mají patřičné náležitosti, jsou doloženy paragony a jsou shodné se zápisem v pokladní knize. V účetnictví je o příjmech a výdajích v hotovosti řádně účtováno v souladu se stanovenými účetními postupy a metodami.
Pokladní kniha (deník)	Pokladní kniha je řádně vedena.
Rozvaha	Závěrka byla přezkoušena na stavy účtů v rozvaze sestavené k datu Byl ověřen soulad stavů účtů vykazovaných v Rozvaze územních samosprávných celků (Úč OÚPO 3-02) se

	<p>stavy majetku, pohledávek a závazků dle výsledku inventarizace.</p> <p>Počáteční stav účtu 403 - Dotace na pořízení investičního majetku činil Kč.</p> <p>Korekce účtu 028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek byla vytvořena ve správné výši.</p> <p>Opravné položky k pohledávkám po splatnosti k účtu 311 - Odběratelé byly provedeny.</p>
Účetní doklad	<p>Namátkově byly kontrolovány účetní doklady za období</p> <p>Doklady byly kontrolovány z hlediska náležitostí účetních dokladů, časové a věcné souvislosti, zaúčtování a zatřídění podle rozpočtové skladby a nebyly zjištěny nedostatky.</p>
Smlouvy a další materiály k přijatým účelovým dotacím	<p>V průběhu roku byly příjmy obce posíleny o dotaci:</p> <p>-</p> <p>-</p> <p>Dotace jsou doloženy prvotními doklady a řádně proúčtovány.</p>
Smlouvy nájemní	<p>Obec pronajímá pozemky. V roce nebyly uzavřeny žádné nové nájemní smlouvy.</p>
Smlouvy o věcných břemenech	<p>Obec uzavřela smlouvu s firmou za účelem zřízení věcného břemene na pozemku č., kdy obec je povinna strpět právo zřídit a provozovat zařízení distribuční soustavy za jednorázovou finanční náhradu ve výši Kč. Smlouva uzavřena dne, vklad do KN dne V ZO schváleno dne</p>
Dokumentace k veřejným zakázkám	<p>Byla provedena kontrola dodržování zák. č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách. Byla realizována veřejná zakázka malého rozsahu na akci</p>
Zápisy z jednání zastupitelstva včetně usnesení	<p>Byly předloženy zápisy z jednání zastupitelstva vč. usnesení ze dne</p>

B. Zjištění ze závěrečného (jednorázového) přezkoumání

Při přezkoumání hospodaření - Obec

nebyly zjištěny chyby a nedostatky.

C. Závěr

I. Plnění opatření k odstranění nedostatků zjištěných

a) při přezkoumání hospodaření územního celku za předchozí roky

nebyly zjištěny chyby a nedostatky.

b) při dílčím přezkoumání

nebyly zjištěny chyby a nedostatky.

II. Při přezkoumání hospodaření - Obec - za rok

nebyly zjištěny chyby a nedostatky (§10 odst. 3 písm. a) zákona č. 420/2004 sb.).

III. Při přezkoumání hospodaření - Obec - za rok

se neuvádí žádná rizika dle § 10 odst. 4 písm. a) zákona č. 420/2004 Sb.

IV. Při přezkoumání hospodaření - Obec - za rok

Byly zjištěny dle § 10 odst. 4 písm. b) následující ukazatele:

- | | |
|---|---|
| a) podíl pohledávek na rozpočtu územního celku | % |
| b) podíl závazků na rozpočtu územního celku | % |
| c) podíl zastaveného majetku na celkovém majetku územního celku | % |

Královéhradecký kraj dne

Podpisy kontrolorů:

.....

kontrolor pověřený řízením přezkoumání

.....

Kontrolor

V kontrolovaném období územní celek dle prohlášení statutárního zástupce neprovozoval žádnou hospodářskou činnost, nemá zřízeny peněžní fondy, nevložil žádné peněžité či nepeněžité vklady do právnických osob, neobdržel žádné dotace z národního fondu ani žádné dotace ze svého rozpočtu neposkytoval, nehospodařil s majetkem státu, neručil za závazky jiných osob, neuzavřel kupní, směnnou, darovací, nájemní, zástavní smlouvu, smlouvu o sdružení peněžních prostředků a majetkových hodnot, smlouvu o úvěru ani nehospodařil s jinými cizími zdroji, nepořídil ani neprodal žádný finanční majetek.

