

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra práva



Teze diplomová práce

**„PRÁVNÍ A EKONOMICKÉ ASPEKTY PŘEZKOUMÁNÍ
HOSPODAŘENÍ OBCÍ“**

Radka Dušková – obor VSRR – HK

© 2015 ČZU v Praze

Právní a ekonomické aspekty přezkoumání hospodaření obcí.

Legal and economic aspects of municipality management examination

Souhrn

Diplomová práce se zabývá komparací zpráv z přezkoumávání hospodaření obcí Královéhradeckého kraje provedené krajským úřadem a soukromým auditorem. Specifikují se zde pojmy audit, přezkoumávání, kontrola a povinné náležitosti zprávy u jednotlivých kontrolujících subjektů. Otázkou je, proč obce volí k přezkoumání hospodaření krajský úřad, nebo placeného soukromého auditora. Tato volba je v diplomové práci doplněna kvalitativním polostandardizovaným rozhovorem. Dále se diplomová práce zabývá komparací náležitostí zpráv z přezkoumání hospodaření provedené krajským úřadem a soukromým auditorem. Zde se využil výzkum kvantitativní obsahové analýzy. Závěrem je navrženo doporučení pro sjednocení postupů těchto kontrolujících subjektů především po stránce financování této služby.

Klíčová slova: audit, dobrovolné svazky obcí, Královéhradecký kraj, krajský úřad, obce, přezkoumání hospodaření, ÚSC, zastupitelstvo obce, zákon.

1 Cíl práce a metodika

Diplomová práce přibližuje postup při přezkoumání hospodaření obcí dle zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí a dle auditorské Směrnice č. 52.

Cílem diplomové práce je komparace postupů dle výše zmiňovaných právních norem. Posuzují se i povinné náležitosti uvedené ve zprávách z přezkoumání hospodaření pomocí kvantitativní obsahové analýzy.

Dílčím cílem diplomové práce je zjistit, co starosty vede k rozhodnutí, zadat přezkoumání hospodaření krajskému úřadu, nebo soukromému auditorovi. K této problematice byl využit kvalitativní polostandardizovaný rozhovor.

Specifikují se zde také základní pojmy ohledně auditů a přezkoumání hospodaření. Dalším dílčím cílem je analýza hodnocení obcí provedené krajským úřadem a soukromými auditory v Královéhradeckém kraji. Jsou zde porovnány poměry obcí, kde přezkoumání hospodaření u obcí Královéhradeckého kraje provádí krajský úřad a auditor. Data byla získána z odborné literatury a internetových stránek Ministerstva financí IS MPP.

Závěrem je navrženo řešení, jak rozdílné přístupy jednotlivých kontrolujících orgánů eliminovat. Jako vhodné řešení by bylo sjednocení právní úpravy provádění přezkoumávání hospodaření u obcí jak pro krajské úřady, tak pro soukromé auditory, což je však z hlediska právní úpravy velice složité. Rozdílnost v postupech jednotlivých kontrolních orgánů by eliminovalo především sjednocení v oblasti financování provádění této služby a jednotný software pro vypracování závěrečných zpráv z přezkoumání hospodaření. Tato diplomová práce je rozdělena na dvě části. Část teoretickou a část praktickou. V teoretické části jsou pomocí analýzy odborné literatury, internetových zdrojů, dat zpracovaných z programu Ministerstva financí IS MPP Modul plánování vysvětleny klíčové názvy např. audit, kontrola, obec, kvalitativní a kvantitativní výzkum a v neposlední řadě i informační systém pro přezkoumání hospodaření. Blíže se zde diplomová práce věnuje zákonu č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí se zaměřením na výčet hledisek týkajících se kontroly. Ve stejném rozsahu je totéž zpracováno v návaznosti na auditorskou Směrnici č. 52. V praktické části diplomové práce je zpracována analýza počtu přezkoumávaných obcí provedených krajským úřadem a soukromým auditorem a hodnocení těchto zpráv. Kvalitativním přístupem k výzkumu pomocí polostandardizovaného rozhovoru je doloženo, z jakého důvodu si za kontrolní orgán starostové volí krajský úřad, nebo placený audit od soukromého auditora. Tento rozhovor je rozdělen do čtyř částí. První oblast se týká otázky, proč daná obec zvolila za přezkoumávající orgán krajský úřad či soukromého auditora. V druhé části se rozhovor věnuje otázce, zda jsou starostové (či pověřené osoby poskytující rozhovor) spokojeni s volbou kontrolního orgánu. Třetí část popisuje poskytování metodiky kontrolními

