VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE

Fakulta financí a účetnictví

Katedra finančního účetnictví a auditingu

Hlavní specializace: Účetnictví a finanční řízení podniku

ANALÝZA VÝKONU PŘEZKOUMÁNÍ HOSPODAŘENÍ ÚZEMNÍCH SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ

Jméno a příjmení: Bc. Stanislava Němečková

Vedoucí diplomové práce: Ing. Michal Svoboda, Ph. D.

Rok obhajoby: 2017

Čestné prohlášení:

Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci na téma Analýza výkonu přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně uvedla v přiloženém seznamu literatury.

V Praze dne 28. listopadu 2016 Bc. Stanislava Němečková

Poděkování

Ráda bych poděkovala panu Ing. Michalovi Svobodovi, vedoucímu diplomové práce, paní Ing. Zoje Šťastné, kontrolorce Krajského úřadu Plzeňského kraje, a Ing. Michaelovi Ledvinovi, auditorovi, za cenné rady a připomínky, které mi během zpracování diplomové práce poskytli, zastupitelům obce Mezihoří za poskytnutí informací týkajících se této práce, a také své rodině za podporu po celou dobu studia.

ABSTRAKT

Diplomová práce řeší problematiku přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků v České republice. Cílem práce je porovnání přístupu k provedení přezkoumání hospodaření ÚSC z pohledu auditorské společnosti a krajského úřadu. První kapitola definuje obecnou charakteristiku veřejného sektoru. Druhá je zaměřena na specifickou oblast veřejné správy tzv. územní samosprávu, kterou reprezentují jednotlivé obce a kraje. Kapitola třetí popisuje pravidla a povinnosti týkající se rozpočtového hospodaření ÚSC. Na téma hospodaření ÚSC úzce navazuje kapitola čtvrtá, která shrnuje specifika v účetnictví a výkaznictví vybraných účetních jednotek. Kapitola pátá definuje kontrolu ve veřejné správě a odlišuje pojmy audit a přezkoumání hospodaření ÚSC. Poslední část práce prakticky porovnává předpoklady potřebné pro výkon provádění přezkoumání hospodaření, jednotlivé činnosti prováděné v rámci přezkumu, výsledek těchto činností tzv. zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření ÚSC a shrnuje zjištěné rozdíly. Závěr práce ukazuje, že není důležité, kdo přezkoumání hospodaření zajišťuje, ale jak a hlavně v jaké kvalitě je přezkoumání uskutečněno.
Klíčová slova: ÚSC, veřejný sektor, auditorská společnost, krajský úřad

ABSTRACT

The thesis is focused on the problematic of reviewing the territorial self-governing unit in the Czech Republic. The goal is to compare the approach of the audit firm and approach of a regional office to perform the examination of the TSU. The first chapter defines the general characteristics of the public sector. The second focuses on a specific area of public administration, which represents local government. The third chapter describes the rules and obligations that are related to the budget management of TSU. The fifth chapter, which summarizes the specifics of the accounting and reporting of selected entities. Chapter five is still theoretical definition of audit in the public administration and distinguishes notions of audit and economic review of the TSU. The last part practically compares the prerequisites required for the implementation of the performance review, individual activities conducted under review, the result of these activities, which is the so-called report on the outcome of the examination of the TSU and summarizes the differences. Conclusion of the work shows that it is not important who provides an economic review, but how and especially in what quality is the review carried out.
Keywords: TSU, public sector, audit firm, regional office

OBSAH

ÚVOD **7**

1 Veřejný sektor **9**
- **1.1 Charakteristika veřejného sektoru** **9**
- **1.2 Organizace veřejného sektoru** **11**
- **1.3 Veřejná správa** **12**
- **1.4 Cíle veřejného sektoru** **13**
- **1.5 Neefektivnost veřejného sektoru** **13**

2 Územní samosprávné celky **15**
- **2.1 Základní charakteristika obce** **15**
- **2.2 Postavení (působnost) obce** **17**
- **2.3 Samostatná působnost** **17**
- **2.4 Přenesená působnost** **17**
- **2.5 Orgány obce** **19**
- **2.6 Zastupitelstvo obce** **19**
- **2.7 Rada obce** **21**
- **2.8 Starosta obce** **21**
- **2.9 Obecní úřad (OÚ)** **21**
- **2.10 Orgány zastupitelstva obce a rady obce** **22**

3 Hospodaření a financování ÚSC **23**
- **3.1 Rozpočet ÚSC** **23**
- **3.2 Rozpočtový proces** **25**
- **3.3 Rozpočtová skladba** **27**
- **3.4 Porušení rozpočtové kázně** **29**

4 Účetnictví a výkaznictví ÚSC **30**
- **4.1 Specifické účetní případy ÚSC** **31**
  - 4.1.1 Dlouhodobý majetek 31
  - 4.1.2 Transfery 33
  - 4.1.3 Fondy 33
- **4.2 Účetní výkazy ÚSC** **34**
- **4.3 Vnitřní předpisy (Směrnice)** **36**

5 Kontrola a ověřování účetnictví ÚSC **38**
- **5.1 Kontrola ve veřejné správě** **38**
  - 5.1.1 Veřejnosprávní kontrola 39
  - 5.1.2 Finanční kontrola podle mezinárodních smluv 41
  - 5.1.3 Vnitřní kontrolní systém 41
- **5.2 Kontrola hospodaření obcí** **42**
  - 5.2.1 Audit ve veřejném sektoru 43
  - 5.2.2 Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků 44
  - 5.2.3 Zpráva o přezkoumání hospodaření ÚSC 46
  - 5.2.4 Auditorská činnost 47

6 Porovnání přístupu krajského úřadu a auditorské společnosti při přezkoumání hospodaření obcí **49**
- **6.1 Právní úprava** **49**
- **6.2 Předpoklady pro výkon práce kontrolora a auditora** **49**
- **6.3 Přijetí zakázky a plánování průběhu výkonu přezkumu** **51**
  - 6.3.1 Plánování z pohledu kontrolora 51
  - 6.3.2 Informační systém plánování a přezkoumávání – IS MPP 52
  - 6.3.3 Plánování a přijetí zakázky z pohledu auditora 54
- **6.4 Kontrola hospodaření (dílčí a konečná)** **55**

6.4.1 Účetní programy ... 67
6.5 Závěry auditu ... 68
6.6 Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření (zpráva auditora) ... 68
6.6.1 Porovnání zprávy sestavené kontrolorem a auditorem ... 72
6.6.2 Výpočet zadluženosti ... 73
6.6.3 Prohlášení odpovědné strany ... 74
6.7 Nejčastější chyby zjištěné při přezkoumání hospodaření ÚSC ... 75
6.7.1 Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů ... 75
6.7.2 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů ... 75
6.7.3 Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. ... 76
6.7.4 České účetní standardy 701–708 ... 76
6.7.5 Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů ... 76
6.7.6 Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích ... 77
6.7.7 Zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách ... 77
6.8 Pořádkové pokuty ... 80
6.9 Výsledky přezkoumání hospodaření ÚSC ... 81
6.10 Zjištěné rozdíly mezi auditorem a kontrolorem ... 83

ZÁVĚR ... 86

ZDROJE ... 89
LITERATURA ... 89
PRÁVNÍ PŘEDPISY A METODICKÉ DOKUMENTY ... 90
WEBOVÉ STRÁNKY ... 92

PŘÍLOHY ... 94

ÚVOD

Téma *Analýza výkonu přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků* bylo vybráno z důvodu jeho zajímavosti a současně malé rozšířenosti informací o problematice hospodaření územních samosprávných celků i o samotném výkonu přezkoumávání tohoto hospodaření. Každý občan České republiky je zároveň také občanem nějakého územního samosprávného celku, a proto by nikomu nemělo být lhostejné, jakým způsobem tyto kraje, obce nebo města zajišťují poskytování veřejných služeb a hlavně jakým způsobem hospodaří s veřejnými finančními prostředky. Důležitou roli pro výběr tématu sehrála možnost autorky spolupracovat s auditorskou společností, která se přezkoumáním hospodaření zabývá, a současně s pracovnicí krajského úřadu.

Cílem této diplomové práce je porovnat přístup k přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků z pohledu auditorské společnosti a krajského úřadu. Práce má poukázat na případné rozdíly v procesu provádění výkonu přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a na odlišnosti v jeho kvalitě nebo podrobnosti. Následně se zaměří na výsledek prováděných činností, kterým je tzv. zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření. Porovnává, zda se zpráva vypracovaná auditorem odlišuje od zprávy kontrolora a proč. Z důvodu dodržení rozsahu se práce zaměřuje na tzv. nižší územní samosprávné celky, kterými rozumíme obce, města nebo městyse.

Práce je rozdělena do šesti základních kapitol. První kapitola popisuje obecnou charakteristiku veřejného sektoru. Nejprve se zabývá jeho nejednotnou definicí, organizacemi, které v tomto sektoru působí a tudíž jsou poskytovateli veřejných statků a služeb, dále cíli veřejného sektoru a nakonec důvody, proč se zejména zde stává kontrola hospodaření s veřejnými prostředky tak důležitá.

Druhá část práce se zaměřuje na jednu specifickou oblast veřejné správy, kterou představuje územní samospráva. Pojem územní samospráva pod sebe zahrnuje kraje a obce. Práce se specializuje zejména na obce, jinými slovy tzv. nižší územní samosprávné celky. Definuje pojem obec, její působnost a orgány. Tato kapitola byla zavedena do práce z důvodu pochopení, jakých účetních jednotek se provádění přezkoumání hospodaření týká. Porozumění vztahům mezi jednotlivými organizacemi a všem specifikům dané oblasti je pro provádění jakékoli kontroly velmi důležité.

Třetí kapitola navazuje na kapitolu číslo dvě a dále ji rozšiřuje. Rozvádí pravidla a povinnosti vyplývající ze závazné právní legislativy týkající se hospodaření územních samosprávných celků. ÚSC hospodaří na základě jeho orgány schváleného rozpočtu, jehož

členění vychází ze závazné rozpočtové skladby. Sestavení rozpočtu má též svá přesná pravidla, která musejí být při přezkumu kontrolory a auditory přezkoumávána.

Ověřování hospodaření není pouhou kontrolou výše zmíněného rozpočtu, ale zaměřuje se na rozsáhlý okruh oblastí, které přesně definuje zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů. Jednou z těchto oblastí je také kontrola a ověřování účetnictví ÚSC. Účetnictví ÚSC, jakožto organizací veřejného sektoru, má svá specifika. Z toho důvodu čtvrtá kapitola popisuje účetnictví a výkaznictví ÚSC. Jedním ze specifik tohoto sektoru, které má zároveň úzkou vazbu na rozpočet obce, je povinnost sestavovat výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu ÚSC a dobrovolných svazků obcí FIN 2-12 M. Druhou, na první pohled z výkazu zisku a ztráty lehce zjistitelnou, odlišností je rozdělování nákladů a výnosů obce na hlavní a hospodářkou činnost. Výsledek hospodaření za jednotlivé činnosti se sleduje také odděleně.

Kapitola pátá stále spíše teoreticky definuje kontrolu ve veřejné správě a zároveň odlišuje pojmy audit a přezkoumání hospodaření ÚSC. Popisuje veřejnosprávní kontrolu a vnitřní kontrolní systém, který by měla mít každá organizace veřejného sektoru vytvořený. Tato povinnost vychází opět z právní legislativy a to přesně ze zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, ve znění pozdějších předpisů. V kapitole jsou také definovány právní předpisy, z nichž vychází činnost přezkoumání hospodaření ÚSC, čímž kapitola navazuje na poslední část práce věnující se již pouze výkonu provádění přezkumu.

Poslední část práce tvoří kapitola šestá, která popisuje provedení přezkoumání hospodaření auditorskou společností a krajským úřadem. Porovnává předpoklady potřebné pro výkon provádění přezkumu, dále jednotlivé činnosti jako např. plánování, průběžná (dílčí) a konečná kontrola, zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření a nakonec shrnuje zjištěné rozdíly.

Diplomová práce vychází nejen z odborné literatury, ale také různých odborných časopisů a článků. Samozřejmostí je založení práce na aktuálním znění platné legislativy. Nejvyužívanější informace byly získány na stránkách Ministerstev ČR, Krajského úřadu v Plzni, obce Mezihoří a díky poznatkům a zkušenostem předaným od spolupracujících osob.

1 Veřejný sektor

V odborné literatuře či právní legislativě neexistuje žádná přesná a jednoznačná definice termínu veřejný sektor. Vzhledem k velikosti a složitosti tohoto sektoru se definice od různých autorů odlišují. Veřejný sektor je značně ovlivňován mnoha faktory. Mezi tyto faktory se řadí například faktory ekonomické, geopolitické, historické, náboženské, kulturní či demografické. Nejvýznamnější roli v utváření veřejného sektoru hraje historický vývoj státu, během kterého je onen veřejný sektor utvářen.

1.1 Charakteristika veřejného sektoru

Nejběžněji používaná definice v odborné ekonomické literatuře, která definuje veřejný sektor, je tato:

„Veřejný sektor je ta část národního hospodářství, ve které jsou ve veřejném zájmu uspokojovány potřeby společnosti a občanů formou statků a prostřednictvím veřejných služeb, je financována převážně z veřejných rozpočtů, je řízena a spravována veřejnou správou, rozhoduje se v ní převážně využitím veřejné volby a podléhá veřejné kontrole. A ještě dodatek: tenduje k neefektivnosti.“[1]

Z výše uvedené definice vyplývá, že veřejný sektor je nezbytnou, významnou a nezastupitelnou součástí národního hospodářství. Jeho definice a existence jsou z ekonomického pohledu vyznačovány a spojeny s tím, že stát vstupuje do ekonomických vztahů se svými netržními činnostmi v rámci tzv. smíšené ekonomiky. Smíšená ekonomika je dominantním typem ekonomického uspořádání, které spoléhá především na tržní mechanismus, jenž je doplňován vládními zásahy napravujícími tzv. tržní selhání a makroekonomickou nestabilitu. Příčinami těchto tržních selhání je nedokonalá konkurence, vznik externalit a potřeba zmírnit nerovnosti a nedostatek informací mezi subjekty na trhu. Stejně jako většina států, patří dnes i Česká republika mezi země se smíšenou ekonomikou.

Veřejný sektor je chápán jako podsystém smíšené ekonomiky.[2] Vyznačuje se velmi specifickými vlastnostmi. Jeho nejpodstatnější vlastností je, že není založen na principu dosažení zisku. Finanční prostředky získává z veřejných rozpočtů, čímž se zásadně odlišuje od výše zmíněného sektoru soukromého. Hlavním smyslem veřejného sektoru je poskytovat

---

[1] REKTOŘÍK, J. - ŠELEŠOVSKÝ, J. *Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru.* Praha: Ekopress, 2003. ISBN 80-86119-72-6

[2] OCHRANA, František, Jan PAVEL a Leoš VÍTEK. *Veřejný sektor a veřejné finance: financování nepodnikatelských a podnikatelských aktivit*. 1. vyd. Praha: Grada, 2010. 261 s. ISBN 978-80-247-3228-2

veřejné statky a služby. Nejen jeho poslání, ale také rozsah, ve kterém jsou statky a služby poskytovány se mění v závislosti na převažujícím politickém myšlení, na charakteru státu a na velikosti nebo zaměření veřejného sektoru. Na politickém uspořádání státu zásadně závisí i působení tzv. **veřejné volby**, která se stává faktorem určujícím rozsah a zaměření veřejných služeb. Znamená to, že stát ať už dobrovolně či pod nátlakem uspokojuje určité potřeby obyvatel. Tyto potřeby poskytované na základě veřejné služby nerealizuje za tržní ceny, ale za ceny určené veřejnou volbou.

Některé veřejné statky vyznačující se svým veřejným charakterem, musí být celé financovány státem. Jsou to obvykle statky poskytované v každé společnosti. Mezi takové patří například obrana státu, ochrana osob či možnost dovolání se spravedlnosti. Nástroj, prostřednictvím kterého jsou uvedené statky financovány, nese ve všech státech jednotný název **veřejné finance**.[3] Veřejné finance se tak staly nástrojem veřejné politiky k řízení společnosti a zároveň předmětem veřejné kontroly.

Součástí veřejného sektoru jsou i takové služby, které by bylo velmi nepraktické, nevýhodné až dokonce nemožné poskytovat na bázi soukromého sektoru. Ve veřejném sektoru neexistuje přímý vztah mezi uživatelem služby a jejím poskytovatelem. Veřejný sektor zahrnuje celou řadu odvětví. Patří mezi ně například:

- obrana a bezpečnost,
- ochrana životního prostředí,
- zdravotnictví, kultura,
- vzdělávání a sociální služby.

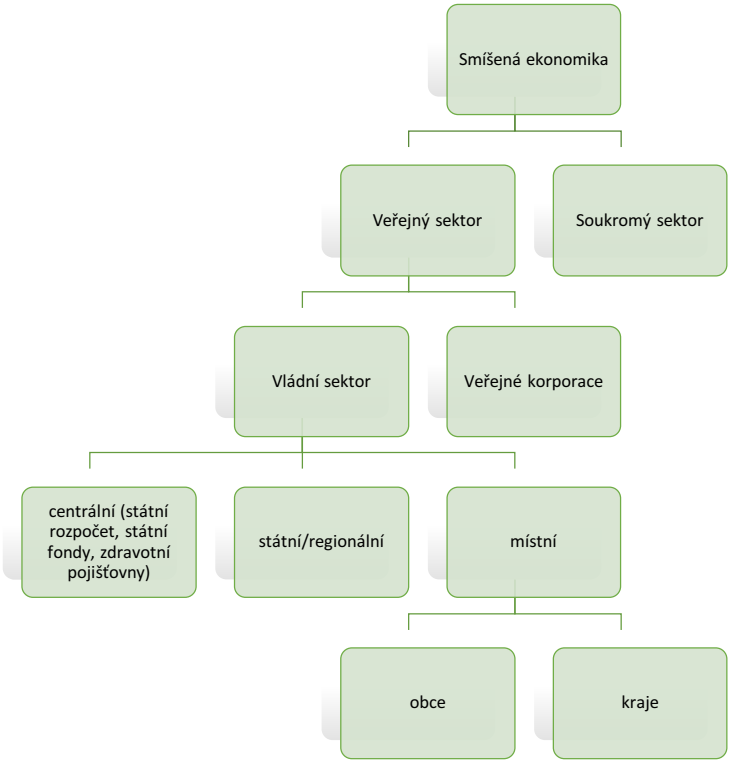
Problematika financování veřejného sektoru dnes patří k aktuálním tématům. Potřeby společnosti neustále rostou, ačkoli zdroje určené na jejich uspokojení nejsou neomezené. Proto se v současné době stává čím dál důležitější klást důraz na efektivní přerozdělování a vynakládání těchto zdrojů (tzv. veřejných výdajů).

[3] REKTOŘÍK, J. - ŠELEŠOVSKÝ, J. *Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru.* Praha: Ekopress, 2003. ISBN 80-86119-72-6

1.2 Organizace veřejného sektoru

Soukromý sektor zahrnuje nezávisle vlastněné firmy[4], neziskové organizace a domácnosti. **Veřejný sektor** je složen z veškerých vládních agentur na všech vládních úrovních (centrální, regionální, místní).[5] Toto rozdělení představuje graf č. 1.

Graf č. 1: Smíšená ekonomika: schéma



Zdroj: URBÁNEK, Václav. Veřejné finance II.: soubor textů k předmětu. Praha: Oeconomica, 2005. ISBN 80-245-0931-8

Veřejný sektor reprezentuje tzv. veřejná správa. Ta je tvořena soustavou různých institucí buď s centrální nebo územní působností. Centrální působnost je zastupována činiteli státní správy, kdežto územní působnost tvoří aktéři samosprávy.

Mimo veřejnou správu najdeme ve veřejném sektoru i jiné svým charakterem odlišné organizace. Těmi mohou být nemocnice, školy či domy sociální péče, které jsou zřizovány orgány veřejné správy.

Následující tabulka zobrazuje základní organizace neziskového sektoru, které poskytují veřejné služby a jejich činnost je alespoň z části hrazena z veřejných rozpočtů.

---

[4] Jedná se o nezávisle vlastněné firmy dosahující nejen zisku, ale i ztrát.

[5] URBÁNEK, Václav. *Veřejné finance II.: soubor textů k předmětu*. Praha: Oeconomica, 2005. ISBN 80-245-0931-8

Tabulka č. 1: Příklady organizací – poskytovatelů veřejných služeb

Neziskový veřejný sektor	Neziskový soukromý sektor
Organizační složky státu a ÚSC	Občanská sdružení
Příspěvkové organizace a ÚSC	Obecně prospěšné společnosti
Obce	Nadace a nadační fondy
Svazky obcí	Církve a náboženské společnosti
Kraje	Politické strany a politická hnutí
Česká televize, Český rozhlas	Veřejná vysoká škola, profesní komora

Zdroj: REKTOŘÍK, J. - ŠELEŠOVSKÝ, J. Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru. Praha: Ekopress, 2003. ISBN 80-86119-72-6

1.3 Veřejná správa

Veřejnou správou se rozumí soustava státních institucí, které řídí a spravují veřejný sektor. Na veřejnou správu jsou obecně uplatňovány dva základní pohledy:

- veřejná správa v širším pojetí,
- veřejná správa v užším pojetí.

Širší pojetí vychází ze členění veřejné správy ve vztahu k základnímu poslání institucí, které souvisí se třemi uplatňovanými základními pilíři státní moci:

- mocí zákonodárnou (parlament),
- mocí výkonnou (prezident, vláda),
- mocí soudní (soudy),
- případně mocí kontrolní (NKÚ).

Veřejná správa v užším pojetí naopak vychází ze vztahu k principům rozhodování o potřebách občanů a jejich zabezpečení. V užším pojetí se veřejná správa rozděluje na:

- státní správu (ministerstva),
- samosprávu (kraje, obce, sdružení).[6]

Činnost orgánů veřejné správy má velmi těsné vazby na všechna další odvětví veřejného sektoru a je upravena v české legislativě těmito zákony:

- č. 2/1996 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky, ve znění pozdějších předpisů,
- č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů,

[6] REKTOŘÍK, J. - ŠELEŠOVSKÝ, J. *Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru.* Praha: Ekopress, 2003. ISBN 80-86119-72-6

- č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů.

Činnosti výše uvedených orgánů veřejné správy jsou financovány především z veřejných rozpočtů, proto je potřeba, aby podléhaly důkladné nejen vnější ale také vnitřní kontrole. Dalším důvodem vyjadřujícím důležitost kontroly v tomto sektoru je neexistence mechanismů sebekontroly, které probíhají pouze v tržním sektoru. Veřejný sektor by měl podléhat veřejné kontrole nejen ze strany občanů státu, ale také prostřednictvím přímo k tomuto účelu vytvořených kontrolních orgánů.

1.4 Cíle veřejného sektoru

Nejen rozsah a zaměření, ale i cíle veřejného sektoru jsou ovlivněny veřejnou volbou, jinými slovy politickými rozhodnutími. Tato politická rozhodnutí mají uspokojovat potřeby převážné většiny obyvatel, nikoli pouze každého jedince. Proto se zde hovoří o tzv. systému kompromisu.

Lze konstatovat, že potřeby občanů jsou hlavním stavebním kamenem, dle kterého jsou utvářeny a formulovány cíle veřejných politik v rozdělení podle různých oblastí veřejného sektoru. Vlády různých zemí by se měli snažit, aby svými činnostmi, aktivitami a rozhodnutími těchto cílů co nejefektivněji dosahovaly. Aby ale byly vlády schopny cíle naplnit, musí být nejprve všechny navržené cíle schváleny a převedeny do tzv. veřejného výdajového programu.

Pro efektivní realizaci cílů veřejných politik je potřeba disponovat dostatkem finančních prostředků sloužících k pokrytí daného cíle. Tyto zdroje nejsou neomezené, proto je nutné jednotlivé politické cíle a veřejné výdajové programy nejprve vyhodnotit. Při tomto vyhodnocování jsou porovnávány náklady a dopady programů a ekonomické efekty cílů veřejných politik. Předpokladem účinného hodnocení je systémově korektní vymezení výdajového programu a jasně stanovené vyhodnotitelné cíle. K základním hodnotícím ekonomickým kritériím patří hospodárnost, efektivita a účelnost“.[7]

1.5 Neefektivnost veřejného sektoru

Definice efektivnosti veřejného sektoru, stejně jako definice celého veřejného sektoru, nebyla doposud sjednocena. Mnoho výzkumných prací používá rozdílné vysvětlení

[7] OCHRANA, František, Jan PAVEL a Leoš VÍTEK. *Veřejný sektor a veřejné finance: financování nepodnikatelských a podnikatelských aktivit*. 1. vyd. Praha: Grada, 2010. 261 s. ISBN 978-80-247-3228-2

tohoto pojmu. Podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, ve znění pozdějších předpisů, je definice následující:

„Efektivností se rozumí takové použití veřejných finančních prostředků, kterým se dosáhne nejvýše možného rozsahu, kvality a přínosu plněných úkolů ve srovnání s objemem prostředků vynaložených na jejich plnění. Účelností se rozumí takové použití veřejných prostředků, které zajistí optimální míru dosažených cílů při plnění stanovených úkolů.“

V definici uvedené v kapitole č. 1.1 je řečeno, že veřejný sektor tenduje k neefektivnosti. To se děje ze dvou důvodů. Prvním je neexistence tržního mechanismu, který funguje v sektoru soukromém. Druhý důvod spočívá v tom, že veřejný sektor je spravován veřejnou správou, která nezabezpečuje, že chování subjektů, kteří poskytují veřejné služby, bude efektivní.

Aby bylo dosaženo efektivnosti, musí být uvnitř institucí poskytujících veřejné služby uplatňovány takzvané kontrolní mechanismy, které jsou zajišťovány institucemi ze zákona k tomuto účelu přímo zřízenými. Proces kontroly záleží na odlišnosti charakteristik jednotlivých veřejných služeb. Některé služby mohou díky své specifikaci vyžadovat odlišné kontrolní mechanismy než jiné.

Shrnutí toho, co je pro veřejný sektor charakteristické:

- zabezpečuje veřejné služby pro obyvatelstvo na neziskovém principu,
- je financován z veřejných rozpočtů,
- je řízen veřejnou správou,
- o struktuře, kvalitě a objemu jeho produkce rozhoduje veřejná volba,
- podléhá kontrole příslušných orgánů a občanů.[8]

Závěrem je důležité říci, že problémy a otázky veřejného sektoru, které souvisí s jeho rozsahem, strukturou činností a mechanismem financování, se svými praktickými dopady týkají nejen širokého okruhu subjektů, ale určitým způsobem každého občana.[9]

---

[8] URBÁNEK, Václav. *Veřejné finance II.: soubor textů k předmětu*. Praha: Oeconomica, 2005. ISBN 80-245-0931-8

[9] NOVÁKOVÁ, Štěpánka. *Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2011. ISBN 978-80-245-1797-1

2 Územní samosprávné celky

Práce se dále zaměřuje na vládní instituce veřejného sektoru, které se vyznačují územní (neboli místní) působností. Tímto typem organizací jsou územní samosprávné celky.

V uplynulých letech došlo ve veřejné správě v České republice k podstatné reformě, která se dotkla rovněž soustavy místní samosprávy. V první fázi reformy byly vytvořeny tzv. vyšší územní samosprávné celky - jinými slovy se jedná o jednotlivé kraje České republiky. Vyšší ÚSC byly zřízeny na základě nového ústavního zákona č. 347/1997 Sb., o vytvoření vyšších územních samosprávných celků a o změně ústavního zákona. Tento krok byl považován za velmi zásadní prvek potřebný k úspěšnému dokončení celé reformy.

Hlava sedmá - Územní samospráva zákona č. 1/1993 Sb. – Ústava České republiky, rozděluje územní samosprávné celky na vyšší a nižší územní samosprávné celky (ÚSC):

„Česká republika se člení na obce, které jsou nižšími (základními) územními samosprávnými celky, a kraje, které jsou vyššími územními samosprávnými celky.“

Obce jsou vždy součástí vyššího územního samosprávného celku, avšak nejsou jim žádným způsobem podřízené.

2.1 Základní charakteristika obce

Obec, nižší ÚSC, lze charakterizovat jako nejnižší prvek neboli tzv. základ územní samosprávy.

„Obec je základní územní jednotkou státu, tvoří ji obyvatelstvo, které společně využívá vymezené území (katastrální území) a které má právo na samosprávu vymezené v ústavě.“[10]

Dle zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů, je obec veřejnoprávní korporací. Vlastní majetek a sama rozhoduje o jeho použití, vystupuje v právních vztazích svým jménem a nese za tyto činnosti a rozhodnutí veškerou odpovědnost. Obec má povinnost zabezpečit na svém území pro své občany potřebný rozsah a strukturu veřejných statků.[11] Snaží se docílit všestranného rozvoje a pečovat o potřeby svých občanů. Každý obyvatel, který je státním občanem ČR, má hlášený trvalý pobyt na území dané obce a dovršil věku 18 let, se může stát zastupitelem obce, čímž mu vzniká právo zasahovat do rozhodování v záležitostech obce.

---

[10] PEKOVÁ, Jitka. *Finance územní samosprávy: teorie a praxe v ČR*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-614-1

[11] NOVÁKOVÁ, Štěpánka. *Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2011. ISBN 978-80-245-1797-1

Obec hospodaří na základě svého rozpočtu. Prostřednictvím tohoto rozpočtu zajišťuje činnosti tzv. vlastní. Mezi ty patří např. místní doprava, úklid, kultura a další. Dále má povinnost zajišťovat i ty činnosti, které na ni deleguje stát - školství, sociální péči, zdravotnictví apod. Pro lepší kvalitu poskytování těchto činností může obec zřídit organizační složky nebo příspěvkové organizace územního samosprávného celku. Jsou to organizace, jejichž rozpočet je propojen s rozpočtem obce. Obec do těchto svých organizací může vkládat majetek. Organizační složky nemají na rozdíl od příspěvkové organizace právní subjektivitu a nejsou ani účetními jednotkami.

V rámci posílení spolupráce mezi obcemi v České republice mají obce možnost zakládat i tzv. dobrovolné svazky obcí (DSO). DSO musí být založen smlouvou a je zřízením s vlastní právní subjektivitou.

V České republice máme několik typů obcí, a to:

- obec,
- městys,
- město,
- statutární město,
- hlavní město Praha.

Podle zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů, je obec městysem pokud podá návrh, který je schválen předsedou poslanecké sněmovny, ale až poté, co se k němu vyjádří sama vláda.

Obec, která má alespoň 3000 obyvatel, se stává městem, pokud tak na návrh obce stanoví předseda poslanecké sněmovny opět až po vyjádření vlády. I obec, která získala titul města již v minulosti, ale nyní nesplňuje kritérium počtu obyvatel, může být městem.