S obsahem návrhu zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření - Obec - o počtu 6 stran byl seznámen a jeho stejnopis číslo 1 obdržel

..... Dne

starosta

Rozdělovník :

Stejnopis	Počet výtisků	Předáno	Převzal
1	1	Obec	
2	1	Královéhradecký kraj	

Tato zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření je návrhem zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření, přičemž konečným zněním zprávy se stává okamžikem marného uplynutí lhůty stanovené v § 6 odst. 3 písm. 1) zákona č. 420/2004 Sb., k podání písemného stanoviska kontrolorovi pověřenému řízením přezkoumání na adresu Krajského úřadu Královéhradeckého kraje.

Tento návrh zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření obsahuje i výsledky konečného dílčího přezkoumání

Poznámka:

Územní celek je ve smyslu ustanovení § 13 odst. 1 písm. b) zákona č. 420/2004 Sb., povinen přijmout opatření k nápravě chyb a nedostatků uvedených v této zprávě o výsledku přezkoumání hospodaření a podat o tom písemnou informaci příslušnému přezkoumávajícímu orgánu (Královéhradecký kraj, Pivovarské náměstí 1245, 500 03 Hradec Králové), a to nejpozději do 15 dnů po projednání této zprávy spolu se závěrečným účtem v orgánech územního celku.

Územní celek je dále ve smyslu ustanovení § 13 odst. 2 zákona č. 420/2004 Sb., povinen v informacích podle ustanovení § 13 odst. 1 písm. b) téhož zákona uvést lhůtu, ve které podá příslušnému přezkoumávajícímu orgánu písemnou zprávu o plnění přijatých opatření a v této lhůtě příslušnému přezkoumávajícímu orgánu uvedenou zprávu zaslat.

Za nesplnění těchto povinností lze uložit územnímu celku dle ustanovení § 14 písm. f), g), h) zákona č. 420/2004 Sb., pořádkové pokuty až do výše 50 000 Kč v jednom případě.



Královéhradecký kraj

Pivovarské náměstí 1245

500 03 Hradec Králové

Obec

.....

starosta

.....

.....

SpZn: S 10

ČJ:

Královéhradecký kraj dne

Oznámení o změně termínu přezkoumání hospodaření

v souladu s ustanovením § 5 odst. 3 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, Vám tímto oznamuji, že přezkoumání hospodaření obce, IČ: za rok bude uskutečněno dne, v sídle ÚC.

Kontrolorem pověřeným řízením přezkoumání je:

.....

Osnova

Předmět přezkoumání

Předmětem přezkoumání jsou údaje o ročním hospodaření územního celku a DSO, které tvoří součást závěrečného účtu podle zvláštního právního předpisu (§ 17 zák. 250/2000).

a) Plnění příjmů a výdajů rozpočtu včetně peněžních operací, týkajících se rozpočtových prostředků

- návrh rozpočtu, který musí být vhodným způsobem zveřejněn nejméně po dobu 15 dnů
- rozpočet schválen dne (až po zveřejnění návrhu rozpočtu)
- rozpočtový výhled
- rozpočtové provizorium
- rozpočtová opatření
- závěrečný účet

b) operace, týkající se tvorby a použití peněžních fondů

- zřízení sociálního fondu, fondu rozvoje rezerv, fondu rozvoje bydlení

c) náklady a výnosy podnikatelské činnosti územního celku

- hospodářská činnost účtovaná v úč.tř. 5 a 6, popřípadě oddělena organizačním znakem

d) peněžní operace týkající se sdružených prostředků

e) finanční operace, týkající se cizích zdrojů

- úvěry, závazky, rezervy

f) hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu

g) vyúčtování a vypořádání finančních vztahů ke SR, k rozpočtům krajů (dotace)