orgány. Závěr rozhovoru se věnuje spokojenosti či nespokojenosti s hodnocením a náležitostmi ve zprávě z přezkoumání hospodaření obce.

V diplomové práci je provedena ekonomická analýza, která porovnává platby za přezkoumání hospodaření soukromým auditorům v návaznosti na počet obyvatel dané obce.

Dále se diplomová práce zabývá porovnáním povinných náležitostí zpráv uvedených krajským úřadem a soukromým auditorem. K provedení této analýzy bylo využito kvantitativního přístupu k výzkumu pomocí obsahové analýzy se dvěma proměnnými. První proměnnou je soukromý auditor a druhou krajský úřad. Využilo se zde metody vícestupňového náhodného výběru, kde je v první řadě stanoven reprezentativní vzorek dle okresů Královéhradeckého kraje a následně z každého okresu jsou vybrány konkrétní obce. V případě soukromého auditora je výběr dán tím, že do výběru byly zahrnuty všechny obce a DSO, kde soukromý auditor prováděl přezkoumání. Následná komparace nám ukazuje případnou rozdílnost zpráv z hlediska povinných náležitostí.

V závěru práce jsou tyto výstupy vyhodnoceny. Důkladným prostudováním a snahou pochopit sdělení respondenta je vyhodnocen i polostandardizovaný rozhovor. Na základě analýz je zjištěn rozdíl v povinných náležitostech zpráv z přezkoumání hospodaření obcí uváděných soukromým auditorem a krajským úřadem.

Navrhuje se zde řešení, jak předejít případným rozdílům ve zpracování a hodnocení zpráv z přezkoumání hospodaření vypracovaných různými kontrolními orgány. Jako vhodné řešení se nabízí sjednocení financování přezkoumání hospodaření.

Jak pro krajské úřady, tak pro soukromé auditory při provádění auditů u územních celků a DSO, z hlediska eliminace rozdílů těchto postupů, by bylo dalším vhodným řešením sjednocení právních předpisů z hlediska náležitostí, které se uvádí do zprávy z přezkoumání hospodaření. Především zavedením závazného používání jednotného postupu při přezkoumání hospodaření i pro soukromé auditory dle software informačního systému pro plánování a přezkoumávání (dále jen „IS MPP“), který zřídilo Ministerstvo financí v celé České republice pro krajské úředníky. Závazné používání jednotného software pro všechny subjekty vykonávající přezkoumání hospodaření a on-line ukládání

dat z těchto přezkoumání do datového úložiště Ministerstva financí by vedlo k jednodušší kontrole výkonu této činnosti ze strany ministerstva.

2 Závěr

Od roku 1991, kdy byl přijat zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole¹ došlo k mnoha jeho novelám a úpravám, ale stále jsou různé druhy kontrolních činností upravovány zvláštními zákony. Pojmy audit a kontrola jsou často zaměňovány. Cílem bylo sjednotit procesně právní úpravu ve veřejné správě.

I přesto, že zákon č. 420/2004 Sb. jasně vymezil hlediska přezkoumání, předmět přezkoumání a práva a povinnosti kontrolorů a kontrolovaných subjektů, stále dochází k rozdílným postupům soukromých kontrolorů a krajských úředníků.

Tyto rozdílné postupy jsou patrné již při porovnání zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření zpracované pracovníky krajského úřadu, nebo soukromým auditorem. Vypovídající schopnost zprávy a dodržení základních náležitostí zprávy jsou ve většině případů na první pohled rozdílné. Tento rozdíl je dán i „diskriminací“ z hlediska právní úpravy, jelikož krajský úředník nemá např. oprávnění provádět kontrolu ve společnostech s ručením omezeným, akciových společnostech atd.