Statutárními městy dle výše uvedeného zákona jsou Kladno, České Budějovice, Plzeň, Karlovy Vary, Ústí nad Labem, Liberec, Jablonec nad Nisou, Hradec Králové, Pardubice, Jihlava, Brno, Zlín, Olomouc, Přerov, Chomutov, Děčín, Frýdek-Místek, Ostrava, Opava, Havířov, Most, Teplice, Karviná, Mladá Boleslav a Prostějov. Statutární města se mohou dále členit na městské obvody či městské části, které mají vlastní orgány samosprávy. Město tak může část svých kompetencí přenést na tyto obvody nebo části.

2.2 Postavení (působnost) obce

Působnost představuje souhrn zákonem svěřených úkolů či společenských vztahů, které může obec regulovat. V rámci těchto úkolů pak realizuje svoji pravomoc vydávat normativní právní akty (uzavírat smlouvy) a v neposlední řadě uplatňovat právo rozhodovat.

V České republice je obecní zřízení založeno na tzv. smíšeném systému. Vedle samostatné (někdy se používá i pojem vlastní) působnosti zde existuje ještě působnost přenesená. To, zda se jedná o samostatnou nebo přenesenou působnost určuje zákon o obcích. Ten ve svém § 8 říká:

„Pokud zvláštní zákon upravuje působnost obcí a nestanoví, že jde o přenesenou působnost obce, platí, že jde vždy o působnost samostatnou.“

2.3 Samostatná působnost

Samostatná působnost plní vlastní samosprávní funkci. To znamená, že představuje právo obce na vlastní samosprávu. Obec spravuje své záležitosti samostatně pouze prostřednictvím rozhodnutí svého zastupitelstva bez přímých zásahů státu. Stát nebo kraje mohou dle zákona do samostatné působnosti obce zasahovat, ale jen v případech, vyžaduje-li to ochrana zákona, a jen způsobem, jež dovoluje zákon. Záležitosti, ve kterých má zastupitelstvo v rámci této působnosti právo samostatně rozhodovat, jsou uvedeny v § 84, 85 a 102 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů. Patří mezi ně například schvalovat program rozvoje obce, schvalovat rozpočet obce a závěrečný účet obce, zřizovat a rušit příspěvkové organizace obce, vydávat obecně závazné vyhlášky obce, zřizovat a rušit obecní policii, rozhodovat o různých právních jednáních – poskytovat dotace a návratné finanční výpomoci, rozhodovat o postoupení pohledávky vyšší než 20 000 Kč a další.

V oblasti samostatné působnosti by obce měly docílit hlavně uspokojování potřeb svých občanů a správné péče o místní rozvoj. Mezi základní potřeby všech občanů se řadí například ochrana a rozvoj zdraví, bydlení, doprava a spoje, potřeby informací, výchova a vzdělávání, kulturní rozvoj či ochrana veřejného pořádku.

2.4 Přenesená působnost

Jak už název přenesená působnost napovídá, jde zde o tzv. přenesení či uvalení působnosti a pravomoci patřící státu na obec. Obec dle platných zákonů pomáhá státu ve výkonu státní správy. Při výkonu těchto činností jednají obce jménem státu, nikoli svým

vlastním. Proto je velmi důležité, aby pro tyto činnosti byla nastavena vhodná metodická pomoc a kontrola. Metodická a odborná pomoc je prováděna nejen orgány státní správy, ale zejména krajskými úřady. Pro zajištění řádného a kvalitního vykonávání přenesené působnosti je nezbytné, aby bylo těmto obcím od státu přidělováno dostatečné množství finančních prostředků.

Rozsah přenesené působnosti obcí je velmi široký. Je upraven řadou různých převážně zvláštních zákonů. Jejich výčet je velice objemný a dotýká se prakticky skoro veškerých oblastí zvláštní části správního práva. Tento výčet není pro potřeby této práce nutný, a proto je zde jen pro představu uvedeno několik v praxi nejpoužívanějších předpisů:

- zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu,
- zákon č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči,
- zákon č. 254/2001 Sb., o vodách,
- zákon č. 86/2002 Sb., o ochraně přírody a krajiny,
- zákon č. 185/2001 Sb., o odpadech,
- zákon c. 301/2000 Sb., o matrikách, jménu a příjmení,
- zákon c. 133/2000 Sb., o evidenci obyvatel a rodných číslech,
- zákon c. 200/1990 Sb., o přestupcích.

Výkonem přenesené působnosti, pokud tak vychází ze zákona, může obec vydávat různá nařízení, kterými určuje povinnosti. Při zjištění jejich nedodržení, může uložit sankce. Uložení sankcí musí vycházet z platné právní úpravy, usnesení vlády a směrnic ústředních správních úřadů.

U převážné většiny obcí se v přenesené působnosti jedná o činnosti v základním rozsahu. Tyto činnosti souvisejí například s vedením evidence občanů nebo vedením matriky. Mezi další v praxi nejčastější činnosti vykonávané pod touto působností lze nalézt oprávnění k vydávání stavebních povolení, vydávání občanských průkazů nebo cestovních dokladů.

Obec má právo vykonávat přenesenou působnost i pro jiné další obce. Podmínkou je uzavření tzv. veřejnoprávní smlouvy. Zde dělíme obce do dvou kategorií a to na:

- *pověřený obecní úřad*, který vedle přenesené působnosti vykonává v rozsahu jemu svěřeném zvláštními zákony přenesenou působnost ve svém správním obvodu určeném prováděcím právním předpisem,
- *obecní úřad obce s rozšířenou působností*, který vedle základní přenesené působnosti a pověřeného obecního úřadu, vykonává v rozsahu jemu určeném

zvláštními zákony přenesenou působnost ve správním obvodu určeném prováděcím právním předpisem.

Právní úprava vychází ze zákona č. 314/2002 Sb., o stanovení obcí s pověřeným obecním úřadem a stanovení obcí s rozšířenou působností, ve znění pozdějších předpisů. Pro obce s pověřeným obecním úřadem platí příloha č. 1, na obce s rozšířenou působností je to příloha č. 2 výše zmíněného zákona.

2.5 Orgány obce

Hlava IV. zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů, se věnuje orgánům obce. Definuje a vyjmenovává jejich práva a povinnosti. Orgány obce jsou:

- zastupitelstvo obce,
- rada obce,
- starosta obce,
- a obecní úřad.

2.6 Zastupitelstvo obce

Zastupitelstvo obce má v legislativě ústavní základ. Zákon č. 1/1993 Sb., Ústava ČR, definuje jeho funkční období a pravomoci. Zastupitelstvo je považováno za vrcholný orgán obce. Podrobněji je upraveno v § 67 - § 98 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů.

Zastupitelstvo obce se skládá ze členů zastupitelstva. Funkční období členů je čtyřleté. Počet členů závisí na dvou faktorech, prvním je počet obyvatel, druhým velikost územního obvodu. Počet členů se stanoví tak, aby zastupitelstvo obce mělo v jednotlivé obci, městysu, městském obvodu nebo městské části počet členů vycházející z následující tabulky:

Tabulka č. 2: Počet členů zastupitelstva

POČET OBYVATEL[12]	POČET ČLENŮ ZASTUPITELSTVA
do 500	5 – 15 členů
nad 500 do 3 000	7 – 15 členů
nad 3 000 do 10 000	11 – 25 členů
nad 10 000 do 50 000	15 – 35 členů
nad 50 000 do 150 000	25 – 45 členů
nad 150 000	35 – 55 členů

Zdroj: ČESKO. Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů. In: Sbírka zákonů České republiky. 2000, částka 38. Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-128.

Obec má povinnost počet členů zastupitelstva obce, který má být zvolen, oznámit vyvěšením na úřední desce obecního úřadu nejpozději do 2 dnů po jeho stanovení.

Mandát člena zastupitelstva vzniká jeho zvolením. Členové zastupitelstva mají povinnost účastnit se zasedání zastupitelstva, které se koná minimálně jednou za tři měsíce. Zasedání je veřejné a průběh je zpravidla řízen starostou obce. Schopnost hlasovat a odsouhlasit určitý záměr vzniká pouze v případě, je-li na zasedání přítomna nadpoloviční většina všech členů zastupitelstva.

O průběhu zasedání musí zastupitelstvo vyhotovit zápis ze zasedání. Ten podepisuje starosta nebo místostarosta, případně další ověřovatelé. Mezi náležitosti zápisu patří především počet přítomných členů zastupitelstva obce, schválený pořad jednání, průběh a výsledek hlasování a v závěru přijatá usnesení. Zápis z tohoto jednání musí být vyhotoven do10 dnů po skončení jednání a ponechán na obecním nebo městském úřadu k nahlédnutí.

Člen zastupitelstva má právo dotazovat se vedoucích pracovníků příspěvkových organizací zřizovaných obcí na otázky týkající se těchto organizací a má právo předkládat návrhy k projednání zastupitelstvu obce.

Členové zastupitelstva se dělí pro výkon své funkce na uvolněné a neuvolněné. O tom, kdo bude uvolněným nebo neuvolněným členem rozhoduje samo zastupitelstvo. Ti zastupitelé, kteří nejsou z důvodu výkonu veřejné funkce dlouhodobě uvolněni ze svého pracovního poměru, jsou nazýváni neuvolněnými členy zastupitelstva obce. Neuvolnění zastupitelé vykonávají svoji funkci souběžně se svým pracovním poměrem či jiným podobným poměrem (podnikatelé, nezaměstnaní apod.).

[12] Platný je stav počtu obyvatel k 1. lednu toho roku, v němž se volby konají.

2.7 Rada obce

Rada je výkonným orgánem obce. Zřizována je pouze v případě, že má zastupitelstvo 15 a více členů. Tam, kde rada není volena, zaujímá její místo a pravomoc starosta. V případě, že je zřízena, je tvořena starostou, místostarostou a dalšími členy, kteří byli zvoleni z řad zastupitelů. Počet členů musí být lichý – minimální počet je pět, maximální počet je jedenáct členů. Schůze rady, na rozdíl od zasedání zastupitelstva, nejsou veřejné. Svolávány jsou pouze dle aktuální potřeby. Podrobněji je činnost rady upravena v § 99 - § 102 zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů.

2.8 Starosta obce

Starosta je hlavním představitelem obce, reprezentuje obec vůči široké veřejnosti. Volen je společně s místostarostou zastupitelstvem obce, kterému oba odpovídají za výkon své veřejné funkce. Ve funkci starosty setrvává až do doby, kdy je zvolen starosta nový. Podle § 103 zákona o obcích jsou jeho základními povinnostmi zastupovat obec navenek, mít odpovědnost za včasné objednání přezkoumání hospodaření obce, odpovědnost za správné a nemylné informování veřejnosti o činnostech a plánech obce, povinnost svolávat a řídit zasedání zastupitelstva nebo podepisovat právní předpisy obce. Lze říci, že starosta má ve vedení obce dvojí roli, musí fungovat nejen jako zvolený zastupitel, ale také jako úředník.

2.9 Obecní úřad (OÚ)

§ 109 zákona o obcích ve svém bodě č. 1 uvádí, že obecní úřad tvoří starosta, místostarosta, tajemník, je-li tato funkce zřízena, a zaměstnanci obce zařazení do obecního úřadu. V čele OÚ stojí starosta. Obecní úřad v oblasti samostatné působnosti plní úkoly, které mu uložilo zastupitelstvo nebo rada obce, nebo pomáhá výborům a komisím v jejich činnosti. OÚ může v základním rozsahu vykonávat i působnost přenesenou.

Funkce tajemníka obce je zřizována vždy, jedná-li se o obec s pověřeným obecním úřadem a v obcích s rozšířenou působností. Ostatní obce mají možnost tuto funkci zřídit. Tajemník je pracovníkem OÚ v zaměstnaneckém pracovním poměru.

2.10 Orgány zastupitelstva obce a rady obce

Zastupitelstvo může dle zákona zakládat výbory. V ÚSC musí být vždy zřizován výbor finanční (provádí kontrolu hospodaření s finančními prostředky a majetkem ÚSC) a výbor kontrolní (dohlíží na plnění usnesení zastupitelstva, konání řádného zasedání apod.).

Rada obce může jako své iniciativní a kontrolní orgány zřídit komise. Ty jsou poradním orgánem a předkládají radě obce své návrhy či náměty k dalšímu projednání. V rámci přenesené působnosti fungují komise též jako výkonný orgán.

3 Hospodaření a financování ÚSC

Územní samosprávné celky hospodaří na základě svého rozpočtu. V České republice existuje tzv. rozpočtová soustava. Jedná se o soustavu veřejných rozpočtů, jejíž součástí je nejen rozpočet státu, ale i rozpočty jednotlivých územích samosprávných celků - územní rozpočty.

3.1 Rozpočet ÚSC

Rozpočet je základním nástrojem finančního řízení územních samosprávných celků a jedním z nejdůležitějších nástrojů pro zajištění činnosti územní samosprávy. Řídí se zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Rozpočet ÚSC můžeme chápat hned z několika pohledů a to jako:

- **peněžní fond**
  - zobrazuje objem finančních prostředků v příslušném rozpočtu za dané rozpočtové období,
- **finanční plán**
  - plán, podle kterého obec hospodaří v rámci daného rozpočtového období, tento plán by měl zajistit solventnost obce, tedy schopnost hradit včas své závazky,
- **bilanci**
  - z účetního hlediska je rozpočet tzv. bilancí, vyrovnává příjmy a výdaje během daného rozpočtového období, rozpočtové období je shodné s kalendářním rokem, rozpočet v pojetí účetní bilance musí být vždy vyrovnán,
- **nástroj řízení a prosazování cílů regionální politiky.**

Rozpočet obce se sestavuje vždy na jedno rozpočtové období, které, jak už bylo řečeno výše, je shodné s kalendářním rokem. Samotný rozpočet se sestavuje zpravidla jako vyrovnaný. Mohou ale nastat situace, ve kterých dojde k sestavení přebytkového nebo schodkového (deficitního) rozpočtu. V těchto případech však musí být dodrženy podmínky předepsané zákonem.

„Rozpočet může být schválen jako přebytkový, jestliže některé příjmy daného roku jsou určeny k využití až v následujících letech nebo jsou určeny ke splácení jistiny úvěrů z předchozích let. Rozpočet může být schválen jako schodkový jen v případě, že schodek bude možné hradit buď finančními prostředky z minulých let, nebo smluvně zabezpečenou

půjčkou, úvěrem, návratnou finanční výpomocí nebo příjmem z prodeje komunálních dluhopisů ÚSC.“ [13]

Při sestavování ročního rozpočtu se vychází z **rozpočtového výhledu**. Rozpočtový výhled je pomocným finančním nástrojem pro hospodaření obcí v období střednědobého plánování. Sestavuje se na období, které následuje po konkrétním rozpočtovém roce. Délka, na kterou se rozpočtový výhled sestavuje, bývá 2 roky, maximum je 5 let. Podrobnost členění, ve kterém má být rozpočtový výhled sestaven, zákon neupravuje. Měl by obsahovat základní údaje o příjmech a výdajích, zejména o dlouhodobých závazcích a pohledávkách, o finančních zdrojích a o potřebách záměrů realizovaných v delším časovém období. Rozpočtový výhled není stejný s rozpočtem, jedná pouze o rámcový pohled na priority obce. Existuje možnost sestavit rozpočtový výhled jako schodkový nebo ho několikrát v roce měnit.

Rozpočet představuje detailně rozepsané finanční prostředky (příjmy, výdaje a způsob financování). Při sestavování rozpočtu se využívá tzv. **rozpočtová skladba**.[14] Rozpočtová skladba zobrazuje určitý číselník, který každému příjmu, výdaji nebo způsobu financování přiřadí čtyřmístný symbol (paragraf a položku), který jej zatřídí podle druhu nebo účelu. Obsahem rozpočtu jsou jeho příjmy, výdaje nebo ostatní peněžní operace, včetně tvorby a použití peněžních fondů, ale mimo ty, které nejsou součástí rozpočtu. Dle závazné rozpočtové skladby příjmy a výdaje sleduje odděleně a je rozčleněn do paragrafů a položek. Mezi rozpočtové příjmy patří:

- příjmy z vlastního majetku,
- příjmy z výsledků vlastní činnosti (nejen z hospodářské),
- výnosy z místních poplatků,
- výnosy z daní,
- dotace ze státního rozpočtu, státních fondů, z rozpočtu kraje,
- přijaté peněžité dary a příspěvky,
- jiné příjmy.

Mezi rozpočtové výdaje patří:

- závazky vyplývající pro obec z plnění povinností uložených zákony,
- výdaje na vlastní činnost obce v její samostatné působnosti,

[13] ČESKO. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 73.Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-250.

[14] SCHNEIDEROVÁ, Ivana. *Rozpočtová skladba v roce 2016: [rozpočtová skladba, rozpočtová pravidla, vzory a směrnice k rozpočtu]*. Praha: Acha obec účtuje, 2016. ISBN 978-80-905420-3-7.

- výdaje spojené s výkonem státní správy, ke které je obec pověřena zákonem,
- závazky vyplývající pro obec z uzavřených smluvních vztahů,
- úhrada úroků z přijatých půjček a úvěrů,
- jiné výdaje uskutečněné v rámci působnosti obce (např. poskytnuté dary).[15]

Výčet příjmů a výdajů není úplný. U mnoha výdajů nastává právní účinnost až v okamžiku, ve kterém jsou dle předpisů schváleny zastupitelstvem.

Do plnění rozpočtu se zahrnují jen ty příjmy a výdaje, které se uskutečnily v rozpočtovém (kalendářním) roce. Rozhodujícím ukazatelem je datum, kdy byly finanční prostředky připsány nebo odepsány na bankovních účtech organizace.

3.2 Rozpočtový proces

Rozpočtový proces je souhrn činností nutných k řízení hospodaření ÚSC. Během těchto činností dochází k sestavení rozpočtového výhledu, sestavení rozpočtu, jeho projednání, schvalování, realizaci a následné kontrole jeho dodržování. Během tohoto procesu mají představitelé ÚSC povinnost řídit se obecně platnými rozpočtovými pravidly. Rozpočtový proces lze rozdělit do 4 hlavních etap:

1) Sestavení a schválení rozpočtového výhledu

Řídí se podle § 3 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

2) Rozpočtové provizorium

Vychází z § 13 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. V případě, že není rozpočet schválen před 1. lednem rozpočtového roku, řídí se rozpočtové hospodaření ÚSC nebo svazku obcí v době do schválení rozpočtu pravidly rozpočtového provizoria. Rozpočtové příjmy a výdaje uskutečněné v době rozpočtového provizoria se stávají příjmy a výdaji rozpočtu po jeho schválení.

3) Rozpočet

Sestavení návrhu rozpočtu

Návrh rozpočtu musí být zveřejněn na úřední desce a i v elektronické podobě způsobem umožňujícím dálkový přístup po dobu nejméně 15 dnů před jeho projednáním. Občané mají

[15] NOVÁKOVÁ, Štěpánka. *Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2011. ISBN 978-80-245-1797-1.

možnost se k danému návrhu vyjádřit na obecním úřadě nebo se mohou osobně zúčastnit příslušného jednání o schvalování rozpočtu.

Schválení rozpočtu

Po schválení rozpočtu následuje jeho **rozpis.** Rozpis je technické rozepsání jednotlivých položek rozpočtu podle členění rozpočtové skladby.

Zastupitelstvo by mělo projednávat a schvalovat rozpočet v takovém členění, které vystihuje hlavní závazné ukazatele. U malých obcí je v pořádku členění podle jednotlivých položek a paragrafů. Pokud ale u větší obce zastupitelstvo rozhodne, že rozpočet bude sestavován v podrobném členění dle položek a paragrafů, musí být v tomto členění rozpočet projednáván a schválen. Informace o tom, zda bude rozpočet schválen jako vyrovnaný, přebytkový nebo schodkový se musí objevit v zápisu ze zasedání zastupitelstva. Pokud bude rozpočet schodkový, je potřeba dále v zápisu uvést, z jakých prostředků bude schodek uhrazen. Poté, co je rozpočet schválen, zadá se jeho rozpis do účetního programu obce. Výkaz týkající se rozpočtu je nazýván jako tzv. *Výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu ÚSC – FIN 2-12 M*. V tomto kroku je velmi důležité, aby byl rozpočet zadán přesně tak, jak byl schválen zastupitelstvem obce.

Realizace = hospodaření podle rozpočtu

Hospodaření podle schváleného rozpočtu musí probíhat po celé rozpočtové období.

Kontrola rozpočtového hospodaření

Kontrola by měla být prováděna též po celý rozpočtový rok. Měla by být pravidelná, systematická a úplná. Řídí se zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, ve znění pozdějších předpisů. Kontrolu provádí finanční odbor, výbor, rada nebo zastupitelstvo. Kontrola hospodaření zřízených či založených právnických osob probíhá na základě plánu kontrol obce.

Změny již schváleného rozpočtu = rozpočtová opatření

V průběhu rozpočtového roku může dojít ke změnám již schváleného rozpočtu, tyto změny jsou reakcí na předem neznámé skutečnosti, které ale zásadně ovlivňují hospodaření obce. Podle § 16 zákona č. 250 o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů se jedná o přesun rozpočtových prostředků, použití nových prostředků či vázání rozpočtových výdajů. Některé změny rozpočtu může schvalovat sám starosta obce. V tomto případě musí starosta disponovat souhlasem od zastupitelstva obce, ve kterém je určen rozsah možných rozpočtových změn, které může schvalovat bez jejich vědomí. Rozpočtové opatření musí

být schváleno vždy dříve, než budou pro daný účel čerpány finanční prostředky. Výjimku tvoří pouze krizové stavy (povodně či živelné pohromy). Četnostem rozpočtových opatření lze předcházet tak, že obec schválí rozpočet pouze v členění odpovídajícím paragrafovému členění. Výši, kterou obec nesmí přesáhnout, je tedy výše celého paragrafu nikoli jednotlivých položek. Přesuny mezi jednotlivými položkami může provádět dle aktuální potřeby do výše schváleného paragrafu.

4) Závěrečný účet (ZÚ)

Na konci kalendářního roku dochází ke zpracování, sestavení a schválení tzv. závěrečného účtu. ZÚ musí obsahovat:

- informace o plnění rozpočtu příjmů a výdajů v členění dle rozpočtové skladby,
- informace o tvorbě a použití fondů,
- informace o hospodaření příspěvkových organizací,
- informace o hospodaření založených společností,
- informace o vyúčtování vztahů k ostatním rozpočtům (ke státnímu rozpočtu, rozpočtům krajů, obcí, státním fondům, Národnímu fondu a k jiným rozpočtům či k hospodaření dalších osob).

Součástí ZÚ musí být i zpráva o přezkoumání hospodaření ÚSC. Pro ZÚ též platí povinnost zveřejnění a to nejméně po dobu 15 dnů před dnem jeho projednání na úřední desce a to i způsobem zaručujícím dálkový přístup. Projednání ZÚ se zakončuje výrokem: *„Souhlas s celoročním hospodařením bez výhrad (s výhradami)…“*. Pokud výrok obsahuje výhrady, přijme ÚSC potřebná opatření k nápravě zjištěných chyb a nedostatků[16], a též vyvodí závěry vůči osobám, které svým jednáním způsobily ÚSC škodu. Projednání a schválení závěrečného účtu musí proběhnout nejpozději do 30. června následujícího rozpočtového roku.

3.3 Rozpočtová skladba

Vychází z vyhlášky ministerstva financí č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů. Rozpočtová skladba třídí příjmy a výdaje z hlediska odpovědnostního, druhového, odvětvového a konsolidačního.

[16] Pokud tyto zjištěné chyby a nedostatky nebudou do dalšího přezkoumání hospodaření odstraněny, může tím být opět ovlivněn výsledek následného přezkumu.

Odpovědnostní třídění je používáno pouze pro finanční operace státního rozpočtu. Pro obce a kraje je nepovinné.

Druhové třídění je považováno za základní třídění v rozpočtové skladbě. Peněžní operace jsou rozděleny do tří základních okruhů – příjmy, výdaje a financování. Příjmy představují peněžní prostředky připsané na bankovní účty ÚSC. Za výdaje jsou považovány ty peněžení operace, při kterých dochází k odeslání peněžních prostředků z bankovních účtů ÚSC. Druhové členění je velmi podrobné, každá operace je roztříděna na jednotlivé druhové položky. Položky lze rozdělit podle:

- třídy – jednomístný číselný kód,
    - existuje celkem 7 tříd:

      PŘÍJMY: 1) daňové,
      2) nedaňové,
      3) kapitálové,
      4) přijaté dotace,

      VÝDAJE: 5) běžné,
      6) kapitálové,
      8) financování,
- podseskupení položek - dvoumístný číselný kód,
- seskupení položek - třímístný číselný kód,
- jednotlivé položky - čtyřmístný číselný kód.

Příklad č. 1: Položky rozpočtové skladby

Třída č. 1 upravuje daňové příjmy, které se dále dělí na:

11 Daně z příjmů, zisku a kapitálových výnosů,

111 Daně z příjmů fyzických osob,

1111 Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti.

Třída 8 **Financování** má specifický charakter. Jedná se o operace, které zabezpečují financování vzniklého schodku nebo naopak použití přebytkového hospodaření, čímž vyjadřují změnu stavu finančních prostředků na bankovních účtech nebo použití prostředků z důvodu snahy o další následné zhodnocení těchto finančních prostředků.

Odvětvové třídění rozděluje finanční prostředky podle účelu, kvůli kterému byly vynaloženy. Celkem třídí operace do 6 skupin: zemědělství a lesní hospodářství a rybářství,

průmyslová a ostatní odvětví, služby pro obyvatelstvo, sociální věci a politika zaměstnanosti, bezpečnost státu a právní ochrana a všeobecná veřejná správa a služby. V rámci odvětvového třídění je každé účetní operaci související s tokem peněz přiřazen tzv. paragraf.

Konsolidační třídění je nejčastěji využíváno obcemi a kraji. Jedná se o položky sloužící ke konsolidaci, tzn. že tyto položky budou agregovány do vyšších celků či naopak.

3.4 Porušení rozpočtové kázně

O tom, jak kontrola nebo přezkoumání hospodaření dopadlo, informuje zpráva, kterou vyhotovuje kontrolní orgán. Výsledkem této zprávy je vyjádření, zda byly či nebyly shledány nedostatky. Nejzávažnější pochybení obce představuje vyjádření „závažné nedostatky typu porušení rozpočtové kázně“. Porušení rozpočtové kázně je případ, kdy byly peněžní prostředky neoprávněně použity či zadrženy. Pokud byly shledány nedostatky, musí obec přijmout opatření potřebná k nápravě těchto nedostatků.

Odstavec 1) § 22 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů říká: *„Porušením rozpočtové kázně je každé neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých jako dotace nebo návratná finanční výpomoc z rozpočtu územního samosprávného celku, městské části hlavního města Praha, Regionální rady regionu soudržnosti nebo svazku obcí.“*

Osoba, která porušila pravidla a tím i rozpočtovou kázeň, je povinna provést odvod finančních prostředků ve výši neoprávněně použitých nebo zadržených prostředků nebo v plné výši prostředků poskytnutých příjemci. Odvod se provádí do rozpočtu, ze kterého byly tyto peněžní prostředky vyplaceny nebo poskytnuty. Pokud je upraveno ve veřejnosprávní smlouvě, existuje možnost stanovit odvod za porušení rozpočtové kázně v nižší výši. Odvod za porušení rozpočtové kázně se neuloží v případě, že celková výše za všechna porušení rozpočtové kázně při použití jedné dotace nebo návratné finanční výpomoci nepřesáhne jeden tisíc korun. Za prodlení při placení odvodu za porušení rozpočtové kázně se předepisuje penále, a to ve výši 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení. Maximálně však do výše tohoto odvodu. Penále se nepředepíše, pokud nepřesáhne částku 1.000 Kč. Odvod a penále je možné uložit do 10 let od prvního dne roku následujícího po roce, v němž došlo k porušení rozpočtové kázně. Zákon také v § 14 popisuje možnost částečného nebo celkového prominutí povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně

4 Účetnictví a výkaznictví ÚSC

Na začátku roku 2010 došlo v oblasti veřejných financí k velmi podstatné reformě. Tato reforma se týkala zejména účetnictví státu. Zahájena byla usnesením vlády č. 561/2007 k vytvoření účetnictví státu od 1. 1. 2010. Proces přechodu na účetnictví státu není krátkodobou ale naopak velmi dlouhodobou záležitostí. Přináší s sebou různé velké i malé změny. Z toho důvodu bylo potřeba reformu rozfázovat do několika etap. Základní cíle této reformy shrnuté do několika stručných bodů jsou:

- vytvoření účetnictví státu v analogii s účetnictvím podnikatelských subjektů,
- vytvoření podmínek pro efektivní zajištění relevantních informací o hospodářské situaci státu,
- odstranění roztříštěnosti jednotlivých evidencí a výkazů účetních jednotek napojených na veřejné rozpočty a majetek státu,
- zajištění důvěryhodných informací pro účely vykazování a sestavování účetních výkazů za Českou republiku,
- zachycení a zajištění průběžného získávání informací nezbytných pro operativní řízení,
- a důsledná elektronizace a digitalizace účetních záznamů, za účelem snížení administrativní náročnosti na vedení účetnictví a příslušné kontrolní mechanizmy.[17]

Nejvíce se změny uskutečněné během reformy dotkly účetní legislativy. Došlo nejen k úpravě či rozšiřování zákona, ale také vyhlášek a účetních standardů. Nejvýznamnější se stala novela zákona o účetnictví společně s novým právním předpisem a to tzv. Převodovým můstkem pro zpracování změn stanovených vyhláškou č. 410/2009 Sb., který upřesňoval, jak přejít z vedení doposud stávající cash báze na princip akruálního vedení účetnictví. V zákoně o účetnictví byl také nově definován termín **vybrané účetní jednotky**, pod nějž se řadí organizační složky státu, státní fondy, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny. Novela vyhlášky č. 410/2009 Sb., přinesla také povinnost pro tyto vybrané účetní jednotky sestavovat v rámci účetní závěrky účetní výkazy – rozvahu, výkaz zisku a ztrát, přílohu, výkaz o změnách vlastního kapitálu, či výkaz o peněžních tocích.

---

[17] *OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ. Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, 2011, 178 s. :. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80-7400-342-4*

Dnes se územní samosprávné celky při vedení svého účetnictví řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dále vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky a českými účetními standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. (ČUS č. 701-710).

4.1 Specifické účetní případy ÚSC

Dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, patří ÚSC do kategorie vybraných účetních jednotek.