h) nakládání a hospodaření s majetkem ve vlastnictví územního celku

- majetkové úkony (nákup, prodej), jejich schválení v zastupitelstvu obce, zveřejnění záměrů o zamýšleném prodeji, daru, směně, pronájmu a výpůjčce
- nájemní smlouvy na pronájem bytů, nebytových prostor a pozemků
- výpis z listu vlastnictví

ch) nakládání a hospodaření s majetkem státu, s nímž hospodaří územní celek

i) zadávání veřejných zakázek

j) stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi

- vedení knih došlých a vydaných faktur, pohledávek a závazků
- evidence místních poplatků a jejich vymáhání
- půjčky a finanční návratné výpomoci

k) ručení za závazky fyzických a právnických osob

l) zastavování movitých a nemovitých věcí ve prospěch třetích osob

m) zřizování věcných břemen k majetku územního celku

n) účetnictví

- namátková kontrola účetnictví minimálně dvou měsíců
- náležitosti účetních dokladů, kontrola po věcné a formální správnosti
- směrnice, rozpočtová skladba
- inventarizace
- odměňování za výkon funkcí členů zastupitelstev
- pracovní smlouvy a platové výměry zaměstnanců obcí a DSO
- pokladní doklady

Příloha č. 7 – Účtová osnova územně samosprávních celků

Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

Účtová skupina 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 015 - Povolенky na emise a preferenční limity
- 018 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

Účtová skupina 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 021 - Stavby
- 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek
- 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

Účtová skupina 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Kulturní předměty

Účtová skupina 04 - Nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek

- 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
- 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
- 043 - Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
- 044 - Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku
- 045 - Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku

Účtová skupina 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

Účtová skupina 06 - Dlouhodobý finanční majetek

- 061 - Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem
- 062 - Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem
- 063 - Āluhové cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Půjčky osobám ve skupině
- 067 - Jiné dlouhodobé půjčky
- 068 - Termínované vklady dlouhodobé
- 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

Účtová skupina 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 - Oprávky k software
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům
- 078 - Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku
- 079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

Účtová skupina 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 088 - Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku
- 089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

Účtová třída 1 - Zásoby a opravné položky

Účtová skupina 11 - Materiál

- 111 - Pořízení materiálu
- 112 - Materiál na skladě
- 119 - Materiál na cestě

Účtová skupina 12 - Zásoby vlastní výroby

- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary vlastní výroby
- 123 - Výrobky

Účtová skupina 13 - Zboží a ostatní zásoby

- 131 - Pořízení zboží
- 132 - Zboží na skladě
- 138 - Zboží na cestě
- 139 - Ostatní zásoby

Účtová skupina 15 - Opravné položky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 151 - Opravné položky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 152 - Opravné položky k software
- 153 - Opravné položky k ocenitelným právům
- 154 - Opravné položky k povolenkám na emise a preferenčním limitům
- 155 - Opravné položky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku
- 156 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku
- 157 - Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému nehmotnému majetku

Účtová skupina 16 - Opravné položky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 161 - Opravné položky k pozemkům
- 162 - Opravné položky ke kulturním předmětům
- 163 - Opravné položky ke stavbám
- 164 - Opravné položky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 165 - Opravné položky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 166 - Opravné položky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku
- 167 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku
- 168 - Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému hmotnému majetku

Účtová skupina 17 - Opravné položky k dlouhodobému finančnímu majetku

- 171 - Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s rozhodujícím vlivem
- 172 - Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s podstatným vlivem
- 173 - Opravné položky k dluhovým cenným papírům držným do splatnosti
- 174 - Opravné položky k půjčkám osobám ve skupině
- 175 - Opravné položky k jiným dlouhodobým půjčkám
- 176 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému finančnímu majetku
- 177 - Opravné položky k pořízovanému dlouhodobému finančnímu majetku

Účtová skupina 18 - Opravné položky k zásobám

- 181 - Opravné položky k materiálu
- 182 - Opravné položky k nedokončené výrobě
- 183 - Opravné položky k polotovarům vlastní výroby
- 184 - Opravné položky k výrobkům
- 185 - Opravné položky ke zboží
- 186 - Opravné položky k ostatním zásobám