Na druhou stranu je krajský úředník osvobozen od atestací k výkonu auditorských činností, které musí soukromý auditor podstoupit každých pět let. Pokud porovnáme náležitosti zpráv z přezkoumání hospodaření jednotlivých subjektů, zjistíme, že se některé shodují. Naopak se vyskytují náležitosti, které by bylo vhodné používat jak soukromými auditory, tak krajskými úředníky, např. určení kritérií. Tato náležitost je zakotvena v mezinárodním standardu pro ověřovací zakázky ISAE 3000, čl. 49 písm. d), z něhož vychází auditorská Směrnice A 52. Jde především o určení váhy daných kritérií, na jejichž základě byl předmět zakázky vyhodnocen.

Zprávy o výsledku přezkoumání vypracované pracovníky krajského úřadu splňují zákonem stanovené náležitosti, z jejich obsahu je jednoznačně patrné, které doklady, písemnosti a období byly kontrolovány, nebo zda a jak byly chyby a nedostatky z předchozích přezkoumání napraveny. Zprávy o výsledku přezkoumání vypracované

¹ S účinností od 01. 01. 2014 zákon č. 255/2012 Sb., kontrolní řád

soukromým auditorem ne vždy splňují zákonem stanovené náležitosti a obsah těchto zpráv je většinou pouze souhrnem obecných formulací a citací zákona.

Dalším významným rozdílem mezi zprávou od soukromého auditora a zprávou zpracovanou pracovníky krajského úřadu je ten, že všechny zprávy zpracované krajem mají stejnou strukturu, stejný styl a výsledkem všech takto provedených kontrol je zpráva s podobně vypovídající schopností. Toto ovšem neplatí u zpráv vypracovaných soukromým auditorem. I přesto, že všichni auditoři se mají řídit stejnými zákony, předpisy, apod., tak rozdíl ve vypovídající schopnosti a ve stylu jejich zpráv je velký. Dílčím cílem diplomové práce je zjistit, co starosty vede k tomu, zadat přezkoumání hospodaření krajskému úřadu, nebo soukromému auditorovi. Po analyzování všech skutečností, jsem dospěla k závěru, že důvodů, proč si někteří zástupci obcí a DSO nechávají provádět přezkoumání hospodaření od krajského úřadu, nebo od soukromého auditora je několik.

U větších měst (nad 5000 obyvatel) je důvodem určitá zvyklost z minulosti, kdy bylo přezkoumávání větších subjektů svěřeno pouze soukromým auditorům. Později, kdy dostala i větší města možnost výběru, tak část měst požádala o přezkoumání krajský úřad, ale velká část si ponechala do té doby zavedený systém. Důvodů k požádání o provedení přezkoumání hospodaření krajský úřad je opět několik, a to úspora nemalých finančních prostředků (u větších měst se jedná o desetitisíce korun každý rok), nebo nespokojenost s dosavadním způsobem provádění přezkoumání.

Jedním z dalších důvodů ke změně přezkoumávajícího orgánu je ten, že přezkoumání hospodaření dané obce či města skončí se závěrem obsahujícím zjištění závažných chyb a nedostatků. Proto se obec rozhodne změnit přezkoumávající orgán s očekáváním, že příští přezkoumání dopadne lépe. Je zajímavé, že tato situace nastává vždy pouze „jedním směrem“. Pokud pracovníci krajského úřadu zjistí chyby a nedostatky, kontrolovaný subjekt příště již o přezkoumání kraj nepožádá a uzavře smlouvu o provedení přezkoumání hospodaření se soukromým auditorem za úplatu.

Pomocí polostandardizovaného rozhovoru, bylo podrobným prostudováním a vcítěním se do dané situace zjištěno, že u obcí s malým rozpočtem ovlivňuje tuto volbu především forma financování této služby. Tedy, že soukromý auditor tuto službu vykonává za úplatu a krajský úřad bezúplatně. V případě obcí, kde finanční částka nehraje až tak velkou roli, je to odvislé od kvality poskytované služby. Zda rozhodování ovlivňuje i

hodnocení soukromých auditorů vlivem toho, že se jedná o placenou službu, bylo popsáno v kapitole č. 4.1.3 diplomové práce. Prokázalo se, že u soukromého auditora je větší pravděpodobnost, že obec obdrží hodnocení pod písmenem „a“. Tedy, že nebyly zjištěny chyby a nedostatky.