4.1.1 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobým majetkem se u ÚSC rozumí majetek, jehož doba používání je delší než jeden rok, postupně se opotřebovává a výdaje na jeho pořízení překračují předem stanovenou výši. Vymezení dlouhodobého majetku je tedy velmi podobné jako v účetnictví podnikatelských subjektů. Odlišnosti ale nalezneme u povinně tvořených zdrojů krytí tohoto majetku. Vlastním zdrojem krytí dlouhodobého majetku je u ÚSC tzv. jmění. Podstatné je také to, že tento majetek se do konce roku 2011 neodepisoval.

Samostatnou kategorii u vybraných účetních jednotek tvoří tzv. drobný dlouhodobý majetek. Za ten se považuje takový majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok, ale jehož ocenění se pohybuje u nehmotného majetku ve výši 7.000 Kč – 60.000 Kč a u hmotného majetku ve výši mezi 3.000 Kč – 40.000 Kč.

Následující tabulka zobrazuje účtování o pořízení DDHM nákupem. Při zaúčtování výdaje peněžních prostředků z bankovního účtu organizace musí být k dané účetní operaci přiřazen paragraf a položka již dříve zmíněné rozpočtové skladby.

Tabulka č. 3: Pořízení drobného dlouhodobého hmotného majetku nákupem

Případ	Popis	Částka	MD	Dal	Paragraf	Položka
1.	Faktura dodavatele	10.000	558	321		
2.	Úhrada FAP	10.000	321	231	6171	5137
3.	Zařazení DDM do užívání	10.000	028	088		

Zdroj: Vlastní zpracování

V případě, že bude ÚJ chtít vést ve své evidenci drobný majetek v ceně nižší, než je staveno vyhláškou, může snížit spodní hranici pro zařazení DDM a to tak, že tuto hranici zakotví ve svém vnitřním předpisu (směrnici). V případě, že se ÚJ rozhodne evidovat tento drobný

majetek s cenou nižší než jsou stanovené hranice, ale nechce tyto hranice snižovat, uvede do své směrnice poznámku, že tento majetek bude evidován na podrozvahových účtech, a to na účtu 901 – *Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek* nebo na účtu 902 – *Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek* či 909 – *Ostatní majetek*.

Další odlišností v oblasti majetku u ÚSC může být pořízení dlouhodobého majetku z fondu rezerv a rozvoje (419) nebo bezúplatným nabytím. V případě nákupu majetku z fondu rezerv a rozvoje je potřeba kromě klasických účetních operací týkajících se nákupu DM ještě proúčtovat profinancování daného fondu takto: MD 419 – *Fondy* / DAL 648 – *Čerpání fondů*. Při účtování o úbytku finančních prostředků z účtu 236 – *Běžné účty fondů ÚSC* by byla opět použita položka rozpočtové skladby a to 611x pro nehmotný majetek, nebo 612x pro hmotný majetek. Pro přírůstky dlouhodobého majetku získané tzv. bezúplatným nabytím platí, že majetek musí být zařazen buď v reprodukční pořizovací ceně nebo v ocenění navazujícím na ocenění v účetnictví účetní jednotky, která o tomto majetku účtovala naposledy. Použití ocenění, které plynule navazuje na předchozí účetní jednotku, je dnes používáno mnohem častěji. Majetek je pořizován na účty 041,042 na straně MD proti zaúčtování účtu jmění 401 na stranu DAL. Zařazení majetku by se poté účtovalo klasicky jako u podnikatelských subjektů 01x, 02x – *Majetkové účty* proti 041,042 – *Pořízení majetku*.

Specifické účetní případy nastávají v případě vyřazení majetku za účelem dalšího prodeje. Zde dle § 64 vyhlášky č. 410 má ÚJ povinnost tento majetek určený k prodeji přecenit na jeho reálnou hodnotu. Výši, od které bude přeceňovat, tedy který majetek bude považovat za významný v rámci přecenění, určí ÚJ ve svém vnitřním předpisu. Příklad ukazuje zaúčtování prodeje stavby, jejíž účetní hodnota na účtu 021 je 100.000 Kč, oprávky 80.000 Kč, reálná hodnota k datu prodeje je 150.000 Kč a prodejní cena byla též stanovena na 150.000 Kč.

Tabulka č. 4: Vyřazení stavby v důsledku prodeje (přecenění na RH)

Pořadí	Popis	Částka	MD	DAL
1.	Přecenění majetku - oprávky	80.000	081	407
2.	Přecenění majetku	50.000	021	407
3.	K okamžiku přecenění na RH – účet 036	150.000	036	021
4.	K okamžiku prodeje – zrušení rozdílu z přecenění	130.000	407	664
5.	Vyřazení majetku	150.000	553	036
6.	Úhrada a vznik výnosu z prodeje (pol. 3112)	150.000	231	646

Zdroj: Vlastní zpracování

4.1.2 Transfery

Další specifickou oblastí v účetnictví ÚSC jsou transfery**.** Transfery jsou finanční vztahy jednotlivých obcí ke krajům nebo jiným různým veřejným institucím a jejich rozpočtům. Jedná se zejména o dotace, různé granty, příspěvky, nenávratné finanční výpomoci či peněžní dary. Obce je přijímají buď přímo nebo nepřímo, tj. prostřednictvím ještě jiných nejčastěji krajských rozpočtů. Rozdělují se na investiční a neinvestiční dle charakteru jejich určení. Dále mohou v určitém časovém období podléhat vyúčtování. Ne všechny transfery ale vyúčtování podléhají. Mohou být krátkodobé i dlouhodobé povahy. Většinou jsou účelově určeny. Z hlediska účetního i rozpočtového je důležité dělení transferů na přijaté, poskytnuté, průtokové a ostatní.

Účtování transferů podrobněji upravuje ČUS č. 703. Pro všechny přijaté neinvestiční transfery se používá účet 672 – *Výnosy územních rozpočtů z transferů*, v rozdělení na analytické účty podle toho, od koho bude transfer přijímán. Pokud se jedná o poskytnutý neinvestiční transfer používá se účet 572 – *Náklady územních rozpočtů na transfery*, opět v rozlišení na jednotlivé analytické účty dle toho, komu bude transfer poskytován. Přijaté investiční transfery se evidují na účtu 403 – *Transfery na pořízení dlouhodobého majetku*. Transfery jsou považovány za jakýsi zvláštní druh pohledávky a závazku a tímto způsobem je o nich účtováno. Zejména pomocí účtů účtové skupiny 34 nebo 37.

U transferů s povinností vypořádání musí k vyúčtování transferu dojít nejpozději do 31. 12. běžného roku. Pokud je vyúčtování požadováno až v dalším účetním období, je účetní jednotka povinna k 31.12. běžného roku transfer časově rozlišit zaúčtováním MD 388 – *Dohadné účty aktivní* / DAL 672 - *Výnosy územních rozpočtů z transferů*.

Pokud účtují obce o transferech ze zahraničí, použijí vždy k evidenci těchto transferů podrozvahové účty.

4.1.3 Fondy

Fondy lze chápat jako jednu z forem vnitřního (interního) financování. Zdroje tvořené za účelem financování provozní a investiční činnosti vznikají uvnitř účetní jednotky. Fondy jsou převážně tvořeny zejména za účelem financování sociálních činností organizace (tj. zajištění sociálních potřeb zaměstnanců), mohou být tvořeny také k profinancování oprav či technickému zhodnocení majetku územního samosprávného celku. Tvorba a použití fondů je přesně vymezena v zákoně č. 250 o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. U ÚSC se setkáme s účtem 419 – *Ostatní fondy*. Náplň tohoto účtu je plně v kompetenci ÚSC. Nejčastější jsou například Fond sociální, Fond rozvoje bydlení, Fond obnovy a další.

Tyto fondy jsou považovány za fondy peněžní, tudíž se předpokládá jejich krytí finančními prostředky na účtu 236 – *Běžné účty fondů ÚSC*. Tvorba fondů je spojena s nákladem a objeví se na účtu 548 – *Tvorba fondů*. Užití těchto fondů se též pojí s náklady, a proto, aby nedocházelo k dvojímu zúčtování nákladů, je důležité spojit čerpání fondů s výnosem a zaúčtovat ho na výnosový účet 648 – *Čerpání fondů*.

4.2 Účetní výkazy ÚSC

Základní funkcí účetních výkazů je poskytnout informace o majetku a závazcích, vlastním jmění, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření uživatelům těchto účetních závěrek. Na základě zákona o účetnictví musí být sestavovány dle zásad srozumitelnosti, významnosti, spolehlivosti a srovnatelnosti. Srozumitelné jsou tehdy, pokud jejich uspořádání a obsahové vymezení odpovídá tomu, jak ho stanovuje zákon o účetnictví a jeho prováděcí vyhláška, a zároveň pokud jsou dodržovány základní účetní zásady a metody. Významnost je definována jako potřeba zobrazení všech údajů potřebných pro řádné a správné ekonomické rozhodování uživatelů. Významnost by byla porušena v případě, kdy účetní závěrka obsahuje údaje, které by uživatele výkazů vedly k chybným závěrům. Spolehlivost požaduje, aby účetní výkazy neobsahovaly chyby nebo nedostatky a srovnatelnost umožňuje porovnání účetních údajů v čase a prostoru a mezi jednotlivými účetními jednotkami.

Mezi výkazy, které mají vybrané účetní jednotky povinnost sestavovat patří mimo rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy také výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu územních samosprávných celků (výkaz FIN 2-12 M). V Plzeňském kraji tyto výkazy obce odesílají v pravidelných intervalech na krajský úřad, který kontroluje základní vazby výše uvedených výkazů a dále předává tato data do celostátního zpracování.

Výkaz FIN 2-12 M je klíčový výkaz, jeho sestavení vyžaduje klíčování příjmů a výdajů obce podle rozpočtové skladby, minimálně dle odvětví tzv. paragrafu a druhů příjmů a výdajů tzv. položek. Výkaz se člení na:

- I. Rozpočtové příjmy,
- II. Rozpočtové výdaje,
- III. Financování – třída 8,
- IV. Rekapitulace příjmů, výdajů, financování a jejich konsolidace,
- VI. Stavy a obraty na bankovních účtech,
- VII. Vybrané záznamové jednotky,

- IX. Přijaté transfery a půjčky ze státního rozpočtu, státních fondů, regionálních rad,
- X. Přijaté transfery a půjčky poskytnuté regionálními radami územně samosprávným celkům, dobrovolným svazkům obcí a regionálním radám,
- XI. Příjmy z rozpočtu EU a související příjmy v členění podle nástroje a zdroje financování,
- XII. Výdaje spolufinancované z rozpočtu EU a související výdaje v členění podle nástroje a zdroje financování.

Výsledek rozpočtového hospodaření je nazýván jako saldo příjmů a výdajů.

Obsah a forma účetních výkazů jsou předepsány vyhláškami Ministerstva financí, přesně vyhláškou č. 410/2009 Sb. Rozvaha je jedním z nejvýznamnějších účetních výkazů nejen u podnikatelů, ale i u vybraných účetních jednotek, kterými jsou ÚSC. Zachycuje majetek organizace dvěma způsoby. Na straně AKTIV uvádí majetek podle jednotlivých položek (stavby, pozemky, pohledávky, peníze, bankovní účty), na straně PASIV naopak způsob, jak byly jednotlivé formy majetku pořízeny (vlastní, cizí zdroje). Rozvaha je stejně jako u podnikatelů rozdělena do 3 sloupců BRUTO, KOREKCE a NETTO. Odlišnosti od podnikatelských subjektů jsou v jednotlivých položkách rozvahy, např. u dlouhodobého majetku existuje samostatný řádek pro DDM, dále část krátkodobé pohledávky/závazky je více podrobná, než jak se člení u podnikatelských subjektů.

Výkaz zisku a ztráty je další významnou součástí účetní závěrky. Tento výkaz představuje rozvedení nebo rozepsání rozvahové položky Výsledek hospodaření běžného účetního období. Nejdůležitější odlišnost ve VZZ obcí oproti podnikatelským VZZ představuje rozdělení výnosů a nákladů do dvou sloupců na hlavní a hospodářkou (vedlejší) činnost. Dle § 6 odst. 3 zákona o rozpočtových pravidlech je hospodářská činnost definována jako podnikatelská činnost ÚSC a sleduje se mimo rozpočtové příjmy a výdaje. Její výsledek se poté promítne do rozpočtu ÚSC a musí se stát součástí závěrečného účtu. Pro hospodářkou činnost neexistuje žádná solidní právní úprava, proto její provozování musí mít organizace definována ve svých vnitřních předpisech. *Zde je nutné upozornit hlavně na případy, kdy určité činnosti mající jednoznačně charakter činnosti hospodářské, jsou zařazeny do činnosti hlavní a objevuje se u nich prokazatelná ekonomická neefektivita. Zde se může jednat i o problémy ve vztahu k pravidlům hospodářské soutěže. Diskutabilní se jeví i klasifikace příjmů souvisejících s nakládáním s majetkem obce např. oblast nebytového hospodářství nebo lesního hospodářství apod. S ohledem na zákon č. 250/2000 Sb.,*

o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů se zde klasifikace souvisejících příjmů a výdajů v rámci hlavní činnosti jeví jako přiměřená. Prvotně by ale mělo záležet spíše na úmyslech územního celku, zda se jedná o příjmy, které souvisejí s historickým majetkem obce či zda průběžně dochází k pořizování majetku za účelem dosahování příjmů, protože v tomto případě by již zařazení do hlavní činnosti bylo přinejmenším diskutabilní.[18] Rozdělení činností mezi hlavní a hospodářskou činnost schvaluje samo zastupitelstvo obce.

Účetní výkazy jsou chápány jako systematicky tříděné přehledy informací v systematickém členění, které vypovídá o majetkové a finanční situaci, výsledku hospodaření i o jeho struktuře. Dále uživatele informuje o zdrojích peněžních prostředků a zároveň jejich užití. Měly by být podkladem pro další ekonomické analýzy a finanční rozhodnutí. Lze konstatovat, že jsou nástrojem finančního řízení a dalších potřeb organizace nebo veřejných rozpočtů. Všechny výše zmíněné účetní výkazy vytváří jeden vzájemně propojený celek, který komplexně uspokojuje nároky uživatelů. Obsahově správně sestavené výkazy pak slouží jako velmi účinný nástroj řízení a kontroly územních samosprávných celků.

4.3 Vnitřní předpisy (Směrnice)

Všechny vnitřní směrnice organizace vypovídají o kvalitě vedení účetnictví v dané organizaci. Jsou jedním ze základních materiálů sloužících kontrolním orgánům k přezkoumání hospodaření ÚSC. Směrnicí rozumíme jakýsi soubor pravidel, kterým je stanovena nejen organizační struktura, ale zejména podmínky pro zajištění celkové provozní činnosti účetní jednotky. Jejich rozsah je široký, patří sem např. stanovy, organizační řád, pracovní řád, spisový řád, zřizovací listiny příspěvkových organizací, vnitřní mzdové a pracovně-právní předpisy, pravidla o poskytování cestovních náhrad, o používání silničních motorových vozidel či předpisy v oblasti bezpečnosti práce. Samostatnou kapitolu tvoří vnitřní účetní předpisy. Povinnost zpracovat tyto vnitřní účetní předpisy nevychází přímo ze zákona o účetnictví nebo jeho prováděcích vyhlášek či českých účetních standardů. Směrnice vypovídají o vnitřním kontrolním systému organizace a jsou jeho velmi důležitou součástí. Měly by upřesňovat zejména ty oblasti, ve kterých zákon nebo vyhlášky dávají účetní jednotce na výběr z více možností či postupů. Formu a tvar vnitřní směrnice stanoví

[18] KAČR. Metodická pomůcka pro přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí ve smyslu zákona č. 420/2004 Sb.
Dostupné z: http://www.kacr.cz/data/Metodika/Legislativa/%C3%9A%C4%8Detnictv%C3%AD/%C4%8Cesk%C3%A9_p%C5%99edpisy/FinZprav200907_25_pdf.pdf

účetní jednotka sama. Bere přitom ohled na své vnitřní potřeby. Pro představu je zde uveden výčet vnitřních účetních předpisů územních samosprávných celků, které by ÚJ měla vypracovat:

1. Systém vedení účetnictví
2. Účtový rozvrh
3. Způsob zpracování účetnictví
4. Hospodářská činnost
5. Účetní období
6. Oběh účetních dokladů
7. Použití formy účetního záznamu
8. Odpisování dlouhodobého majetku
9. Vymezení drobného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
10. Účtování o zásobách
11. Oceňování majetku a závazků účetní jednotky
12. Bankovní účty
13. Pravidla pro pokladní operace
14. Použití kurzů ČNB
15. Fondy účetní jednotky
16. Časové rozlišení
17. Rezervy a opravné položky
18. Inventarizace majetku a závazků
19. Zpracování harmonogramu uzávěrkových prací
20. Úschova, archivace a skartace účetních záznamů

5 Kontrola a ověřování účetnictví ÚSC

Pro kontrolní a auditorské procesy je nejdůležitější pochopit postavení územní a regionální samosprávy z ekonomického a vlastnického hlediska. Z ekonomického hlediska jsou územní a regionální samosprávy financovány jak z centrálních zdrojů (transfery ze státního rozpočtu) tak i z vlastních zdrojů samospráv (zdroje vázané na vlastní majetek a nakládání s ním), což výrazně ovlivňuje procesy kontroly a auditu, které zkoumáme.[19]

5.1 Kontrola ve veřejné správě

Finanční kontrola ve veřejné správě je řešena samostatným zákonem, jímž je zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, ve znění pozdějších předpisů. Poprvé tento zákon vstoupil v platnost 1. 1. 2002. Hlavním důvodem jeho zavedení bylo splnění podmínek pro vstup do Evropské unie. Tento zákon o finanční kontrole je podrobněji upraven vyhláškou Ministerstva financí ČR č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění zákona č. 309/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 123/2003 Sb.

Zákon má zajistit jednotné metodické řízení finanční kontroly a také vytvořit podmínky pro zajištění této kontroly v celé veřejné správě. Specializuje se na prohloubení provádění předběžné, průběžné a následné finanční kontroly. Do zákona byly zakotveny obecné principy právních předpisů EU - hospodárnost, efektivnost, účelnost a spolupráce národních kontrolních orgánů s kontrolními orgány ES.

Organizační struktura veřejného sektoru definovaná výše uvedeným zákonem je třístupňová. Tvoří ji:

1. Ministerstvo financí ČR,
2. správci rozpočtových kapitol státního rozpočtu a orgány územních samosprávných celků,
3. ostatní organizační složky státu, organizační složky územních samosprávných celků a právnické osoby hospodařící s veřejnými prostředky.

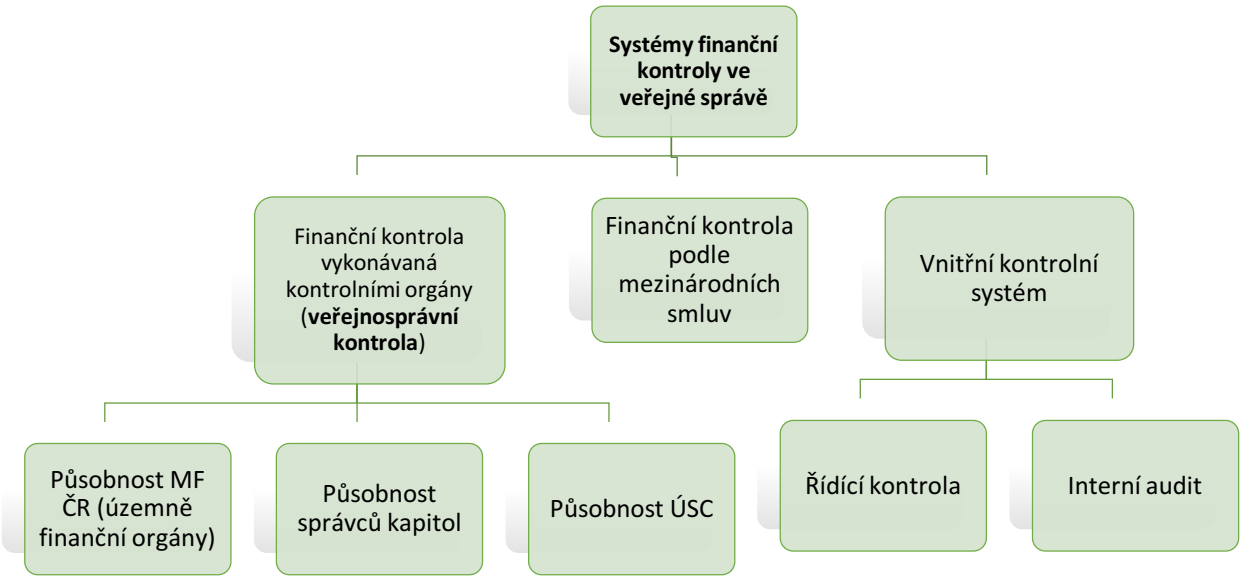
Obecná část zákona o finanční kontrole přesně definuje předmět činnosti, hlavní cíle, zásady uspořádání a rozsah této kontroly. V této části jsou také vysvětleny a definovány

[19] NĚMEC, Juraj. *Kontrola ve veřejné správě*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-558-8.

důležité termíny související s finanční kontrolou. § 2 zákona obsahuje definice pojmů: orgán veřejné správy, kontrolovaná osoba, kontrolní orgán, veřejné finance, veřejné příjmy a veřejné výdaje či vysvětlení zásad hospodárnost, efektivnost a účelnost.

Finanční kontrola je součástí systému finančního řízení zabezpečujícího hospodaření s veřejnými prostředky. Obsahuje další podsystémy a segmenty, které zobrazuje graf č. 2.

Graf č. 2: Systémy finanční kontroly ve veřejné správě



Zdroj: REKTOŘÍK, J. - ŠELEŠOVSKÝ, J. *Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru.* Praha: Ekopress, 2003. ISBN 80-86119-72-6

5.1.1 Veřejnosprávní kontrola

Ministerstvo financí ČR zřídilo odbor 17 – Finanční kontrola ve veřejné správě. Tento odbor metodicky řídí a koordinuje finanční kontrolu v České republice. Ministerstvo a územní finanční orgány (finanční úřady) vykonávají veřejnosprávní kontrolu u organizačních složek státu, státních fondů a ostatních státních organizací, u poskytovatelů a příjemců veřejné finanční podpory, s výjimkou územních samosprávných celků.

Správce kapitoly zodpovídá za hospodaření nejen s prostředky ze státního rozpočtu ale i s ostatními peněžními prostředky ve své kapitole. Každý správce je povinen vytvořit

systém finanční kontroly tak, aby zajistil kontrolu svého hospodaření i hospodaření organizačních složek státu a příspěvkových organizací, které spadají do jeho působnosti.

ÚSC vytváří systém finanční kontroly způsobem, díky kterému jsou schopny zabezpečit kontrolu svého hospodaření a také hospodaření těch organizačních složek a příspěvkových organizací, vůči nimž vystupují v roli zřizovatele.

Krajské úřady v rámci své přenesené působnosti plní kontrolní funkci vůči obcím, které spadají do jejich území. Při výkonu této veřejnosprávní kontroly prověřují krajské úřady u obcí nebo jimi zřízených organizací skutečnosti týkající se poskytnutí prostředků ze státního rozpočtu nebo jiných peněžních prostředků ze státního rozpočtu a státního nebo Národního fondu. Prověřují též soulad s právními předpisy, hospodárnost, efektivnost a účelnost hospodaření se státními finančními prostředky. V rámci této přenesené působnosti vzniká krajům povinnost zpracovávat roční zprávy o výsledcích finančních kontrol všech obcí, které spadají do jejich územního obvodu.[20]

Veřejnosprávní kontrola může probíhat jako kontrola předběžná, průběžná nebo následná. Předběžná kontrola se soustředí na období před uzavřením smlouvy. Kontrolní orgány posuzují, zda plánované a připravované operace odpovídají stanoveným úkolům veřejné správy a zda jsou v souladu s právními předpisy, rozpočty, programy, projekty atd. Při průběžné kontrole je zkoumáno, zda jsou dodržovány podmínky stanovené danou smlouvou nebo postupy uskutečňování, vypořádání a vyúčtování schválených programů či operací. Následná kontrola je kontrolou, která probíhá až po vyúčtování dané operace. Kontroluje se, zda údaje o hospodaření s veřejnými prostředky věrně zobrazují zdroje, stav a pohyb veřejných prostředků, a zda vše odpovídá skutečnosti.

K veřejnosprávní kontrole mohou být přizváni i další experti např. znalci, tlumočníci, poradci či jiní odborní experti. Kontrolní orgány mají právo uložit pokutu za maření veřejnosprávní kontroly, pokud k takovým činnostem během kontroly dojde. Dále mohou kontrolovaným osobám uložit opatření k nápravě zjištěných nedostatků. Kontrolovaná osoba je poté povinna přijmout opatření a odstranit zjištěné chyby. O výsledcích finanční kontroly podávají jednotlivé kontrolní orgány zprávy, které předkládají též kontrolním orgánům ministerstva financí. Orgány veřejné správy vzájemně spolupracují proto, aby zajistily plynulost a účinnost systému finanční kontroly.

[20] MF ČR na základě těchto informací zpracovává dokument Výsledky finančních kontrol dostupný na internetových stránkách www.mfcr.cz.

5.1.2 Finanční kontrola podle mezinárodních smluv

Pokud je stanoveno mezinárodní smlouvou, kterou Česká republika podepsala, mohou kontrolní orgány různých mezinárodních organizací vykonávat finanční kontrolu na území České republiky. Mezinárodní organizace pak mohou v rámci podepsané smlouvy požadovat spolupráci s orgány finanční kontroly v ČR.

5.1.3 Vnitřní kontrolní systém

Vnitřní kontrolní systém vychází ze čtvrté části a § 25 - § 31 zákona o finanční kontrole. Slouží k vytváření podmínek pro hospodárný, efektivní a především účelný výkon veřejné správy. Každý vedoucí daného orgánu veřejné správy má povinnost zavést vnitřní kontrolní systém. K zajištění fungování vnitřního kontrolního systému je zapotřebí vymezit rozsah pravomocí a odpovědnosti jednotlivých pracovníků při přípravě, schvalování, provádění a kontrole operací, zejména při výběrových řízeních či uzavírání smluv, vzniku závazků nebo vymáhání pohledávek. Dále je potřeba řádně a přehledně evidovat veškerou příslušnou dokumentaci, chránit veřejné finanční prostředky a také zabezpečit opatření nezbytná pro hospodárné, efektivní a účelné užívání veřejných finančních prostředků.

Z výše uvedeného grafu je zřejmé, že vnitřní kontrolní systém je rozdělen na dvě části tzv. řídící kontrolu a interní audit. V rámci řídící kontroly jsou určeny povinnosti a pravomoci některých pracovníků. V rámci této řídící kontroly za předběžnou kontrolu plánovaných a připravovaných operací v organizaci nese odpovědnost tzv. příkazce operace. Pracovník, který se stane odpovědný za správu rozpočtu je označován jako tzv. správce rozpočtu a vedoucí zaměstnanec, kterému náleží odpovědnost za vedení účetnictví dané organizace je nazýván hlavním účetním. Sloučení těchto tří funkcí je nepřípustné. Jedinou možností je sloučení funkce správce rozpočtu a hlavní účetní pouze ve výjimečných případech. Sloučení uvedených dvou funkcí je typické pro malé obce.

Interní audit je upraven § 28 zákona o finanční kontrole. Zajišťuje ho funkčně nezávislý útvar nebo k tomuto účelu zvlášť pověřený zaměstnanec. § 28 odstavec 2 zákona o finanční kontrole definuje interní audit jako nezávislé objektivní přezkoumání a vyhodnocování operací a vnitřního kontrolního systému orgánu veřejné správy, které zjišťuje zda jsou dodržovány právní předpisy a stanovené postupy, zda jsou včas rozpoznávána rizika vztahující se k činnosti orgánu, zda řídící kontroly poskytují vedoucímu orgánu informace spolehlivě a včas, zda jsou naplněna provozní kritéria, zda je zavedený VKS spolehlivý a účinný a zda dosažené výsledky poskytují dostatečné ujištění, že schválené záměry a cíle tohoto orgánu budou splněny. Útvar interního auditu podává zprávy

o svých zjištěních z provedených auditů bez zbytečného odkladu. Tyto zprávy předkládá vedoucímu orgánu. Výsledky interního auditu za daný kalendářní rok musí být uváděny v roční zprávě předkládané vedoucímu orgánu veřejné správy. Obce, které mají méně než 15.000 obyvatel mohou nahradit funkci interního auditu přijetím jiných dostatečných opatření.

5.2 Kontrola hospodaření obcí

Audit vs. přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků jsou dva rozdílné pojmy. V praxi bývají obvykle velmi často nesprávně zaměňovány. Audit účetní závěrky není pro ÚSC povinný. Audit může být prováděn pouze statutárním auditorem nebo auditorskou společností. Naopak provedení přezkoumání hospodaření je pro ÚSC povinností. Při přezkoumání hospodaření se nejedná o ověření účetní závěrky, a proto tato činnost není auditem. Přezkoumání hospodaření může být prováděno auditory nebo pracovníky krajských úřadů.

V roce 1997 byla Komorou auditorů ČR vytvořena pracovní skupina, která dostala za úkol zpracovat směrnice pro audit veřejného sektoru. Skupina na směrnicích spolupracovala s Ministerstvem financí a Ministerstvem vnitra ČR. Návrh, který byl touto pracovní skupinou vytvořen, byl v roce 1998 schválen jako auditorská směrnice č. 52 – Audit obcí a organizací veřejného sektoru.[21] V roce 2002 byla tato směrnice novelizována a dostala název Audit územních samosprávných celků. Nejdůležitějším výstupem z této směrnice je rozdělení auditu veřejného sektoru na 3 části:

- **přezkoumání hospodaření obcí**

Přezkoumání hospodaření může být prováděno auditory nebo pracovníky krajských úřadů (kontrolory) tak, aby byly splněny požadavky zákona o obcích a zákona o přezkoumání hospodaření ÚSC.

- **audit obcí (tzv. finanční audit)**

Audit obcí je navíc založen na principech zákona o auditorech a komoře auditorů ČR. Rozšiřuje přezkoumání hospodaření obce a obsahuje ještě další postupy a procedury vyplývající ze zákona o auditorech (ověření věrného zobrazení majetku a závazků, finanční situace a výsledku hospodaření).

[21] S auditorskou směrnicí č. 52 byl vytvořen také Metodický pokyn MF ČR k provedení přezkoumání hospodaření obcí okresními úřady a auditory. Rozeslán byl v prosinci 1998 všem přednostům tehdejších okresních úřadů.

- **výkonnostní audit**[22]

Výkonnostní audit je zvláštním typem auditu. Provádí se na přání obce v případě, ve kterém chce obec občanům předložit, že její hospodaření je účelné, hospodárné a efektivní ve srovnání s existujícími měřítky nebo kritérii výkonnosti. Zaměřuje se na ukazatele, které v podnikatelském sektoru měří zisk. Provádí se ve výjimečných situacích a auditor musí mít dostatečné znalosti a zkušenosti k provedení tohoto hodnocení.