Účtová skupina 19 - Opravné položky k pohledávkám

- 191 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z postoupených úvěrů
- 192 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z ručení
- 193 - Opravné položky k ostatním dlouhodobým pohledávkám
- 194 - Opravné položky k odběratelům
- 195 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z postoupených úvěrů
- 196 - Opravné položky k pohledávkám z titulu daní a obdobných dávek
- 197 - Opravné položky k pohledávkám za účastníky sdružení
- 198 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z ručení
- 199 - Opravné položky k ostatním krátkodobým pohledávkám

Účtová třída 2 - Účty rozpočtového hospodaření, krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry a půjčky

Účtová skupina 22 - Bankovní účty organizačních složek státu a běžné účty státních fondů

- 222 - Příjmový účet organizačních složek státu
- 223 - Zvláštní výdajový účet
- 224 - Běžné účty státních fondů
- 225 - Běžné účty fondů organizačních složek státu

Účtová skupina 23 - Bankovní účty územních samosprávných celků

- 231 - Základní běžný účet územních samosprávných celků
- 236 - Běžné účty fondů územních samosprávných celků

Účtová skupina 24 - Ostatní bankovní účty

- 241 - Běžný účet
- 243 - Běžný účet FKSP
- 244 - Terminované vklady krátkodobé
- 245 - Jiné běžné účty
- 247 - Účty spravovaných prostředků
- 248 - Souhrnné účty
- 249 - Účty pro sdílení daní a pro dělenou správu

Účtová skupina 25 - Krátkodobý finanční majetek

- 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
- 253 - Dluhové cenné papíry k obchodování
- 256 - Jiné cenné papíry

Účtová skupina 26 - Peníze

- 261 - Pokladna
- 262 - Peníze na cestě
- 263 - Ceniny

Účtová skupina 28 - Krátkodobé úvěry a půjčky

- 281 - Krátkodobé úvěry
- 282 - Eskontované krátkodobé dluhopisy (směnky)
- 283 - Vydané krátkodobé dluhopisy
- 289 - Jiné krátkodobé půjčky

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

Účtová skupina 31 - Krátkodobé pohledávky

- 311 - Odběratelé
- 312 - Směnky k inkasu
- 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 - Krátkodobé poskytnuté zálohy
- 315 - Jiné pohledávky z hlavní činnosti
- 316 - Poskytnuté návratné finanční výpomoci krátkodobé
- 317 - Krátkodobé pohledávky z postoupených úvěrů
- 318 - Pohledávky z titulu daní a obdobných dávek
- 319 - Pohledávky ze sdílených daní

Účtová skupina 32 - Krátkodobé závazky

- 321 - Dodavatelé
- 322 - Směnky k úhradě
- 323 - Závazky z dávek sociálního zabezpečení
- 324 - Krátkodobé přijaté zálohy
- 325 - Závazky z dělené správy a kaucí
- 326 - Přijaté návratné finanční výpomoci krátkodobé
- 327 - Přijaté zálohy daní
- 328 - Závazky z výběru daní
- 329 - Závazky ze sdílených daní

Účtová skupina 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

- 331 - Zaměstnanci
- 333 - Jiné závazky vůči zaměstnancům
- 335 - Pohledávky za zaměstnanci
- 336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

Účtová skupina 34 - Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování

- 341 - Daň z příjmů
- 342 - Jiné přímé daně
- 343 - Daň z přidané hodnoty
- 345 - Jiné daně a poplatky
- 346 - Pohledávky za státním rozpočtem
- 347 - Závazky ke státnímu rozpočtu
- 348 - Pohledávky za rozpočtem územních samosprávných celků
- 349 - Závazky k rozpočtům územních samosprávných celků

Účtová skupina 35 - Pohledávky a závazky k účastníkům sdružení

- 351 - Pohledávky za účastníky sdružení
- 352 - Závazky k účastníkům sdružení

Účtová skupina 36 - Pohledávky a závazky z ručení a finančních operací

- 361 - Krátkodobé pohledávky z ručení
- 362 - Krátkodobé závazky z ručení
- 363 - Pevné termínové operace a opce
- 364 - Závazky z neukončených finančních operací
- 365 - Pohledávky z finančního zajištění
- 366 - Závazky z finančního zajištění
- 367 - Pohledávky z vydaných dluhopisů
- 368 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů

Účtová skupina 37 - Jiné krátkodobé pohledávky a závazky

- 371 - Krátkodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí
- 372 - Krátkodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí
- 373 - Poskytnuté zálohy na dotace
- 374 - Přijaté zálohy na dotace
- 377 - Ostatní krátkodobé pohledávky
- 378 - Ostatní krátkodobé závazky

Účtová skupina 38 - Přechodné účty aktiv a pasiv

- 381 - Náklady příštích období
- 383 - Výdaje příštích období
- 384 - Výnosy příštích období
- 385 - Příjmy příštích období
- 388 - Dohadné účty aktivní
- 389 - Dohadné účty pasivní

Účtová skupina 39 - Vnitřní zúčtování a vyrovnávací účty

- 395 - Vnitřní zúčtování
- 396 - Spojovací účet při sdružení

Účtová třída 4 - Účtová třída 4 - Jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé závazky a pohledávky, závěrečné účty a zvláštní zúčtování

Účtová skupina 40 - Jmění účetní jednotky a upravující položky

- 401 - Jmění účetní jednotky
- 402 - Fond privatizace
- 403 - Dotace na pořízení dlouhodobého majetku
- 404 - Agregované příjmy a výdaje minulých let
- 405 - Kursové rozdíly
- 406 - Oceňovací rozdíly při změně metody
- 407 - Jiné oceňovací rozdíly
- 408 - Opravy chyb minulých období

Účtová skupina 41 - Fondy účetní jednotky

- 411 - Fond odměn
- 412 - Fond kulturních a sociálních potřeb
- 413 - Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření
- 414 - Rezervní fond z ostatních titulů
- 416 - Fond reprodukce majetku, investiční fond
- 419 - Ostatní fondy

Účtová skupina 43 - Výsledky hospodaření

- 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
- 432 - Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let

Účtová skupina 44 - Rezervy

- 441 - Rezervy

Účtová skupina 45 - Dlouhodobé závazky

- 451 - Dlouhodobé úvěry
- 452 - Přijaté návratné finanční výpomoci dlouhodobé
- 453 - Vydané dluhopisy
- 454 - Závazky z pronájmu
- 455 - Dlouhodobé přijaté zálohy
- 456 - Dlouhodobé závazky z ručení
- 457 - Dlouhodobé směnky k úhradě
- 458 - Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí
- 459 - Ostatní dlouhodobé závazky

Účtová skupina 46 - Dlouhodobé pohledávky

- 462 - Poskytnuté návratné finanční výpomoci dlouhodobé
- 464 - Dlouhodobé pohledávky z postoupených úvěrů
- 465 - Dlouhodobé poskytnuté zálohy
- 466 - Dlouhodobé pohledávky z ručení
- 468 - Dlouhodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí
- 469 - Ostatní dlouhodobé pohledávky

Účtová skupina 49 - Závěrkové účty a zvláštní zúčtování

- 491 - Počáteční účet rozvahný
- 492 - Konečný účet rozvahný
- 493 - Výsledek hospodaření běžného účetního období
- 499 - Zúčtování na základě zvláštních předpisů

Účtová třída 5 - Náklady

Účtová skupina 50 - Spotřebované nákupy

- 501 - Spotřeba materiálu
- 502 - Spotřeba energie
- 503 - Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek
- 504 - Prodané zboží

Účtová skupina 51 - Služby

- 511 - Opravy a udržování
- 512 - Cestovné
- 513 - Náklady na reprezentaci
- 518 - Ostatní služby

Účtová skupina 52 - Osobní náklady

- 521 - Mzdové náklady
- 523 - Náklady z dávek sociálního zabezpečení
- 524 - Zákonné sociální pojištění
- 525 - Jiné sociální pojištění
- 527 - Zákonné sociální náklady
- 528 - Jiné sociální náklady

