

# Metodická pomůcka

pro přezkoumání hospodaření územních  
samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí  
ve smyslu zákona č. 420/2004 Sb.



Na zpracování příručky se podíleli členové  
Výboru pro veřejný sektor Komory auditorů ČR.

## Obsah

<b>1. Informační zdroje pro přezkoumání hospodaření.....</b>	<b>3</b>
<b>2. Plnění příjmů a výdajů rozpočtu .....</b>	<b>4</b>
2.1. Cíle přezkoumání.....	4
2.2. Rozpočtový proces.....	4
2.2.1. Rozpočtový výhled (§ 3 zákona č. 250/2000 Sb.).....	4
2.2.2. Rozpočtové provizorium (§ 13 zákona č. 250/2000 Sb.).....	4
2.2.3. Schvalování rozpočtu (vazba na § 11 odst. 2 a 3 zákona č. 250/2000 Sb.) .....	4
2.2.4. Změny rozpočtu - rozpočtová opatření (§ 16 zákona č. 250/2000 Sb.).....	4
2.3. Plnění rozpočtu, dodržování pravidel rozpočtového provizoria.....	4
2.3.1. Dodržování pravidel rozpočtového provizoria .....	4
2.3.2. Plnění rozpočtu .....	5
2.4. Klasifikace příjmů a výdajů z hlediska vyhlášky č. 323/2002 Sb.....	5
2.5. Závěrečný účet z hlediska § 17 odst. 2 a 3 zákona č. 250/2000 Sb.....	5
<b>3. Finanční operace týkající se peněžních fondů ..</b>	<b>5</b>
3.1. Cíle přezkoumání.....	5
3.2. Právní rámec.....	5
3.3. Metodika přezkoumání hospodaření.....	5
3.4. Vazba na účetnictví.....	5
<b>4. Náklady a výnosy podnikatelské činnosti .....</b>	<b>6</b>
4.1. Cíle přezkoumání.....	6
4.2. Právní rámec.....	6
4.3. Metodika přezkoumání hospodaření.....	6
<b>5. Peněžní operace týkající se sdružených prostředků .....</b>	<b>6</b>
5.1. Cíle přezkoumání.....	6
5.2. Právní rámec.....	6
5.3. Metodika přezkoumání hospodaření.....	6
<b>6. Finanční operace týkající se cizích zdrojů .....</b>	<b>6</b>
6.1. Cíle přezkoumání.....	6
6.2. Právní rámec.....	6
6.3. Metodika přezkoumání hospodaření.....	7
<b>7. Hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu a prostředky ze zahraničí.....</b>	<b>7</b>
7.1. Cíle přezkoumání.....	7
7.2. Právní rámec.....	7
7.3. Metodika přezkoumání hospodaření.....	7
<b>8. Vyúčtování a vypořádání finančních vztahů .....</b>	<b>7</b>
8.1. Cíle přezkoumání.....	7
8.2. Právní rámec.....	7
8.3. Metodika přezkoumání hospodaření.....	7
<b>9. Nakládání a hospodaření s majetkem .....</b>	<b>7</b>
9.1. Cíle přezkoumání.....	7
9.2. Právní rámec.....	7
9.3. Metodika přezkoumání hospodaření.....	8
9.3.1. Právní rovina problematiky .....	8
9.3.2. Účetní rovina problematiky.....	8
9.3.3. Obecná rovina péče řádného hospodáře.....	8
<b>10. Nakládání a hospodaření s majetkem státu, se kterým hospodaří územní celek .....</b>	<b>8</b>
<b>11. Zadávání a uskutečňování veřejných zakázek .....</b>	<b>8</b>
<b>12. Stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi .....</b>	<b>9</b>
12.1. Cíle přezkoumání.....	9
12.2. Právní rámec.....	9
12.3. Metodika přezkoumání hospodaření.....	9
<b>13. Ručení za závazky fyzických a právnických osob .....</b>	<b>9</b>
<b>14. Zastavování movitých a nemovitých věcí ve prospěch třetích osob .....</b>	<b>10</b>
<b>15. Zřizování věcných břemen k majetku územního celku .....</b>	<b>10</b>
<b>16. Vedení účetnictví .....</b>	<b>10</b>
16.1. Cíle přezkoumání.....	10
16.2. Právní rámec.....	10
16.3. Metodika přezkoumání hospodaření.....	10
<b>17. Specifika při přezkoumávání hospodaření u svazků obcí .....</b>	<b>11</b>
17.1. Majetkoprávní otázky (vazba na § 38 zákona č. 250/2000 Sb.).....	11
17.2. Rozpočtový proces.....	11
<b>18. Vybrané poznámky k závěru zprávy o přezkoumání hospodaření.....</b>	<b>11</b>
18.1. Porušení rozpočtové kázně.....	11
18.1.1. Právní základ .....	11
18.1.2. Příklady týkající se obsahové náplně pojmu „Porušení rozpočtové kázně“ .....	11
18.2. Upozornění na případná rizika .....	11
18.2.1. Právní základ .....	11
18.2.2. Příklady týkající se obsahové náplně oblasti „případná rizika“ .....	11
18.3. Správní delikt.....	12
18.3.1. Právní základ .....	12
18.3.2. Příklady týkající se obsahové náplně pojmu „správní delikt“ .....	12

## Předmluva

Cílem této metodické pomůcky je poskytnout auditorům metodickou pomoc při provádění přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí (dále jen územní celek).

Metodická pomůcka je pro auditory pouze doporučením a auditoři nejsou povinni se jí při provádění přezkoumání hospodaření územních celků řídit. Tato metodická pomůcka rovněž nemůže nahradit potřebné teoretické i praktické znalosti problematiky a aktuálních předpisů v oblasti přezkoumání hospodaření územních celků. Komora auditorů ČR žádným způsobem neodpovídá za jakoukoli škodu, která by vznikla v souvislosti s využíváním tohoto materiálu.

**Vladimír Zelenka**

předseda Výboru pro veřejný sektor KA ČR

## 1. Informační zdroje pro přezkoumání hospodaření

Základními zdroji pro její zpracování jsou:

- zákon 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.), a
- novelizovaný auditorský standard Komory auditorů ČR č. 52 – Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků (standard je účinný pro přezkoumání hospodaření za kalendářní rok 2011 a později).

V rámci jednotlivých oblastí, které jsou předmětem přezkoumání (podle § 2 odst. 1 a 2 zákona č. 420/2004 Sb.), jsou mimo jiné prostřednictvím demonstrativních výčtů uvedeny problémy, kterým by měl auditor při provádění přezkoumání hospodaření věnovat pozornost – tyto části jsou uvedeny kurzívou.

V této metodické pomůcce není řešena otázka přezkoumání hospodaření krajů (viz zákon č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů), které provádí Ministerstvo financí ČR.

Poslední část této metodické pomůcky je věnována specifikům přezkoumání hospodaření dobrovolných svazků obcí.

V textu jsou citovány např. tyto předpisy:

- » zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon č. 40/1964 Sb.),
- » zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon č. 563/1991 Sb.),
- » zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon č. 337/1992 Sb.),
- » zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon č. 280/2009 Sb.),
- » zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon č. 128/2000 Sb.),
- » zákon č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon "č. 131/2000 Sb.),
- » zákon č. 218/2000 Sb., rozpočtová pravidla, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon č. 218/2000 Sb.),
- » zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon č. 250/2000 Sb.),
- » zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen 320/2001 Sb.),
- » zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon č. 137/2006 Sb.),

- » zákon č. 420/2004 Sb.,
- » zákon č. 139/2006 Sb., koncesní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon č. 139/2006 Sb.),
- » vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů (dále jen vyhláška č. 323/2002 Sb.),
- » vyhláška č. 449/2009 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů regionálních rad regionů soudržnosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen vyhláška č. 323/2002 Sb.),
- » vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen vyhláška č. 410/2009 Sb.),
- » vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech), ve znění pozdějších předpisů,
- » vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků (dále jen vyhláška č. 270/2010 Sb.),
- » nařízení vlády č. 564/2006 Sb., o platových poměrech zaměstnanců ve veřejných službách a správě, ve znění pozdějších předpisů, provádějí některá ustanovení zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
- » České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky (dále jen ČÚS).

Výkazy:

- » FIN 2-12 M – výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu územních samosprávných celků, dobrovolných svazků obcí a regionálních rad regionů soudržnosti (dále jen FIN 2-12 M);
- » účetní závěrka [rozhodnutí, výkaz zisku a ztráty, příloha, přehled o změnách vlastního kapitálu a přehled o peněžních tocích (pokud je relevantní)].

*Při provádění přezkoumání hospodaření lze doporučit i následující informační zdroje:*

- usnesení zastupitelstva a rady (případně zápisy z jednání), u dobrovolných svazků obcí jednání valné hromady, příp. dalších orgánů,

- usnesení (případně zápisy z jednání) finančního a kontrolního výboru, inventarizační komise apod.,
- schválený rozpočet (např. pro určení nejvýznamnějších oblastí pro přezkoumání, nakládání s majetkem, výběrová řízení apod.),
- schválené rozpočtové provizorium, pravidla,
- účetní závěrka územního celku,
- účetní závěrky zřízených a založených právnických osob, zřizovací listiny apod. (toky provozních a investičních příspěvků, transferů, nakládání s majetkem apod.),
- centrální evidence smluv uzavřených územním celkem – pokud existuje (zejména pro oblast přezkoumání nakládání s majetkem, pohledávkami apod.),
- výstupy z interních kontrolních mechanismů (útvary interního auditu apod.),
- systém interních směrnic, nařízení tajemníka/ředitele úřadu.

## 2. Plnění příjmů a výdajů rozpočtu

### 2.1. Cíle přezkoumání

- soulad rozpočtového procesu s požadavky zákona č. 250/2000 Sb.,
- plnění rozpočtu (rozpočtového provizoria), dodržení pravidel schválených orgány územního celku,
- klasifikace jednotlivých příjmů a výdajů v souladu s vyhláškou č. 323/2002 Sb.

### 2.2. Rozpočtový proces

#### 2.2.1. Rozpočtový výhled (§ 3 zákona č. 250/2000 Sb.)

Z hlediska schvalování rozpočtového výhledu lze upozornit např. na následující:

- schvalování rozpočtového výhledu pouze pro–forma (bez další vazby na rozpočet),
- neprovádění aktualizace rozpočtového výhledu v souvislosti s dlouhodobými závazky a pohledávkami, finančními zdroji a potřebami dlouhodobě realizovaných záměrů,
- nereálné úspory na straně výdajů, příp. nereálné nadhodnocení příjmů,
- plánování čerpání finančních prostředků až na nulu (tj. bez ponechání prostředků na standardní nutné financování provozu).

Dokumentace: Rozpočtový výhled schválený zastupitelstvem územního celku

#### 2.2.2. Rozpočtové provizorium (§ 13 zákona č. 250/2000 Sb.)

Z hlediska rozpočtového provizoria lze upozornit např. na následující:

- posouzení pravidel rozpočtového provizoria z hlediska vytvoření podmínek pro „utužení“ rozpočtové kázně (tj. zda daná pravidla nejsou naprosto vágní),
- nezohlednění existujících závazků v pravidlech rozpočtového provizoria (např. již sjednané výdaje na základě smluv uzavřených v předchozích letech).

Dokumentace: Pravidla rozpočtového provizoria stanovená zastupitelstvem územního celku (u dobrovolného svazku

obcí jeho orgány), skutečně výdaje do data schválení řádného rozpočtu.

#### 2.2.3. Schvalování rozpočtu (vazba na § 11 odst. 2 a 3 zákona č. 250/2000 Sb.)

Jde např. o následující otázky:

- posouzení procesu schvalování rozpočtu (splnění podmínek uvedených v § 11 odst. 3 zákona č. 250/2000 Sb.), zveřejnění rozpočtu na úřední desce a způsobem umožňujícím dálkový přístup po dobu nejméně 15 dnů přede dnem jeho projednání na zasedání zastupitelstva (do stanovených dnů se započítávají i den vyvěšení a den sejmutí),
- posouzení struktury schváleného rozpočtu, posouzení reálnosti některých položek příjmů (pozornost věnovat zejména nadhodnocení) a výdajů (pozornost věnovat zejména podhodnocení),
- prověření, zda schválený rozpočet obsahuje stanovený objem finančních prostředků účelově určených na spolufinancování programu nebo projektů Evropské unie (§ 11 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb.),
- posouzení zahrnutí některých položek financování a rezerv – transparentnost vyjádření, zda byl rozpočet schválen jako schodkový, přebytkový či vyrovnaný (v případě schodku prověření zajištění financování),
- posouzení navedení schváleného rozpočtu do výkazu FIN 2-12 M.

Dokumentace: Schválený rozpočet sestavený na základě rozpočtového výhledu a údajů ze státního rozpočtu, schválené závazné ukazatele rozpočtu, rozepsání ukazatelů rozpočtu do struktury výkazu FIN 2-12 M v třídění podle nejvyšších jednotek druhového třídění rozpočtové skladby.

#### 2.2.4. Změny rozpočtu – rozpočtová opatření (§ 16 zákona č. 250/2000 Sb.)

Jedná se např. o následující otázky:

- prověření oprávněnosti konkrétního orgánu k provedení rozpočtových opatření [vazba na § 102 odst. 2 písm. a) zákona č. 128/2000 Sb., § 68 odst. 2 písm. a) zákona č. 131/2000 Sb.],
- posouzení struktury schválených rozpočtových opatření, posouzení reálnosti některých položek příjmů (pozornost věnovat zejména nadhodnocení) a výdajů (pozornost věnovat zejména podhodnocení),
- posouzení zahrnutí některých položek financování a rezerv – transparentnost vyjádření, zda rozpočet po rozpočtové úpravě je schodkový, přebytkový či vyrovnaný,
- posouzení navedení rozpočtových opatření do výkazu FIN 2-12 M.

Dokumentace: Schválená rozpočtová opatření usnesením zastupitelstva nebo radou obce.

## 2.3. Plnění rozpočtu, dodržování pravidel rozpočtového provizoria

### 2.3.1. Dodržování pravidel rozpočtového provizoria

Jedná se zejména o:

- posouzení skutečně výdajů ve vazbě na pravidla schváleného rozpočtového provizoria,
- posouzení, zda se územní celek nezavazuje k finančním



plněním nad rámec rozpočtového provizoria (byť by vlastní plnění mělo proběhnout až v době po schválení rozpočtu, pokud není zřejmé, zda daná akce bude do rozpočtu zařazena – např. není zahrnuta v rozpočtovém výhledu).

Dokumentace: Jako jeden z informačních zdrojů pro přezkoumání této oblasti lze doporučit výkaz FIN 2-12 M za měsíc(e), na které se vztahovalo schválené rozpočtové provizorium, uzavřené smlouvy či objednávky na nákup dlouhodobého majetku.

### 2.3.2. Plnění rozpočtu

Mimo jiné by se mělo jednat o:

- posouzení plnění vybraných položek v návaznosti na schválené limity rozpočtových výdajů (nutno respektovat strukturu rozpočtu v podobě schválené zastupitelstvem se zohledněním rozpočtových úprav) – doporučuje se postupovat z hlediska principu významnosti, zvláštní pozornost by měla být věnována obecně rizikovějším oblastem (mohlo by jít např. o otázky týkající se poskytovaných příspěvků z rozpočtu územního celku, fakturační vztahy k založeným organizacím, významné případy oprav či investic),
- prověření, zda určité významnější akce nebyly věcně zahájeny před jejich schválením v rozpočtu (případně zařazením v rámci rozpočtového opatření),
- posouzení závěrečného výkazu FIN 2-12 M,
- příp. i posouzení zařazení plnění do struktury rozpočtu schválené zastupitelstvem,
- prověření, zda bylo poskytování darů, dotací, půjček a dalších obdobných peněžních prostředků zastupitelstvem obce realizováno v souladu s § 85 zákona č. 128/2000 Sb., § 59 zákona č. 131/2000 Sb. nebo radou obce v souladu s § 102 zákona č. 128/2000 Sb. a § 68 zákona č. 131/2000 Sb.,
- byla obcí ve smyslu zákona 320/2001 Sb., § 9 a) zákona 128/2000 Sb., § 2 zákona č. 131/2000 Sb. a § 15 zákona 250/2000 Sb. zajišťována pravidelná, systematická kontrola jejího hospodaření a hospodaření jí zřízených a založených právnických osob.

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

Zde jsou uvedeny některé oblasti, v nichž se objevují časté nepřesnosti, příp. oblasti, které jsou diskutabilní:

- porušování zákazu kompenzace příjmů a výdajů při vyúčtování energií (viz § 21 zákona č. 250/2000 Sb.),
- nerozlišování příjmů z nájemného a služeb v případě bytového a nebytového hospodářství,
- nesprávné posuzování provozních a kapitálových výdajů,
- otázky týkající se způsobu vykazování zápočtů pohledávek a závazků – v návaznosti na vyhlášku č. 323/2002 Sb. – prověřit, zda nově požadované nezahrnování případů zápočtů do rozpočtových příjmů a výdajů není účelově využíváno ke zkrácení údajů o hospodaření územního celku; při zjištění této situace zváží auditor další postup.

### 2.5. Závěrečný účet z hlediska § 17 odst. 2 a 3 zákona č. 250/2000 Sb.

Jde např. o následující otázky:

- prověření vazby na § 43 zákona č. 128/2000 Sb., § 39 zákona č. 131/2000 Sb.,
- prověření vazby na § 17 odst. 5 zákona č. 250/2000 Sb.,
- prověřit, zda závěrečný účet byl projednán nejpozději do 30. června následujícího roku,
- prověřit, zda závěrečný účet byl minimálně 15 dnů přede dnem projednání zastupitelstva zveřejněn na úřední desce a způsobem umožňujícím dálkový přístup,
- prověření, zda byly v závěrečném účtu obsaženy údaje o plnění rozpočtu příjmů a výdajů v plném členění podle schválených ukazatelů rozpočtu a údaje o dalších finančních operacích včetně tvorby a použití fondů,
- prověřit, že projednání závěrečného účtu bylo provedeno zastupitelstvem a že projednání bylo uzavřeno s vyjádřením bez výhrad anebo s výhradami, na jejichž základě byla přijata opatření k nápravě.

## 3. Finanční operace týkající se peněžních fondů

### 3.1. Cíle přezkoumání

- posouzení souladu tvorby zdrojů fondů a uskutečňovaných výdajů fondů v souladu s vyhlášenými pravidly,
- posouzení uskutečněných příjmů a výdajů v souladu s rozpočtem fondu na dané období,
- posouzení způsobu dodržení způsobu klasifikace příjmů a výdajů ve vazbě na vyhlášku č. 323/2002 Sb.

### 3.2. Právní rámec

- § 84 odst. 2 písm. c) zákona č. 128/2000 Sb. a § 59 odst. 2 písm. l) a § 89 odst. 1 písm. j) zákona č. 131/2000 Sb.,
- ve vazbě na závěrečný účet také § 17 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb.

### 3.3. Metodika přezkoumání hospodaření

Problémové oblasti – např.:

- přezkoumávaný subjekt není schopen doložit platná pravidla pro vytvořené fondy (zejména tvorbu a jejich čerpání) či rozhodnutí zastupitelstva o jejich zřízení,
- určitý výdaj, který by měl být výdajem fondu, je realizován přímo v rámci rozpočtu,
- dochází k realizaci výdajů, které nejsou v souladu s vyhlášenými pravidly.

### 3.4. Vazba na účetnictví

Problémové oblasti – např.:

- případy, kdy jsou zřizované fondy financovány cizími zdroji – nevykázání těchto závazků,
- neproučtování závazků fondů či pohledávek (např. pohledávky z dofinancování určitých akcí zaměstnanci z fondů).

## 4. Náklady a výnosy podnikatelské činnosti

### 4.1. Cíle přezkoumání

- posouzení efektivity provádění hospodářské činnosti obcí,
- posouzení věcné souvislosti nákladů a výnosů souvisejících s hospodářskou činností,
- posouzení časové souvislosti nákladů a výnosů souvisejících s hospodářskou činností.

### 4.2. Právní rámec

- legislativní vymezení hlavní a hospodářské činnosti – § 5 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Základním účelem odděleného vykazování hospodářské činnosti mimo rozpočet je vyčlenění činností, které nejsou základním posláním obce, do samostatného okruhu a oddělené sledování jejich přínosu pro finanční pozici obce – z tohoto důvodu by měla být prvotně věnována pozornost posuzování efektivity takových činností (a to i v případě, že takovéto činnosti budou integrovány do činnosti hlavní). Je proto nutné upozornit i na případy, kdy určité činnosti mající jednoznačně charakter činností hospodářské jsou zařazeny do činnosti hlavní a objevuje se u nich prokazatelná ekonomická neefektivita. Zde může jít i o problémy ve vztahu k pravidlům hospodářské soutěže.

Diskutabilní záležitostí je otázka klasifikace příjmů souvisejících s nakládáním s majetkem obce (tj. např. oblast nebytového hospodářství, lesního hospodářství apod.) – s ohledem na vazbu na § 7 odst. 1 písm. a) zákona č. 250/2000 Sb. se jeví klasifikace souvisejících příjmů a výdajů v rámci hlavní činnosti jako přiměřená (prvotně by mělo záležet na úmyslech územního celku, tj. zda se jedná o příjmy související s historickým majetkem obce či zda průběžně dochází k pořízení majetku za účelem dosahování příjmů – v tomto případě by již bylo zařazení do hlavní činnosti přinejmenším diskutabilní).

### 4.3. Metodika přezkoumání hospodaření

Zahrnuje následující oblasti:

- vymezení aktivit, které do hospodářské činnosti spadají (včetně ověření, zda jsou vymezeny v interní směrnici účetní jednotky),
- posouzení věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů hospodářské činnosti.

Základními riziky jsou zejména:

- a) úhrada určitých přímých nákladů v rámci hlavní činnosti být věcně souvisí s činností hospodářskou,
- b) nezahrnutí příslušných podílů režijních nákladů souvisejících s prováděním hospodářské činnosti do této činnosti – tedy neexistence mechanismů pro rozdělení např. osobních nákladů, nákladů na opravy majetku, které jsou využívány k hlavní i hospodářské činnosti,
- c) rozdělení odpisů dlouhodobého majetku mezi hospodářskou a hlavní činnost.

Základním rizikem jsou nesprávnosti při aplikaci časového rozlišení nákladů či výnosů (tvorba dohadných položek, časové rozlišení výnosů např. u předplaceného nájemného apod.).

## 5. Peněžní operace týkající se sdružených prostředků

### 5.1. Cíle přezkoumání

- posouzení uzavřených smluv o sdružení, vazba na schvalovací procesy v rámci územního celku, posouzení adekvátnosti vymezených práv a povinností účastníků sdružení,
- posouzení souladu souvisejících finančních toků s uzavřenými dodavatelsko-odběratelskými smlouvami a dále soulad s uzavřenými smlouvami po sdružení,
- vazba na příjmy a výdaje v rozpočtu.

### 5.2. Právní rámec

- ustanovení § 85 písm. d) zákona č. 128/2000 Sb., § 89 odst. 2 písm. a) zákona č. 131/2000 Sb., § 68 odst. 2 písm. n) zákona č. 131/2000 Sb. a
- ustanovení § 829 a násl. zákona č. 40/1964 Sb.

### 5.3. Metodika přezkoumání hospodaření

Z hlediska rizik je možno upozornit např. na následující:

- při výstavbě bytových domů v rámci sdružení bez právní subjektivity nedostatečná smluvní ujednání o dalším fungování sdružení po skončení výstavby domu (otázka rozdělení inkasa nájemného, podíl na opravách apod.),
- neprovedení závěrečného majetkového a finančního vyhodnocení sdružení,
- přímé zapojení nevyčerpaných prostředků z určité sdružené akce na jinou sdruženou akci bez schválení takovéto přesunu v rámci rozpočtu.

## 6. Finanční operace týkající se cizích zdrojů

### 6.1. Cíle přezkoumání

- posouzení souladu jednotlivých peněžních toků s uzavřenými smlouvami zejména s ohledem na sjednané podmínky dispozic s danými prostředky.

### 6.2. Právní rámec

Z hlediska znění zákona č. 420/2004 Sb. je nutno upozornit na podle našeho názoru nesprávný odkaz pod čarou u ustanovení § 2 odst. 1 písm. e) – cizími zdroji se u územních celků obecně myslí peněžní prostředky zachycené na účtu 245 – jiné běžné účty, pokud nejde o sdružené prostředky. V této souvislosti je nutno zdůraznit, že zásadním způsobem chybí legislativní vymezení cizích prostředků u územních celků.

Obecně tato oblast zahrnuje dvě následující kategorie:

- a) depozitní účet určený pro mzdy za prosinec běžného roku určené k výplatě v následujícím roce,
- b) ostatní případy – např. peníze přijaté do úschovy, garance.

Pro posouzení toho, zda se jedná o cizí prostředky či nikoliv, je vždy nutné věnovat pozornost konkrétnímu smluvnímu ujednání, lze doporučit, aby byla sledována zejména otázka oprávnění územního celku disponovat s danými finančními prostředky a dále pravděpodobnost jejich vrácení (včetně

výnosového úroku). Jako příklad peněžních prostředků, které by měly být posuzovány jako cizí peněžní prostředky, lze uvést peněžní prostředky přijaté do úschovy.

### 6.3. Metodika přezkoumání hospodaření

Z hlediska rizik je možno upozornit např. na následující:

- odeslání peněžních prostředků týkajících se mezd na depozitní účet bez přímé vazby na skutečně zúčtované mzdy s cílem vyčerpání rozpočtu (nebo naopak odesláním záměrně podhodnocené částky tak, aby se územní celek vešel do schváleného rozpočtu),
- nadhodnocení rozpočtových příjmů a celkového salda hospodaření v důsledku nezařazení určitých inkas do cizích prostředků, přičemž územní celek je omezen v disponování s těmito prostředky a lze s největší pravděpodobností předpokládat jejich vrácení.

## 7. Hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu a prostředky ze zahraničí

### 7.1. Cíle přezkoumání

- prověření dodržení podmínek pro čerpání finančních prostředků,
- posouzení rizik vyplývajících z případného nedodržení pravidel ve vazbě na další fungování územního celku.

### 7.2. Právní rámec

- vazba na § 37 a § 38 zákona č. 218/2000 Sb., dále pak vazba na § 19 zákona č. 250/2000 Sb.

### 7.3. Metodika přezkoumání hospodaření

Z hlediska metodiky přezkoumání hospodaření se jedná o posouzení podmínek závazných pro příjemce peněžních prostředků a jejich dodržování územním celkem, s ohledem na velkou variabilitu případů nelze blíže specifikovat jednotlivé možné případy (lze upozornit např. na omezení v oblasti nakládání s daným majetkem následně po jeho pořízení).

## 8. Vyúčtování a vypořádání finančních vztahů

### 8.1. Cíle přezkoumání

- posouzení splnění podmínek závazných pro příjemce peněžních prostředků a jejich dodržování územním celkem v přímé vazbě na provedené vyúčtování,
- vazba provedeného vyúčtování na operace zachycené v ekonomickém systému územního celku,
- kontrola způsobu vyúčtování účelových prostředků poskytnutých přezkoumávaným územním celkem.

### 8.2. Právní rámec

- vazba mimo jiné na § 20 zákona č. 250/2000 Sb.

### 8.3. Metodika přezkoumání hospodaření

Z hlediska metodiky přezkoumání se jedná o posouzení

podmínek závazných pro příjemce peněžních prostředků a jejich dodržování územním celkem.

Přezkoumání hospodaření v této oblasti např. zahrnuje následující oblasti:

- vyúčtování dotací poskytnutých ze státního rozpočtu na sociální dávky, volby, případně dalších dotací, které jsou předmětem vyúčtování (zahrnuje mimo jiné i kontrolu přiřazování účelových znaků či dodržení podmínek analytického členění),
- kontrola způsobu vyúčtování účelově poskytnutých dotací např. ve vztahu k ostatním územním celkům či zřízeným příspěvkovým organizacím ve vazbě na pravidla pro poskytování dotací.

## 9. Nakládání a hospodaření s majetkem

### 9.1. Cíle přezkoumání

- posouzení způsobu dodržování zákonných ustanovení týkajících se nakládání s majetkem (např. schvalovací procesy),
- způsob evidence majetku, splnění pravidel pro inventarizaci majetku (v souvislosti se zákonem č. 563/1991 Sb. a vyhláškou č. 270/2010 Sb.),
- posouzení, zda je s majetkem nakládáno s péčí řádného hospodáře,
- posouzení, zda by v určitých případech nakládání s majetkem nemělo být postupováno podle pravidel zákona č. 139/2006 Sb. a nemělo být vyhlášováno koncesní řízení,
- kontrola nastavení pravidel pro nakládání s majetkem ve vztahu ke zřízeným příspěvkovým organizacím (svěřený majetek ve vlastnictví územního celku, bezúplatně předaný majetek),
- posouzení souladu odpisování dlouhodobého majetku s platnou legislativou – ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

### 9.2. Právní rámec

- vazba na ustanovení § 38 – § 41 zákona č. 128/2000 Sb., dále pak § 85 zákona č. 128/2000 Sb., popř. vazba na ustanovení § 35 – § 37 zákona č. 131/2000 Sb., dále pak § 59 a § 68 zákona č. 131/2000 Sb.,
- závazné vyhlášky vydané obcemi týkajícími se nakládání s majetkem, Statut Hlavního města Prahy,
- zákon č. 250/2000 Sb. – § 27 odst. 3–6, § 39 písm. b) – pro oblast nakládání s majetkem územního celku u příspěvkových organizací zřízených územním celkem,
- zákon č. 139/2006 Sb. pro oblast koncesních řízení,
- vyhláška č. 410/2009 Sb.,
- dále je nutno upozornit na problematiku pravidel veřejné podpory (legislativa Evropské unie – nařízení Rady a Komise) – jako informační zdroj lze doporučit webové stránky Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže, kde lze nalézt příslušnou legislativu i metodiku.

### 9.3. Metodika přezkoumání hospodaření

#### 9.3.1. Právní rovina problematiky

Z hlediska přezkoumání hospodaření se jedná zejména o prověření dodržování ustanovení § 39 a § 85 zákona č. 128/2000 Sb., popř. § 36, § 59 a § 68 zákona č. 131/2000 Sb. příp. zda s určitým majetkem není nakládáno v přímém rozporu s pravidly veřejné podpory či zda není majetek užíván na základě standardní smlouvy bez aplikací postupu podle zákona č. 139/2006 Sb.

*Jako základní problémy lze např. vymezit následující oblasti:*

- využívání určitého majetku třetím subjektem bez řádného právního titulu (mimo jiné se lze setkat s problémy v této oblasti u založených či zřízených právnických osob),
- nedostatečná úprava nakládání s určitým majetkem využívaným zřízenými příspěvkovými organizacemi ve zřizovacích listinách, příp. naprosto nedostatečné vymezení souvisejících práv a povinností,
- neplnění kontrolních povinností ve vztahu k majetku ve vlastnictví územního celku svěřeného příspěvkovým organizacím,
- případy zvýhodněného užívání určitého majetku ve vztahu k určitým subjektům (např. problematika sportovišť, ale i běžných komerčních prostor apod.),
- poskytování dotací v naturální podobě určitým subjektům (např. formou úhrady určitých nákladů některých organizací bez transparentního vyjádření této skutečnosti v rozpočtu),
- případné investice do cizího majetku (např. jiné obce apod.) bez příslušného smluvního ujednání,
- absolutní neplatnost právního úkonu ve vztahu k § 41 odst. 2 zákona č. 128/2000 Sb. a § 72 odst. 2 zákona č. 131/2000 Sb.,
- peněžité a nepeněžité vklady do právnických osob,
- vzdání se práva prominutí pohledávky vyšší než 20 tis. Kč,
- zastavení movitých věcí nebo práv v hodnotě vyšší než 20 tis. Kč,
- dohody o splátkách s lhůtou delší než 18 měsíců,
- postoupení pohledávky vyšší než 20 tis. Kč,
- uzavření smlouvy o přijetí nebo poskytnutí úvěru, půjčky, poskytnutí dotace, převzetí dluhu, převzetí ručitelského závazku, přistoupení k závazku a smlouvy o sdružení,
- zastavení nemovitých věcí,
- vydání komunálních dluhopisů,
- nabytí a převod nemovitého majetku,
- zařazení majetku do evidence obce,
- uzavření příslušných smluv týkajících se nemovitého majetku,
- provádění oprav, příp. technických zhodnocení, které by podle smluvního ujednání měl správně hradit nájemce,
- uzavírání prostých nájemních smluv v situacích, kdy by podle koncesního zákona mělo dojít správně k vypsání koncesního řízení (může se jednat o případy rozsáhlých sportovišť apod.),
- nedořešené majetkoprávní vztahy k určitým majetkům (především nemovitého charakteru),
- tvorba opravných položek k dlouhodobému majetku.

#### 9.3.2. Účetní rovina problematiky

Jedná se zejména o dodržení povinností inventarizace daného majetku zejména ve smyslu ustanovení § 29 a § 30 zákona č. 563/1991 Sb.

#### 9.3.3. Obecná rovina péče řádného hospodáře

Zde jde o posouzení hospodaření s majetkem v návaznosti na ustanovení § 38 odst. 1 zákona č. 128/2000 Sb., popř. § 35 odst. 1 zákona č. 131/2000 Sb.

*Mohlo by jít např. o následující oblasti:*

- zda je vytvořen systém vnitřní organizace pro řádné nakládání s majetkem (např. konkrétní stanovení povinností určitých pracovníků za správu určitého majetku, dohody o hmotné odpovědnosti za majetek uzavřené se zaměstnancem),
- zda jsou při prodejkách majetku vytvářeny podmínky pro získání maximálního efektu pro územní celek (prodeje nemovitostí, prodeje cenných papírů), např. využití určitých forem „výběrových řízení“,
- jakým způsobem je implementován mechanismus pro nakládání s nepotřebným majetkem (likvidace majetku, odprodeje majetku apod.).

### 10. Nakládání a hospodaření s majetkem státu, se kterým hospodáří územní celek

Jedná se zejména o otázky oprávněnosti hospodaření s takovým majetkem např. ve vazbě na práva a povinnosti uvedené v rámci katastru nemovitostí. Dále dodržování povinností v oblasti hospodaření s takovým majetkem v případě, kdy je vzájemný vztah založen smluvně.

### 11. Zadávání a uskutečňování veřejných zakázek

V tomto případě jde o určitou speciální součást přezkoumání oblasti nakládání s majetkem.

*Z hlediska přezkoumání hospodaření je možno upozornit především na to, že typickým problémem v této oblasti není ani tak nedodržení vlastního procesu podle zákona č. 137/2006 Sb., jako spíše nestandardní využití určitých postupů v mezích tohoto zákona, které však vede k neekonomickému vynakládání peněžních prostředků. Je proto na auditorovi, aby v takových případech posoudil dopady tohoto jednání a zvážil další postup.*

**Oblasti přezkoumání v návaznosti na znění zákona č. 137/2006 Sb.**

- a) posouzení, zda určité plnění mělo být pořízeno prostřednictvím postupů vymezených v zákoně č. 137/2006 Sb.:

*V této oblasti je nutno upozornit mimo jiné na následující:*

- obecný požadavek na zásady u zadávání zakázek malého rozsahu uvedený v § 18 odst. 3 zákona č. 137/2006 – tj. transparentnost, rovnost zacházení a zákaz diskriminace v návaznosti na vnitřní směrnice územního celku k problematice zakázek malého rozsahu,



- posouzení, zda při dodatečném zadávání prací byly splněny veškeré podmínky zákona č. 137/2006 Sb.,
  - posouzení, zda v průběhu realizace zakázky nedošlo k takové změně, která již měla správně vyvolat nové výběrové řízení,
  - problematika nákupu služeb s plněním na dobu neurčitou s testováním výše finančního limitu v trvání 48 měsíců,
  - stav veřejných zakázek z hlediska vyloučení jejich spekulativního dělení.
- b) posouzení souladu procesu výběru určitého dodavatele ve vazbě na podmínky zákona č. 137/2006 Sb.,
- c) posouzení souladu následného plnění ze strany dodavatele s podmínkami podle nabídky v rámci výběrového řízení.

## 12. Stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi

### 12.1. Cíle přezkoumání

V rámci této oblasti je prvořadou otázkou stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi včetně ověření výše záúčtovacích opravných položek k nedobytným a pochybným pohledávkám a výše tvorby účetních rezerv.

Základními tématy v této oblasti jsou:

- dodržení právních předpisů upravujících nakládání s pohledávkami a závazky a tvorba opravných položek k pochybným a nedobytným pohledávkám,
- způsob evidence pohledávek a závazků,
- nakládání s pohledávkami s péčí řádného hospodáře.

### 12.2. Právní rámec

- ustanovení § 85 písm. f), h), i) zákona č. 128/2000 Sb., popř. ustanovení § 59 písm. h), m), o) a ustanovení § 68 písm. p), r), t) zákona č. 131/2000 Sb. (tj. kompetenční ustanovení v oblasti hospodaření s pohledávkami), v případě poplatků pak dodržení postupů uvedených v zákoně č. 337/1992 Sb. (od 2011 podle zákona č. 280/2009 Sb.),
- ustanovení § 38 zákona č. 128/2000 Sb. (zejména odst. 7), popř. ustanovení § 35 zákona č. 131/2000 Sb. (zejména odst. 4).

### 12.3. Metodika přezkoumání hospodaření

Celá problematika může být rozdělena do následujících úrovní:

#### a) striktně právní rovina

Mezi problematické případy této oblasti lze např. zařadit:

- v případě prominutí pohledávky nezohlednění naběhlého penále pro posouzení výše prominuté pohledávky,
- v případě dohod o splátkách v oblasti dlužného nájemného na dobu delší než 18 měsíců (zejména u bytového a nebytového hospodářství) – neschválení takových smluv zastupitelstvem. Zde navíc dle smluv často dochází i k podmíněnému prominutí

penále v objemu vyšším než 20 tis. Kč (podmíněnost prominutí vázána zpravidla na dodržení splátkového kalendáře).

#### b) striktně účetní rovina

Jde zejména o:

- správné vykázání objemu pohledávek a závazků a provedení souvisejících inventarizací,
- výši opravných položek k pohledávkám.

#### c) obecná úroveň péče řádného hospodáře

V zásadě se jedná o posouzení celého procesu nakládání s pohledávkami od okamžiku jejich vzniku ve vazbě na zachycení v určitých evidencích (resp. v účetnictví), přes postup jejich vymáhání až do jejich případného zániku.

Z hlediska přezkoumání hospodaření je možno celý proces rozdělit do dvou oblastí:

- posouzení nastavení celkového systému v oblasti nakládání s pohledávkami (zde je nutno pamatovat na skutečnost, že jednotlivé typy pohledávek bývají podle svého vzniku zpravidla v kompetenci různých odborů, přičemž v řadě případů bývají uplatňované postupy v nakládání s pohledávkami výrazně diferencované),
- posouzení dodržování pravidel vnitřního kontrolního systému pro hospodaření s pohledávkami. Z hlediska frekvence problémů lze doporučit zaměřit se na oblast pohledávek souvisejících s nakládáním s majetkem (pronájmy – např. otázka aplikace sjednaných inflačních doložek, prodeje). Problémovými bývají také situace, kdy s určitými pohledávkami fakticky hospodaří jiný subjekt (např. zřízená příspěvková organizace, realitní kancelář).

**Účetní rezervy** – jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů, u kterých známe účel, je pravděpodobné, že nastanou, ale zpravidla neznáme přesnou částku a období. Vytvářejí se v případě, kdy v běžném účetním období nastane skutečnost, jejímž pravděpodobným následkem bude významné zvýšení nákladů účetní jednotky v budoucím/ch účetním/ch období/ch.

*Druhy účetních rezerv: na opravy dlouhodobého majetku, pěstební činnost, odbahnění rybníka, sanaci pozemků dotčených těžbou, rekultivaci skládky, soudní spory, nevyčerpanou dovolenou apod.*

*Rezervy podléhají dokladové inventuře. Při inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.*

*V rámci přezkoumání hospodaření by měla být mimo jiné územním celkem posouzena výše i důvody pro tvorbu účetních rezerv a provedena jejich dokladová inventura.*

## 13. Ručení za závazky fyzických a právnických osob

- vazba na ustanovení § 38 odst. 3 zákona č. 128/2000 Sb. a dále na § 85 písm. j) zákona č. 128/2000 Sb., popř. § 35 odst. 6 zákona č. 131/2000 Sb. a dále na § 59 písm. d) a § 68 písm. o) zákona č. 131/2000 Sb.

Mimo jiné lze upozornit na případy smluv (kupních, nájemních apod.), které v některém z ustanovení obsahují přijetí ručitel-ského závazku – poté je nutno prověřit schvalovací proces.

## 14. Zastavování movitých a nemovitých věcí ve prospěch třetích osob

- vazba na § 85 písm. g) a písm. k) zákona č. 128/2000 Sb., popř. na § 59 písm. i) a n) a § 68 písm. s) zákona č. 131/2000 Sb.

V rámci přezkoumání hospodaření by měla být mimo jiné posouzena otázka důvodů pro zřízení zástavního práva ve prospěch třetích osob (např. obchodních společností), zda díky tomu není poskytována nepovolená veřejná podpora.

Dále je nutno se seznámit se schvalovacími procesy pro případ takových zástav majetku a s vazbou na zápisy do příslušné evidence (zejména katastru nemovitostí).

Informace o zastaveném movitém a nemovitém majetku podle inventurních soupisů a analytických účtů, příp. operativní evidence, která je důležitá zejména v souvislosti s výpočtem poměrových ukazatelů, jež jsou povinnou náležitostí zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření územního celku.

## 15. Zřizování věcných břemen k majetku územního celku

Jedná se např. o posouzení smluv, schvalovacího procesu, vazby na evidenci (zejména katastr nemovitostí).

## 16. Vedení účetnictví

### 16.1. Cíle přezkoumání

Jde o posouzení způsobu vedení účetnictví v souladu s jednotlivými právními předpisy upravujícími vedení účetnictví. Celou oblast lze rozdělit např. do následujících částí:

- posouzení formální správnosti vedení účetnictví,
- posouzení způsobu oceňování,
- posouzení zvolené metodiky účtování a jednotlivých účetních postupů,
- posouzení způsobu vykazování a prezentace účetních výsledků v účetní závěrce a ve finančním výkazu FIN 2-12 M.

### 16.2. Právní rámec

Jedná se o jednotlivé právní předpisy upravující vedení účetnictví územních celků – tj. zejména zákon č. 563/1991 Sb., vyhláška č. 410/2009 Sb., ČÚS pro některé vybrané účetní jednotky, které jsou v souladu s § 36 zákona č. 563/1991 Sb. pro některé vybrané účetní jednotky povinné.

### 16.3. Metodika přezkoumání hospodaření

Namátkově lze upozornit na některé typické příklady nesprávností:

#### a) formální nesprávnosti ve vedení účetnictví

- formální nesprávnosti v rámci náležitostí inventurních soupisů,

- neexistence účetních dokladů pro vybrané typy účetních operací (zejména doklady interního charakteru),
- neúplnost účetních dokladů z hlediska povinných náležitostí (zejména podpisy osoby odpovědné za účetní případ) a dále pak nedostatečná průkaznost účetních dokladů,
- b) nesprávnosti v oceňování
  - nezahrnutí souvisejících vedlejších nákladů do pořizovací ceny dlouhodobého majetku,
  - nesprávnosti při stanovení historických vstupních cen (zejména v oblasti pozemků, staveb a majetkových účastí),
  - nesprávnosti při účtování a oceňování prostředků investovaných do portfolií, cenných papírů, podílů a derivátů,
  - nesprávnosti ve výši opravných položek k dlouhodobému nehmotnému, hmotnému a finančnímu majetku, popř. k zásobám,
  - nesprávnosti při stanovování reálné hodnoty,
- c) metody a postupy účtování obecně
  - neprovádění předpisu určitých typů pohledávek (situace obecně bývá zpravidla lepší v případě pohledávek v gesci finančního odboru, u agend vedených jinými odbory bývá situace často komplikovanější),
  - neoprávněné předpisování pohledávek před okamžikem uskutečnění účetního případu (např. pohledávky z úroků z půjček fondu rozvoje bydlení),
  - nevykazování závazků jak z běžné činnosti, tak např. z přijatých vratných záloh apod.,
  - nevykazování zásob obecně (týká se např. propagačních materiálů – častým případem u svazků obcí),
  - pozdní zařazování do majetku z nedokončených investic, nesprávná klasifikace aktiv,
  - pozdní vyřazování majetku z účetnictví, nadhodnocení aktiv,
  - chybné zachycení majetku charakteru komunikací a sítí (např. veřejné osvětlení),
  - nesprávnosti při účtování o majetku předaném do správy (možné duplicitu v zachycení majetku s příspěvkovou organizací či naopak nevedení takového majetku v účetnictví žádného ze subjektů),
  - nesprávnosti při účtování pozastávek u pořizování dlouhodobého majetku,
  - nesprávné účtování při směnách majetku (např. pozemky),
  - neprovedení inventarizací v souladu s příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb.,
  - provedení výpočtu finančních ukazatelů (financial covenants) v rozporu s příslušnými ustanoveními úvěrových smluv spolu s posouzením možných dopadů na další financování územního celku při takovémto porušení úvěrových smluv,
  - nesprávnosti účtování pohybů na účtech 401 – jmění účetní jednotky a 403 – dotace na pořízení dlouhodobého majetku,
  - chybějící dokumentace k zajišťovacím derivátům,
  - nesprávné sledování a vykazování pohybů vztahujících se ke swapovým operacím,

- nesprávnosti v oblasti časového rozlišování nákladů a výnosů (včetně tvorby dohadných účtů aktivních a pasivních),
- nesprávnosti v oblasti tvorby odpisových plánů a odpisování dlouhodobého majetku,
- nesprávnosti ve způsobu vykazování a prezentace účetních výsledků, kde se jedná zejména o oblast nedostatečného rozsahu přílohy k účetní závěrce. Příloha účetní závěrky musí obsahovat jak číselné údaje, tak textové části,
- nesprávnosti v provedení inventarizace majetku a závazků (tj. veškerého majetku a závazků, včetně jiných aktiv, jiných pasiv a skutečností zaúčtovaných na podrozvahových účtech), zpracování inventurních soupisů a zprávy o provedené inventarizaci v souladu s vyhláškou č. 270/2010 Sb.

#### Inventarizace

Povinnost inventarizace majetku a závazků je upravena v § 29 a § 30 zákona č. 563/1991 Sb. Prováděcím předpisem je pro územní celky vyhláška č. 270/2010 Sb. Inventarizace se provádí vždy k okamžiku, ke kterému sestavuje účetní jednotka řádnou anebo mimořádnou účetní závěrku.

Skutečné stavy majetku a závazků se zjišťují fyzickou inventurou u hmotného, popř. u nehmotného majetku, nebo dokladovou inventurou u závazků a pohledávek, popř. u ostatních složek majetku, u kterých nelze provést inventuru fyzickou. Zjištěné stavy se zaznamenávají do inventurních soupisů. Tyto soupisy jsou průkaznými účetními záznamy. Jejich obsahová náplň je určena v § 30 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb. a § 8 vyhlášky 270/2010 Sb.

Zjištěné inventarizační rozdíly, tj. rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, musejí být zaúčtovány do období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku, závazků, jiných aktiv, jiných pasiv a podrozvahových účtů. U územních celků je to v případě sestavení řádné účetní závěrky k datu 31. prosince.

Účetní jednotka je povinna prokázat provedení inventarizace po dobu 5 let po jejím provedení.

## 17. Specifika při přezkoumávání hospodaření u svazků obcí

### 17.1. Majetkoprávní otázky (vazba na § 38 zákona č. 250/2000 Sb.)

Z hlediska majetkoprávního je majetek získaný vlastní činností svazku obcí vlastnictvím celého svazku obcí, tj. při následném využití tohoto majetku členskou obcí je nutno tento vztah v rámci svazku obcí právně upravit.

### 17.2. Rozpočtový proces

Z hlediska rozpočtového procesu je nutno pamatovat na dvě zásadní oblasti:

- a) rozpočtový proces bývá s ohledem na ustanovení § 39 zákona č. 250/2000 Sb. procesně složitější a zpravidla se zde objevují určitá pochybení (např. nevyvěšení návrhu rozpočtu v členských obcích),

- b) v rámci rozpočtu je nutno respektovat konsolidované vzájemné dotační vztahy mezi svazkem a členskými obcemi, tj. vznikají problémy, pokud v členských obcích nebyly do schvalovaných rozpočtů řádným způsobem zachyceny dotační toky ve vztahu ke svazku obcí na základě platných právních vztahů (např. rozhodnutí o výši provozního příspěvku).

## 18. Vybrané poznámky k závěru zprávy o přezkoumání hospodaření

### 18.1. Porušení rozpočtové kázně

#### 18.1.1. Právní základ

- ustanovení § 22 zákona 250/2000 Sb.,
- ustanovení § 44 zákona 218/2000 Sb.

#### 18.1.2. Příklady týkající se obsahové náplně pojmu „Porušení rozpočtové kázně“

- použití peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu (státních fondů, rozpočtu kraje apod.) k jinému účelu než bylo stanoveno,
- neoprávněné zadržetí prostředků poskytnutých od státu, které měly být poskytnuty třetí osobě,
- porušení smluvního ujednání týkajícího se poskytnutých peněžních prostředků ze státního rozpočtu (může se jednat o nedodržení podmínek v oblasti nakládání s majetkem pořízeným z dotace, porušení pravidel týkajících se odpočtu DPH).

### 18.2. Upozornění na případná rizika

#### 18.2.1. Právní základ

- ustanovení § 10 odst. 4 písm. a) zákona č. 420/2004 Sb. – podmínkou je, aby se jednalo o rizika, která byla identifikována v rámci zjištění popsanych ve zprávě o výsledku přezkoumání hospodaření dle § 10 odst. 2 písm. b) zákona č. 420/2000 Sb.

#### 18.2.2. Příklady týkající se obsahové náplně oblasti „případná rizika“

- nevyjasněné majetkoprávní vztahy,
- ukládání finančních prostředků do rizikových obchodů nebo finančních produktů,
- případy směřující k možným sankcím či finančním ztrátám v případě pochybení v nakládání s majetkem (např. při nedodržování smluvních ujednání v oblasti nájemních vztahů),
- případy rizik možného problému s likviditou v případě enormního zadlužování, které nemá adekvátní krytí v podobě potenciálních příjmů, zejména pokud tato skutečnost není identifikována v rámci rozpočtových výhledů,
- rizika potenciálního neinkasování pohledávek v případě nesprávného nakládání s pohledávkami,
- nejisté právní prostředí,
- informace o tom, že účetní jednotka uvedla do přílohy k účetní závěrce, že „práce na účetní závěrce probíhaly

v období, kdy reálně existovala řada metodických nejasností z důvodu změny legislativy (nové vyhlášky, nové ČÚS, popř. jejich aktualizace apod.) a kdy některé účetní problematiky nebyly ještě jednoznačně určeny. Z tohoto důvodu je možné, že na některá účetní řešení zvolená v daném roce bude po vyjasnění a stanovení oficiálně platných metodických předpisů nahlíženo jako na nesprávná.“

### **18.3. Správní delikt**

#### **18.3.1. Právní základ**

- ustanovení § 22a) zákona č. 250/2000 Sb.

#### **18.3.2. Příklady týkající se obsahové náplně pojmu „správní delikt“**

Územní celek se dopustí správního deliktu podle zákona č. 250/2000 Sb. tím, že:

- v rozporu s § 2 odst. 1 nezpracuje rozpočtový výhled,
- v rozporu s § 13 odst. 1 nehospodaří podle pravidel rozpočtového provizoria,

- neprovede změny schváleného rozpočtu podle § 16 odst. 2,
- zpracuje rozpočet v rozporu s § 12 odst. 1,
- v rozporu s § 14 neprovede rozpis schváleného rozpočtu,
- v rozporu s § 15 odst. 1 nevykonává kontrolu svého hospodaření nebo
- v rozporu s § 17 odst. 4 nezajistí přezkoumání svého hospodaření za uplynulý kalendářní rok,
- v rozporu s § 11 odst. 2 zpracuje a schválí rozpočet, nezveřejní návrh rozpočtu podle § 11 odst. 3 nebo nezveřejní návrh závěrečného účtu podle § 17 odst. 6.

Spazek obcí se dopustí správního deliktu tím, že v rozporu se zákonem č. 250/2000 Sb.:

- zpracuje a schválí rozpočet podle § 39 odst. 3, nezveřejní návrh rozpočtu podle § 39 odst. 4 nebo nezveřejní návrh závěrečného účtu podle § 39 odst. 6.

Za správní delikt hrozí územnímu celku pokuta až do výše 1 000 000 Kč.