5.2.1 Audit ve veřejném sektoru

Výkon kontrolních a ověřovacích služeb je velmi důležitým prvkem, díky kterému je docíleno zvyšování transparentnosti ve veřejném sektoru a posilování důvěry v něj. Vyvolává specifické podmínky na postupy auditora. Auditoři mohou ve veřejném sektoru poskytovat různé druhy služeb. Záleží zejména na požadavcích vyplývajících z dané legislativy nebo na těch, které vyžadují uživatelé konkrétních informací.

Služby poskytované auditory ve veřejném sektoru mohou být:

Ověření účetních závěrek

Ověření účetních závěrek může být dvojího typu. Prvním typem je *audit účetní závěrky*. Spočívá v provedení takových činností, které vedou k ujištění auditora, že účetní závěrka představuje věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace. Druhou možností je *prověrka účetní závěrky.* Cílem prověrky je stejně jako u auditu určité ujištění auditora o tom, že informace zobrazené v účetní závěrce neobsahují významné nesprávnosti. Rozdíl mezi auditem a prověrkou spočívá pouze v rozsahu prací provedených auditorem během kontroly účetní jednotky. Práce provedené v souvislosti s prověrkou jsou na rozdíl od auditu omezené. Z toho důvodu je zakázka levnější, což může být výhodné zejména pro menší účetní jednotky veřejného sektoru.

Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí

Je regulováno zákonem č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření ÚSC a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů. Přezkoumání hospodaření obcí je nejrozšířenějším typem kontroly ve veřejné správě.

[22] Tímto druhem auditu se práce dále blíže nezabývá.

Ověřování plnění dotačních podmínek

Týká se těch účetních jednotek, které vystupují jako příjemci dotací, s čímž je spojena povinnost dodržovat určité podmínky. Auditor nebo jiný ověřovatel se vyjadřuje k tomu, zda byly tyto podmínky vyplývající z uzavřené dotační smlouvy nebo jiných právních předpisů dodrženy.

Ověření jiných skutečností

V tomto případě jsou ověřovány informace jiné než finanční. Jedná se například o ověřování zda jsou dodržovány vnitřní postupy organizace (př. výběrová řízení) nebo plnění různých jiných ukazatelů.

Další služby poskytované auditory (např. ekonomické, účetní, daňové poradenství a další).[23]

5.2.2 Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků

Dne 1. srpna v roce 2004 byl spolu se vstupem do Evropské unie přijat zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí. Tímto zákonem byl zakončen dlouhodobý proces „dohledu“ nad hospodařením ÚSC a došlo tak k velkým změnám v oblasti týkající se provádění přezkoumání hospodaření. Doposud se auditoři zabývali jen přezkoumáním hospodaření krajů, dobrovolných svazků obcí a obcí, které překročily hranici 5 000 obyvatel. Dnes je přezkoumání hospodaření na úrovni krajů plně v kompetenci Ministerstva financí. Dobrovolné svazky a obce si mohou sami vybrat mezi tím, zda bude přezkoumání provedeno krajským úřadem nebo auditorem. U obcí byla ještě odstraněna hranice 5 000 obyvatel. Novela se snažila posílit kontrolu hospodaření a nakládání s majetkem a finančními prostředky jednotlivými státními orgány. Z důvodu velikosti a složitosti veřejného sektoru byly problémem nízké požadavky na vzdělání a zkušenosti kontrolorů oproti auditorům. Dozor nad výkonem přezkoumání hospodaření má pouze Ministerstvo financí a to i v případě, že je prováděno auditory, kteří se vedle dozoru ze strany KA ČR dostávají ještě také pod dozor dalšího orgánu.

Přezkoumání hospodaření je tedy upraveno zákonem č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů. Předmětem přezkoumání hospodaření ÚSC jsou dle výše zmíněného

[23] MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. *Auditing*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2014. ISBN 978-80-245-2018-6.

zákona údaje o ročním hospodaření územního celku. Tyto údaje jsou povinně součástí závěrečného účtu obce. Přezkoumání se zaměřuje zejména na dodržování povinností, které vyplývají ze zvláštních právních předpisů:

- o finančním hospodaření - zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů,
- o hospodaření s majetkem územních celků - zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů,
- o účetnictví - zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- o odměňování - nařízení vlády č. 253/1992 Sb., o platových poměrech zaměstnanců státní správy, některých dalších orgánů obcí, ve znění pozdějších předpisů,
- o odměňování - nařízení vlády č. 37/2003 Sb., o odměnách za výkon funkce členům zastupitelstev, ve znění pozdějších předpisů.[24]

Z výše zmíněných předpisů vyplývá, že při přezkoumání je povinností ověřit, zda hospodaření s finančními prostředky odpovídá danému rozpočtu, dále je povinností sledovat dodržování účelu návratné finanční výpomoci a podmínek stanovených pro její použití, a v neposlední řadě ověřit věcnou a formální správnost dokladů o přezkoumávaných operacích. Zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků, tyto oblasti ještě blíže specifikuje a říká, že předmětem přezkoumání jsou údaje o:

- plnění příjmů a výdajů rozpočtu,
- finanční operace týkající se tvorby a použití peněžních fondů,
- náklady a výnosy podnikatelské činnosti,
- peněžní operace, které se týkají sdružených prostředků,
- finanční operace týkající se cizích zdrojů,
- hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu, a dalšími prostředky ze zahraničí,
- vyúčtování a vypořádání finančních vztahů ke státnímu rozpočtu, k rozpočtům krajů nebo obcí a k jiným rozpočtům, státním fondům a dalším osobám,
- nakládání s majetkem ve vlastnictví ÚSC,
- nakládání a hospodaření s majetkem státu, s nímž ÚSC hospodaří,
- zadávání a uskutečňování veřejných zakázek,

[24] NOVÁKOVÁ, Štěpánka. *Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2011. ISBN 978-80-245-1797-1.

- stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi,
- ručení za závazky FO a PO,
- zastavování movitých a nemovitých věcí,
- zřizování věcných břemen k majetku ÚSC,
- a o účetnictví vedené územním celkem.

Jak zákon o obcích tak i zákon o přezkoumání hospodaření udává povinnost obci (představitelům obce) rozhodnout o způsobu přezkoumání hospodaření. § 42 zákona o obcích popisuje právo volby tak, že obec požádá o přezkoumání hospodaření za daný kalendářní rok příslušný krajský úřad, anebo zadá přezkoumání auditorovi nebo auditorské společnosti. § 4 zákona o přezkoumání upravuje lhůtu, do kdy musí být o přezkoumání nejdéle požádáno. Obce, které žádají krajský úřad, učiní tak do 30. června každého kalendářního roku anebo v téže lhůtě oznámí příslušnému krajskému úřadu, že se rozhodly zadat přezkoumání hospodaření auditorské společnosti. V tomto případě obce žádají o přezkoumání hospodaření za kalendářní rok následující po roce, kdy bylo o přezkum zažádáno. Rozhodne-li se obec zadat přezkoumání svého hospodaření auditorovi, je povinna s ním sepsat písemnou smlouvu o poskytnutí auditorské činnosti podle zákona, který upravuje činnost auditorů. O uzavření této smlouvy musí obec opět informovat příslušný krajský úřad a to nejpozději do 31. ledna následujícího roku. V praxi je pro většinu obcí z finančních důvodů výhodnější požádat o přezkoumání hospodaření krajský úřad. Většinou pouze velká města s rozsáhlým a velmi podrobným rozpočtem volí variantu přezkoumání auditorskou společností s auditorským výrokem[25]. Není tomu tak ale vždy, existují i výjimky, kdy i velmi malé obce z důvodu možnosti pružně spolupracovat a řešit aktuální problémy s auditory volí možnost klasického auditu.

5.2.3 Zpráva o přezkoumání hospodaření ÚSC

Výsledek přezkoumání hospodaření musí být popsán v písemné zprávě. Tato zpráva sumarizuje a důkladně popisuje zjištěné chyby a uvádí povinnosti, které byly porušeny. Zpráva by měla též upozornit na případná rizika, která mohou mít špatný vliv na následné hospodaření obce a uvést podíl pohledávek a závazků na rozpočtu územního celku a podílu zastaveného majetku na celkovém majetku územního celku.

[25] KAČR. *Časopis auditor 7/2015*. [online] 2013. roč. XXII, č. 7 [2016-10-15]. ISNN: 1210_9096. Dostupné z: http://www.kacr.cz/file/3043/casopis-auditor-c-8-2013.pdf

Závěr zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření musí obsahovat vyjádření, zda při přezkoumání hospodaření:

I. *nebyly zjištěny chyby a nedostatky*,
II. *byly zjištěny chyby a nedostatky, ale takové, které nejsou závažné,*
III. *byly zjištěny chyby a nedostatky, spočívající např.:*
    a. v porušení rozpočtové kázně nebo vzniku správního deliktu,
    b. v neúplnosti, nesprávnosti nebo neprůkaznosti vedení účetnictví,
    c. v pozměňování záznamů nebo dokladů v rozporu se zvláštními právními předpisy,
    d. v porušení povinností nebo překročení působnosti územního celku, stanovených zvláštními předpisy,
    e. v neodstranění nedostatků zjištěných při dílčích přezkoumání nebo při přezkoumání za předcházející roky,
    f. v nevytvoření podmínek pro přezkoumání podle kontrolního řádu.

Pro auditora a kontrolora je vyhotovení písemné zprávy posledním krokem v jejich práci. Představitelé kontrolované obce se zprávou dále pracují a musí ji přiložit jako přílohu k závěrečnému účtu. Náklady za přezkum hradí obec ze svých peněžních zdrojů.

5.2.4 Auditorská činnost

Pokud při přezkoumávání hospodaření spolupracuje obec s auditory, je tato oblast upravena speciálními právními předpisy. Auditor musí brát v úvahu zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech,[26] ve znění pozdějších předpisů (dále zákon o auditorech), Etický kodex přijatý Komorou auditorů ČR, mezinárodní auditorské standardy (zejména ISQC 1 – Řízení kvality u společností provádějících audity a prověrky účetních závěrek, ostatní ověřovací zakázky a související služby) a různými dalšími předpisy (směrnice, standardy), které jsou vydávány Komorou auditorů České republiky. Jedním ze zásadních předpisů je auditorský standard Komory auditorů ČR č. 52 o Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků. Tento auditorský standard definuje pravidla pro přezkoumání hospodaření ÚSC, která odpovídají zákonu č. 420 o přezkoumávání hospodaření. Předchozí verze tohoto standardu nabyla účinnosti 23. listopadu 2009, obsahovala nejen vodítka k přezkoumání hospodaření

26 Dne 21. září 2016 byla ve Sbírce zákonů vyhlášena rozsáhlá novela zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů, kterou se implementuje směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES ze dne 17. května 2006 o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek, o změně směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS a o zrušení směrnice Rady 84/253/EHS.

ÚSC, ale také k auditu účetní závěrky. V nové verzi, účinné pro přezkoumání hospodaření za kalendářní rok 2011 a dále, došlo k oddělení těchto dvou auditorských služeb. Auditorský standard č. 52 se nadále věnuje pouze problematice přezkoumání hospodaření ÚSC. Audit (ověření) účetní závěrky řeší standard jiný.

Přezkoumání hospodaření je z pohledu auditorské společnosti ověřovací zakázkou v pojetí Mezinárodního rámce pro ověřovací zakázky. Základním standardem pro tento typ zakázky je ISAE 3000 – Ověřovací zakázky jiné než audit nebo prověrky historických finančních informací. Postupy vyplývající z mezinárodních auditorských standardů slouží auditorovi pouze jako vodítko. Rozhodnutí o použití přiměřených postupů je auditor povinen učinit na základě odborného úsudku v závislosti na charakteristických rysech přezkoumávaného územního samosprávného celku.[27]

[27] MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. *Auditing*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2014. ISBN 978-80-245-2018-6.

6 Porovnání přístupu krajského úřadu a auditorské společnosti při přezkoumání hospodaření obcí

Poslední část této práce porovnává přístup krajského úřadu a auditorské společnosti při provádění přezkoumání hospodaření ÚSC v Plzeňském kraji. Vychází z poznatků získaných ve spolupráci s kontrolorkou Krajského plzeňského úřadu Ing. Zojou Šťastnou a s plzeňskou auditorskou společností HZ Plzeň spol. s r. o., v zastoupení auditorem Ing. Michaelem Ledvinou, který se přezkoumáním hospodaření obcí zabývá. Oba během své dlouholeté praxe v oboru získali v dané oblasti značné množství zkušeností, a proto jsou cenným zdrojem informací, které jsou potřebné pro tuto práci. Konkrétní číselné příklady vycházejí z hospodaření obce Mezihoří. Obec je poměrně malým územním samosprávným celkem nacházejícím se v Plzeňském kraji, nedaleko města Švihov. Přezkoumání hospodaření této obce je prováděno Krajským úřadem v Plzni.

6.1 Právní úprava

Kontroloři se řídí převážně zákonem o přezkoumání hospodaření a o finanční kontrole, vnitřními směrnicemi vydanými přezkoumávaným subjektem, zákonem č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, ve znění pozdějších předpisů a zákonem č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. A v neposlední řadě je kontrolor povinen dodržovat Etický kodex úředníků a zaměstnanců veřejné správy[28].

Auditoři, jak už bylo výše uvedeno, se na rozdíl od kontrolorů řídí nejen v předchozím odstavci zmíněnými zákony, ale navíc také předpisy, které jsou vyjmenovány v kapitole 5. 2. 4 Auditorská činnost.

6.2 Předpoklady pro výkon práce kontrolora a auditora

Zaměstnanci krajského úřadu mohou vykonávat činnosti kontrolora, pokud splňují požadavky dle § 5 zákona o přezkoumání hospodaření. Musí mít dokončené úplné střední vzdělání, minimálně tříletou praxi, která souvisí s předmětem přezkoumávání a samozřejmě

[28] Etický kodex státního úředníka je materiál z dílny Ministerstva vnitra, které dne, 9. května 2012, schválil na svém zasedání kabinet Petra Nečase. Etický kodex má zajistit jasnější pravidla pro to, co smí a nesmí státní úředník.

musí doložit svoji bezúhonnost. Tímto vyjmenováním nejsou dotčeny požadavky vyplývající z dalších právních předpisů, kterými jsou např. zákon o službě státních zaměstnanců ve správních úřadech nebo zákon o úřednících ÚSC a o změně některých zákonů.

Kontrolor nesmí k přezkoumávanému územnímu celku nebo jeho zaměstnancům či členům zastupitelstva mít vztah, díky kterému by mohla být zpochybněna nepodjatost a objektivnost prováděného přezkoumávání. Zejména z tohoto důvodu má krajský úřad povinnost oznámit územnímu samosprávnému celku den počátku přezkoumání hospodaření a jméno kontrolora, který je pověřen řízením přezkumu, nejpozději pět dní před zahájením kontroly. V případě, kdy kontrolor oznámí překážku nebo ÚSC vznese námitku kvůli neobjektivnosti konkrétního kontrolora a tato překážka či námitka je oprávněná, musí být kontrolor nahrazen jiným kolegou.

Oprávnění k výkonu auditorské činnosti vydává v souladu se zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších přepisů, Komora auditorů ČR. Fyzická osoba, která požádá o vydání auditorského oprávnění musí splnit následující podmínky:

(1) získat vysokoškolské vzdělání v rámci akreditovaného bakalářského nebo magisterského studijního programu,
(2) být plně svéprávná,
(3) být bezúhonná,
(4) absolvovat po dobu alespoň 3 let odbornou praxi jako asistent auditora,
(5) nevykonávat činnosti, na něž se vztahují omezení dle tohoto zákona,
(6) složit auditorskou zkoušku,[29]
(7) nesmí mít evidovaný nedoplatek u orgánů Finanční správy nebo orgánů celní správy ČR.

Po splnění všech výše uvedených podmínek umožní Komora auditorů ČR žadateli složit slib auditora, který se skládá do rukou prezidenta nebo viceprezidenta komory. Po složení slibu vydá žadateli auditorské oprávnění a zapíše ho do rejstříku auditorů.

Dle § 5 zákona o auditorech může o vydání auditorského oprávnění požádat i obchodní korporace.

[29] Podrobněji o tom, co je součástí auditorské zkoušky, informuje § 8 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Při výkonu přezkoumání hospodaření s auditorem většinou spolupracuje asistent auditora. Asistentem auditora může být fyzická osoba, která je plně svéprávná, bezúhonná a má ukončeno nejméně úplné střední nebo úplné střední odborné vzdělání.

Z výše uvedeného zákona též vyplývá povinnost dodržení neohrožení nezávislosti a nestrannosti statutárního auditora při provádění auditorské činnosti.

6.3 Přijetí zakázky a plánování průběhu výkonu přezkumu

6.3.1 Plánování z pohledu kontrolora

Územní samosprávné celky v plzeňském kraji mají povinnost požádat příslušný Krajský úřad v Plzni o přezkoumání hospodaření nebo informovat o tom, že se rozhodly využít služeb auditorské společnosti, a to do 30. 6. kalendářního roku. V návaznosti na tyto oznámení musejí pracovníci krajského úřadu vytvořit přehled o tom, které ÚSC využijí služeb auditorských společností a které služeb krajského úřadu. Na základě počtu obcí, které se k přezkumu vykonávaného krajem přihlásí, musejí kontroloři vytvořit časové plány přezkoumání hospodaření na období od sestavení plánu do 30. června následujícího roku. V těchto časových plánech pracovníci vymezují přesně jednotlivé dny, kdy budou přezkoumání hospodaření na daném ÚSC provádět. Tato data jsou závazná, a z důvodu velkého množství obcí, ve kterých Krajský úřad v Plzni přezkoumání hospodaření provádí, je spíše nemožné jej později změnit. Přehled a plány se odesílají na Ministerstvo financí ČR do 21. července.

Na základě plánu o přezkoumání hospodaření jsou krajem prováděna buď jednorázová (konečná) přezkoumání u ÚSC bez hospodářské činnosti s méně než 800 obyvateli[30] a u všech ostatních obcí provádí tzv. dílčí přezkoumání hospodaření. Dílčí přezkoumání[31] jsou prováděna od srpna do prosince kalendářního roku, ta konečná poté do 15. června roku následujícího po roce, který je kontrolován.

Pokud obec do 31. ledna nepožádá o přezkoumání svého hospodaření nebo nesdělí informaci o uzavření smlouvy s auditorskou společností, může jí být udělena pokuta. Krajský úřad musí oznámit zastupitelstvu příslušného územního samosprávného celku informaci o nedodržení povinnosti zažádat o provedení přezkoumání svého hospodaření

[30] Rozhodující je počet obyvatel k 1. lednu toho kalendářního roku, kterého se přezkoumání hospodaření týká.

[31] Dílčí přezkoumání (tzv. metodická pomoc) mohou být vykonána i u obcí s méně než 800 obyvateli, pokud o tento metodický dohled zažádaly.

a o výši pokuty. Tato informace musí být danému zastupitelstvu doručena nejpozději do 28. února.

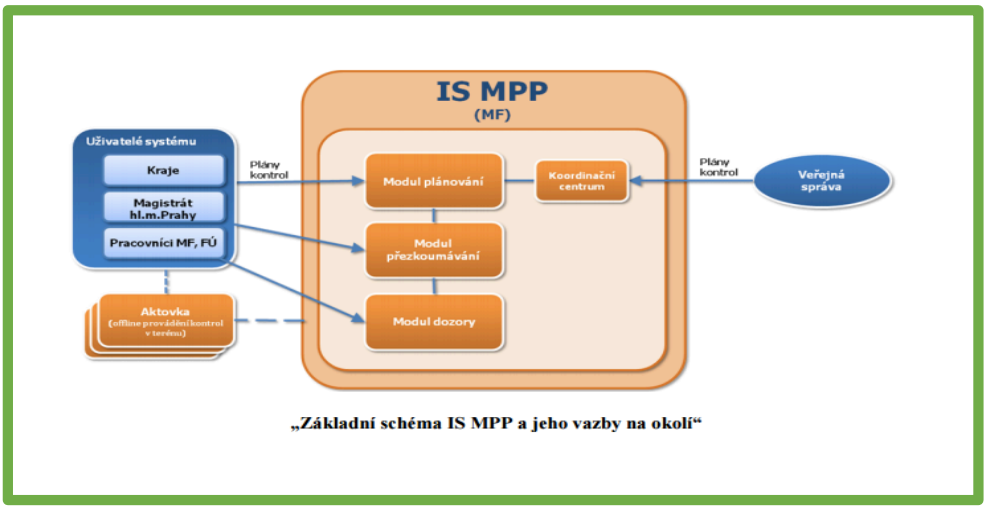
6.3.2 Informační systém plánování a přezkoumávání – IS MPP

Kontroloři v Plzeňském kraji k provedení jednotlivých postupů při přezkoumání hospodaření využívají program IS MPP – *Informační systém plánování a přezkoumávání*. Jeho hlavním úkolem je sloužit jako systémová podpora pro efektivní a účinný proces plánování a provádění přezkoumání hospodaření, čímž má za úkol vést k usnadnění práce samotných kontrolorů a sjednotit průběh přezkoumání hospodaření v jednotlivých krajích České republiky. Program IS MPP podporuje následující funkce:

- *plánování* (příprava, schvalování, změny a vyhodnocování plánů v členění na jednorázové, dílčí a konečné přezkoumání, přehled obcí přezkoumávaných auditorem, finanční kontrola podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole),
- *výkon přezkoumání na místě* (příprava, provádění a vyhodnocování výsledků přezkoumání, včetně přípravy výstupů a výsledných dokumentů z přezkoumání),
- *dozor nad vykonaným přezkoumáním* (plánování, příprava, provádění a vyhodnocování dozorů a jejich výsledků, včetně přípravy výstupů a výsledných dokumentů).[32]

Základní schéma tohoto informačního systému a jeho vazby na ostatní organizace zobrazuje následující obrázek.

Obrázek č. 1: Základní schéma IS MPP a jeho vazby na okolí



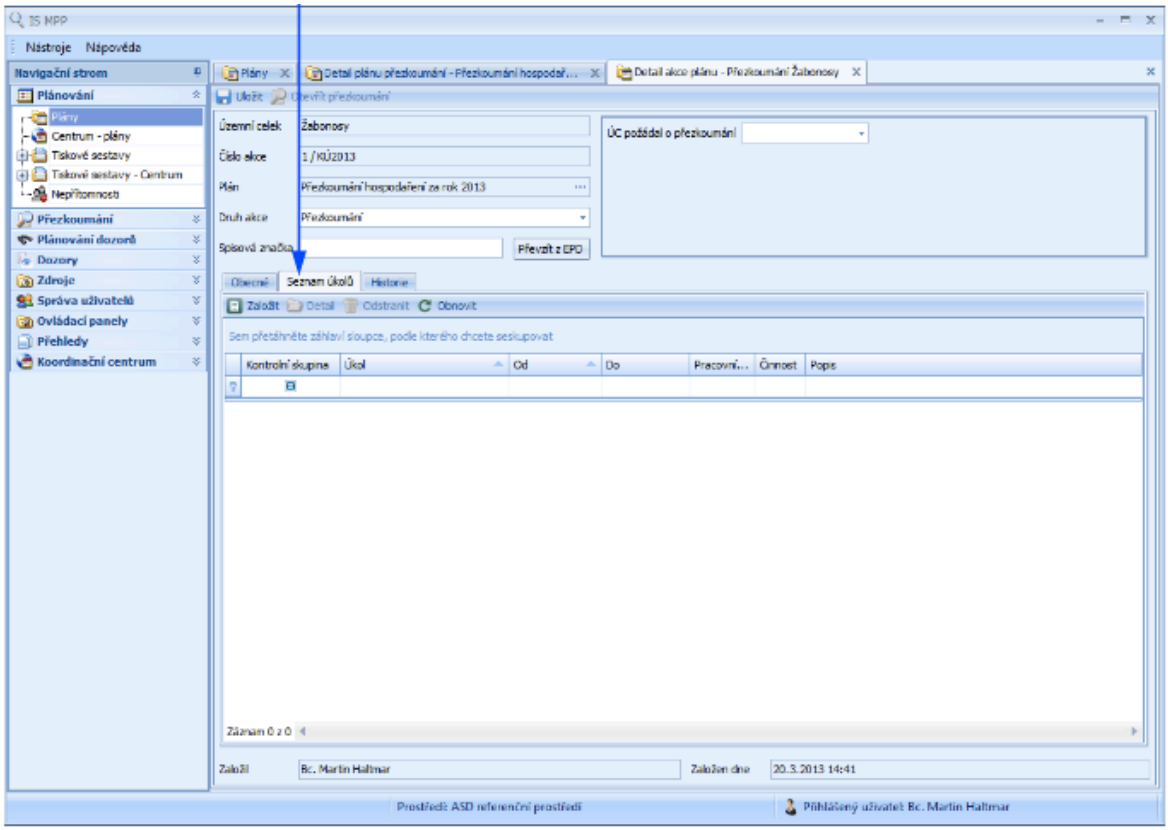
Zdroj: IS MPP. In: ASD Software: Informační systémy pro Vás… [online]. 2013 [cit. 2016-10-28]. Dostupné z: http://docplayer.cz/3663721-Prirucka-pro-planovace-is-mpp.html

[32] http://www.asd-software.cz/wpimages/other/art140/Katalogovy%20list%20IS%20MPP_v1%2002.pdf

Během celého procesu přezkoumání hospodaření jsou do tohoto programu zaznamenávány zjištěné skutečnosti, které jsou poté programem zpracovávány a vyhodnoceny. Na konci celého přezkoumání program vygeneruje zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření, kde jsou popsány veškeré zjištěné chyby a nedostatky. Program disponuje i dalšími funkcemi například evidencí subjektů nebo správou písemností.

Ve fázi plánování vytvářejí kontroloři v programu složku daného územního samosprávného celku. Doplňují data, ve kterých bude přezkoumání hospodaření prováděno, dále seznam členů, kteří budou kontrolu provádět a popřípadě detaily úkolů, které se budou v rámci daného dílčího přezkoumání kontrolovat. Následující obrázek je ukázkou, jak systém IS MPP vypadá.

Obrázek č. 2 : Plánování v systému IS MPP – seznam úkolů



Zdroj: IS MPP. In: ASD Software: Informační systémy pro Vás… [online]. 2013 [cit. 2016-10-28]. Dostupné z: http://docplayer.cz/3663721-Prirucka-pro-planovace-is-mpp.html

Program IS MPP je nyní aktivně používán více než 250 uživateli. Doposud je v něm zaznamenáno téměř 9 500 kontrol. Z toho téměř 5 400 kontrol se vztahuje k územním celkům. Během těchto kontrol bylo zjištěno přes 9 000 chyb a nedostatků. Z důvodu kontroly opatření k nápravě zjištěných chyb jsou v programu tato opatření k nápravě společně se

všemi přezkoumanými písemnostmi evidována. Každý rok je archivováno v elektronické podobě přibližně 7 000 zpráv o výsledcích přezkoumání hospodaření.[33]

6.3.3 Plánování a přijetí zakázky z pohledu auditora

Z pohledu auditorské společnosti před *Přijetím zakázky* proběhne fáze tzv. *Vyhodnocení rizik*[34], během které se auditor rozhodne, zda zakázku přijme či nikoliv. V plzeňské auditorské společnosti se v této fázi auditor zaměřuje zejména na otázky typu zda u zakázky nedošlo ke změně rozsahu požadovaných služeb, zda byly dodrženy veškeré požadavky pro přijetí nové zakázky nebo pokračování smluvního vztahu a zda jsou tyto požadavky v souladu se všemi předpisy (ISQC 1 či zákonem č. 253/2008 Sb.). Neopomenutelné jsou v této fázi též na požadavky dodržení nezávislosti a bezúhonnosti nebo vyhodnocení toho, vyžaduje-li zakázka specializované znalosti atd. Pokud se na základě vyhodnocení těchto rizik rozhodne zakázku přijmout, určí na základě svého odborného úsudku výši rizika spojeného s účetní jednotkou (nízké, střední, vysoké).

V případě, že se auditor rozhodne zakázku přijmout, sepíše s daným územním samosprávným celkem smlouvu o výkonu přezkoumání hospodaření obce[35].

Další fází, která v auditorské společnosti následuje po přijetí zakázky je fáze *Plánování auditu/přezkoumání hospodaření*. V rámci plánování je auditor povinen navrhnout celkovou strategii týkající se rozsahu, zaměření, časového průběhu a způsobu provedení přezkoumání hospodaření. [36] V této části se auditor zaměřuje na oblasti porozumění činnosti klienta/územního samosprávného celku (seznámení s osobami pověřenými zastupováním obce navenek – starosta, účetní, zjištění činností probíhajících uvnitř obce, seznámení s její finanční situací a dodavateli, získání významných smluv a vnitřních směrnic organizace). Následuje plán předběžných analytických postupů, porozumění vnitřní kontrole, stanovení významnosti (materiality), shrnutí rizik, vytvoření plánu reakcí na významná rizika a závěrečné shrnutí plánu auditu/přezkumu. Auditor by měl k plánování a i provádění zakázky přistupovat s určitou profesní skepsí.

---

[33] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Výsledky přezkoumání hospodaření a dozorové činnosti za rok 2014.* 2014d [cit. 2016-10-03]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/uzemni-rozpocty/prezkoumani-hospodareni-uzemnich-celku/vysledky-prezkoumani-hospodareni/2014/vysledky-prezkoumani-hospodareni-a-dozor-25686

[34] Vyhodnocení rizik, přijetí zakázky a potvrzení nezávislosti vychází z auditorských standardů ISA 200, 210, 220, 240, 250 a 510.

[35] Povinné náležitosti této smlouvy definuje AS č. 52 – Přezkoumání hospodaření ÚSC, Příloha č. 1

[36] MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. *Auditing*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2014. ISBN 978-80-245-2018-6.

Pro auditorskou společnost neplatí hranice 800 obyvatel a hospodářské činnosti pro provádění dílčích přezkoumání. Na základě smlouvy s auditorem jsou plzeňskou auditorskou společností i u malých obcí prováděny dílčí návštěvy, které jsou domlouvány operativně s odpovědnými pracovníky. Rozdělení činností výkonu přezkoumání hospodaření do více dílčích etap je z mého pohledu daleko efektivnější než jednorázová návštěva. Zároveň dává samotné obci daleko lepší možnost zajistit průběžně odstranění případných zjištěných nedostatků.

Auditorská společnost HZ Plzeň spol. s r. o., prozatím nepoužívá pro dokumentaci přezkoumání hospodaření ÚSC žádný program podobný systému IS MPP. Naopak má dle mého názoru velmi kvalitně zpracované soubory, vytvořené v MS Excel, kde vše důkladně eviduje a popisuje. Soubory jsou vzájemně propojeny, což velmi zjednodušuje a urychluje práci.

6.4 Kontrola hospodaření (dílčí a konečná)

Při přezkoumávání hospodaření obcí je využíván tzv. výběrový (reprezentativní) postup v závislosti na významnosti zkoumaných skutečností, které jsou voleny podle předmětu nebo obsahu kontroly.

V této fázi kontroly se auditor nebo kontrolor většinou dostaví do místa účetní jednotky, kterým nejčastěji u obcí bývá obecní úřad dané obce. Kontrolují se nejen účetní doklady předložené p. účetní nebo starostou dané obce ale veškeré skutečnosti potřebné pro vydání zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření.

Z poznatků získaných na základě spolupráce s auditorem i kontrolorkou lze konstatovat, že oblasti a samotné provedení kontroly v průběhu výkonu přezkoumání hospodaření jsou, jak z pohledu auditora, tak z pohledu kontrolora téměř totožné a odpovídají aktuálnímu znění § 2 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků, ve znění pozdějších předpisů. Lišit se mohou pouze v rozsahu jejich provedení.

Následující tabulka porovnává oblasti, kterými se při výkonu přezkoumání hospodaření zabývají kontroloři krajského úřadu a kterými auditorská společnost a podle kterých při provedení přezkoumání hospodaření postupují.

Tabulka č. 5: Porovnání oblastí přezkoumání hospodaření

Krajský úřad	Auditorská společnost
OBLAST ROZPOČTU:	**OBLAST ROZPOČTU**
rozpočtový výhled	rozpočtový výhled
pravidla rozpočtového provizoria	rozpočtové provizorium
rozpočet schválený zastupitelstvem	schválený rozpočet a jeho rozpis
rozpočtová opatření	rozpočtová opatření
návrh rozpočtu	rozpočet a jeho plnění
výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu FIN 2-12 M sestavený k 31.12.	výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu FIN 2-12 M
zápisy ze zasedání zastupitelstev (leden-prosinec), záměry zastupitelstva	klasifikace příjmů a výdajů dle rozpočtové skladby
zápisy ze zasedání rady obce (leden-prosinec)	závěrečný účet
závěrečný účet obce	**OSTATNÍ OBLASTI**
smlouvy: kupní, darovací, směnné, smlouvy o výpůjčce a další	dotace, dotace ze zahraničí
zápisy kontrolního a finančního výboru	příspěvkové organizace
OBLAST ÚČETNICTVÍ	ověřování účetních dokladů
rozvaha, výkaz ZZ, příloha k 31.12.	fondy ÚJ
hlavní účetní kniha k 31.12	podnikatelská činnost
FAV, FAP (leden až prosinec)	sdružené prostředky
bankovní výpisy (leden až prosinec)	cizí zdroje
evidence majetku k 31.12.	evidence majetku
pokladní doklady	pohledávky a závazky
ostatní účetní doklady	ručení
inventurní soupisy k 31.12.	zástavy
kniha došlých FAP	věcná břemena
pokladní kniha	státní majetek
účtový rozvrh	inventarizace
	dodržování dalších zákonů

Zdroj: Vlastní zpracování

Z výše uvedené tabulky je patrné, že kontroloři se zaměřují na výkon přezkoumání hospodaření dle jednotlivých podkladů. Oproti tomu auditoři mají oblast přezkoumání hospodaření rozdělenou na jednotlivé části, které vystihují specifika v hospodaření ÚSC. Tyto oblasti vyplývají z Metodiky pro přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků, která byla vydána roce 2012 jako příloha časopisu Auditor.

V průběhu provádění přezkumu je samozřejmostí také vyžádání dalších informačních zdrojů jako jsou vnitřní předpisy a směrnice organizace, na základě kterých je kontrolováno dodržování jejich znění. Dále také zápisy kontrolního a finančního výboru, která společně se směrnicemi vypovídají o kvalitě vnitřního kontrolního systému územního samosprávného celku. Samostatnou záležitostí kontroly jsou zápisy a usnesení ze zasedání zastupitelstva, které úzce souvisí s účetnictvím a rozpočtem ÚSC. Žádný zákon neuvádí, jaká má vypadat formální i obsahová stránka zápisů ze zasedání zastupitelstva. Zde je důležité si uvědomit, že to, jakým způsobem je zápis napsán, je podstatné zejména z právního hlediska. Pokud by například byla vznesena stížnost ze strany obyvatel k některému projednávanému bodu, největší důraz bude kladen na znění zápisu. Zápis by měl řádně zaznamenat celý průběh zasedání. Měl by být tvořen textem a ne pouze heslovitě. Velmi důležitým výstupem jsou rozvaha, výkaz zisku a ztrát a příloha k účetní závěrce. Tyto tři účetní výkazy sestavené za předešlé čtvrtletí odesílají pravidelně obce na krajský úřad. Auditor nebo kontrolor si též mohou vyžádat evidenci smluv uzavřených územním samosprávným celkem (a to zejména z důvodu kontroly majetku, pohledávek a závazků). Uzavření smlouvy by mělo být vždy schváleno zastupitelstvem obce. Může nastat situace, kdy zastupitelstvo určí hranici, kterou uvede ve svém vnitřním předpisu, a do této finanční hranice je starostovi dána pravomoc rozhodovat samostatně o uzavření smluv a jejich podepisování.

V následující části je naznačeno, co by mělo být ve výše uvedených oblastech kontrolory i auditory ověřováno. Výčet není úplný, pouze poukazuje na nejdůležitější body. U některých oblastí je pro lepší představu uveden příklad na konkrétní obci Mezihoří.

V první části je kontrolováno dodržování pravidel rozpočtového procesu popsaného v teoretické části této práce.

Rozpočtový výhled

Rozpočtový výhled musí být schválený zastupitelstvem obce. Měl by být sestaven na 2-3 roky dopředu. Kontroluje se tedy zejména jeho aktualizace, která vychází ze zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, nebo nereálné

nadhodnocení příjmů a výdajů. Plán čerpání prostředků by neměl být sestavován tzv. na nulu, tzn. že ÚSC neponechá ve výhledu žádné prostředky na financování provozu.

Obec Mezihoří sestavuje rozpočtový výhled na období čtyř let. Odsouhlasení nezměněné podoby rozpočtového výhledu na období 2014-2017 proběhlo dne 29. 12. 2014.

Rozpočtové provizorium

Pokud probíhalo hospodaření na základě rozpočtového provizoria, posoudit zda odpovídalo pravidlům rozpočtového provizoria z hlediska porušení rozpočtové kázně.

Obec dle rozpočtového provizoria nehospodařila. Rozpočet na rok 2015 byl schválen před 1. lednem rozpočtového roku.

Schválení rozpočtu a jeho rozpis

Posoudit, zda proces schvalování rozpočtu proběhl dle pravidel stanovených zákonem, zda byl včas zveřejněn na úřední desce a v jaké struktuře byl schválen. Zda byl schválen před 1. lednem rozpočtového roku a zda byl návrh zveřejněn včas. Mělo by dojít i k posouzení reálnosti některých příjmů a výdajů, zda nedošlo k jejich nadhodnocení či naopak podhodnocení. Měly by být posouzeny položky financování a rezerv, v případě schodku prověřit zajištění financování tohoto schodku. A zkontrolovat a finálně zhodnotit, zda byl schválený rozpočet správně zanesen do výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu FIN 2-12 M. Popřípadě návaznost na další rozpočty (např. příspěvkových organizací). Auditorská společnost v této části prověřuje též závěrečný účet za předchozí rok či zprávu interního auditora.

Návrh rozpočtu na rok 2015 obce Mezihoří byl zveřejněn na úřední desce dne 15. 12. 2014, schválen na zasedání zastupitelstva dne 29. 12. 2014, sestaven v členění na jednotlivé paragrafy a dále i položky rozpočtové skladby. Proces schválení byl popsán v zápise ze zasedání zastupitelstva. Nový schválený rozpočet byl zveřejněn na úřední desce dne 31. 12. 2014. Rozpočet schválený zastupitelstvem byl správně převeden do výkazu FIN 2-12 M.

Zasedání zastupitelstva se koná vždy jednou za čtvrt roku, zápisy jsou zveřejňovány na internetových stránkách obce.

Obrázek č. 3: Návrh rozpočtu obce Mezihoří

NÁVRH ROZPOČTU obce Mezihoří na rok 2015

§	Položka		NÁVRH ROZPOČTU 2015
a	b	PŘÍJMY	
0	1111	Daň z příj.fyz.osob ze závis.č	120000
0	1112	Daň z příj.fyz.os.z sam.výd.č.	10000
0	1113	Daň z příj.fyz.os.z kapit.výn.	15000
0	1121	Daň z příjmů právnických osob	120000
0	1122	Daň z příjmů práv.osob za obce	1500
0	1211	Daň z přidané hodnoty	270000
0	1337	Poplatek za komunální odpad	30000
0	1341	Poplatek ze psů	1100
0	1351	Odvod z loterií a her krom VHP	2200
0	1511	Daň z nemovitých věcí	55000
0	4112	Neinv.přij.tran.ze SR-s.d.vzt.	55000
1039	2131	Příjmy z pronájmu pozemků - honitba	200
3639	2131	Příjmy z pronájmu pozemků - agromachine	4750
3725	2324	Využív.a zneškod.komun.odpadů - ekokom	3500
6310	2141	Příjmy z úroků	2500
		P ř í j my celkem	690 750
		VÝDAJE	

Zdroj: Obec Mezihoří. [online] 2010 [2016-11-05] Dostupné z: http://www.mezihori.eu/index.asp

Rozpočtová opatření – změny v rozpočtu

Ověření, zda bylo rozpočtové opatření schváleno zastupitelstvem (radou obce nebo starostou) před jeho provedením, ověření jeho reálnosti a struktury a jeho správné zavedení do výkazu FIN 2-12 M.

Obcí Mezihoří byla ve sledovaném roce přijatá rozpočtová opatření č. 1 – 6 na zasedání zastupitelstva dne 30. 9. 2015 a 30. 12. 2015. Rozpočtová opatření byla v hodnotě menší než 20.000,- Kč, proto nebylo potřeba jejich schválení celým zastupitelstvem, ale stačilo pouze schválení starosty. V obci Mezihoří je vnitřní směrnicí starostovi definována pravomoc rozhodovat samostatně o výdajích jejichž hodnota nepřesáhne 20.000,- Kč.

Zarážející zde je schválení rozpočtových opatření dne 30. 12. 2015. Jedná se o rozpočtová opatření týkající se výdajů na odhad nemovitosti – Vodárna v hodnotě 2.500,- Kč a výdaje za nahodilé služby související s péčí o veřejnou zeleň v hodnotě 1.500,- Kč. Cena rozpočtových opatření je tedy menší než 20.000,- Kč, proto pro jejich uskutečnění postačí schválení starostou obce. Na zasedání zastupitelstva jde poté už jen o seznámení členů zastupitelstva o provedených rozpočtových opatřeních.

Schvalování a plnění rozpočtu

Nejdůležitější je v této části posouzení uskutečněných příjmů a výdajů v závislosti na limitech schválených zastupitelstvem v rozpočtu. Dále je nutno prověřit, zda výplaty výdajů

na některé významné akce nenastaly před jejich schválením v rozpočtu. Poskytování darů, dotací či půjček musí být vždy schváleno zastupitelstvem v souladu s § 85 zákona o obcích.

Obec Mezihoří ve sledovaném roce 2015 hospodařila dle schváleného rozpočtu.

Výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu ÚSC FIN 2-12 M[37]

Zde je prováděno závěrečné posouzení výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu FIN 2-12 M. Závěrečný výkaz je sestavován k rozvahovému dni (31.12.).

Klasifikace příjmů a výdajů z hlediska vyhlášky č. 323/2002 Sb.

Zda přiřazení paragrafu a položky danému peněžnímu toku odpovídá zákonem vydané rozpočtové skladbě. Dále je sledováno, zda nedochází k zákazu kompenzace příjmů a výdajů (např. u energie) nebo zápočtu pohledávek a závazků.

Některé přiřazení paragrafů a položek je kontrolováno na základě kontroly správnosti účtování pokladních dokladů, FAP, FAV a ostatních účetních dokladů.

Závěrečný účet obce

Prověřuje se zda byl ZÚ schválen do 30. června následujícího roku, zda byl včas vyvěšen a zveřejněn na úřední desce a zda obsahově splňuje všechny náležitosti předepsané zákony (údaje o plnění rozpočtu, o projednání ZÚ a další).

Závěrečný účet obce Mezihoří za rok 2015 byl schválen na zasedání zastupitelstva dne 30. 6. 2015. Součástí ZÚ byla schválena i zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření.

Dotace (dotace ze zahraničí)

Vyžádání seznamu veškerých dotací, u vybraných dotací kontrola plnění podmínek dotačních smluv a jejich vazba na účetnictví, kontrola způsobu vyúčtování účelově poskytnutých dotací a zda je dle rozpočtové skladby rozlišeno, kdo dotaci poskytl.

Ve sledovaném období obec o žádných významných dotacích neúčtovala.

Příspěvkové organizace

Auditor nebo kontrolor má právo vyžádat si seznam všech p. o. k 31.12. rozpočtového roku, jejich zřizovacích listin a dodatků k ZL. Ověřuje vymezení a zachycení majetku v rozvaze města a u PO z inventarizace. Odpisové plány na sledované období musí být schváleny zřizovatelem. Prezentace v závěrečném účtu obce musí být totožná s ÚZ příspěvkových organizací. U PO je kontrolováno i provedení tzv. veřejnosprávní kontroly, tzn. kontrola zápisů z těchto kontrol, plán činnosti a vnitřní předpisy kontrolního oddělení. V rámci

[37] Ukázka Výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu FIN 2-12 M je součástí přílohy této práce.

finančního vypořádání se zřizovatelem musí být schválen HV a zkontrolováno použití fondů a plnění rozpočtu.

Obec není zřizovatelem žádné PO.

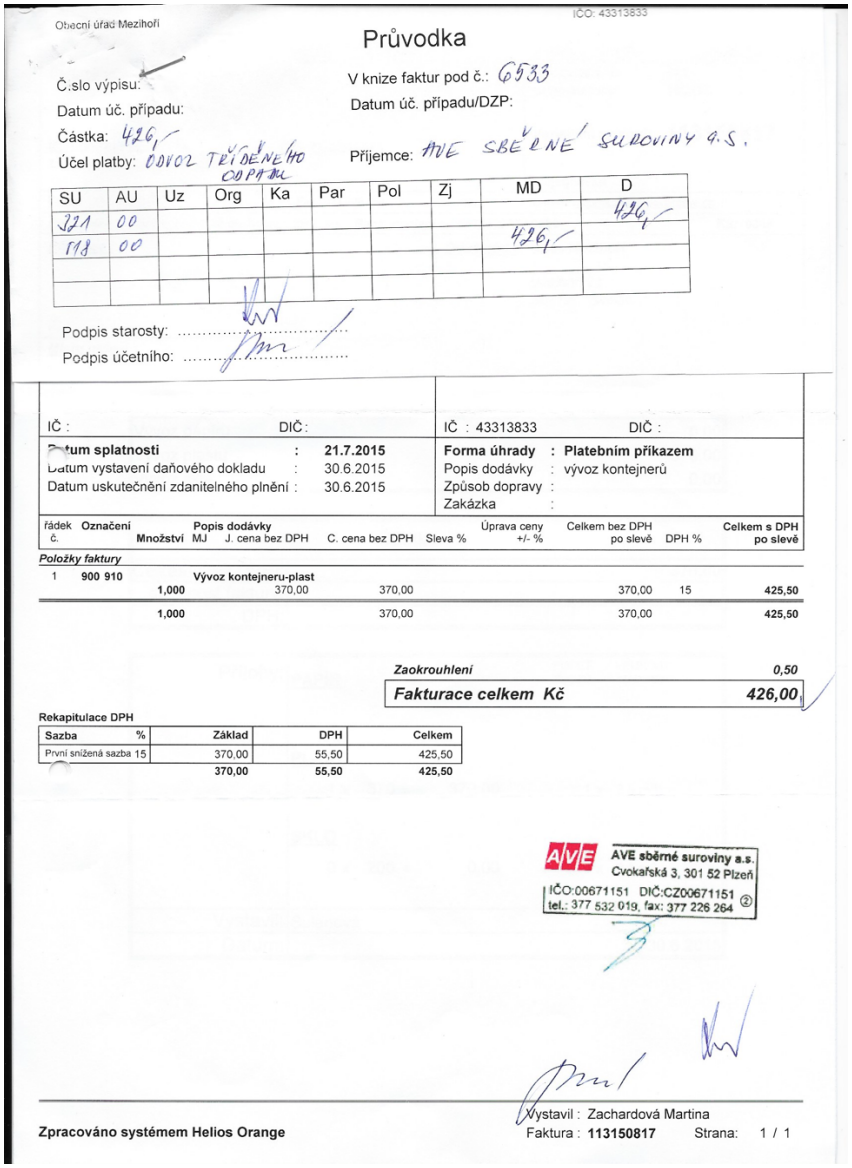
V této oblasti mi přijde důležité upozornit na kontrolu PO, která je prováděna zřizovatelem. Nejčastěji bývá provedena finančním výborem obce. Zde ovšem může nastat komplikace, protože ne vždy jsou do finančního výboru obce dosazováni lidé, kteří jsou v problematice finančního hospodaření dostatečně kvalifikovaní. Proto kontrola, která je provedena osobami, které nejsou vždy plně odpovědnými osobami, nemá dostatečnou váhu. Dle zákona č. 250 o rozpočtových pravidlech je v tomto případě lepší, aby obec využila například služeb auditorských společností, které dokáží poskytnout kvalitní pohled na hospodaření PO.

Ověřování dokladů

Na základě směrnic pro oběh účetních dokladů probíhá posouzení způsobu oceňování (VPN, historické ceny, cenné papíry), posouzení metodiky (provozní a investiční výdaje, pohledávky, zásoby, majetek, podrozvaha), nesprávností ve vykazování a prezentaci účetní závěrky a náležitostí účetních dokladů dle zákona o účetnictví. Při ověřování dokladů se také kontrolor zaměřuje na druhové zatřídění příjmů a výdajů dle rozpočtové skladby. Auditorská společnost ještě dále provádí detailní testy výdajů a příjmů, pokladních dokladů či ostatních vnitřních dokladů organizace.

Kontrola účetního dokladu obce Mezihoří FAP č. 6533. Jedná o měsíční poplatek obce za vývoz tříděného dopadu, konkrétně plastů ve výši 426 Kč. Správně zaúčtováno na účet 518 – Náklady za služby. Průvodní doklad obsahuje všechny podpisy dle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole. Na základě bankovních výpisů bylo zjištěno, že FAP byla včas uhrazena. Jedinou formální výhradou by bylo nevyplnění dat na průvodce. Tato data jsou ale zjistitelná ze zaúčtování v účetním deníku nebo účetním softwaru.

Obrázek č. 4: Ukázka FAP č. 6533 za odvoz kontejnerů – plast



Obecní úřad Mezihoří

IČO: 43313833

Průvodka

Číslo výpisu:

V knize faktur pod č.: 6533

Datum úč. případu:

Datum úč. případu/DZP:

Částka: 426,-

Účel platby: ODVOZ TŘÍDĚNÉHO ODPADU

Příjemce: AVE SBĚRNÉ SUROVINY a.s.

SU	AU	Uz	Org	Ka	Par	Pol	Zj	MD	D
321	00								426,-
718	00							426,-	

Podpis starosty: .....

Podpis účetního: .....

IČ : DIČ :

IČ : 43313833 DIČ :

Datum splatnosti : 21.7.2015

Datum vystavení daňového dokladu : 30.6.2015

Datum uskutečnění zdanitelného plnění : 30.6.2015

Forma úhrady : Platebním příkazem

Popis dodávky : vývoz kontejnerů

Způsob dopravy :

Zakázka :

řádek č.	Označení	Množství	MJ	Popis dodávky	J. cena bez DPH	C. cena bez DPH	Sleva %	Úprava ceny +/- %	Celkem bez DPH po slevě	DPH %	Celkem s DPH po slevě
Položky faktury											
1	900 910	1,000		Vývoz kontejneru-plast	370,00	370,00			370,00	15	425,50
		1,000				370,00			370,00		425,50

Zaokrouhlení 0,50

Fakturace celkem Kč 426,00

Rekapitulace DPH

Sazba	%	Základ	DPH	Celkem
První snížená sazba	15	370,00	55,50	425,50
		370,00	55,50	425,50

AVE sběrné suroviny a.s.
Cvokařská 3, 301 52 Plzeň
IČO:00671151 DIČ:CZ00671151
tel.: 377 532 019, fax: 377 226 264

Zpracováno systémem Helios Orange

Vystavil : Zachardová Martina
Faktura : 113150817 Strana: 1 / 1

Zdroj: Obec Mezihoří

Fondy

Schválení zřízení fondů orgány ÚSC. Posouzení uskutečněných příjmů a výdajů, způsobu dodržení klasifikace příjmů a výdajů ve vazbě na rozpočtovou skladbu, prezentace v závěrečném účtu. Testování okruhu fondů a účetních dokladů.

Podnikatelská činnost

Posouzení efektivity provádění hospodářské činnosti, věcné souvislosti nákladů a výnosů souvisejících s hospodářkou činností a prezentace v závěrečném účtu.

Obec Mezihoří neprovádí žádnou hospodářskou činnost.

Sdružené prostředky

Zde se klade důraz na posouzení uzavřených smluv o sdružení, vazba na schvalovací procesy, vymezení práv a povinností účastníků sdružení, posouzení souladu souvisejících finančních toků, způsob rozdělování nákladů a výnosů, vazba na příjmy a výdaje rozpočtu, vazba na dotace a dotační smlouvy.

Obec nedisponuje takovými prostředky.

Cizí zdroje

Týká se oblasti depozitního účtu, přijatých úvěrů, finanční výpomoci a půjček. Kontrolují se uzavřené smlouvy, ručení, splatnosti, úroky, zástavy a dokladové inventury.

Obec nevyužívá žádných cizích zdrojů.

Evidence majetku

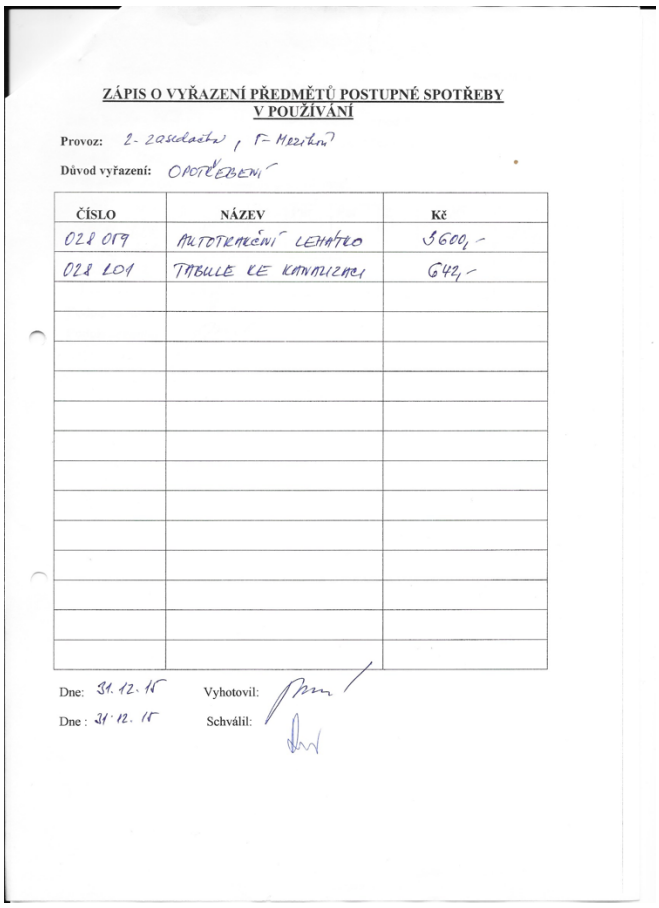
Tato oblast kontroly je velmi rozsáhlá. Měla by být posuzována jak z právního a účetního hlediska, tak i z pohledu řádného hospodáře. Posouzeno by mělo být především využívání majetku třetím subjektem bez řádného právního titulu nebo případné investování do cizího majetku bez vyhotovení smlouvy. Kontrola by měla probíhat na základě získaných interních účetních směrnic pro evidenci, oceňování a účtování majetku. Zaměřit by se měla kontrola především na pořízení a vyřazení majetku a jeho ocenění či technické zhodnocení. Vyžádány by měly být zápisy likvidační a škodní komise nebo hlášení pojistných událostí, smlouvy o výpůjčce, směnné smlouvy apod.

Zvláštní skupinu majetku představuje nemovitý majetek. Pokud má zastupitelstvo dané obce v plánu nemovitý majetek například pronajmout, prodat či darovat nebo poskytnout jako výpůjčku, vzniká mu povinnost vyvěsit svůj záměr na úřední desce obecního úřadu nebo minimálně 15 dnů před svým rozhodnutím. Zájemcům je umožněno se k návrhu příslušného orgánu vyjádřit a případně předložit své nabídky. Záleží čistě na obci, pro kterou nabídku se rozhodne. Tato povinnost zveřejnění záměru se naopak netýká pronájmu bytů, hrobových míst, dále pronájmu nebo výpůjčky právnické osobě, která je zřízena obcí, nebo jakýkoli jiný pronájem či výpůjčka sjednaný na dobu kratší než je 30 dnů. Následkem nezveřejnění záměru na základě § 39 odst. 1 zákona o obcích se stává uzavřená smlouva absolutně neplatnou. Stejný následek nastane i v případě, že záměr nebyl zveřejněn po dobu 15 dnů nebo nebyl zveřejněn na úřední desce obce vůbec. Smlouva se stává neplatnou i pokud nebyl záměr dostatečně určitý a srozumitelný. Povinné náležitosti záměru ale zákon o obcích taxativně nevymezuje. Při úplatném převodu majetku se cena stanoví ve výši, která je

tzv. obvyklá v daném místě a čase. Pokud vznikne odchylka od ceny obvyklé, musí být řádně zdůvodněna.

V obci Mezihoří došlo ve sledovaném období k zařazení i vyřazení dlouhodobého majetku. Tyto doklady týkající se zařazení a vyřazení musejí být kontrolovány, zejména oceňování a zaúčtování. Jedná se o drobný dlouhodobý hmotný majetek viz. doklady.

Obrázek č. 5: Zápis o vyřazení předmětu postupné spotřeby



ZÁPIS O VYŘAZENÍ PŘEDMĚTŮ POSTUPNÉ SPOTŘEBY V POUŽÍVÁNÍ

Provoz: 2- zasedačka, 1- Mezihoří

Důvod vyřazení: OPOTŘEBENÍ

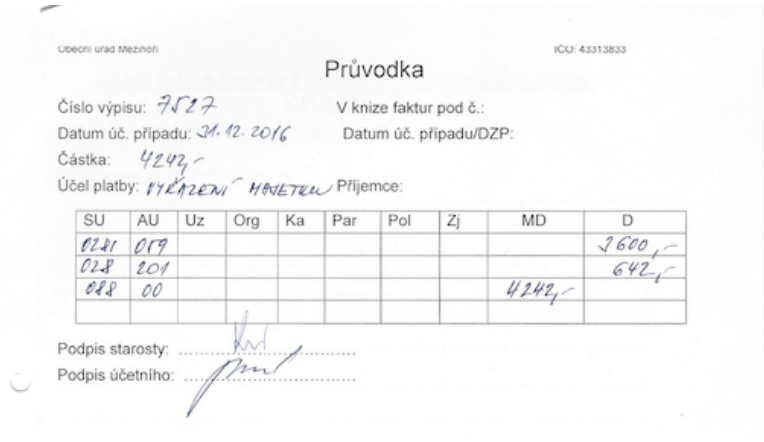
ČÍSLO	NÁZEV	Kč
028 019	AUTOTRENČNÍ LEHÁTKO	3600,-
028 201	TABULE KE KANCELÁŘI	642,-

Dne: 31. 12. 15 Vyhotovil:

Dne: 31. 12. 15 Schválil:

Zdroj: Obec Mezihoří

Obrázek č. 6: Průvodní doklad k vyřazenému majetku



Obecní úřad Mezihoří IČO: 43313833

Průvodka

Číslo výpisu: 7527 V knize faktur pod č.:

Datum úč. případu: 31. 12. 2016 Datum úč. případu/DZP:

Částka: 4242,-

Účel platby: VYŘAZENÍ MAJETKU Příjemce:

SU	AU	Uz	Org	Ka	Par	Pol	Zj	MD	D
0281	019								3600,-
028	201								642,-
088	00							4242,-	

Podpis starosty: .....

Podpis účetního: .....

Zdroj: Obec Mezihoří

Pohledávky a závazky

Vyžádat by si kontrola měla opět směrnici o účtování, evidenci a odpisu pohledávek na základě které, by měla být tato oblast ověřována. Zaměřit by se kontroloři měli zejména na prominutí pohledávek nebo na dohody o splátkách na dobu delší než 18 měsíců (ty musí být schváleny zastupitelstvem). Kontrola pohledávek a závazků vychází zejména z dokladové inventury. Specifickou stránkou je zde poskytování tzv. sociálních půjček. Z pohledu řádného hospodáře je kontrolováno zajištění centrální evidence pohledávek, postupy při jejich vymáhání, inflační doložky či reklamace.

Ručení

Obec nesmí ručit za závazky fyzických ani právnických osob. Výjimkou jsou případy uvedené v § 38 odst. 3 zákona o obcích. Stát zase neručí za závazky a hospodaření obce, pokud se k tomu smluvně nezavázal.

Obec neručí za žádné závazky.

Zástavy

Poskytnuté zástavy jsou v souladu se zákonem, existuje jejich evidence na LV a na podrozvahových účtech.

Obec neposkytuje žádné zástavy.

Věcná břemena

V této části se kontrola zaměřuje na otázky, zda existují v organizaci vnitřní směrnice o postupu účtování a oceňování věcných břemen. Pokud ano, jsou evidovány na listech vlastníků a dochází k uzavírání smluv v minulosti vzniklých věcných břemen.

Obec neeviduje žádná věcná břemena.

Státní majetek

Řešena je oprávněnost hospodaření se státním majetkem, vazba na katastr nemovitostí, zachycení na podrozvahových účtech.

Inventarizace

Prověřit způsob organizačního zajištění inventarizací (směrnice, příkaz, doklad o proškolení DIK), náležitosti inventurních soupisů, účtování inventarizačních rozdílů, závěrečný inventarizační zápis, inventarizace podrozvahy.

Na zasedání zastupitelstva dne 30. 12. 2015 starosta určil členy inventarizační komise pro provedení inventur obecního majetku ke dni 31. 12. 2015. Inventurní soupisy

obsahují všechny předepsané náležitosti, existuje příkaz starosty i směrnice o provedení inventarizace. Zjištěné inventarizační rozdíly byly správně zaúčtovány. Všechny doklady jsou řádně podepsány.

Dodržování jiných zákonů

Pod tento bod patří zejména veřejné zakázky[38], jejich směrnice, zadávání a schvalování orgánem města, formální plnění zákona č. 40/2004 Sb., postupy při pořizování nemovitého majetku, posouzení dodržování podmínek dodavatelem s podmínkami dle nabídky v rámci výběrového řízení.

Kontrolováno zde je také dodržování zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, směrnice VKS, zajištění řídící kontroly, kontrola zřizovaných PO, příjemců dotací, zpráva od interního auditora, kontrolního oddělení, odměňování funkcionářů dle nařízení vlády č. 50/2006 Sb. a soulad nařízení se skutečně vyplácenými odměnami.

Ve sledovaném období v obci neproběhla žádná výběrová řízení. Kontrola na základě zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, spočívá například v kontrole podpisů na účetních dokladech. Každý doklad by měl být podepsán správcem rozpočtu, příkazcem operace a hlavní účetní. Tento požadavek obec Mezihoří splňuje. Vzhledem k její velikosti zastupitelé sloučili funkci správce rozpočtu a hlavní účetní.

Další poznámky zjištěné během zpracování této práce související s výše uvedenými oblastmi:

- úřední deska musí být přístupná 24 hodin denně,
- problematika DPH u obcí je velmi složitou oblastí, proto velmi často, pokud obec je plátce DPH, má svého daňového poradce,
- obec musí vydat i tzv. místní vyhlášku, ve které budou stanoveny výše místních poplatků,
- inventarizační soupisy nesmí obsahovat nulový majetek, za průběh celé inventarizace odpovídá starosta,
- pro rok 2016 bude velmi důležité vyúčtování dotace na zajištění průběhu voleb, pokud bude dotace použita na výdaj, který nesplňuje účel jejího použití, může finanční úřad obci udělit sankce.

[38] Zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů

Auditorská společnost v rámci této činnosti kontroluje též návaznost počátečních stavů obratové předvahy na konečné stavy vykázané ke konci minulého účetního období (kalendářního roku) nebo soulad stavů vykázaných v konečných výkazech (rozvaze, VZZ a příloze) a v obratové předvaze sestavené k 31.12. Při vzniku úskalí týkajících se daňové problematiky má plzeňská auditorská společnost svého daňového poradce, který tuto problematiku řeší společně s auditorem.

V některých případech se může stát, že při zaměření na jednotlivé doporučené oblasti přezkumu je postrádán tzv. komplexní přístup, což znamená zaměřit důraz na provázanost jednotlivých zkoumaných oblastí. Kontroloři i auditoři by měli postupovat v souvislostech a vzájemných vazbách. Měli by tedy postupovat tak, že si například vyžádají veškeré smlouvy související s veřejnou zakázkou (např. na výstavbu nového dětského hřiště a obnovu zeleně), dále také smlouvy související s případnými přijatými dotacemi. Poté zkontrolují veškeré účetní doklady, předpisy pohledávek a závazků, jejich splácení a evidenci v rozpočtu a také jeho zařazení v majetku.

Zejména z časových důvodů nebo velikosti územního celku nebývá ani z pohledu auditora ani z pohledu kontrolora vždy možné ověřovat veškerou agendu územního celku. Proto by měly být použity právě takové metody a postupy, které zajistí tzv. reprezentativní výběr, na jehož základě budou získány dostatečné a vhodné důkazní informace o skutečném stavu majetku a závazků územního celku. Součástí přezkumu nebývá ověřování pravosti dokumentů, které jsou předloženy jako důkazní materiál. Kontrolor ani auditor nejsou v tomto směru experty. Jedná se o fotokopie nebo elektronické dokumenty.

Při přezkoumání hospodaření z pohledu kontrolora je možné v sytému IS MPP vyhotovit zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření tzv. na místě, kde je přezkoumání prováděno.

V auditorské společnosti po provedení všech prací souvisejících s průběžnou kontrolou hospodaření následuje ještě fáze Závěrů auditu. Po vyhodnocení této třetí fáze je vytvořena zpráva auditora o přezkoumání hospodaření ÚSC a je projednána a předána zástupcům obce (starosta, zastupitelé). Kontroloři musejí vyhotovit všechny zprávy nejpozději do 15. 6. následujícího roku z důvodu existence 15 denní lhůty, během které může ÚSC k vydané zprávě podat písemné stanovisko, kde uvede případné námitky k závěrům provedeného přezkumu.

6.4.1 Účetní programy

Územní samosprávné celky v plzeňském kraji používají nejčastěji účetní programy GORDIC, FENIX nebo TRIADA. Zajímavé je, že použití jednotlivých programů většinou

odpovídá konkrétním bývalým okresům. Na Domažlicku je používán většinou účetní program GORDIC, TRIADA zase na Tachovsku. Nejvíce rozšířeným programem je program FENIX, který je užíván v obcích Rokycanska a severního i jižního Plzeňska či Klatovska. Obec Mezihoří zmíněná výše používá pro vedení svého účetnictví též program FENIX. Řekla bych, že toto rozdělení podle jednotlivých okresů je dáno hlavně existencí firem poskytujících systémovou podporu výše zmíněných programů v jednotlivých částech plzeňského kraje.

Kvalitní účetní program je pro všechny účetní jednotky, nejen ty ve veřejném sektoru, velmi důležitý. Zejména u obcí je to, aby byl program dobře nastaven, velmi podstatné. Nejhorší situace nastávají ve chvíli, kdy paní účetní dané obce nemá s účetnictvím odborné zkušenosti a není proto schopna svému technikovi objasnit, jak účetní program nastavit, aby jeho výstupy byly vyhovující a vykazovaly tak věrné a poctivé zobrazení předmětu účetnictví. Zejména u malých obcí tak často dochází ke standardnímu nastavení programu, které ovšem ve specifických účetních operacích vytváří špatné účetní zápisy nebo dokonce chybné výstupy a tím dochází k chybám a nedostatkům ve vedení účetnictví, které jsou zjišťovány při provádění přezkoumání hospodaření kontrolním orgánem.

6.5 Závěry auditu

V auditorské společnosti před vydáním zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření probíhá ještě III. fáze tzv. závěry auditu. Tato část vychází stejně jako plánování z auditorských předpisů a též standardu č. 52. Ve fázi závěrů auditu ještě auditor vyhodnocuje následující skutečnosti: předpoklad nepřetržitého trvání, následné události, spřízněné strany, účetní odhady, podvod, komunikace, výkazy a příloha, vyhodnocení nesprávností, výroční zpráva a zpráva o vztazích, shrnutí závěrů auditu, a nakonec proběhne nezávislá prověrka kvality. Po vyhodnocení závěrů auditu následuje vyhotovení zprávy auditora o výsledku přezkoumání hospodaření.

6.6 Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření (zpráva auditora)

Vyhotovení zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření (zpráva auditora) je posledním krokem v celém procesu přezkoumání hospodaření z pohledu kontrolora i auditora. Zpráva se zpracovává na základě výsledku jednorázového přezkoumání a nebo na základě zápisů z dílčích přezkoumání.

Povinné náležitosti, které musí zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření ÚSC obsahovat, vycházejí z § 10 odst. 2 zákona o přezkoumávání hospodaření ÚSC a § 12 zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole, jsou to:

- název kontrolovaného územního samosprávného celku,
- jména a funkce všech kontrolorů zúčastněných na přezkoumání včetně jiných přibraných osob,
- místo, ve kterém se přezkoumání hospodaření uskutečňovalo,
- období, v němž přezkoumání probíhalo,
- rok, za který bylo přezkoumání vykonáno,
- datum vyhotovení zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření,
- popis zjištěných chyb a nedostatků, včetně uvedení povinností stanovených zvláštními právními předpisy nebo jiných hledisek přezkoumání, které nebyly dodrženy,
- označení dokladů a jiných materiálů, ze kterých vychází výše uvedená zjištění,
- závěr z přezkoumání,
- podpisy kontrolorů zúčastněných na přezkoumání a datovanou doložku o převzetí zprávy představitelem územního celku uvedeným v § 11, stvrzenou jeho podpisem.

Závěr přezkoumání je nejdůležitější částí celé zprávy o přezkoumání hospodaření. Součástí závěru a zároveň i výsledkem přezkoumání hospodaření je hodnocení A, B a C. Písmeno A znamená, že nebyly shledány žádné chyby a nedostatky. Písmenem B je vyjádřen závěr, že byly zjištěny takové chyby a nedostatky, které nemají závažnost nedostatků uvedených pod písmem C. Již zmíněným písmem C se vyjadřují takové chyby a nedostatky, spočívající zejména v porušení rozpočtové kázně, v nesprávnosti, neúplnosti nebo neprůkaznosti vedení účetnictví nebo v neodstranění nedostatků zjištěných při dílčím přezkoumání hospodaření a z přezkoumání provedeného v minulých letech nebo v nevytvoření podmínek pro provedení přezkoumání hospodaření a další. Následující výčet demonstruje příklady zjištěných chyb a nedostatků a jejich zařazení pod jednotlivá písmena.

Hodnocení chyb nebo nedostatků dle písm. b):

- obec neúčtuje o nemovitém majetku ke dni doručení jeho návrhu na vklad katastrálnímu úřadu,
- nedodržení směrné účtové osnovy,
- účetní zápisy nejsou účtovány k okamžiku uskutečnění účetního případu,

- nesprávné zatřídění příjmů nebo výdajů dle rozpočtové skladby.

Hodnocení chyb nebo nedostatků dle písm. b) nebo c):

- není účtováno o předmětu účetnictví,
- nevedení evidence majetku nebo vedení neúplné evidence majetku,
- nesprávné ocenění majetku dle zákona o účetnictví,
- účetní doklady neobsahují náležitosti dle zákona o účetnictví,
- neprovedení inventarizace majetku a závazků,
- účetnictví není vedeno správně, úplně, průkazně, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů,
- některé skutečnosti nejsou účtovány do období, s nímž věcně a časově souvisí.

Hodnocení chyb nebo nedostatků dle písm. c):

- rozpočtový výhled není zpracován,
- hospodaření územního celku se neřídí pravidly stanovenými dle rozpočtového provizoria do doby schválení rozpočtu, v případě že rozpočet není do 1. 1. kalendářního roku schválen,
- rozpočet není řádně zpracován v třídění dle aktuální rozpočtové skladby,
- rozpočtová opatření nebyla provedena, ačkoli nastaly situace, které jejich provedení vyžadovaly,
- návrh rozpočtu nebo návrh závěrečného účtu nebyl řádně zveřejněn před jejich projednáním v zastupitelstvu obce,
- zastupitelstvo obce neschvaluje majetkoprávní úkony obce, které mu jsou vyhrazené (např. prodej nemovitého majetku),
- nezveřejnění záměru prodat, darovat, směnit nebo pronajmout nemovitý majetek,
- uzavření smlouvy o tom, zda bude přijat nebo poskytnut úvěr nebo půjčka bez předchozího schválení v zastupitelstvu obce,
- při zadávání veřejných zakázek není postupováno v souladu s platným právním předpisem,
- a další.

Povinnou náležitostí zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků je uvedení informací o případných rizicích, která by mohla v budoucnosti negativně ovlivnit hospodaření územního samosprávného celku (př. výpadek některých příjmů rozpočtu nebo špatná ekonomická situace některých dlužníků). Zpráva by měla povinně

obsahovat též podíl pohledávek a závazků na rozpočtu územního celku a podílu zastaveného majetku na celkovém majetku územního celku.

Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření vytvořená auditorem vychází nejen z výše uvedených předpisů a musí obsahovat výše uvedené náležitosti, ale současně musí také splňovat požadavky vycházející z AS č. 52[39] odstavce A13 písm. a)-y). Tento odstavec definuje náležitosti vycházející z ISAE 3000 a zároveň § 10 zákona o přezkoumání hospodaření. Na rozdíl od zprávy vydané kontrolorem musí zpráva auditora obsahovat ještě:

- výčet právních předpisů použitých auditorem pro posouzení souladu hospodaření s těmito předpisy,
- definování odpovědnosti územního celku,
- definování odpovědnosti auditora,
- rámcový rozsah prací,
- závěr přezkoumání hospodaření dle ISAE 3000 a zákona o přezkoumání.

Závěr zprávy auditora o výsledku přezkoumání hospodaření má dva závěry. Vedle toho, který vychází z ISAE 3000 také ten, který je definován dle zákona o přezkoumání hospodaření:

A. VYJÁDŘENÍ K SOULADU HOSPODAŘENÍ S HLEDISKY PŘEZKOUMÁNÍ HOSPODAŘENÍ

   Na základě námi provedeného přezkoumání hospodaření územního celku XY jsme nezjistili žádnou skutečnost, která by nás vedla k přesvědčení, že přezkoumávané hospodaření není ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s hledisky přezkoumání hospodaření uvedenými v bodě III. této zprávy.

B. VYJÁDŘENÍ OHLEDNĚ CHYB A NEDOSTATKŮ

   Zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů, stanoví, abychom ve zprávě uvedli závěr podle ustanovení § 10 odst. 2 písm. d) a odst. 3 citovaného zákona. Toto ustanovení vyžaduje, abychom ve své zprávě o výsledku přezkoumání hospodaření uvedli, zda při přezkoumání hospodaření byly zjištěny chyby a nedostatky a v čem případně spočívaly, a to bez ohledu na jejich významnost (materialitu) a jejich vztah k hospodaření územního celku XY jako celku.

   Při přezkoumání hospodaření územního celku XY za rok 201X jsme nezjistili žádné chyby a nedostatky.

[39] Auditorský standard č. 52 z roku 2014 – Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků

Jako příloha zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření musí být přiloženo i stanovisko územního samosprávného celku k návrhu této zprávy v případě, že bylo kontrolorovi nebo auditorovi doručeno.

6.6.1 Porovnání zprávy sestavené kontrolorem a auditorem

Tabulka č. 6: Porovnání zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření ÚSC

Zpráva kontrolora	Zpráva auditora
Úvodní strana - identifikace	**Úvodní strana - období**
A. Přezkoumané písemnosti a jejich popis	**I. Všeobecné informace** a. identifikace ÚSC b. identifikace auditora c. pravomoci auditora d. místo přezkoumání e. období f. datum zahájení a ukončení přezkoumání
B. Zjištění z konečného přezkoumání	**II. Předmět přezkoumání**
C. Závěr	**III. Hledisko přezkoumání** (obsahem je též přehled právních předpisů)
I. Plnění opatření k odstranění nedostatků zjištěných: a) při přezkoumání za předchozí roky b) při dílčím přezkoumání za rok 201x	**IV. Definování odpovědnosti**
II. Přezkoumání hospodaření ÚSC a. nebyly zjištěny chyby a nedostatky b. nebyly zjištěny chyby a nedostatky kromě chyb a nedostatků odstraněných v průběhu přezkoumání c. byly zjištěny méně závažné chyby a nedostatky dle písm. b) d. byly zjištěny chyby a nedostatky dle písm. c)	**V. Rámcový rozsah prací** (rozsah přezkoumané dokumentace)

III. Přezkoumání hospodaření ÚSC a. zjištěná rizika dle § 10	**IV. Závěry zprávy** A. Vyjádření k souladu hospodaření s hledisky přezkoumání hospodaření B. Vyjádření chyb a nedostatků • případně definování chyb a nedostatků (zákon a §) C. Upozornění na případná rizika D. Podíl pohledávek a závazků a zastaveného majetku
V. Ukazatele (podíl pohledávek a závazků a zastavený majetek)	Datum
Podpisy kontrolorů	Podpisy
Prohlášení, podpisy, datum	

Zdroj: Vlastní zpracování

6.6.2 Výpočet zadluženosti

Tyto ukazatele jsou povinnou součástí zprávy auditora i kontrolora o výsledku přezkoumání hospodaření. Sloužit by měly prioritně pro potřeby zastupitelů územních samosprávných celků nebo členy jiných orgánů územních celků. Tito představitelé by měli výsledky použít zejména při posuzování vývojových trendů některých oblastí hospodaření a uplatnění případných dotazů, námitek a návrhů opatření v procesu schvalování závěrečného účtu. Tyto ukazatele by měla vypočítat sama obec a výsledky předat auditorovi nebo kontrolorovi. Tomu pak vzniká povinnost hodnoty posoudit a pokud by došlo k významným rozdílům mezi výpočtem územního celku a auditora/kontrolora je nutné tyto výpočty znova prošetřit popřípadě popsat jejich rozdíly ve zprávě o výsledku přezkoumání hospodaření.

Tabulka č. 7: Podíl pohledávek na rozpočtu

Podíl pohledávek na rozpočtu		
A	Vymezení pohledávek	XXX Kč
B	Vymezení rozpočtových příjmů	XXX Kč
A/B *100 %	Výpočet podílu pohledávek na rozpočtu	XXX %

Zdroj: Auditorský standard č. 52

Tabulka č. 8: Podíl závazků na rozpočtu

Podíl závazků na rozpočtu		
C	Vymezení závazků	XXX Kč
B	Vymezení rozpočtových příjmů	XXX Kč
C/B *100 %	Výpočet podílu závazků na rozpočtu	XXX %

Zdroj: Auditorský standard č. 52

Tabulka č. 9: Podíl zastaveného majetku na celkovém majetku

Podíl zastaveného majetku na celkovém majetku		
D	Vymezení zastaveného majetku	XXX Kč
E	Vymezení majetku pro výpočet ukazatele	XXX Kč
D/E *100 %	Výpočet podílu zastaveného majetku na celkovém majetku	XXX %

Zdroj: Auditorský standard č. 52

Zprávu je kontrolor i auditor povinen projednat se zástupci územního samosprávného celku, jímž je starosta obce. Proto při jednorázových přezkoumáních, kdy je kontrolorem na místě zpráva vyhotovována, je vyžadována účast starosty obce. Vzor zprávy sestavené auditorskou společností a vzor zprávy sestavené kontrolorem krajského úřadu je součástí této práce v sekci příloh.

6.6.3 Prohlášení odpovědné strany

Zpráva kontrolora obsahuje následující prohlášení:

Územní celek prohlašuje, že poskytl pravdivé a úplné informace o předmětu přezkoumání a o okolnostech vztahujících se k němu podle § 2 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí.

Prohlášení v auditorské společnosti představuje samostatný dokument, který společně se zprávou doručí zástupci účetní jednotky, který ho stvrdí svým podpisem. Z auditorských právních předpisů vyplývá, že auditor je povinen získat písemné prohlášení, ve kterém odpovědné osoby prohlašují a potvrzují svoji odpovědnost za údaje, které jsou předmětem přezkoumání hospodaření a tvoří část závěrečného účtu. Dále potvrzují, že auditorovi předložili veškeré relevantní informace a že jsou tyto informace úplné a správné. V případě, že auditor prohlášení od účetní jednotky neobdrží, měl by zvážit dopad této skutečnosti na závěr své zprávy.

Jak už bylo popsáno výše, takto sepsaná, podepsaná a schválená zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření se stává přílohou závěrečného účtu obce, který musí být

nejpozději do 30. 6. následujícího roku projednán a schválen zastupitelstvem přezkoumávaného územního samosprávného celku.

6.7 Nejčastější chyby zjištěné při přezkoumání hospodaření ÚSC

Během zpracovávání této práce byly zjištěny následující oblasti týkající se přezkoumání hospodaření ÚSC, ve kterých se v praxi nejčastěji objevují chyby a nedostatky. Chyby jsou rozděleny podle právních předpisů, jichž se porušení týká.

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

- není zajištěna předběžná řídicí kontrola nebo průběžná a následná kontrola
- není řádně zabezpečen vnitřní kontrolní systém (vedoucí zaměstnanci neplní své povinnosti)

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

- účetnictví není vedeno, ačkoli mělo být
- není účtováno o předmětu účetnictví
- nedodržení stanovených postupů pro vedení účetnictví
- nejsou zaznamenány skutečné stavy majetku a závazků v inventurních soupisech
- neprůkazný účetní záznam
- účetní případy nebyly podloženy účetními doklady
- nezaúčtování některých skutečností, do období, s nímž věcně a časově souvisí
- o příjmech nebo výdajích pokladny není účtováno v okamžiku jejich uskutečnění, ale později
- účetnictví není vedeno tak, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz
- účetní záznam není vyhotoven ve formě zaručující jeho trvalost
- účetní jednotka nevede účetnictví správně, úplně, průkazně a srozumitelně
- účetní doklady neobsahují zákonem stanovené náležitosti
- účetní jednotka vytváří účty mimo účtový rozvrh
- není schválen platný účtový rozvrh
- majetek a závazky nejsou správně oceněny, tak aby jejich ocenění bylo v souladu se zákonem
- není používáno přecenění na reálnou hodnotu
- není sestaven odpisový plán

- nejsou zjištěny skutečné stavy majetku a závazků
- není provedena inventarizace nebo není dodržen její termín
- nejsou zjištěny ani zaúčtovány inventarizační rozdíly, ačkoli měly být
- inventurní soupisy neobsahují zákonem stanovené náležitosti
- opravy účetních dokladů nejsou prováděny v souladu se zákonem

6.7.3 Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb.

- chybné účtování o nákladech z činnosti
- nedodržení přesného obsahového vymezení položek výkazu zisku a ztráty
- chybné účtování o krátkodobých závazcích nebo pohledávkách
- nedodržení obsahového vymezení položek rozvahy
- chybné vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého hmotného majetku
- chybné použití metody časového rozlišení

6.7.4 České účetní standardy 701–708

- nedodržení postupů pro účtování transferů
- neúčtováno k okamžiku uskutečnění účetního případu (nejčastěji při převodech vlastnictví k nemovitostem)
- není vytvořeno odpovídající členění jednotlivých syntetických účtů majetku zatíženého věcnými břemeny a zástavním právem

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

- návrh rozpočtu není správně (úřední deska) nebo včas zveřejněn
- rozpočtové provizorium není schváleno před 1. lednem rozpočtového roku
- není splněna povinnost uskutečnit rozpočtová opatření
- není sestaven rozpočtový výhled nebo neobsahuje předepsané náležitosti
- není sestaven roční rozpočet nebo neobsahuje předepsané náležitosti
- rozpočet je zanesen do výkazu FIN 2-12 M v odlišné podobě, než ve které byl řádně schválen
- finanční hospodaření se neřídí schváleným rozpočtem
- není zřejmé, zda je rozpočet schválen jako vyrovnaný, přebytkový nebo schodkový

- rozpočet byl schválen jako schodkový, ale schválený schodek nebyl hrazen ani finančními zdroji z minulých let ani návratnými zdroji
- návrh závěrečného účtu nebyl správně zveřejněn
- závěrečný účet není schválen v souladu se zákonem nebo neobsahuje předepsané náležitosti
- závěrečný účet při jeho projednání příslušnými orgány ÚSC neobsahuje jako přílohu zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření
- tvorba nebo použití fondů obce není v souladu se zákonem

6.7.6 Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích

- nedodržení časové lhůty pro zveřejnění záměru obce na úřední desce (po dobu nejméně 15 dnů před rozhodnutím v příslušném orgánu obce)
- zastupitelstvo obce neschválilo rozpočet nebo závěrečný účet

6.7.7 Zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách

- smlouva na veřejnou zakázku není zveřejněna zadavatelem na profilu zadavatele s výší skutečně uhrazené ceny a seznamem subdodavatelů

Tabulka č. 10: Počet zjištěných chyb v členění dle jednotlivých krajů ČR v roce 2013 a v roce 2014

	2013				2014			
Kraj	Počet přezk. obcí	Počet méně záv. chyb	Počet záv. chyb	Počet chyb celkem	Počet přezk. obcí	Počet méně záv. chyb	Počet záv. chyb	Počet chyb celkem
Hlavní město Praha	42	153	34	187	44	124	39	163
Jihočeský	554	725	381	1106	553	734	399	1133
Královehradecký	390	332	406	738	389	364	345	709
Zlínský	274	204	260	464	274	193	279	472
Středočeský	972	663	1226	1889	974	981	1109	2090
Plzeňský	404	181	456	673	399	105	424	529
Jihomoravský	546	233	695	928	543	215	777	992
Pardubický	440	137	431	568	441	243	362	605
Liberecký	190	54	188	242	189	43	178	221
Vysočina	601	201	756	957	602	180	759	939
Moravskoslezský	228	70	271	341	226	44	254	298
Ústecký	272	61	256	317	272	88	283	371
Karlovarský	122	30	126	156	123	46	125	171
Olomoucký	357	64	343	407	356	91	319	410
ČR	5392	3108	5829	8937	5385	3451	5652	9103

Zdroj: Výsledky přezkoumání hospodaření a dozorové činnosti MF ČR za roky 2013 a 2014

Výše uvedená tabulka byla zpracována Ministerstvem financí ČR a poté také zveřejněna v časopisu Auditor 7/2015, který v jednom z článků hodnotil výsledky přezkoumání hospodaření provedené MF ČR. Údaje se vztahují k roku 2013 a 2014[40]. Jedná se o ta přezkoumání hospodaření, která byla provedena krajskými úřady a Magistrátem hl. města Prahy. Z tabulky je zřejmé, že v celé České republice bylo v roce 2013 těmito kontrolními orgány přezkoumáno hospodaření celkem 5 392 obcí nebo městských částí a v roce 2014 o 7 obcí méně, tedy celkem 5 385. Nejvíce ÚSC kontrolovaných krajskými úřady leží ve Středočeském kraji, naopak nejméně v kraji Karlovarském. Během kontrol bylo zjištěno celkem 3 108 méně závažných chyb a nedostatků a 5 829 chyb závažných. V roce 2014

[40] Dokument *Výsledky o přezkoumání hospodaření a dozorové činnosti MF ČR za rok 2015* doposud není zveřejněn na internetových stránkách www.mfcr.cz

oproti roku 2013 zjistily kontrolní orgány více chyb méně závažného charakteru, kdežto závažných chyb bylo objeveno naopak o 200 méně.

Následující tabulka porovnává počet obcí, chyb a nedostatků zjištěných krajskými úřady a auditorskými společnostmi za roky 2012, 2013 a 2014. Nejvíce chyb bylo krajskými úřady zjištěno v roce 2014 ačkoli počet kontrolovaných obcí byl v tomto roce nejmenší. Auditorské společnosti našly nejvíce chyb v roce 2012. V procentuálním vyjádření krajské úřady zjistily u 35 % přezkoumaných obcí chyby a nedostatky. U auditorských společností se procento nalezených chyb a nedostatků pohybuje ve sledovaných letech přibližně kolem 25 %. Tyto výsledky mohou být ovlivněny také tím, že auditoři a auditorské společnosti přezkoumávají hospodaření většinou větších měst a obcí. Ve větších městech je zaměstnáno více pracovníků zabývajících se problematikou hospodaření a dochází tak k tomu, že pracovníci mají více času zabývat se danou problematikou více do hloubky či ji řešit s kolegy.

Spolupráce s auditory přináší výhodu spočívající v poradenské činnosti ze strany auditorů. Pokud si účetní jednotka není jista, jak problematickou situaci řešit, může požádat o radu auditory. Svůj účel jistě plní i dílčí přezkoumání hospodaření. Dle informací od kontrolorky je rok od roku stále více nalezených chyb a nedostatků opraveno ještě před tím, než je konečná zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření vydána. Samotný počet objevených chyb a nedostatků je také snižován, což může značit i to, že se územní samosprávné celky z chyb poučily, ale snad také, že po odborné stránce lépe zvládají změny, které přinesla reforma účetnictví v roce 2010.

Tabulka č. 11: Počet zjištěných chyb při přezkoumání hospodaření auditory a krajem

Přezkoumání hospodaření provedli		2012		2013		2014	
krajské úřady a Magistrát hl. m. Prahy	**počet**	**5414**	**100 %**	**5392**	**100 %**	**5386**	**100 %**
	bez chyb	3498	65 %	3619	67 %	3452	65 %
	chyby a nedostatky	1916	35 %	1773	33 %	1933	35 %
	rizika	147	x	146	x	139	x
auditoři a auditorské společnosti	**počet**	**888**	**100 %**	**912**	**100 %**	**919**	**100 %**
	nedoručené zprávy	30	3 %	13	1 %	21	2%
	bez chyb	660	75 %	665	73 %	680	74 %
	chyby a nedostatky	198	22 %	234	26 %	218	24 %
	rizika	82	x	80	x	82	x

Zdroj: Výsledky přezkoumání hospodaření a dozorové činnosti MF ČR za jednotlivé roky

6.8 Pořádkové pokuty

Z § 14 a §15 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků, ve znění pozdějších předpisů, lze uložit územnímu celku pořádkovou pokutu za správní delikty až do výše 50.000 Kč.

Územnímu samosprávnému celku se pokuta ukládá v případě, pokud do 15 dnů ode dne projednání zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření auditorem v orgánech územního celku nepředá její stejnopis příslušnému přezkoumávajícímu orgánu nebo pokud do téže lhůty obec nepřijme opatření k nápravě chyb a nedostatků, které jsou uvedené ve zprávě o přezkoumání hospodaření, dále pokud o tom nepodá písemnou informaci příslušnému orgánu nebo pokud v této písemné informaci neuvede lhůtu, ve které podá příslušnému orgánu písemnou zprávu o plnění přijatých opatření. Pokuta může být uložena i v případě, kdy ÚSC neposkytne auditorovi na jeho žádost veškeré jím vyžadované doklady, jiné písemnosti, informace nebo vysvětlení podle kontrolního řádu.

Územní celek za správní delikt nemusí odpovídat, pokud bude prokázáno, že vynaložil veškeré možné úsilí, aby porušení dané povinnosti zabránil. Při určení výše pokuty se přihlíží k závažnosti jednotlivých správních deliktů. Příslušný správní orgán musí zahájit řízení o správním deliktu do 6 měsíců ode dne, kdy se o něm dozvěděl. Nejpozději však může být zahájeno do 1 roku ode dne, kdy byl správní delikt spáchán. Správní delikty jsou

projednávány orgánem provádějícím přezkoumání hospodaření. Pokuty vybírá a vymáhá ten orgán, který je uložil a příjem z těchto pokut je též příjmem rozpočtu orgánu, který je nařídil.

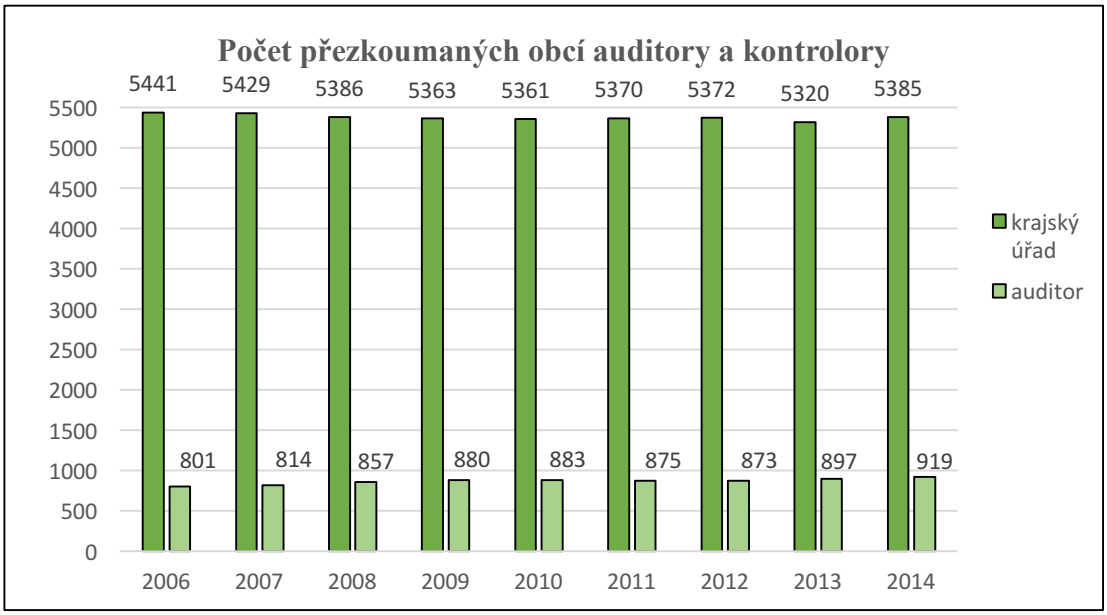
V praxi se tyto pořádkové pokuty udělené Krajským úřadem v Plzni nejčastěji pohybují v rozmezí 500 – 2.000 Kč. Nejčastěji se udělují za nedodržení lhůty 15 dnů pro podání písemné zprávy o tom, jak se obec vypořádala se zjištěnými chybami či nedostatky.

6.9 Výsledky přezkoumání hospodaření ÚSC

Ministerstvo financí České republiky každý rok zveřejňuje na svých internetových stránkách závěry a výsledky z přezkoumání hospodaření provedeného za předchozí rozpočtový rok. Tyto zprávy o výsledcích přezkoumání hospodaření a dozorové činnosti jsou na internetové stránky vkládány v druhé polovině následujícího rozpočtového roku. Výsledky pro rok 2015 nejsou doposud zveřejněny, proto práce porovnává výsledky do roku 2014. Dále je nutné podotknout, že zpráva o výsledcích přezkoumání hospodaření a dozorčí činnosti má v každém roce lehce odlišnou podobu a některé zprávy vydané v posledních letech uvádějí informace, které ve starších zprávách nelze dohledat.

Následující graf porovnává počet obcí, které byly kontrolovány auditorem a které krajským úřadem v jednotlivých sledovaných letech. Obcí kontrolovaných krajskými úřady nebo Magistrátem hl. města Prahy je v každém roce více než 5.000. Rozdíly mezi jednotlivými roky jsou většinou v počtu okolo 50 územních celků. Obcí, které využívají auditorské společnosti, od roku 2006 do roku 2014 přibylo přibližně o jedno sto. To lze přikládat zejména rostoucím požadavkům na odbornou způsobilost pracovníků územních samosprávných celků (administrativa, účetnictví ale i právní oblast).

Graf č. 3: Počet přezkoumaných obcí auditory a kontrolory v letech 2006-2014



Zdroj: Data MF ČR, vlastní zpracování

Z výše uvedeného grafu je zřejmé, že celkové počty kontrolovaných obcí se ve sledovaných letech extrémně nemění. To, že územní celky s větším množstvím občanů častěji využívají služeb auditorských společností vyplývá z následující tabulky.

Tabulka č. 12: Porovnání přezkoumání hospodaření obcí provedené krajskými úřady a auditorskými společnostmi v závislosti na velikosti obce

Počet obyvatel	**2012**		**2013**		**2014**	
	kontroloři	*auditoři*	*kontroloři*	*auditoři*	*kontroloři*	*auditoři*
0 - 199	1 392	73	1 371	87	1 365	87
200 - 999	3 083	305	3 036	337	3 038	337
1 000 – 4 999	862	287	881	293	884	294
5 000 – 19 999	80	142	77	144	80	141
20 000 a více	15	63	15	63	17	61

Zdroj: Data MF ČR, vlastní zpracování

Když se podíváme na tabulku č. 12, je z ní patrné, že ve sledovaných letech auditoři a auditorské společnosti přezkoumávali hospodaření více než 80 % obcí s 20 000 a více obyvateli, naopak ve více než 90 % obcí a městských částí, kde je počet obyvatel menší než 1 000, přezkoumání hospodaření vykonal příslušný krajský úřad.

6.10 Zjištěné rozdíly mezi auditorem a kontrolorem

Tato práce hodnotí přístup krajského úřadu a auditorské společnosti k přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků. První rozdíly byly spatřeny již při vymezení právních předpisů, kterými se musí kontroloři a auditoři během provádění přezkoumání řídit. Auditoři na rozdíl od kontrolorů mají povinnost řídit se navíc též předpisy, které se týkají samotné auditorské činnosti a dále předpisy vydanými Komorou auditorů ČR (zákon o auditorech, mezinárodní auditorské standardy, směrnice vydané KAČR, etický kodex auditorů). Rozdíly vznikají i v požadavcích, které musí kontrolor a auditor splnit, aby mohl jako fyzická osoba vykonávat činnost přezkoumání hospodaření. Díky tomu je možné říci, že z pohledu auditora by činnost přezkoumání hospodaření měla být vykonávána lépe a důsledněji. Auditor je také povinen mít ze zákona sjednané pojištění odpovědnosti za škodu uzavřené zejména pro případ, že by k nějaké škodě nebo chybě během výkonu jeho práce došlo. Neexistují žádné další zvláštní požadavky kladené na auditory, kteří se přezkoumání hospodaření věnují (např. nutnost prokázání odbornosti v dané oblasti). Záleží tak pouze na svědomí konkrétního auditora, aby zakázku nepřijímal v případě, že nedisponuje dostatečnými odbornými znalostmi či zkušenostmi.

Předmět a rozsah prováděných prací jsou definovány zákonem o přezkoumání hospodaření a dle kapitoly č. 6.4 *Kontrola hospodaření (dílčí a konečná)* jsou při provádění přezkumu respektovány auditory i kontrolory. Rozdíly zde ale mohou nastat, a to převážně v případě, kdy jednotliví auditoři nebo kontroloři na základě praxí získaných zkušeností kladou větší důraz na jiné vybrané oblasti nebo je ověřují více do detailu než ty ostatní. Auditoři také věnují daleko větší pozornost na oblasti týkající se účetnictví, zejména vykazování aktiv a závazků v konečných výkazech. Z poznatků získaných během zpracování této práce vyplývá, že auditorská společnost na rozdíl od kontrolorů ověřuje i návaznost například konečných stavů obratové předvahy předcházejícího roku s počátečními stavy obratové předvahy sestavené v kontrolovaném období. V oblasti účetnictví bývají auditorem velmi často nalezeny významné chyby a nesprávnosti viz. kapitola 6.7 *Nejčastější chyby a nedostatky*. V části zaměřené na rozpočet se auditoři zabývají nejen konstatováním, že byl rozpočet či rozpočtový výhled sestaven, ale ověřují také reálnost údajů uvedených v těchto nástrojích. Vyplývá to zejména ze zkušeností auditorů ověřovat fungování účetních jednotek i v budoucnosti, případně poukázat na skutečnosti, které by v budoucnu kontrolovanou účetní jednotku ohrožovaly. Oblast týkající se hospodářské činnosti, zejména testování nákladů a výnosů, je společně s oblastí týkající se spřízněných stran nebo právních

a daňových otázek také oblastí bližší auditorům. Existují ale i okruhy, ve kterých mají více zkušeností a lepší kvalifikaci pracovníci krajských úřadů. Jedná se zejména o otázky vypořádání dotačních vztahů, kontrolních mechanismů ve smyslu zákona o finanční kontrole či dodržování přiřazování položek dle rozpočtové skladby.[41]

Jedním ze zásadních rozdílů je povinnost auditora vést detailní dokumentaci všech svých provedených prací během procesu přezkoumání hospodaření v rámci tzv. spisu auditora. V rámci tvorby spisu si auditor může kopírovat různé dokumenty (smlouvy, FAP, FAV, interní doklady a další), které jsou důležité pro výrok zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření a pro detailní popis zjištěných chyb a nedostatků. K zajištění provázanosti všech postupů během přezkoumání hospodaření je dnes už všemi kontrolory využíván již zmiňovaný Informační systém MPP. Do systému kontrolor musí zadat pouze daný zákon a jednotlivý paragraf, který byl porušen. Systém sám doplní znění textu zjištěné chyby, které ale kontrolor může ještě dále doplnit.

Kontrolorům zákon přesně ukládá, u kterých územních samosprávných celků musí být provedeno dílčí přezkoumání a u kterých stačí jednorázové (konečné). Tento paragraf zákona o přezkoumání hospodaření neplatí pro auditorské společnosti, které tak většinou i u malých obcí provádí dílčí přezkoumání hospodaření. Myslím si, že provedení přezkoumání hospodaření v rozdělení na několik dílčích návštěv, a to po dobu rozpočtového období a dále i v roce následujícím po rozpočtovém roce, je nejen pro zjištění všech chyb a nedostatků, ale i pro získání povědomí o všech skutečnostech, které v přezkoumávané obci probíhají, daleko lepší a vede ke kvalitnějšímu provedení kontroly. Podobné tomu je i vyhotovení zprávy kontrolory tzv. na místě při jednorázovém přezkoumání hospodaření a jeho současné projednání se zástupci dané obce. Mohou totiž existovat skutečnosti, jejichž vysvětlení vyžaduje buď hlubší zamyšlení nebo více času na prostudování souvisejících předpisů. Osobně jako lepší a profesionálnější přístup volím ponechat si na vyhotovení zprávy a popsání zjištěných chyb více času a být si tak jistý, že bylo dospěno ke správnému závěru.

Auditor nebo auditorská společnost se nevěnují pouze činnosti přezkoumání hospodaření, ale přijímají i zakázky související s ověřováním účetní závěrky podnikatelských subjektů. Z toho důvodu v dnešní době neustálých novelizací různých zákonů a snahy přibližování se mezinárodním standardům jsou na okruh znalostí auditora

[41] NEJEZCHLEB, Zdeněk. Jak to vidí auditor: Přezkoumávání hospodaření územního samosprávného celku[online] 2006 [2016-11-05] Dostupné z: http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=6237557

kladeny velké nároky. Naopak pracovník krajského úřadu se naopak věnuje pouze činnosti v oblasti přezkoumání hospodaření, a proto by se dalo říci, že se kontrolor této oblasti může věnovat více do hloubky než auditor. Ačkoli ze spolupráce s kontrolorkou Plzeňského krajského úřadu bylo zjištěno, že počet kontrolorů zabývající se touto činností je velmi nízký a v blízké době se neočekává výrazné zvýšení jejich počtu. Na jednoho kontrolora tak připadá přibližně 50 obcí. Provedení přezkoumání hospodaření takového počtu obcí zabere kontrolorovi většinu času, který pak nezbývá na prohlubování jejich znalostí, které by vedly ke zkvalitňování výkonu přezkoumání hospodaření.

V neposlední řadě na výběr i výkon auditora nebo kontrolora má vliv i finanční ohodnocení pracovníků provádějících přezkoumání hospodaření. Dalo by se říci, že výše platu kontrolora není zrovna prvkem motivujícím ke zkvalitňování jím prováděných činností. Finanční hodnocení pracovníků ve státní správě se odvíjí od zařazení do zákonem stanovené platové třídy a od počtu let vykonané praxe. Dle přílohy č. 4 nařízení vlády č. 564/2006 Sb., o platových poměrech zaměstnanců ve veřejných službách a veřejné správě, ve znění pozdějších předpisů, náleží pracovníkovi, který je úředníkem územního samosprávného celku se tříletou praxí a ukončeným středoškolským vzděláním s maturitou, finanční ohodnocení v hrubé výši 14.430 Kč. Po 32 letech započitatelné praxe si tento pracovník přijde maximálně na 20.150 Kč. Pracovník s ukončeným vysokoškolským magisterským vzděláním zařazený do 11 platové třídy a tříletou praxí v oblasti územních samosprávných celků si vydělá zhruba 20.000 Kč v hrubé výši. Je tedy těžké říci, zda kontrolor ačkoliv se zabývá pouze činností přezkoumání hospodaření s tímto finančním ohodnocením je motivován se neustále vzdělávat a zdokonalovat.

Z výše uvedených poznatků je zřejmé, že není právě jednoduché stanovit, kdo činnosti přezkoumání hospodaření vykonává lépe a kvalitněji, zda kontrolor nebo auditor. Oblast přezkoumání hospodaření je velmi rozsáhlá a široká, ačkoli i přes její velikost a složitost není nikde přesně uvedeno, jakým způsobem a do jaké hloubky by mělo být přezkoumání prováděno. Zákon o přezkoumání hospodaření vymezuje pouze okruhy, které musí být ověřovány, záleží tedy vždy zejména na individuálním přístupu každého kontrolora a auditora. Vznikat tak mohou rozdíly nejen mezi kontrolory a auditory ale také mezi jednotlivými kontrolory zároveň. Závěrem lze konstatovat, že velkou roli zde hraje sám lidský faktor. Na tom, zda bude přezkoumání hospodaření provedeno odborně, kvalitně a profesionálně, mají vliv zejména vlastnosti a svědomitost daného kontrolora nebo auditora.

ZÁVĚR

Práce popisuje a hodnotí rozsáhlou problematiku týkající se hospodaření, účetnictví a zejména následného přezkoumání hospodaření nižších územních samosprávných celků, kterých je v České republice přibližně 6 250. Ačkoli se účetnictví státu od roku 2010 začalo velmi přibližovat účetnictví podnikatelských subjektů, stále si zachovává svá významná specifika. Ta přetrvávají hlavně z toho důvodu, že územní samosprávné celky jsou součástí tzv. veřejného sektoru.

Důležitost kontroly ve veřejném sektoru je dána jednou z jeho specifických vlastností, kterou je jeho neefektivnost. Ta vzniká zejména z důvodu neexistence tržního mechanismu a nemožnosti zabezpečit efektivní chování všech subjektů veřejného sektoru. Proto by v tomto sektoru měly být nastaveny kvalitní kontrolní mechanismy, které budou jeho efektivnost zabezpečovat. Mezi tyto mechanismy dnes patří veřejná kontrola, která podléhá zásadě publicity, a přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků.

Přezkoumání hospodaření je pro obce závazné ze zákona. Splnění povinnosti nechat si přezkum provést není pouze formální záležitostí, ale je prováděno pro dosažení zkvalitnění jejich činností. V praxi se potvrdilo, že přezkoumávání odhaluje chyby a nedostatky nejen v oblasti účetnictví nebo hospodaření s rozpočtovými prostředky, ale také v oblasti nakládání se státním a obecním majetkem. Povinnost přezkoumání hospodaření tak může docílit i zlepšení samotného hospodaření obce. Bohužel není reálné, aby při přezkoumání hospodaření byly rozkryty veškeré chyby a nedostatky, a to zejména ty, které souvisí s nehospodárným využíváním prostředků ÚSC a které se nejvíce dotýkají samotných občanů. Z tohoto důvodu by veřejný sektor měl být kontrolován nejen k tomuto účelu zřízenými organizacemi, ale také samotnými občany.

Zásadní zjištění o přístupu k samotnému přezkoumání hospodaření ÚSC není založeno na tom, kdo přezkoumání provádí. Jedná-li se o pracovníka Ministerstva financí ČR, zaměstnance krajských úřadů nebo jde-li o auditorské společnosti. Ale jak, jakým způsobem a hlavně v jaké kvalitě je přezkoumání zajišťováno.

Povinnost nechat si ověřit své hospodaření obcím předepisuje zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů. Přezkoumání může být provedeno kontrolorem, tj. pracovníkem krajského úřadu, nebo auditorem či auditorskou společností. Pokud je vykonáno auditorem musí se provádění přezkumu řídit dále ještě zákonem č. 93/2009 Sb.,

o auditorech, ve znění pozdějších předpisů, mezinárodními auditorskými standardy a Auditorským standardem č. 52, který byl vydán KAČR v roce 2009.

Významným faktorem v rozhodnutí, zda si obec nechá své hospodaření přezkoumat kontrolorem nebo auditorem, je cena za vykonané služby. Za využití služeb krajského úřadu obec nemusí vynaložit žádné finanční prostředky ze svého rozpočtu. Naopak pokud si vybere možnost nechat si ověřit své hospodaření auditorem, musí veškeré náklady s tímto výkonem související uhradit ze svých rozpočtových prostředků. Jak vyplývá z výsledků této práce, služeb auditorů a auditorských společností tak využívají převážně větší obce a města. Jsou ale i malé obce, které jejich služeb využívají, a to zejména proto, že auditoři se mohou většinou svému klientovi lépe přizpůsobit, poskytují mu navíc odborné poradenství a mají na něj daleko více času. Pracovníků krajských úřadů je dnes nedostatek a nároky na výkon jejich práce se stále zvyšují. Kontroloři se tak dnes daleko více potýkají s nedostatkem času a tak díky tomu nemusí přezkoumání provést tak detailně jako auditorská společnost.

Rozdíl je spatřován také v požadavcích na kvalifikaci kontrolorů a auditorů. Stát se auditorem vyžaduje splnění daleko více podmínek, než získat funkci kontrolora. Rozdíly nejsou ale jen mezi těmito dvěma skupinami, ale také přímo mezi samotnými jednotlivými pracovníky a to jak auditory tak i kontrolory. Rozdíly vznikají nejen v dosažené kvalifikaci či jejich zaměření nebo odbornosti, ale například také v získaných zkušenostech a praxi.

Ke kvalitnějšímu provedení přezkoumání hospodaření má sloužit jeho rozdělení na tzv. dílčí a konečná přezkoumání. Dílčí jsou jakýmisi průběžnými kontrolami, na jejichž základě je možné zjištěné chyby a nedostatky odstranit ještě v průběhu rozpočtového roku. Ne vždy jsou ale kontrolory tato dílčí přezkoumání vykonávána. Zákon totiž udává hranici počtu obyvatel, od které je dílčí přezkoumání prováděno. Naopak auditorské společnosti tyto průběžné kontroly vykonávají většinou i u malých obcí. Velmi často může docházet k mylnému názoru, že na malé obci, kde je velmi málo účetních případů, nemůže být tolik prostoru k vytvoření chyb a nedostatků. Bohužel ve skutečnosti tomu tak není. Malá obec má sice menší množství dokladů, ale zároveň má také nedostatek finančních prostředků na to, aby zaměstnanci obecního úřadu, zejména starosta a účetní, byli zaměstnáni na plný úvazek a měli tak možnost věnovat se této práci naplno.

Předmět a hlediska přezkoumání hospodaření vycházejí přímo z právní legislativy, proto musejí zůstat zachována v obou případech. Rozdíly mohou vznikat pouze v rozsahu, kvalitě a nebo formě jeho provedení.

Auditor i kontrolor mají povinnost jako výsledek své práce zhotovit zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření ÚSC. I zde mohou vznikat určité rozdíly. Auditor má

povinnost vypracovat zprávu tak, aby splňovala všechny povinné náležitosti vycházející z AS č. 52. Naopak kontrolor pouze zadá zjištěné skutečnosti do systému IS MPP, který sám poté zprávu vygeneruje. Ze zjištěných skutečností lze říci, že zpráva kontrolora lépe popisuje zjištěné chyby a nedostatky.

Určitým úskalím v přezkoumání hospodaření shledávám nemožnost kontrolora nebo auditora vynutit si zajištění provedení opatření k nápravě zjištěných chyb a nedostatků. Kontrolní orgán na zjištěné chyby a nedostatky pouze upozorní. Dále už záleží jen na územním samosprávném celku, jak se ke zjištěné situaci postaví. Pokud nedostatky nebudou opraveny, auditor nebo kontrolor tuto skutečnost musí vzít pouze v úvahu při dalším přezkoumání hospodaření a sestavování zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření. Od kontrolorky bylo zjištěno, že i takové obce, které zjištěné chyby a nedostatky neopravují, se v Plzeňském kraji nachází.

Závěrem lze říci, že nejdůležitější je, jak a hlavně v jaké kvalitě je provedení přezkoumání hospodaření uskutečněno. Ke zvyšování kvality v přezkoumání hospodaření by mohla vést spolupráce mezi oběma skupinami přezkoumávajících subjektů. V současné době mezi těmito skupinami panuje spíše jakási rivalita. Zejména by pomohlo, kdyby závěry zjištěné provedením přezkoumání hospodaření všemi stranami byly lehce srovnatelné. Závěry z provedeného přezkoumání hospodaření jsou cennými informacemi o hospodaření územních samosprávných celků. O tyto výsledky se zajímají nejen jejich orgány, ale i občané a státní správa.

Osobně si myslím, že je v této oblasti stále co zlepšovat. Přezkoumání hospodaření by mělo být prováděno detailněji a mělo by na něj být zaměřeno daleko více pracovníků než doposud. Dále by bylo dobré posilovat spolupráci Komory auditorů ČR, Ministerstva financí ČR a jednotlivých krajů tak, aby průběh i výsledky této činnosti byly co nejvíce srovnatelné a nedocházelo k výše uvedeným rozdílům.

ZDROJE

LITERATURA

[1] **OCHRANA, František, Jan PAVEL a Leoš VÍTEK**. *Veřejný sektor a veřejné finance: financování nepodnikatelských a podnikatelských aktivit*. 1. vyd. Praha: Grada, 2010. 261 s. ISBN 978-80-247-3228-2.

[2] **MUSGRAVE, Richard A.; MUSGRAVE, Peggy B**. *Veřejné finance v teorii a praxi*. Praha: Management Press, 1994. 581 s. ISBN 80-85603-76-4.

[3] **O'DRISCOLL, Gerald P**., *ed. Adam Smith and modern political economy: bicentennial essays on the wealth of nations.* Iowa: Iowa State University Press, ©1979. xv, 181 s. ISBN 0-8138-1900-8.

[4] **PEKOVÁ, Jitka**. *Finance územní samosprávy: teorie a praxe v ČR*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-614-1.

[5] **MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK**. *Auditing*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2014. ISBN 978-80-245-2018-6.

[6] **NĚMEC, Juraj**. *Kontrola ve veřejné správě.* 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-558-8.

[7] **PELÁK, Jiří; ZELENKA, Vladimír.** *Úvahy nad přezkoumáním hospodaření územních samosprávných celků.* Auditor. 2010. sv. XVII, č. 8, s. 22 – 25. ISSN 1210-9096.

[8] **SCHNEIDEROVÁ, Ivana**. *Rozpočtová skladba v roce 2016: [rozpočtová skladba, rozpočtová pravidla, vzory a směrnice k rozpočtu]*. Praha: Acha obec účtuje, 2016. ISBN 978-80-905420-3-7.

[9] **NOVÁKOVÁ, Štěpánka**. *Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2011. ISBN 978-80-245-1797-1.

[10] **REKTOŘÍK, J. - ŠELEŠOVSKÝ, J**. *Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru.* Praha: Ekopress, 2003. ISBN 80-86119-72-6.

[11] **PEKOVÁ, Jitka**. *Hospodaření a finance územní samosprávy*. Vyd. 1. Praha: Management Press, 2004, 375 s. ISBN 80-726-1086-4

[12] **URBÁNEK, Václav**. *Veřejné finance II.: soubor textů k předmětu*. Praha: Oeconomica, 2005. ISBN 80-245-0931-8.

[13] **OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ**. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, 2011, 178 s. :. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80- 7400-342-4

PRÁVNÍ PŘEDPISY A METODICKÉ DOKUMENTY

[14] **ČESKO**. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117.
Dostupné z: http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij.

[15] **ČESKO**. Zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1993, částka 1.
Dostupné z: http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ustava-cr/.

[16] **ČESKO**. Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 38.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-128.

[17] **ČESKO**. Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 38.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-129.

[18] **ČESKO**. Ústavní zákon č. 347/1997 Sb., o vytvoření vyšších územních samosprávních celků a o změně ústavního zákona České národní rady č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1997, částka 114.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1997-347.

[19] **ČESKO**. Zákon č. 314/2002 Sb., o stanovení obcí s pověřeným obecním úřadem a stanovení obcí s rozšířenou působností, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2002, částka 114.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-314.

[20] **ČESKO**. Zákon č. 500/2000 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 174.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-129.

[21] **ČESKO**. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 73.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-250.

[22] **ČESKO**. Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 65.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-218.

[23] **ČESKO**. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 107.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563.

[24] **ČESKO**. Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2001, částka 122.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2001-320.

[25] **ČESKO**. Zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 138.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-420.

[26] **ČESKO**. Zákon č 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákona České republiky*. 2009, částka 30.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-93

[27] **ČESKO**. Zákon č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1998, částka 35.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1998-98

[28] **ČESKO**. Zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů. *In: Sbírka zákonů České republiky*. 2006, částka 47.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-137

[29] **ČESKO**. Vyhláška č. 323/2002 Sb., Vyhláška Ministerstva financí o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2001, částka 118.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-420.

[30] **ČESKO**. Vyhláška č. 323/2002 Sb., Vyhláška Ministerstva financí o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2001, částka 118.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-420.

[31] **ČESKO**. Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2016, částka 133.
Dostupné z: http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-410.

[32] **ČESKO**. České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. 2016.
Dostupné z: http://www.kacr.cz/data/Metodika/Legislativa/%C3%9A%C4%8Detnictv%C3%AD/%C4%8Cesk%C3%A9_p%C5%99edpisy/FinZprav200907_25_pdf.pdf.

[33] **KAČR**. Auditorský standard komory auditorů ČR č. 52 – Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků.
Dostupné z: http://www.kacr.cz/data/Metodika/Legislativa/%C3%9A%C4%8Detnictv%C3%AD/%C4%8Cesk%C3%A9_p%C5%99edpisy/FinZprav200907_25_pdf.pdf.

[34] **KAČR**. Metodická pomůcka pro přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí ve smyslu zákona č. 420/2004 Sb.
Dostupné z: http://www.kacr.cz/data/Metodika/Legislativa/%C3%9A%C4%8Detnictv%C3%AD/%C4%8Cesk%C3%A9_p%C5%99edpisy/FinZprav200907_25_pdf.pdf.

WEBOVÉ STRÁNKY

[35] **Ministerstvo financí České republiky**. *Veřejný sektor*. [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, © 2005-2013 [cit. 2016-11-05]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor

[36] **Portál na podporu a rozvoj obcí ČR**. *Veřejný sektor, veřejné statky a služby*. In: *rozvojobci.cz* [online]. Praha, 28 listopad 2011, © 2009-2014 [cit. 2016-09-04]. Dostupné z: http://www.rozvojobci.cz/news/verejny-sektor-verejne-statky-a-sluzby/

[37] **Obec účtuje**. **Vše o účetnictví obcí.** [online]. Praha, © 2008-2016 [cit. 2016-09-012]. Dostupné z: www.obecuctuje.cz

[38] **Plzeňský kraj**. *Krajský úřad*. [online]. Plzeň, [cit. 2016-09-012]. Dostupné z: www.plzensky-kraj.cz

[39] **POSPÍŠIL Petr, ŠTEFANKOVÁ Blanka a DURCZOKOVÁ Ivana**. *Proces provádění veřejnosprávních kontrol v podmínkách ÚSC*. In: *ucetnikavarna.cz*. [online] Praha, 25. květen 2011, [cit. 2016-10-08]. Dostupné z: http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d33937v43393-proces-provadeni-verejnospravnich-kontrol-v-podminkach-usc-iii/

[40] **PROKŮPKOVÁ, Danuše**. *Účetní výkazy a jejich využití pro řízení a kontrolu hospodaření obce.* In: dvs.cz. [online] Praha, 14. únor 2012, [cit. 2016-10-08]. Dostupné z: http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=6528139

[41] **SMETANOVÁ, Martina**. *Přezkoumání hospodaření versus audit*. In: ucetnikavarna.cz [online] Praha 2009 [cit. 2016-11-05]. Dostupné z: http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9320v12139-prezkoumani-hospodareni-versus-audit/?search_query=$index=29.

[42] **IS MPP**. In: *ASD Software: Informační systémy pro Vás…* [online]. 2013 [cit. 2016-10-28]. Dostupné z: http://docplayer.cz/3663721-Prirucka-pro-planovace-is-mpp.html

[43] **Ministerstvo financí České republiky**. *Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků*. [online]. Praha: Ministerstvo financí České republiky, © 2005-2013 [cit. 2016-10-05]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/uzemni-rozpocty/prezkoumani-hospodareni-uzemnich-celku/zakladni-informace

[44] **KAČR**. *Časopis auditor 7/2015*. [online] 2013. roč. XXII, č. 7 [2016-10-15]. ISNN: 1210_9096. Dostupné z: http://www.kacr.cz/file/3043/casopis-auditor-c-8-2013.pdf

[45] **FUREK, Adam**. *Nakládání s obecním majetkem podle zákona o obcích*. In: *moderniobec.cz*. [online] 4. leden 2012. [2016-10-15]. Dostupné z: http://moderniobec.cz/nakladani-s-obecnim-majetkem-podle-zakona-o-obcich/

[46] **Obec Mezihoří**. [online] 2010 [2016-11-05] Dostupné z: http://www.mezihori.eu/index.asp

[47] **NEJEZCHLEB, Zdeněk**. Jak to vidí auditor: Přezkoumávání hospodaření územního samosprávného celku[online] 2006 [2016-11-05] Dostupné z: http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=6237557

[48] **MINISTERSTVO FINANCÍ ČR.** *Výsledky přezkoumání hospodaření a dozorové činnosti za rok 2012.* **2012d** [cit. 2016-10-03]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/uzemni-rozpocty/prezkoumani-hospodareni-uzemnich-celku/vysledky-prezkoumani-hospodareni/2012/vysledky-prezkoumani-hospodareni-2012-15882.

[49] **MINISTERSTVO FINANCÍ ČR.** *Výsledky přezkoumání hospodaření a dozorové činnosti za rok 2013.* **2013d** [cit. 2016-10-03]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/uzemni-rozpocty/prezkoumani-hospodareni-uzemnich-celku/vysledky-prezkoumani-hospodareni/2013/vysledky-prezkoumani-hospodareni-a-dozor-20564.

[50] **MINISTERSTVO FINANCÍ ČR.** *Výsledky přezkoumání hospodaření a dozorové činnosti za rok 2014.* **2014d** [cit. 2016-10-03]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/uzemni-rozpocty/prezkoumani-hospodareni-uzemnich-celku/vysledky-prezkoumani-hospodareni/2014/vysledky-prezkoumani-hospodareni-a-dozor-25686.

PŘÍLOHY

1. Výkaz FIN 2-12 M

V Z O R

Ministerstvo financí **FIN 2-12 M**

VÝKAZ PRO HODNOCENÍ PLNĚNÍ ROZPOČTU ÚZEMNÍCH SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ, DOBROVOLNÝCH SVAZKŮ OBCÍ A REGIONÁLNÍCH RAD

sestavený k .....
(v Kč na dvě desetinná místa)

Rok	Měsíc	IČO

Název a sídlo účetní jednotky : .....

I. Rozpočtové příjmy

Paragraf	Položka	Schválený rozpočet	Rozpočet po změnách	Výsledek od počátku roku
a	*b*	*1*	*2*	*3*

II. Rozpočtové výdaje

Paragraf	Položka	Schválený rozpočet	Rozpočet po změnách	Výsledek od počátku roku
a	*b*	*1*	*2*	*3*

III. Financování - třída 8

Název	Číslo položky / řádku	Schválený rozpočet	Rozpočet po změnách	Výsledek od počátku roku
text	*r*	*1*	*2*	*3*
Krátkodobé financování z tuzemska				
Krátkodobé vydané dluhopisy (+)	8111			
Uhrazené splátky krátkodobých vydaných dluhopisů (-)	8112			
Krátkodobé přijaté půjčené prostředky (+)	8113			
Uhrazené splátky krátkodobých přijatých půjčených prostředků (-)	8114			
Změna stavu krátkodobých prostředků na bankovních účtech kromě účtů státních finančních aktiv, které tvoří kapitola OSFA (+/-)	8115			
Aktivní krátkodobé operace řízení likvidity - příjmy (+)	8117			
Aktivní krátkodobé operace řízení likvidity - výdaje (-)	8118			
Dlouhodobé financování z tuzemska				
Dlouhodobé vydané dluhopisy (+)	8121			
Uhrazené splátky dlouhodobých vydaných dluhopisů (-)	8122			
Dlouhodobé přijaté půjčené prostředky (+)	8123			
Uhrazené splátky dlouhodobých přijatých půjčených prostředků (-)	8124			
Změna stavu dlouhodobých prostředků na bankovních účtech (+/-)	8125			
Aktivní dlouhodobé operace řízení likvidity - příjmy (+)	8127			
Aktivní dlouhodobé operace řízení likvidity - výdaje (-)	8128			
Krátkodobé financování ze zahraničí				
Krátkodobé vydané dluhopisy (+)	8211			
Uhrazené splátky krátkodobých vydaných dluhopisů (-)	8212			
Krátkodobé přijaté půjčené prostředky (+)	8213			
Uhrazené splátky krátkodobých přijatých půjčených prostředků (-)	8214			
Změna stavu bankovních účtů krátkodobých prostředků ze zahraničí jiných než ze zahraničních dlouhodobých úvěrů (+/-)	8215			
Aktivní krátkodobé operace řízení likvidity - příjmy (+)	8217			
Aktivní krátkodobé operace řízení likvidity - výdaje (-)	8218			
Dlouhodobé financování ze zahraničí				
Dlouhodobé vydané dluhopisy (+)	8221			
Uhrazené splátky dlouhodobých vydaných dluhopisů (-)	8222			
Dlouhodobé přijaté půjčené prostředky (+)	8223			
Uhrazené splátky dlouhodobých přijatých půjčených prostředků (-)	8224			
Změna stavu dlouhodobých prostředků na bankovních účtech (+/-)	8225			
Aktivní dlouhodobé operace řízení likvidity - příjmy (+)	8227			
Aktivní dlouhodobé operace řízení likvidity - výdaje (-)	8228			
Opravné položky k peněžním operacím				
Operace z peněžních účtů organizace nemající charakter příjmů a výdajů vládního sektoru (+/-)	8901			
Nerealizované kurzové rozdíly pohybů na devizových účtech (+/-)	8902			
Nepřevedené částky vyrovnávající schodek (+/-)	8905			
F i n a n c o v á n í (součet za třídu 8)	**8000**			

IV. Rekapitulace příjmů, výdajů, financování a jejich konsolidace

Název	Číslo řádku	Schválený rozpočet	Rozpočet po změnách	Výsledek od počátku roku
text	r	41	42	43
Třída 1 - Daňové příjmy	4010			
Třída 2 - Nedaňové příjmy	4020			
Třída 3 - Kapitálové příjmy	4030			
Třída 4 - Přijaté transfery	4040			
Příjmy celkem	**4050**			
Konsolidace příjmů	**4060**			
v tom položky : 2223 - Příjmy z finančního vypořádání minulých let mezi krajem a obcemi	4061			
2226 - Příjmy z finančního vypořádání minulých let mezi obcemi	4062			
2227 - Příjmy z finančního vypořádání minulých let mezi regionální radou a kraji, obcemi DSO	4063			
2441 - Splátky půjčených prostředků od obcí	4070			
2442 - Splátky půjčených prostředků od krajů	4080			
2443 - Splátky půjčených prostředků od regionálních rad	4081			
2449 - Ostatní splátky půjčených prostředků od veřejných rozpočtů územní úrovně	4090			
4121 - Neinvestiční přijaté transfery od obcí	4100			
4122 - Neinvestiční přijaté transfery od krajů	4110			
4123 - Neinvestiční přijaté transfery od regionálních rad	4111			
4129 - Ostatní neinvestiční přijaté transfery od rozpočtů územní úrovně	4120			
4133 - Převody z vlastních rezervních fondů	4130			
4134 - Převody z rozpočtových účtů	4140			
4137 - Převody mezi statutárními městy (hl. m. Prahou) a jejich městskými obvody nebo částmi - příjmy	4145			
4138 - Převody z vlastní pokladny	4146			
4139 - Ostatní převody z vlastních fondů	4150			
4221 - Investiční přijaté transfery od obcí	4170			
4222 - Investiční přijaté transfery od krajů	4180			
4223 - Investiční přijaté transfery od regionálních rad	4181			
4229 - Ostatní investiční přijaté transfery od rozpočtů územní úrovně	4190			
ZJ 024 - Transfery přijaté z území jiného okresu	4191			
ZJ 025 - Splátky půjčených prostředků přijatých z území jiného okresu	4192			
ZJ 028 - Transfery přijaté z území jiného kraje	4193			
ZJ 029 - Splátky půjčených prostředků přijaté z území jiného kraje	4194			
Příjmy celkem po konsolidaci	**4200**			

Třída 5 - Běžné výdaje	4210			
Třída 6 - Kapitálové výdaje	4220			
Výdaje celkem	**4240**			
Konsolidace výdajů	**4250**			
v tom položky: 5321 - Neinvestiční transfery obcím	4260			
5323 - Neinvestiční transfery krajům	4270			
5325 - Neinvestiční transfery regionálním radám	4271			
5329 - Ostatní neinvestiční transfery veřejným rozpočtům územní úrovně	4280			
5342 - Převody FKSP a sociálnímu fondu obcí a krajů	4281			
5344 - Převody vlastním rezervním fondům územních rozpočtů	4290			
5345 - Převody vlastním rozpočtovým účtům	4300			
5347 - Převody mezi statutárními městy (hl. m. Prahou) a jejich městskými obvody nebo částmi - výdaje	4305			
5348 - Převody do vlastní pokladny	4306			
5349 - Ostatní převody vlastním fondům	4310			
5366 - Výdaje z finančního vypořádání minulých let mezi krajem a obcemi	4321			
5367 - Výdaje z finančního vypořádání minulých let mezi obcemi	4322			
5368 - Výdaje z finančního vypořádání minulých let mezi regionální radou a kraji, obcemi a DSO	4323			
5641 - Neinvestiční půjčené prostředky obcím	4330			
5642 - Neinvestiční půjčené prostředky krajům	4340			
5643 - Neinvestiční půjčené prostředky regionálním radám	4341			
5649 - Ostatní neinvestiční půjčené prostředky veřejným rozpočtům územní úrovně	4350			
6341 - Investiční transfery obcím	4360			
6342 - Investiční transfery krajům	4370			
6345 - Investiční transfery regionálním radám	4371			
6349 - Ostatní investiční transfery veřejným rozpočtům územní úrovně	4380			
6441 - Investiční půjčené prostředky obcím	4400			
6442 - Investiční půjčené prostředky krajům	4410			
6443 - Investiční půjčené prostředky regionálním radám	4411			
6449 - Ostatní investiční půjčené prostředky veřejným rozpočtům územní úrovně	4420			
ZJ 026 - Transfery poskytnuté na území jiného okresu	4421			
ZJ 027 - Půjčené prostředky poskytnuté na území jiného okresu	4422			
ZJ 035 - Transfery poskytnuté na území jiného kraje	4423			
ZJ 036 - Půjčené prostředky poskytnuté na území jiného kraje	4424			
Výdaje celkem po konsolidaci	**4430**			
Saldo příjmů a výdajů po konsolidaci	**4440**			
Třída 8 - Financování	4450			
Konsolidace financování	**4460**			
Financování celkem po konsolidaci	**4470**			

VI. Stavy a změny stavů na bankovních účtech a v pokladně

Název	Číslo řádku	Počáteční stav k 1.1.	Stav ke konci vykazovaného období	Změna stavu
text	*r*	*61*	*62*	*63*
Základní běžný účet ÚSC	6010			(+/-)
Běžné účty fondů ÚSC	6020			(+/-)
Běžné účty celkem	6030			(+/-)
Pokladna	6040			(+/-)

VII. Vybrané záznamové jednotky

Název	Číslo řádku	Schválený rozpočet	Rozpočet po změnách	Výsledek od počátku roku
text	r	71	72	73
ZJ 024 - Transfery přijaté z území jiného okresu	7090			
v tom položky : 2226 - Příjmy z finančního vypořádání minulých let mezi obcemi	7092			
4121 - Neinvestiční přijaté transfery od obcí	7100			
4129 - Ostatní neinvestiční přijaté transfery od rozpočtů územní úrovně	7110			
4221 - Investiční přijaté transfery od obcí	7120			
4229 - Ostatní investiční přijaté transfery od rozpočtů územní úrovně	7130			
ZJ 025 - Splátky půjčených prostředků přijatých z území jiného okresu	7140			
v tom položky : 2441 - Splátky půjčených prostředků od obcí	7150			
2449 - Ostatní splátky půjčených prostředků od veřejných rozpočtů územní úrovně	7160			
ZJ 026 - Transfery poskytnuté na území jiného okresu	7170			
v tom položky : 5321 - Neinvestiční transfery obcím	7180			
5329 - Ostatní neinvestiční transfery veřejným rozpočtům územní úrovně	7190			
5367 - Výdaje z finančního vypořádání minulých let mezi obcemi	7192			
6341 - Investiční transfery obcím	7200			
6349 - Ostatní investiční transfery veřejným rozpočtům územní úrovně	7210			
ZJ 027 - Půjčené prostředky poskytnuté na území jiného okresu	7220			
v tom položky : 5641 - Neinvestiční půjčené prostředky obcím	7230			
5649 - Ostatní neinvestiční půjčené prostředky veřejným rozpočtům územní úrovně	7240			
6441 - Investiční půjčené prostředky obcím	7250			
6449 - Ostatní investiční půjčené prostředky veřejným rozpočtům územní úrovně	7260			
ZJ 028 - Transfery přijaté z území jiného kraje	7290			
v tom položky: 2223 - Příjmy z finančního vypořádání minulých let mezi krajem a obcemi	7291			
2226 - Příjmy z finančního vypořádání minulých let mezi obcemi	7292			
4121 - Neinvestiční přijaté transfery od obcí	7300			
4122 - Neinvestiční přijaté transfery od krajů	7310			
4129 - Ostatní neinvestiční přijaté transfery od rozpočtů územní úrovně	7320			
4221 - Investiční přijaté transfery od obcí	7330			
4222 - Investiční přijaté transfery od krajů	7340			
4229 - Ostatní investiční přijaté transfery od rozpočtů územní úrovně	7350			
ZJ 029 - Splátky půjčených prostředků přijatých z území jiného kraje	7360			
v tom položky : 2441 - Splátky půjčených prostředků od obcí	7370			
2442 - Splátky půjčených prostředků od krajů	7380			
2449 - Ostatní splátky půjčených prostředků od veřejných rozpočtů územní úrovně	7390			
ZJ 035 - Transfery poskytnuté na území jiného kraje	7400			
v tom položky : 5321 - Neinvestiční transfery obcím	7410			
5323 - Neinvestiční transfery krajům	7420			
5329 - Ostatní neinvestiční transfery veřejným rozpočtům územní úrovně	7430			
5366 - Výdaje z finančního vypořádání minulých let mezi krajem a obcemi	7431			
5367 - Výdaje z finančního vypořádání minulých let mezi obcemi	7432			
6341 - Investiční transfery obcím	7440			
6342 - Investiční transfery krajům	7450			
6349 - Ostatní investiční transfery veřejným rozpočtům územní úrovně	7460			
ZJ 036 - Půjčky poskytnutné na území jiného kraje	7470			
v tom položky : 5641 - Neinvestiční půjčené prostředky obcím	7480			
5642 - Neinvestiční půjčené prostředky krajům	7490			
5649 - Ostatní neinvestiční půjčené prostředky veřejným rozpočtům územní úrovně	7500			
6441 - Investiční půjčené prostředky obcím	7510			
6442 - Investiční půjčené prostředky krajům	7520			
6449 - Ostatní investiční půjčené prostředky veřejným rozpočtům územní úrovně	7530			

IX. Přijaté transfery a půjčky ze státního rozpočtu, státních fondů a regionálních rad

Účelový znak	Položka	Výsledek od počátku roku
a	*b*	*93*

X. Transfery a půjčky poskytnuté regionálními radami územně samosprávným celkům, dobrovolným svazkům obcí a regionálním radám

Účelový znak	Kód územní jednotky	Položka	Výsledek od počátku roku
a	*b*	*c*	*103*

XI. Příjmy ze zahraničních zdrojů a související příjmy v členění podle jednotlivých nástrojů a prostorových jednotek

Paragraf	Položka	Nástroj	Prostorová jednotka	Schválený rozpočet	Rozpočet po změnách	Výsledek od počátku roku
a	*b*	*c*	*d*	*1*	*2*	*3*

XII. Výdaje spolufinancované ze zahraničních zdrojů a související výdaje v členění podle jednotlivých nástrojů a prostorových jednotek

Paragraf	Položka	Nástroj	Prostorová jednotka	Schválený rozpočet	Rozpočet po změnách	Výsledek od počátku roku
a	*b*	*c*	*d*	*1*	*2*	*3*

Odesláno dne: Razítko: Podpis vedoucího účetní jednotky :

Odpovídající za údaje
o rozpočtu: tel.:

Došlo dne:

o skutečnosti: tel.:

2. Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření – krajský úřad

KRAJSKÝ ÚŘAD PLZEŇSKÉHO KRAJE
ODBOR EKONOMICKÝ, ODDĚLENÍ PŘEZKOUMÁVÁNÍ HOSPODAŘENÍ OBCÍ A KONTROLY
Škroupova 18, 306 13 Plzeň

Výtisk č. 1

Čj: EK/1428/15

Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření
ÚSC Mezihoří, IČO: 43313833
za rok 2015

Přezkoumání se uskutečnilo dne:

8.4.2016

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

Místo provedení přezkoumání: Mezihoří

Mezihoří 5, 340 12 Švihov

Přezkoumané období: 1. 1. 2015 – 31. 12. 2015

Přezkoumání vykonali:

- kontrolor pověřený řízením přezkoumání: Zoja Šťastná
- kontroloři:
  - Jitka Voldřichová

Při přezkoumání byli přítomni:

- Ing. Jan Krs - starosta obce
- Zdeňka Němečková - účetní obce

A. Přezkoumané písemnosti

Předmětem přezkoumání hospodaření jsou údaje uvedené v § 2 odst. 1 a 2 zákona o přezkoumávání hospodaření. Přezkoumání hospodaření bylo provedeno výběrovým způsobem s ohledem na významnost jednotlivých skutečností podle předmětu a obsahu přezkoumání. Při posuzování jednotlivých právních úkonů se vychází ze znění právních předpisů platných ke dni uskutečnění tohoto úkonu:

Druh písemnosti	Popis písemnosti
Návrh rozpočtu	na rok 2015 zveřejněn v době od 10.12. - 29.12.2014 jako přebytkový
Rozpočtová opatření	v roce 2015 provedeno celkem 6 rozpočtových opatření
Rozpočtový výhled	předložen na roky 2015 - 2016 (projednán na zasedání ZO dne 29.12.2014)
Schválený rozpočet	na rok 2015 projednán a schválen na zasedání ZO dne 29.12.2014
Závěrečný účet	za rok 2014 byl zveřejněn v době od 20.2. - 27.3.2015, projednán a schválen na zasedání ZO dne 27.3.2015 s vyjádřením bez výhrad
Bankovní výpis	ke dni 31.12.2015
Hlavní kniha	za rok 2015
Inventurní soupis majetku a závazků	ke dni 31.12.2015
Pokladní doklad	za rok 2015
Pokladní kniha (deník)	za rok 2015
Příloha rozvahy	ke dni 31.12.2015
Rozvaha	k datu 31.12.2015
Výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu	za měsíc únor - prosinec 2015
Výkaz zisku a ztráty	ke dni 31.12.2015
Dohody o provedení práce	za rok 2015
Zápisy z jednání zastupitelstva včetně usnesení	zápisy ze dne 29.12.2014, 27.3.2015, 26.6.2015, 30.9.2015 a 30.12.2015
Finanční a kontrolní výbor	Finanční výbor: zápisy ze dne 13.5.2015 a 20.11.2015 Kontrolní výbor: zápisy ze dne 3.7.2015 a 30.12.2015

B. Zjištění z jednorázového přezkoumání

Při přezkoumání hospodaření ÚSC Mezihoří:

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 za rok 2015

dílčí přezkoumání nebylo provedeno.

II. Při přezkoumání hospodaření ÚSC Mezihoří za rok 2015

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

III. Při přezkoumání hospodaření ÚSC Mezihoří za rok 2015

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

IV. Při přezkoumání hospodaření ÚSC Mezihoří za rok 2015

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

a) podíl pohledávek na rozpočtu územního celku	**0,16 %**
b) podíl závazků na rozpočtu územního celku	**2,20 %**
c) podíl zastaveného majetku na celkovém majetku územního celku	**0%**

Krajský úřad Plzeňského kraje dne 8. 4 .2016

Podpisy kontrolorů:

Jitka Voldřichová .....

.....

Zoja Šťastná

kontrolor pověřený řízením přezkoumání

KRAJSKÝ ÚŘAD PLZEŇSKÉHO KRAJE 11 odbor ekonomický

Územní celek prohlašuje, že poskytl pravdivé a úplné informace o předmětu přezkoumání a o okolnostech vztahujících se k němu podle § 2 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků.

Tato zpráva o výsledku přezkoumání je návrhem zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření, přičemž konečným zněním zprávy se stává okamžikem marného uplynutí lhůty stanovené v § 6 odst. 1 písm. d) zákona č. 420/2004 Sb., k podání písemného stanoviska kontrolorovi pověřenému řízením přezkoumání na adresu: Krajský úřad Plzeňského kraje, odbor ekonomický, oddělení přezkoumávání hospodaření obcí a kontroly, Škroupova 18, 306 13 Plzeň.

S obsahem návrhu zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření ÚSC Mezihoří o počtu 4 stran byl seznámen a jeho výtisk číslo 1 obdržel

.....

Jan Krs

starosta obce

Dne: 8. dubna 2015

OBEC MEZIHOŘÍ
Mezihoří 23, 340 12 Švihov
IČ: 433 13 833, tel.: 376 393 230
www.mezihori.eu

Rozdělovník

Výtisk č.	Počet výtisků	Předáno	Převzal
1	1	ÚSC Mezihoří	Jan Krs
2	1	Krajský úřad Plzeňského kraje	Zoja Šťastná

3. Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření – auditorská společnost

Příloha 2

PŘÍKLAD

ZPRÁVA O VÝSLEDKU PŘEZKOUMÁNÍ HOSPODAŘENÍ

podle zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, auditorského standardu č. 52, dalších relevantních přepisů vydaných Komorou auditorů České republiky, podle ustanovení § 42 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů a podle ustanovení § 10 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon č. 420/2004 Sb.).

pro územní samosprávný celek

název územního celku XY

za období od 1.1.20xx do 31.12.20xx

- 23 -

I. VŠEOBECNÉ INFORMACE

Statutární orgán územního samosprávného celku (dále jen „územní celek"):

Auditor/auditorská společnost:

Jména osob provádějících přezkoumání hospodaření územního celku XY:

Další osoby podílející se na přezkoumání hospodaření územního celku XY:

Vymezení pravomoci auditora k provedení přezkoumání hospodaření územního celku XY:
Auditor/auditorská společnost provedla přezkoumání hospodaření územního celku XY v souladu s ustanovením § 4 odst. 7 zákona č. 420/2004 Sb., ustanovením § 2 písm. b) zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Místo přezkoumání:

Období, ve kterém bylo přezkoumání hospodaření XY provedeno:
Dílčí přezkoumání hospodaření proběhlo/la ve dnech od .....do.....
Závěrečné přezkoumání proběhlo v období od.....do.....

Určení zahájení a ukončení přezkoumání hospodaření územního celku XY auditorem/ auditorskou společností:
– označení první činnosti auditora, kterou byla ověřovací zakázka zahájena a den provedení,
– označení poslední činnosti auditora na ověřovací zakázce předcházející vyhotovení zprávy a den provedení.

II. PŘEDMĚT PŘEZKOUMÁNÍ HOSPODAŘENÍ

Předmětem přezkoumání jsou podle ustanovení § 2 odst. 1 zákona č. 420/2004 Sb., údaje o ročním hospodaření, tvořící součást závěrečného účtu podle § 17 odst. 2 a 3 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, a to:

a) plnění příjmů a výdajů rozpočtu včetně peněžních operací, týkajících se rozpočtových prostředků,
b) finanční operace, týkající se tvorby a použití peněžních fondů,
c) náklady a výnosy podnikatelské činnosti územního celku,
d) peněžní operace, týkající se sdružených prostředků vynakládaných na základě smlouvy mezi dvěma nebo více územními celky, anebo na základě smlouvy s jinými právnickými nebo fyzickými osobami,
e) finanční operace, týkající se cizích zdrojů ve smyslu právních předpisů o účetnictví,
f) hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu a s dalšími prostředky ze zahraničí poskytnutými na základě mezinárodních smluv,
g) vyúčtování a vypořádání finančních vztahů ke státnímu rozpočtu, k rozpočtům krajů, k rozpočtům obcí, k jiným rozpočtům, ke státním fondům a k dalším osobám.

Předmětem přezkoumání v souladu s ustanovením § 2 odst. 2 zákona č. 420/2004 Sb. jsou dále oblasti:

a) nakládání a hospodaření s majetkem ve vlastnictví územního celku,
b) nakládání a hospodaření s majetkem státu, s nímž hospodaří územní celek,
c) zadávání a uskutečňování veřejných zakázek, s výjimkou úkonů a postupů přezkoumaných orgánem dohledu podle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů,
d) stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi,
e) ručení za závazky fyzických a právnických osob,
f) zastavování movitých a nemovitých věcí ve prospěch třetích osob,
g) zřizování věcných břemen k majetku územního celku,
h) účetnictví vedené územním celkem.

III. HLEDISKA PŘEZKOUMÁNÍ HOSPODAŘENÍ

Předmět přezkoumání podle ustanovení § 3 zákona č. 420/2004 Sb. (viz bod II. této zprávy) se ověřuje z hlediska:

a) dodržování povinností stanovených zvláštními právními předpisy,
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.

Právní předpisy použité při přezkoumání hospodaření pokrývající výše uvedená hlediska jsou uvedeny v **příloze A**, která je nedílnou součástí této zprávy.

IV. DEFINOVÁNÍ ODPOVĚDNOSTÍ

Za hospodaření, které bylo předmětem přezkoumání a za jeho zobrazení v účetních a finančních výkazech, je odpovědný statutární orgán (územní celek) XY.

Naší úlohou je, na základě provedeného přezkoumání hospodaření, vydat zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření. Přezkoumání hospodaření jsme provedli v souladu se zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, auditorským standardem č. 52 a dalšími relevantními předpisy vydanými Komorou auditorů České republiky a s ustanoveními § 2, 3 a 10 zákona č. 420/2004 Sb. V souladu s těmito předpisy jsme povinni dodržovat etické normy a naplánovat a provést přezkoumání hospodaření tak, abychom získali omezenou jistotu, zda hospodaření (územního celku) XY je v souladu s hledisky přezkoumání hospodaření (viz bod III. této zprávy).

V. RÁMCOVÝ ROZSAH PRACÍ

Za účelem vykonání přezkoumání hospodaření (územní celek) XY byly použity postupy ke shromáždění dostatečných a vhodných důkazních informací. Tyto postupy jsou svým rozsahem menší než u zakázky poskytující přiměřenou jistotu a jsou auditorem aplikovány na základě jeho odborného úsudku včetně vyhodnocení rizik významných (materiálních) chyb a nedostatků. Při vyhodnocování těchto rizik auditor bere v úvahu vnitřní kontrolní systém územního celku XY. Použité postupy zahrnují výběrový způsob šetření a významnost (materialitu) jednotlivých skutečností.

Označení všech dokladů a jiných materiálů využitých při přezkoumání hospodaření územního celku XY je uvedeno v samostatné příloze, která je nedílnou součástí této zprávy. V rámci přezkoumání hospodaření územního celku XY činil auditor i další kroky a využíval i další informace, které nejsou součástí tohoto označení.

VI. ZÁVĚR ZPRÁVY O VÝSLEDKU PŘEZKOUMÁNÍ HOSPODAŘENÍ

A. VYJÁDŘENÍ K SOULADU HOSPODAŘENÍ S HLEDISKY PŘEZKOUMÁNÍ HOSPODAŘENÍ

Na základě námi provedeného přezkoumání hospodaření (územního celku) XY jsme nezjistili žádnou skutečnost, která by nás vedla k přesvědčení, že přezkoumávané hospodaření není ve všech významných (materiálních) ohledech v souladu s hledisky přezkoumání hospodaření uvedenými v bodě III. této zprávy.)

(Pozn.: Další příklady možných vyjádření k souladu hospodaření s hledisky přezkoumání hospodaření jsou obsaženy v příloze 3).

B. VYJÁDŘENÍ OHLEDNĚ CHYB A NEDOSTATKŮ

Zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů, stanoví, abychom ve zprávě uvedli závěr podle ustanovení § 10 odst. 2 písm. d) a odst. 3 citovaného zákona. Toto ustanovení vyžaduje, abychom ve své zprávě o výsledku přezkoumání hospodaření uvedli, zda při přezkoumání hospodaření byly zjištěny chyby a nedostatky a v čem případně spočívaly, a to bez ohledu na jejich významnost (materialitu) a jejich vztah k hospodaření (územního celku) XY jako celku.

Při přezkoumání hospodaření územního celku XY za rok 20xx jsme nezjistili žádné chyby a nedostatky.

(Pozn.: Další příklady možných vyjádření ohledně chyb a nedostatků jsou obsaženy v příloze 4).

C. UPOZORNĚNÍ NA PŘÍPADNÁ RIZIKA

Na základě zjištění podle ustanovení § 10 odst. 2 písm. b) zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů, upozorňujeme na následující případná rizika, která mohou mít negativní dopad na hospodaření územního celku XY v budoucnosti:

– X
– X
– X.

D. PODÍL POHLEDÁVEK A ZÁVAZKŮ NA ROZPOČTU (územního celku) XY
A PODÍL ZASTAVENÉHO MAJETKU NA CELKOVÉM MAJETKU (územního celku)

(Pozn.: Ukazatele mají sloužit pro potřeby zastupitelů územních celků, resp. členy statutárních orgánů dobrovolných svazků obcí, při posuzování vývojových trendů některých oblastí hospodaření a uplatnění případných dotazů, námitek a návrhů opatření v procesu schvalování závěrečného účtu. Ukazatele vypočte územní celek a předá auditorovi ke kontrole. V případě, kdy auditor dospěje k významným rozdílům mezi

výpočtem územního celku a vlastním výpočtem je nutné tyto rozdíly prošetřit a popř. popsat ve zprávě o výsledku přezkoumání hospodaření.)

Podíl pohledávek na rozpočtu		
A	Vymezení pohledávek	xx Kč
B	Vymezení rozpočtových příjmů	xx Kč
A / B * 100 %	Výpočet podílu pohledávek na rozpočtu	xx %

Podíl závazků na rozpočtu		
C	Vymezení závazků	xx Kč
B	Vymezení rozpočtových příjmů	xx Kč
C / B * 100 %	Výpočet podílu závazků na rozpočtu	xx %

Podíl zastaveného majetku na celkovém majetku		
D	Vymezení zastaveného majetku	xx Kč
E	Vymezení majetku pro výpočet ukazatele	xx Kč
D / E * 100 %	Výpočet podílu zastaveného majetku na celkovém majetku	xx %

VII. DALŠÍ INFORMACE

Stanovisko územního celku XY k návrhu zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření

Přílohou této zprávy o výsledcích přezkoumání hospodaření je, v souladu s ustanovením § 7 písm. c) zákona č. 420/2004 Sb., i písemné stanovisko obce k návrhu zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření.

Vyhotoveno dne 20xx

Auditorská společnost:
Název společnosti
Oprávnění č.
Zastoupená:

Odpovědný auditor:

Jméno auditora*, oprávnění č.
Podpis*

Jméno auditora*, oprávnění č.
Podpis*

Zpráva projednána se statutárním orgánem (územní celek) XY dne..... 20xx.

Zpráva projednána s Finančním výborem zastupitelstva (územní celek) XY dne.....20xx.

Zpráva předána statutárnímu orgánu (územní celek) XY dne .....20xx[11].

_____
xxx*
xxx*

_____
xxx*
xxx*

*(*Pozn.: Jména a podpisy odpovědných osob na straně územního celku a na straně auditora)*

[11] Tento údaj je do zprávy doplňován manuálně při předání.

Přílohy zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření:

Příloha A	Přehled právních předpisů, jejichž soulad s přezkoumávaným hospodařením auditor ověřil
Příloha B	Příloha obsahující detailní popis zjištěných chyb a nedostatků podle § 10 odst. 3 písm. b) a c) zákona č. 420/2004 Sb. a označení dokladů a jiných materiálů, ze kterých jednotlivá zjištění vycházejí[12]
Příloha C	Stanovisko statutárního orgánu (územní celek) XY dle požadavku ustanovení § 7 písm. c) zákona č. 420/2004 Sb.
Příloha D	Účetní závěrka, kterou tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu
Příloha E	Finanční výkaz (přehled pro hodnocení plnění rozpočtu územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí)
Příloha F	Označení všech dokladů a jiných materiálů využitých při přezkoumání hospodaření