Účtová skupina 53 - Daně a poplatky

- 531 - Daň silniční
- 532 - Daň z nemovitostí
- 538 - Jiné daně a poplatky
- 539 - Vratky daní z nadměrných odpočtů

Účtová skupina 54 - Ostatní náklady

- 541 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 542 - Jiné pokuty a penále
- 543 - Dary
- 544 - Prodaný materiál
- 547 - Manka a škody
- 548 - Tvorba fondů
- 549 - Ostatní náklady z činnosti

Účtová skupina 55 - Odpisy, rezervy a opravné položky

- 551 - Odpisy dlouhodobého majetku
- 552 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného majetku
- 553 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného majetku
- 554 - Prodané pozemky
- 555 - Tvorba a zúčtování rezerv
- 556 - Tvorba a zúčtování opravných položek
- 557 - Náklady z odepsaných pohledávek

Účtová skupina 56 - Finanční náklady

- 561 - Prodané cenné papíry a podíly
- 562 - Úroky
- 563 - Kurzové ztráty
- 564 - Náklady z přecenění reálnou hodnotou
- 569 - Ostatní finanční náklady

Účtová skupina 57 - Náklady na nároky na prostředky státního rozpočtu, rozpočtů územních samosprávných celků a státních fondů

- 571 - Náklady na nároky na prostředky státního rozpočtu
- 572 - Náklady na nároky na prostředky rozpočtů územních samosprávných celků
- 573 - Náklady na nároky na prostředky státních fondů
- 574 - Náklady na ostatní nároky

Účtová skupina 58 - Náklady ze sdílených daní

- 581 - Náklady ze sdílené daně z příjmů fyzických osob
- 582 - Náklady ze sdílené daně z příjmů právnických osob
- 584 - Náklady ze sdílené daně z přidané hodnoty
- 585 - Náklady ze sdílených spotřebních daní
- 586 - Náklady ze sdílených majetkových daní
- 588 - Náklady ze sdílené daně silniční

Účtová skupina 59 - Daň z příjmů

- 591 - Daň z příjmů
- 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů

Účtová třída 6 - Výnosy

Účtová skupina 60 - Výnosy z vlastních výkonů a zboží

- 601 - Výnosy z prodeje vlastních výrobků
- 602 - Výnosy z prodeje služeb
- 603 - Výnosy z pronájmu
- 604 - Výnosy z prodaného zboží
- 605 - Výnosy ze správních poplatků
- 606 - Výnosy z místních poplatků
- 607 - Výnosy ze soudních poplatků
- 609 - Jiné výnosy z vlastních výkonů

Účtová skupina 61 - Změny stavu zásob

- 611 - Změna stavu nedokončené výroby
- 612 - Změna stavu polotovarů
- 613 - Změna stavu výrobků
- 614 - Změna stavu ostatních zásob

Účtová skupina 62 - Aktivace

- 621 - Aktivace materiálu a zboží
- 622 - Aktivace vnitroorganizačních služeb
- 623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
- 624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

Účtová skupina 63 - Výnosy z daní a poplatků

- 631 - Výnosy z daně z příjmů fyzických osob
- 632 - Výnosy z daně z příjmů právnických osob
- 633 - Výnosy ze sociálního pojištění
- 634 - Výnosy z daně z přidané hodnoty
- 635 - Výnosy ze spotřebních daní
- 636 - Výnosy z majetkových daní
- 637 - Výnosy z energetických daní
- 638 - Výnosy z daně silniční
- 639 - Výnosy z ostatních daní a poplatků

Účtová skupina 64 - Ostatní výnosy

- 641 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 642 - Jiné pokuty a penále
- 643 - Výnosy z odepsaných pohledávek
- 644 - Výnosy z prodeje materiálu
- 645 - Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku
- 646 - Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků
- 647 - Výnosy z prodeje pozemků
- 648 - Čerpání fondů
- 649 - Ostatní výnosy z činnosti

Účtová skupina 66 - Finanční výnosy

- 661 - Výnosy z prodeje cenných papírů a podílů
- 662 - Úroky
- 663 - Kursové zisky
- 664 - Výnosy z přecenění reálnou hodnotou
- 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 669 - Ostatní finanční výnosy