Snahy o minimalizaci rozdílů mezi způsobem provádění přezkoumání hospodaření krajskými úřady a soukromými auditory probíhají již řadu let, ale bohužel s minimálním přínosem. Krajské úřady, které vykonávají přezkoumání hospodaření jako přenesenou působnost Ministerstva financí, jsou v této činnosti jím také metodicky vedené a úkolované. Stejně tak jsou pravidelně podrobované doзору ze strany ministerstva, zda je výkon přezkoumání hospodaření prováděn v souladu se zákonem. K zajištění jednotného výkonu přezkoumání hospodaření v celé České republice zřídilo Ministerstvo financí jednotný software IS MPP zajišťující provádění přezkoumání hospodaření ve všech krajích stejným způsobem. Bohužel je postup při provádění přezkoumání hospodaření dle programu IS MPP závazný pouze pro krajské úřady, a nikoliv také pro auditory, kteří také provádějí přezkoumání hospodaření. Dozor na výkon přezkoumání provedeným soukromým auditorem může sice také provést MFČR, ale vymahatelnost nápravy je poměrně komplikovaná. Pokud je zjištěno nějaké pochybení auditora, tak je podán podnět Auditorické komoře k řešení. Orgány auditorické komory podnět prošetří a případně udělí postih. Je však otázkou, zda jsou stávající postupy a postihy auditorické komory nastaveny v dostatečné míře, když se letité problémy v této oblasti nedaří napravovat.

Autorka si je vědoma, že je velmi komplikované stanovit pravidla, která budou závazná jak pro pracovníky kraje a zároveň pro soukromé auditory. Pokud však nedojde k nastavení stejných závazných a hlavně vymahatelných pravidel pro všechny, tak i nadále bude stejná činnost vykonávána rozdílným způsobem. Věřím však, že se podaří celý systém zajištění provádění přezkoumání hospodaření v brzké době nastavit tak, aby byla zajištěna jistota, že přezkoumání hospodaření je u všech kontrolovaných prováděno stejným způsobem, za stejných podmínek, ve stejné kvalitě, a to bez ohledu, zda bylo přezkoumání provedeno krajským úřadem nebo soukromým auditorem.

Seznam literatury

DVOŘÁK, Bohdan a Jana DVOŘÁKOVÁ. *Pracovní postupy a dokumentace při realizaci veřejnosprávních kontrol a interního auditu*. Pardubice: Nakladatelství Český a moravský účetní dvůr, 2004, 189 s. ISBN 80-903-2461-4.

HENDL, Jan. *Kvalitativní výzkum: základní teorie, metody a aplikace*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Portál, 2008, 407 s. ISBN 978-80-7367-485-4.

KALA, Tomáš. *Management malé obce. Rozvoj a fungování místních a regionálních správ a samospráv*. Vyd. 1. Hradec Králové: Gaudeamus, 2007. ISBN 978-807-0419-212.

MAXIMILIAN. *Samospráva obce v království Českém: praktické navedení pro pány představené, radní a výbory obecní, jakož i pro každého, jemuž vůbec nějaký úřad v obci svěřen jest, o tom, jak se záležitosti, novým obecním zákonem v obor činnosti obce odevzdané, v souhlasu se zákonem a blahobytem obce spravovati mají*. Praha: Maximilian rytíř z Obentrautů, 1863. 3 sv. (471, 452, 118 s.), il.

Česká a Slovenská federativní republika. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České a Slovenské federativní republiky 107*. Praha, 1991.

Česko. Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích: (obecní zřízení). In: *Sbírka zákonů České republiky 38*. Praha, 2000.

Česko. Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích: (krajské zřízení). In: *Sbírka zákonů České republiky 38*. Praha, 2000.

Česko. Zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí. In: *Sbírka zákonů České republiky 138*. Praha, 2004.