Účtová skupina 67 - Výnosy z nároků na prostředky státního rozpočtu, rozpočtů územních samosprávných celků a státních fondů

- 671 - Výnosy z nároků na prostředky státního rozpočtu
- 672 - Výnosy z nároků na prostředky rozpočtů územních samosprávných celků
- 673 - Výnosy z nároků na prostředky státních fondů
- 674 - Výnosy z ostatních nároků

Účtová skupina 68 - Výnosy ze sdílených daní

- 681 - Výnosy ze sdílené daně z příjmů fyzických osob
- 682 - Výnosy ze sdílené daně z příjmů právnických osob
- 684 - Výnosy ze sdílené daně z přidané hodnoty
- 685 - Výnosy ze sdílených spotřebních daní
- 686 - Výnosy ze sdílených majetkových daní
- 688 - Výnosy ze sdílené daně silniční

Účtová třída 7 a 8 - Vnitroorganizační účetnictví

Obsah těchto účtových tříd si určí sama účetní jednotka.

Účtová třída 9 - Podrozvahové účty

Účtová skupina 90 - Majetek účetní jednotky

- 901 - Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- 902 - Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek
- 903 - Ostatní majetek

Účtová skupina 91 - Odepsané pohledávky a závazky

- 911 - Odepsané pohledávky
- 912 - Odepsané závazky

Účtová skupina 92 - Podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou

- 921 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu úplatného užívání majetku jinou osobou
- 922 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu úplatného užívání majetku jinou osobou
- 923 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce
- 924 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce
- 925 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou z jiných důvodů
- 926 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou z jiných důvodů

Účtová skupina 93, 94 a 95 - Další podmíněné pohledávky a ostatní podmíněná aktiva

- 931 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze smluv o prodeji dlouhodobého majetku
- 932 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze smluv o prodeji dlouhodobého majetku
- 933 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv
- 934 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv
- 939 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k prostředkům EU
- 941 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k prostředkům EU
- 942 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k jiným zdrojům
- 943 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k jiným zdrojům
- 944 - Krátkodobé podmíněné úhrady pohledávek z přijatých zajištění
- 945 - Dlouhodobé podmíněné úhrady pohledávek z přijatých zajištění
- 947 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení
- 948 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení
- 949 - Ostatní krátkodobá podmíněná aktiva
- 951 - Ostatní dlouhodobá podmíněná aktiva

Účtová skupina 96 - Podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku

- 961 - Krátkodobé podmíněné závazky z leasingových smluv
- 962 - Dlouhodobé podmíněné závazky z leasingových smluv
- 963 - Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu úplatného užívání cizího majetku na základě jiného důvodu
- 964 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu úplatného užívání cizího majetku na základě jiného důvodu
- 965 - Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě smlouvy o výpůjčce
- 966 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě smlouvy o výpůjčce
- 967 - Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku nebo jeho převzetí z jiných důvodů
- 968 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku nebo jeho převzetí z jiných důvodů

Účtová skupina 97 a 98 - Další podmíněné závazky a ostatní podmíněná pasiva

- 971 - Krátkodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku
- 972 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku
- 973 - Krátkodobé podmíněné závazky z jiných smluv
- 974 - Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv
- 975 - Krátkodobé podmíněné závazky ze vztahu k prostředkům EU
- 976 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze vztahu k prostředkům EU
- 978 - Krátkodobé podmíněné závazky vyplývající z právních předpisů a další činnosti moci zákonodárné, výkonné nebo soudní
- 979 - Dlouhodobé podmíněné závazky vyplývající z právních předpisů a další činnosti moci zákonodárné, výkonné nebo soudní
- 981 - Krátkodobé podmíněné závazky z poskytnutých zajištění
- 982 - Dlouhodobé podmíněné závazky z poskytnutých zajištění
- 983 - Krátkodobé podmíněné závazky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení
- 984 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení
- 985 - Ostatní krátkodobá podmíněná pasiva
- 986 - Ostatní dlouhodobá podmíněná pasiva

Účtová skupina 99 - Vyrovnávací účty

- 999 - Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům