

Zpracování POTu v rámci předmětu Auditing a kontrola ve veřejném sektoru
na téma:

NASTAVENÍ A FUNKČNOST VNITŘNÍCH KONTROLNÍCH MECHANISMŮ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ

*Nejčastější pochybení příspěvkových organizací v oblasti vnitřní kontroly
vyplývající z kontrolní praxe oddělení vnější kontroly krajského úřadu
Jihomoravského kraje.*

Bc. Veronika Šmerdová, DiS.

Masarykova univerzita
Ekonomicko-správní fakulta
Katedra veřejné ekonomie, obor Veřejná ekonomika a správa

Brno 2023

OBSAH

ÚVOD	- 1 -
1 NASTAVENÍ A FUNKČNOST VNITŘNÍCH KONTROLNÍCH MECHANISMŮ V ORGÁNU VEŘEJNÉ SPRÁVY	- 2 -
2 REALIZACE VEŘEJNOSPRÁVNÍCH KONTROL PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝM CELKEM.....	- 3 -
2.1 Vztah zřizovatele k příspěvkové organizaci	- 3 -
2.2 Organizační zajištění při veřejnosprávních kontrolách	- 3 -
2.3 Audit vnitřního kontrolního systému u příspěvkové organizace	- 4 -
2.3.1 Základní postupy při auditu vnitřních kontrolních mechanismů.....	- 4 -
2.3.2 Další informační zdroje a kritéria pro posouzení úplnosti a správnosti ..	- 5 -
2.3.3 Sledování a vyhodnocování rizikových oblastí uvnitř organizace	- 5 -
2.4 Základní přehled o provedených veřejnosprávních kontrolách za sledované období 2018 až 2022.....	- 6 -
3 PRECEDENTNÍ PŘÍPADY VYPLÝVAJÍCÍ Z VEŘEJNOSPRÁVNÍCH KONTROL HOSPODAŘENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ	- 9 -
3.1 Organizace A – absence vnitřních kontrolních vazeb s důsledkem porušení rozpočtové kázně	- 9 -
3.2 Organizace B – provozování koncesované živnosti bez živnostenského oprávnění a souhlasu zřizovatele	- 10 -
3.3 Organizace C – organizace ve stanovené lhůtě neuplatnila vymáhanou pohledávku v insolvenčním řízení	- 11 -
3.4 Organizace D – vznik škody v důsledku nesledování toku zálohových plateb v souvislosti s pořádáním školního zájezdu.....	- 11 -
3.5 Organizace E – neuplatňování principů předběžné řídicí kontroly	- 12 -
4 ZHODNOCENÍ A ZÁVĚR.....	- 14 -
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	- 16 -

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Požadavky účetnictví v návaznosti na zákon č. 320/2001 Sb.....	- 5 -
--	-------

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1 Počet provedených veřejnosprávních kontrol příspěvkových organizací v letech 2018 až 2022	- 6 -
Graf 2 Přehled konstatovaných porušení zákona č. 320/2001 Sb. v letech 2018 až 2022. -	- 7 -
Graf 3 Přehled konstatovaných porušení vyhlášky č. 416/2004 Sb. v letech 2018 až 2022 -	- 8 -

-

ÚVOD

Orgán veřejné správy při plnění jemu svěřených úkolů a stanovených cílů hospodáří s veřejnými prostředky, které podléhají kontrole. Prostřednictvím soustavné kontroly a monitoringu by mělo být zajištěno hospodárné, efektivní a účelné nakládání s těmito prostředky. Kontrolní prostředí je tvořeno souhrnem všech nástrojů, procesů, postupů a opatření, které organizace při svém působení používá. Povinnost zavést a udržovat vnitřní kontrolní systém uvnitř orgánu veřejné správy je stanovena zákonem č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole.

Zájem na kvalitním nastavení a provádění vnitřního kontrolního systému má několik zainteresovaných stran. V případě příspěvkových organizací zřízených územním samosprávným celkem se jedná se zejména o:

- samotný územní samosprávný celek v pozici zřizovatele,
- klienty využívající služeb dané organizace,
- zaměstnance organizace podílející se na její činnosti,
- laickou veřejnost/občany,
- případně jiné kontrolní orgány.

Krajský úřad Jihomoravského kraje v rámci samostatné působnosti uskutečňuje veřejnosprávní kontroly zřízených příspěvkových organizací. Tento úkol spadá do kompetence oddělení vnější kontroly. Práce popisuje stručné vymezení požadavků pro realizaci vnitřního kontrolního systému uvnitř orgánu veřejné správy. Dále je popsán postup při auditu nastavení a funkčnosti vnitřního kontrolního systému včetně souvisejících úkonů, které se s touto kontrolou pojí.

Za vybrané období 2018 až 2022 je uveden přehled nejčastěji porušených ustanovení zákona č. 320/2001 Sb. a prováděcí vyhlášky. Předposlední kapitola prezentuje pět zjištění vyplývající z veřejnosprávních kontrol uskutečněných v daném sledovaném období. V poslední kapitole je uvedeno shrnutí zjištěných skutečností.

Příspěvkové organizace, u nichž byly prezentované kontrolní nedostatky zjištěny, jsou pro účely této práce anonymizovány.

Klíčová slova:

Vnitřní kontrolní systém, zákon o finanční kontrole, veřejnosprávní kontrola, příkazce operace, správce rozpočtu, hlavní účetní, hospodárnost, účelnost, efektivnost.

1 NASTAVENÍ A FUNKČNOST VNITŘNÍCH KONTROLNÍCH MECHANISMŮ V ORGÁNU VEŘEJNÉ SPRÁVY

Vnitřní kontrolní systém v orgánu veřejné správy musí splňovat požadavky stanovené zákonem č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole. Podmínky jsou blíže konkretizovány ve vyhlášce č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon o finanční kontrole. Organizace je povinna uplatňované postupy vnitřního kontrolního systému upřesnit ve vnitřní směrnici, kterou je důležité provázat dle jednotlivých činností s cíli vymezenými v § 4 zákona č. 320/2001 Sb. Mimo to je důležité stanovit organizační zajištění finanční kontroly.

Vedoucí orgánu veřejné správy je povinen pověřit osoby odpovědné za plnění jednotlivých kroků (viz § 26 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb.), tedy příkazce operací, správce rozpočtu a hlavní účetní. Schvalovacími postupy řídicí kontroly vykonávanými těmito osobami organizace zajišťuje dle § 10 vyhlášky č. 416/2004 Sb. předběžnou kontrolu operací:

1. před vznikem nároku nebo závazku,
2. po vzniku nároku nebo závazku.

Organizace se mohou inspirovat vydaným *Metodickým pokynem CHJ č. 12¹*, který znázorňuje vzorové vymezení směrnice o finanční kontrole pro menší i větší příspěvkové organizace.

Metodický pokyn taktéž upozorňuje na základní aspekty při zajišťování finanční kontroly, např.:

- osoba stojící v čele příspěvkové organizace - ředitel - je příkazce operace, taktéž může pověřit i jiné vedoucí zaměstnance jako příkazce operace,
- řídicí kontrolu musí vykonávat alespoň 2 osoby – např. ředitel a účetní (při sloučení funkcí),
- pokud příspěvková organizace nemá víc než 5 zaměstnanců, může být hlavním účetním nebo správcem rozpočtu jiná fyzická osoba, než zaměstnanec příspěvkové organizace,
- ředitel je povinen organizačně a personálně zajistit kontrolu plnění příjmů (vymáhání pohledávek) a uzavřených smluv (průběžná a následná kontrola),
- v případě např. veřejných zakázek je nutné provést řídicí kontrolu před vznikem závazku ve dvou krocích, tedy před samotným vyhlášením výběrového řízení a poté před podpisem smlouvy s vítězným dodavatelem,
- u nákupů, kterými se zajišťují provozní potřeby vyplývající z běžné činnosti, operativního charakteru a u kterých není věřitel ani výše předem známy, je možné aplikovat tzv. limitovaný příslib schválený příkazcem operace a správcem rozpočtu.

¹ verze 1.0, vydáno dne 21. 10. 2020

2 REALIZACE VEŘEJNOSPRÁVNÍCH KONTROL PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝM CELKEM

2.1 Vztah zřizovatele k příspěvkové organizaci

Jihomoravský kraj (dále jen „JMK“) je zřizovatelem několika příspěvkových organizací spadajících do širokého spektra oblastí, mezi které patří oblast školství, sociálních služeb, zdravotnictví, regionálního rozvoje, dopravy a kultury. Tato pravomoc je kraji umožněna na základě § 14 odst. 3 zákona č. 129/2000 Sb., ve kterém je uvedeno, že „*kraj může pro výkon samostatné působnosti zakládat a zřizovat právnické osoby a organizační složky kraje, pokud zákon nestanoví jinak.*“

V rámci samostatné působnosti Odbor kontrolní a právní zajišťuje mimo jiné výkon veřejnosprávních kontrol hospodaření s veřejnými prostředky příspěvkových organizací JMK dle zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole. Tato činnost je plně v kompetenci oddělení vnější kontroly.

Další činnosti oddělení vnější kontroly souvisí s analyzováním kontrolních zjištění, navrhováním systémových opatření, dále spolupracuje s odvětvovými odbory a zpracovává přehledy o provedených veřejnosprávních kontrolách u krajských příspěvkových organizací.

2.2 Organizační zajištění při veřejnosprávních kontrolách

Na oddělení vnější kontroly nyní působí celkem 15 kontrolorů. Kontrolní plány na dané pololetí obsahují jak následné veřejnosprávní kontroly příspěvkových organizací zřizovaných Jihomoravským krajem, tak i veřejnosprávní kontroly příjemců dotací, kterým byly poskytnuty veřejné prostředky z rozpočtu Jihomoravského kraje, ze státního rozpočtu a z jiných zdrojů. V daném měsíci se taktéž počítá s operativním zajištěním kontrolní skupiny v případě konání mimořádné veřejnosprávní kontroly, která je realizovaná mimo stanovený plán.

Vedoucí kontrolní skupiny mj. odpovídá za zahájení veřejnosprávní kontroly u kontrolované osoby, vyhotovuje související dokumentaci, sestavuje program kontroly včetně rozdělení kontrolních oblastí mezi jednotlivé členy kontroly, koordinuje kontrolní skupinu, komunikuje průběh kontrolní činnosti na místě vedoucímu orgánu veřejné správy, taktéž podává informaci přímému nadřízenému. Při sestavování protokolu a sepisování kontrolních zjištění odpovídá za věcnou a obsahovou stránku dokumentu a aktivně spolupracuje s pracovníkem zajišťující právní garanci vyhotovované písemnosti.

Po ukončení kontroly je nutné jednotlivé výstupy zachytit do databází. Jedná se zejména o:

- databáze kontrol,
- databáze porušených norem,
- postoupení kontrolních zjištění odvětvovému odboru,
- informuje jiné subjekty,
- podává návrh na provedení kontroly plnění nápravných opatření.

2.3 Audit vnitřního kontrolního systému u příspěvkové organizace

Vedle následné veřejnosprávní kontroly je orgán veřejné správy při kontrole některých příspěvkových organizací také dle § 29 odst. 5 zákona č. 320/2001 Sb.² povinen provést audit vnitřního kontrolního systému organizace. Auditem vnitřního kontrolního systému se ověřuje, zdali kontrolní mechanismy organizace v sobě zahrnují strukturu předepsanou zákonem č. 320/2001 Sb. (§ 25 a násl. stanovuje minimum kontrolních struktur v organizaci), a že jsou tyto mechanismy způsobilé k dosahování hlavních cílů finanční kontroly. Pro tuto oblast má Oddělení vnější kontroly vytvořenou vnitřní pracovní pomůcku, která obsahuje základní postupy pro kontrolu této oblasti.

2.3.1 Základní postupy při auditu vnitřních kontrolních mechanismů

Cílem auditu je prověrka funkčnosti vnitřních kontrolních mechanismů v těchto oblastech:

- spolehlivost a úplnost informací,
- dodržování zásad, plánů, postupů, zákonů a ustanovení jiných předpisů,
- ochrana majetku,
- hospodárné a účinné využívání zdrojů,
- soulad s hlavní činností organizace.

Při ověřování funkčnosti vnitřních kontrolních mechanismů je také důležité, aby si kontrolor vytvořil tzv. mapu vnitřního kontrolního systému kontrolované organizace.

Zdroje mapování jsou zpravidla následující:

- údaje o organizaci - zřizovací listina, výroční zpráva, webové stránky,
- organizační řád a směrnice k vnitřnímu kontrolnímu systému a směrnice související,
- plán kontrol, záznamy o provedených kontrolách,
- směrnice vztahující se k analýze rizik,
- reprezentativní vzorek účetních dokladů,
- mapování Registru smluv, portálu E-ZAK.

Analýza této základní dokumentace je dále doplněna o zápisy z rozhovorů se zaměstnanci odpovědnými za danou oblast. Výstupem by měly být návrhy na zlepšení vnitřních kontrolních mechanismů, a to jak v případech, kdy je porušen zákon č. 320/2001 Sb. a prováděcí vyhláška č. 416/2004 Sb., tak i v případech, kdy je podle názoru kontrolora na místě systém změnit. Potom lze mimo protokol uvést pro kontrolovanou organizaci příslušná doporučení.

² V případech s malou pravděpodobností výskytu nepřiměřených rizik při hospodaření s veřejnými prostředky, a to zejména v návaznosti na povahu zajišťovaných úkolů, strukturu a stupeň obtížnosti vnitřního řízení, mohou orgány veřejné správy podle § 8 odst. 1 u organizačních složek státu a příspěvkových organizací ve své působnosti, územní samosprávné celky podle § 9 odst. 3 u svých organizačních složek a příspěvkových organizací ve své působnosti a dobrovolné svazky obcí podle § 9a odst. 3 u jimi zřízených příspěvkových organizací nahradit funkci útvaru interního auditu výkonem veřejnosprávní kontroly podle části druhé tohoto zákona.

2.3.2 Další informační zdroje a kritéria pro posouzení úplnosti a správnosti

Pokud má být vnitřní kontrolní systém organizace způsobilý k dosahování cílů podle § 4 zákona č. 320/2001 Sb., musí informační zdroje, ze kterých se skládá, podávat spolehlivé a úplné informace. Vnitřní kontrolní systém organizace zahrnuje i následující zdroje:

- účetnictví,
- nastavený systém řídicí kontroly,
- realizovaný interní audit,
- personální stránku organizace včetně aparátu vedoucích zaměstnanců,
- jiné zdroje, které mohou přinášet obraz o hospodaření organizace (operativní evidence majetku, evidence žáků, plán kontrol, evidence veřejných zakázek, databáze dodavatelských smluv apod.).

Účetnictví

Mimo zásadní požadavky, jakými jsou věrné a poctivé zobrazení a průkaznost, musí účetnictví splňovat další požadavky zákona o účetnictví, kterými jsou: úplnost, správnost (zákonost), přehlednost a srozumitelnost, způsob vedení zaručující trvalost. Tyto požadavky jsou také obsaženy v těchto ustanoveních zákona č. 320/2001 Sb. v následující Tabulce č. 1:

Tabulka 1 Požadavky účetnictví v návaznosti na zákon č. 320/2001 Sb.

Kritérium	Ustanovení	Popis
a)	§ 4 odst. 1 písm. c)	včasné a spolehlivé informace, průkazné účetní zpracování
b)	§ 6 odst. 1 písm. a)	zjištění skutečného stavu hospodaření s veřejnými prostředky a jeho porovnání s příslušnou (účetní) dokumentací
c)	§ 6 odst. 1 písm. e)	analýza údajů ve finančních výkazech nebo jiných informačních systémech a vyhodnocení jejich vzájemných vztahů
d)	§ 6 odst. 2 písm. b) a c)	zajištění a posouzení úplnosti, přesnosti, správnosti a srozumitelnosti průběhu operací ukládaných v zavedených informačních systémech
e)	§ 11 odst. 3 písm. c) a odst. 4 písm. a)	obsahující požadavek věrného zobrazení, zdrojů, stavu a pohybu veřejných prostředků

Zdroj: vlastní zpracování na základě Pracovní pomůcky PP 9

2.3.3 Sledování a vyhodnocování rizikových oblastí uvnitř organizace

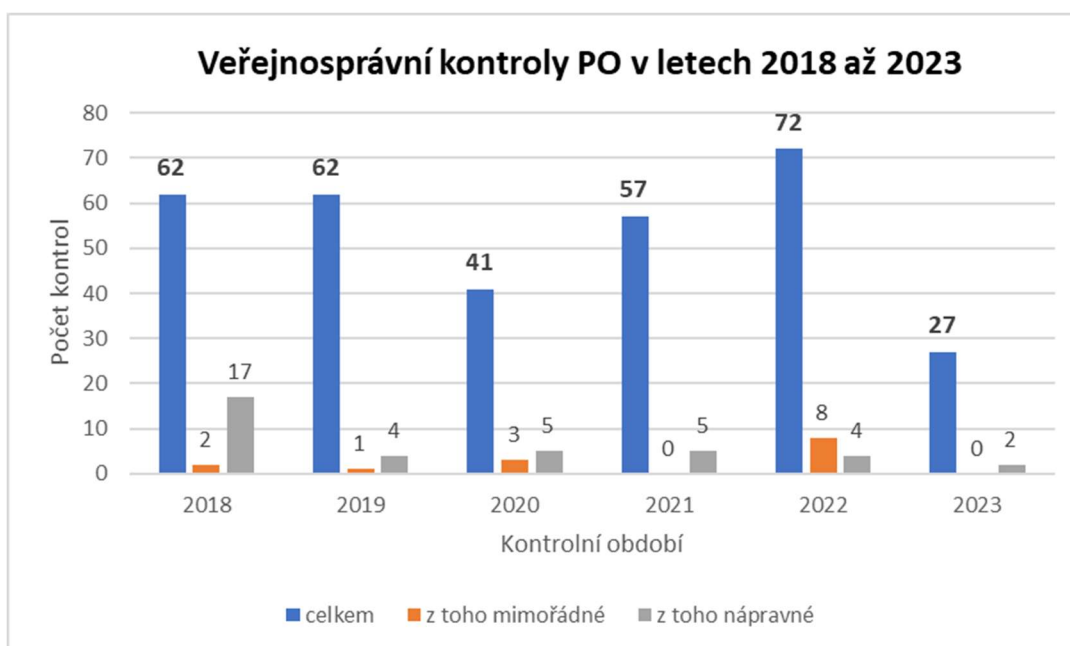
Pro splnění požadavků vyplývajících ze zákona č. 320/2001 Sb. je důležité, aby organizace měla zpracovanou komplexní analýzu rizik a tato rizika byla trvale, systematicky a aktivně vyhledávána (§ 11 odst. 4 písm. c) a § 25 odst. 4 zákona č. 320/2001 Sb.).

Cílem kontroly v této oblasti je v rámci dostupné dokumentace a na základě informací získaných prostřednictvím rozhovorů s odpovědnými osobami zjistit, zdali organizace s těmito riziky pracuje a ve skutečnosti jejich vzniku aktivně zabraňuje.

2.4 Základní přehled o provedených veřejnosprávních kontrolách za sledované období 2018 až 2022

Oddělení vnější kontroly údaje o všech provedených kontrolách shromažďuje v tzv. databázi kontrol. V Grafu č. 1 je uveden počet provedených kontrol příspěvkových organizací za období 2018 až 2022 (pro zajímavost je uveden i rok 2023 za I. pololetí).

Graf 1 Počet provedených veřejnosprávních kontrol příspěvkových organizací v letech 2018 až 2022



Zdroj: vlastní zpracování

Z výše uvedeného grafu vyplývá, že ve sledovaném období byl nejvyšší počet vykonaných veřejnosprávních kontrol příspěvkových organizací v roce 2022 (celkem 72, z toho 8 kontrol bylo mimořádných a 4 kontroly byly zaměřeny na dodržování nápravných opatření). Naopak nejmenší počet vykonaných kontrol byl v roce 2020 (celkem 41, z toho 3 kontroly mimořádné a 5 kontrol dodržování nápravných opatření)³.

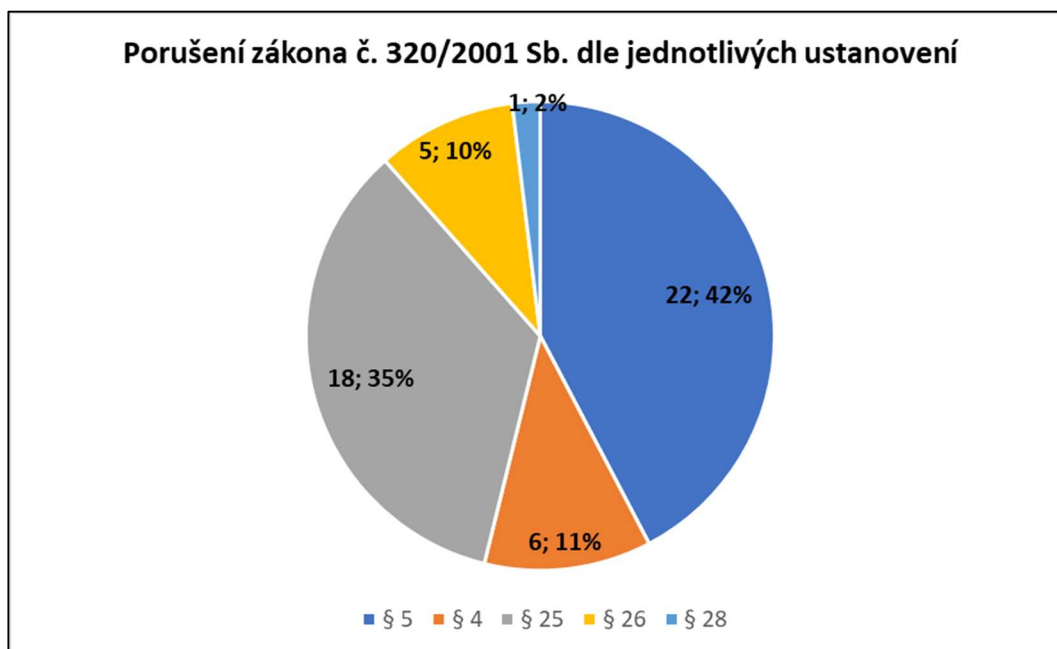
Databáze porušených norem je doplňujícím prostředkem k uskutečněním veřejnosprávním kontrolám a shromažďuje informace o porušených ustanoveních, která jsou v protokolech zmiňována. Mezi základní údaje patří uvedení právní normy a příslušného ustanovení, oblast zjištění dle Centrální harmonizační jednotky č. 8⁴, závažnost zjištění, vyčíslení,

³ K těmto výsledkům je potřeba dodat, že oddělení vnější kontroly mimo veřejnosprávní kontroly příspěvkových organizací provádí i kontroly zaměřené na plnění podmínek smlouvy o poskytnutí dotace z rozpočtu Jihomoravského kraje (dotační programy), dále kontroly plnění podmínek veřejnosprávních smluv o poskytnutí dotace dle v rámci projektu „Snížení emisí z lokálního vytápění domácností v Jihomoravském kraji III“ a také v posledních měsících kontroly dle ustanovením § 6f odst. 1 zákona č. 65/2022 Sb. o některých opatřeních v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaným invazí vojsk Ruské federace, ve znění pozdějších předpisů (kontrola ubytovatelů).

⁴ Příloha č. 1 Předdefinované oblasti pro účely ustanovení § 33 odst. 1 písm. c) a d) a ustanovení § 33 odst. 2 písm. c) a d) vyhlášky č. 416/2004 Sb. dokumentu *Náležitosti roční zprávy o výsledcích finančních kontrol*.

informace o rozpočtové kázni, informace o vzniklé škodě, povinnost oznámení výsledku kontroly jiným orgánům apod. Tyto parametry jsou nezbytné v rámci vyhodnocovacích úkonů za dané pololetí. Na následujícím Grafu č. 2 jsou uvedeny počty zaznamenaných porušení zákona č. 320/2001 Sb. ve sledovaném období 2018 až 2022.

Graf 2 Přehled konstatovaných porušení zákona č. 320/2001 Sb. v letech 2018 až 2022



Zdroj: vlastní zpracování

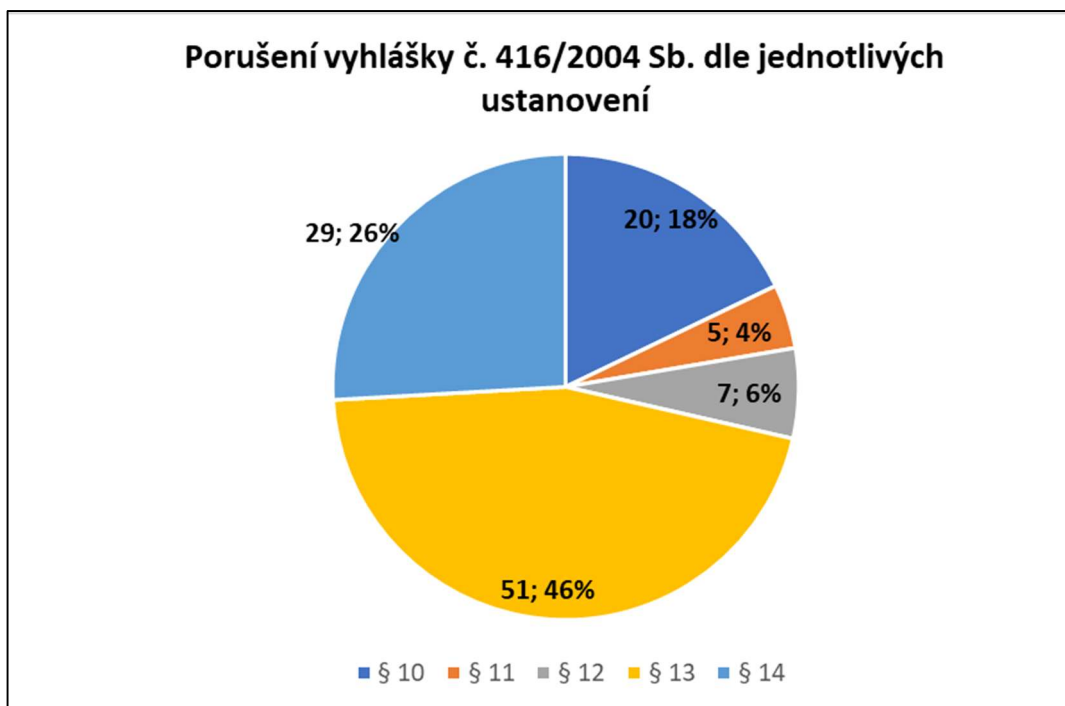
V letech 2018 až 2022 bylo zaznamenáno celkem **52 kontrolních zjištění** na tuto normu.

Nejvyšší podíl na celkovém počtu porušení má **§ 5** (22 zjištění, tj. 42 %). Ve většině protokolů bylo uděleno porušení ustanovení 5e, ve kterém je uvedeno, že *vedoucí orgánů veřejné správy je povinen sledovat a vyhodnocovat výsledky finanční kontroly a při zjištění nedostatků neprodleně přijímat konkrétní opatření k nápravě, jakož systémová opatření, která mají za cíl předcházet a včas odhalovat nesprávné operace a jejich příčiny*. Pokud je v rámci kontroly zaměřené na přijetí nápravných opatření shledáno jejich nedodržení, je do protokolu uváděno právě toto ustanovení. Naopak nejnižší podíl na celkovém sledovaném počtu porušení má **§ 28** (1 zjištění, tj. 2 %) vztahující se k oblasti funkční nezávislosti interního auditu.

Mezi další častá porušení patří **§ 4** (6 zjištění, tj. 11 %), **§ 25** (18 zjištění, tj. 35 %) a **§ 26** (5 zjištění, tj. 10 %).

Na následujícím Grafu č. 3 jsou uvedeny počty zaznamenaných porušení ve sledovaném období 2018 až 2022 dle vyhlášky č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb.

Graf 3 Přehled konstatovaných porušení vyhlášky č. 416/2004 Sb. v letech 2018 až 2022



Zdroj: vlastní zpracování

V letech 2018 až 2022 bylo zaznamenáno celkem **112 kontrolních zjištění** na tuto normu.

Nejvyšší podíl na celkovém počtu porušení vyhlášky č. 416/2004 Sb. má **§ 13** (51 zjištění, tj. 46 %). Naopak nejnižší podíl na celkovém sledovaném počtu porušení této normy má **§ 11** (5 zjištění, tj. 4 %). Mezi další častá porušení patří **§ 14** (29 zjištění, tj. 26 %), **§ 10** (20 zjištění, tj. 18%) a **§ 12** (7 zjištění, tj. 6 %).

Z toho všeobecně vyplývá, že organizacím nejvíce způsobuje problém:

- dodržování § 13 vyhlášky č. 416/2004 Sb., který vymezuje povinnosti příkazce operace a správce rozpočtu při řízení veřejných výdajů před vznikem závazku a
- dodržování § 14 vyhlášky č. 416/2004 Sb., který vymezuje povinnosti příkazce operace a správce rozpočtu při řízení veřejných výdajů po vzniku závazku.

3 PRECEDENTNÍ PŘÍPADY VYPLÝVAJÍCÍ Z VEŘEJNOSPRAVNÍCH KONTROL HOSPODAŘENÍ PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ

Za sledované období 2018 až 2022 bylo vybráno následujících pět porušení, která byla řešena v rámci uskutečněných veřejnosprávních kontrol příspěvkových organizací.

3.1 Organizace A – absence vnitřních kontrolních vazeb s důsledkem porušení rozpočtové kázně

Oblast kontrolního zjištění:

smluvní vztahy

Stručný popis kontrolního zjištění:

Kontrolovaná osoba na základě přijatých faktur proplácela několika dodavatelům přijatá plnění ve formě:

1. poskytovaných služeb, jejímž předmětem bylo zpracovávání analýz,
2. dodávání zboží ve formě tisku výročních zpráv a jejich dotisků.

Ad 1

Kontrolní skupina si vyžádala předmětné zpracované analýzy (některé byly vyžádány přímo od konkrétního dodavatele, neboť kontrolovaná organizace je neměla k dispozici). Kontrolními postupy bylo zjištěno, že zpracovaný obsah některých předložených analýz nebyl dílem dodavatelů, kteří za tato plnění fakturovali. Prezentované informace v předložených dokumentech obsahovaly údaje, které byly veřejně dostupné na webových stránkách. Ve třech případech se dokonce jednalo o znaky plagiátorství, kdy obsahy předložených analýz byly plně totožné s texty jiných dokumentů. V některých případech nebyly doloženy smlouvy, objednávky a ani podklady k fakturaci, např. ve formě výkazu práce pracovníka, který analýzu zpracovával.

Z výše uvedených důvodů bylo shledáno, že prostředky v celkové výši **1 100 095 Kč** byly vynaloženy **nehospodárně**.

Ad 2

Kontrolovaná osoba obdržela od dodavatele XY faktury za tisk výročních zpráv a jejich následné dotisky, kdy počty dotisků byly neúměrně navyšovány. Kontrolovanou osobou nebylo doloženo, jakým způsobem docházelo k distribuci výročních zpráv a z jakého důvodu byl navýšen počet výtisků o více než 4,6 násobek ročního objemu výtisků oproti rokům minulým. Osoba povinná spolupracovat uvedla následující vyjádření: „*objednávky služeb v hodnotě do 50 000 Kč bez DPH byly realizovány na základě osobního jednání, případně formou e-mailové komunikace, případně telefonicky. Objednávky služeb v hodnotě nad 50 000 Kč bez DPH byly realizovány formou smlouvy, případně objednávky.*“ K předmětnému plnění nebyla v Registru smluv dohledána smlouva a k některým plněním nebylo možné dohledat podklady pro fakturaci

Z výše uvedených důvodů bylo shledáno, že prostředky v celkové výši **228 690 Kč** byly vynaloženy **neefektivně**.

Shrnutí a vyčíslení:

Vzhledem k závažnosti byla využita rovněž součinnost povinné osoby dle § 10 odst. 3 zákona č. 255/2012 Sb. Kontrolními postupy bylo zjištěno, že existuje právní propojenost mezi jednotlivými dodavateli výše uvedených plnění. Mezi propojenými osobami figurovala i zaměstnankyně organizace, ve které byla veřejnosprávní kontrola prováděna. Zaměstnankyni kontrolované organizace byla vedoucím orgánu veřejné správy poskytnuta práva na podepisování smluv a proplácení faktur do částky 200 tis. Kč. Tímto jednáním se vedoucí orgánu veřejné správy dopustil hrubého porušení **§ 25 zákona č. 320/2001 Sb.**, kde je mj. uvedena povinnost:

- a) stanovit rozsah odpovídajících pravomocí a odpovědností vedoucích a ostatních zaměstnanců při nakládání s veřejnými prostředky, včetně úplného a přesného vymezení povinností ve vztahu k jimi plněným úkolům,
- b) zajistit oddělení pravomocí a odpovědností při přípravě, schvalování, provádění a kontrole operací, zejména ve vztahu k výběrovým řízením, uzavírání smluv, vzniku závazků, platbám a vymáhání pohledávek,
- c) zajistit, aby o všech operacích a kontrolách byl proveden záznam a vedena příslušná dokumentace,
- d) přijmout veškerá nezbytná opatření k ochraně veřejných prostředků,
- e) zajistit hospodárné, efektivní a účelné využívání veřejných prostředků v souladu se zásadami spolehlivého řízení.

Finanční prostředky v celkové výši **1 328 785 Kč** byly použity v rozporu se stanoveným účelem, tj. došlo k **porušení rozpočtové kázně dle § 28 odst. 10 písm. a) zákona č. 250/2000 Sb.**

3.2 Organizace B – provozování koncesované živnosti bez živnostenského oprávnění a souhlasu zřizovatele

Oblast kontrolního zjištění:

doplňková činnost

Stručný popis kontrolního zjištění:

Kontrolou výnosových účtů vztahujících se k doplňkové činnosti bylo zjištěno, že organizace uskutečňovala služby ve formě přepravy osob na soukromé akce, výlety, firemní akce, školní výlety a akce, sportovní setkání či setkání seniorů. Tato činnost byla uskutečňována 17místným minibusem ve vlastnictví organizace.

Shrnutí a vyčíslení:

Poskytování výše uvedené služby nebylo hlavním účelem příspěvkové organizace a ani předmětem činnosti dle Zřizovací listiny. Dle Přílohy č. 3 k zákonu č. 455/1991 Sb. tato činnost spadá do tzv. koncesovaných živností, konkrétně „Silniční motorová doprava - osobní provozovaná vozidly určenými pro přepravu více než 9 osob včetně řidiče“. Organizace tuto činnost provozovala bez živnostenského oprávnění. Výše uvedeným postupem **vzniklo riziko uložení pokuty** za vzniklý přestupek, která dle § 63 odst. 2, písm. c) zákona č. 455/1991 Sb. může v případě nepovoleného provozování koncesované živnosti dosahovat částky **až 1 000 000,00 Kč.**

Vedoucím orgánu veřejné správy nebylo postupováno dle § 25 zákona č. 320/2001 Sb., kde je mj. uvedena povinnost v tomto orgánu zavést a udržovat vnitřní kontrolní systém, který je způsobilý včas zjišťovat, vyhodnocovat a minimalizovat provozní, finanční, právní a jiná rizika vznikající v souvislosti s plněním schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy.

3.3 Organizace C – organizace ve stanovené lhůtě neuplatnila vymáhanou pohledávku v insolvenčním řízení

Oblast kontrolního zjištění:

pohledávka za vzniklou majetkovou újmu

Stručný popis kontrolního zjištění:

Namátkovou kontrolou položek uvedených na pohledávkových účtech bylo zjištěno, že organizace na účtu 3xx – *Pohledávka za způsobenou majetkovou újmu* eviduje již třetím rokem pohledávku po dodavateli ABC, s.r.o. za způsobenou majetkovou újmu v důsledku rozestavěné stavby při stavební akci „XYZ“ ve výši **187 643,00 Kč**.

Kontrolními úkony bylo zjištěno, že dodavatel ABC, s.r.o. je veden v Insolvenčním rejstříku (spisová značka: *abcdefghijkl/2018* vedená u Krajského soudu XY). Insolvenční návrh spojený s návrhem na povolení oddlužení byl podán dne 1. 8. 2018. Na základě Usnesení o úpadku spojené s povolením oddlužení ze dne 20. 9. 2018 insolvenční soud vyzval věřitele, aby mj. „přihlásili své pohledávky do insolvenčního řízení (pokud tak již neučinili), a to ve lhůtě 2 měsíců ode dne zveřejnění tohoto usnesení v insolvenčním rejstříku“.

Shrnutí a vyčíslení:

Organizace ve stanovené lhůtě vymáhanou pohledávku neuplatnila v insolvenčním řízení. Organizace při tomto postupu nerespektovala bod **4.5.2 Zásad vztahů**⁵, ve kterém je mj. uvedeno, že organizace činí veškeré právní kroky k včasné a řádné úhradě pohledávek a snaží se předcházet vzniku nedobytných pohledávek. Tímto organizace snížila svoji šanci na hypotetickou úhradu pohledávky dlužníkem.

Vedoucí orgánu veřejné správy je dle § 25 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb. v rámci své odpovědnosti povinen v tomto orgánu zavést a udržovat vnitřní kontrolní systém, který mj. je způsobilý včas zjišťovat, vyhodnocovat a minimalizovat provozní, finanční, právní a jiná rizika vznikající v souvislosti s plněním schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy.

3.4 Organizace D – vznik škody v důsledku nesledování toku zálohových plateb v souvislosti s pořádáním školního zájezdu

Oblast kontrolního zjištění:

zálohové platby

⁵ interní normativní akt vydaný zřizovatelem

Stručný popis kontrolního zjištění:

Kontrolovaná osoba v kontrolovaném období organizovala výcvikový lyžařský kurz pro žáky. Ke kontrole byla předložena související dokumentace s touto akcí. Ve vyúčtování kurzu byl uveden rozpis plateb za jednotlivé položky pobytu, kde byla mj. uvedena informace o vybraných zálohách na dopravu od žáků v celkové částce 35 200 Kč (tedy 800 Kč na osobu, celkový počet účastníků 44 osob). Příjem této částky byl do pokladny organizace zaúčtován souhrnným nečíslovaným pokladním dokladem s příloženým seznamem účastníků. Součástí dokumentace byl další podkladní doklad, tentokrát výdajový a opět nečíslovaný, jehož předmětem byl následující text: „*vyplacení vybrané zálohy od žáků na dopravu vedoucímu kurzu*“. Kontrolou přijatých faktur bylo však zjištěno, že dopravce k tomuto lyžařskému výcviku organizaci již za dopravu fakturoval (organizace tuto fakturu uhradila převodem z bankovního účtu). Dotyčný vedoucí lyžařského výcviku byl požádán o vysvětlení k výše uvedenému výdajovému dokladu na částku 35 200 Kč a k tomu uvedl: „*nejsem si vědom, že bych tuto částku převzal*“.

Shrnutí a vyčíslení:

Organizace dle výše uvedeného postupu uhradila fakturu vystavenou přepravní společností převodem z bankovního účtu za dopravu na lyžařský výcvik a zároveň vyplatila vybranou zálohu od žáků vedoucímu kurzu na totéž plnění, přičemž vedoucí výcviku tuto skutečnost popřel.

Pokladní operace zachycené výše uvedenými nečíslovanými doklady neposkytovaly věrohodné zobrazení stavu finančních prostředků, které pokladnou procházely. Tímto jednáním organizace nerespektovala **§ 4 odst. 1 písm. b) zákona č. 320/2001 Sb.**, kde se uvádí, že jedním z hlavních cílů finanční kontroly je zajištění veřejných prostředků proti rizikům, nesrovnalostem nebo jiným nedostatkům způsobeným zejména porušením právních předpisů, nehospodárným, neúčelným a neefektivním nakládáním s veřejnými prostředky nebo trestnou činností, v návaznosti na **§ 25 odst. 1 téhož zákona**, neboť kontrolní systém, tak jak byl v organizaci zaveden, nebyl schopen zajistit podmínky pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy. Dále byl porušen **§ 8 zákona č. 563/1991 Sb.**, kde je mj. uvedena povinnost vést účetnictví správné, úplné a průkazné. Tímto jednáním zároveň vznikla organizaci škoda ve výši **35 200 Kč**.

3.5 Organizace E – neuplatňování principů předběžné řídicí kontroly

Oblast kontrolního zjištění:

zavedení a nastavení vnitřního kontrolního systému se zaměřením na schvalovací postupy při předběžné řídicí kontrole a soulad interních směrnic s obecně závaznými právními předpisy

Stručný popis kontrolního zjištění:

1. Při ověřování plnění schvalovacích postupů při řízení veřejných výdajů u hotovostních operací bylo zjištěno, že organizace u kontrolovaného vzorku výdajových operací za první pololetí kontrolovaného roku nezajišťovala provedení předběžné řídicí kontroly před vznikem a po vzniku závazku. Tento postup byl zaznamenán jak u výdajových pokladních operací, tak i u bezhotovostních výdajových operací.

2. V rámci toho bylo zjištěno, že při vyúčtování cestovních příkazů nebylo aplikováno stravné, přestože služební cesta trvala déle než 5 hodin. Bylo tomu tak u cestovních příkazů za měsíce březen, duben, květen, červen, září a prosinec.

3. Kontrolou dodavatelských faktur vybraných metodou úsudkového výběru bylo zjištěno, že organizace v kontrolovaném období s pravidelnou frekvencí odebírala zboží od následujících dodavatelů:

- dodavatel A, s.r.o. – pravidelný nákup léčiva pro klienty, úhrnná hodnota plnění v kontrolovaném období byla v celkové výši 386 342,95 Kč,
- dodavatel B, s.r.o. – pravidelný nákup jednorázových hygienických prostředků pro klienty, úhrnná hodnota plnění v kontrolovaném období byla v celkové výši 489 320,67 Kč,
- dodavatel C, s.r.o. – pravidelný nákup čistících a hygienických prostředků, úhrnná hodnota plnění v kontrolovaném období byla v celkové výši 282 912,00 Kč.

Organizace nepředložila s výše uvedenými dodavateli uzavřenou písemnou smlouvu, ani stručnou písemnou zprávu o průzkumu trhu se zdůvodněním způsobu výběru dodavatele plnění. K výše uvedenému bylo sděleno, že „výběr dodavatelů byl proveden na základě dlouhodobé spolupráce a kvality dodávaných výrobků“.

Shrnutí:

Ad 1

Organizace nerespektovala **§ 10 vyhlášky č. 416/2004 Sb.**, kde je uvedeno, že schvalovacími postupy řídicí kontroly vykonávanými v působnosti příkazce operace, správce rozpočtu a hlavního účetního se zajistí předběžná kontrola operace před vznikem nároku nebo závazku a po vzniku nároku nebo závazku.

Ad 2

Tím, že nebylo poskytnuto stravné, organizace nedodržela povinnost, která vyplývá z **§ 156 odst. 1 zákona č. 262/2006 Sb.** Zároveň organizace v rámci schvalovacích postupů při předběžné řídicí kontrole po vzniku závazku neověřila, zdali vznikla povinnost pro aplikaci stravného pro vyúčtování cestovních náhrad zaměstnancům a nepostupovala tak dle **§ 14 vyhlášky č. 416/2004 Sb.**, ve kterém je uvedeno, kdy a jaký úkon příkazce operace a hlavní účetní při řízení veřejných výdajů po vzniku závazku orgánu veřejné správy provádí.

Ad 3

Organizace v uvedených případech nepostupovala dle **bodu 3.5.1 Zásad vztahů⁶**, kde je uveden způsob zadávání veřejné zakázky, jejíž hodnota je vyšší než 200 tis. Kč bez DPH a nepřesáhne 2 mil. Kč bez DPH u veřejných zakázek na dodávky či služby. Organizace při odebírání výše uvedených dodávek nepostupovala dle **zákona č. 134/2016 Sb.**, který mj. uvádí zásady pro zadávání veřejných zakázek.

⁶ interní normativní akt vydaný zřizovatelem

4 ZHODNOCENÍ A ZÁVĚR

Semestrální práce se zaměřuje na problematiku nastavení a funkčnosti vnitřních kontrolních mechanismů aplikovaných v příspěvkových organizacích zřízených územně samosprávným celkem. Konkrétní zaměření spočívá ve specifikaci nejčastějších pochybení příspěvkových organizací v oblasti vnitřní kontroly vyplývající z kontrolní praxe oddělení vnější kontroly Krajského úřadu Jihomoravského kraje.

Práce se dělí na čtyři kapitoly. První kapitola stručně popisuje aspekty aplikace postupů při výkonu vnitřních kontrolních mechanismů dle požadavků zákona č. 320/2001 Sb. v návaznosti na prováděcí vyhlášku.

Druhá kapitola se zaměřuje na praxi oddělení vnější kontroly při realizaci veřejnosprávních kontrol příspěvkových organizací. Kapitola vymezuje vztah zřizovatele k příspěvkové organizaci, organizační zajištění, uplatňované postupy při ověřování funkčnosti a zavedení vnitřních kontrolních mechanismů v příspěvkové organizaci a také základní přehled o realizovaných kontrolách v letech 2018 až 2022. Z přehledu vyplynulo, že ve sledovaném období mezi nejčastěji porušovaná ustanovení zákona č. 320/2001 Sb. patřila § 5, 4, 25, 26 a 28. Organizacím taktéž největší potíže činilo v praxi správně uplatňovat i některá ustanovení vyhlášky č. 416/2004 Sb.

Příklady konstatovaných zjištění uvedené v třetí kapitole poukazují na situace, kdy chybné nastavení vnitřního kontrolního systému uvnitř kontrolované organizace mělo návaznost na i dílčí uskutečňované činnosti a vedlo k porušení i jiných právních předpisů. V těchto případech v konečném důsledku došlo např. ke vzniku rozpočtové kázně, vzniku škody, porušení jiných právních norem či vznik rizika.

V případě prezentovaného kontrolního zjištění u organizace A tím, že byla udělena plná moc k podepisování smluv a proplácení faktur do částky 200 tis. Kč jedné osobě, vedoucí orgánu veřejné správy ztratil nad těmito operacemi kontrolu a zpětně učiněné kroky neověřoval.

Kontrolní zjištění u organizace B mělo charakter nepovoleného provozování koncesované živnosti, která nebyla v souladu s hlavním vymezením činnosti příspěvkové organizace. Tímto vzniklo riziko uložení pokuty za vzniklý přestupek až do výše 1 mil. Kč.

Organizace C ve stanovené lhůtě nepřihlásila svoji pohledávku za vzniklou majetkovou újmu do insolvenčního řízení. Chybným nastavením kontrolních postupů organizaci vznikla hypotetická škoda ve výši evidované pohledávky.

Nesledováním peněžních toků získaných prostřednictvím záloh od žáků a nepodložením těchto skutečností průkaznými účetními doklady vznikla organizaci D škoda ve výši 35 200 Kč, neboť úhrada za poskytnuté plnění v účetnictví byla vykázána duplicitně. Navíc osoba, která částku údajně měla převzít, se s tímto tvrzením neztotožňovala. Tímto organizace nezabezpečila hlavní cíl finanční kontroly, a to zajištění veřejných prostředků

proti rizikům, nesrovnalostem nebo jiným nedostatkům způsobeným zejména porušením právních předpisů, neekonomickým, neúčelným a neefektivním nakládáním s veřejnými prostředky nebo trestnou činností.

Organizace E ve většině případech nezajistila kontrolu veřejných výdajů před a po vzniku závazku příkazem operace, správcem rozpočtu a hlavním účetním dle § 10 vyhlášky č. 416/2004 Sb. Neaplikováním těchto kroků navíc organizace porušila povinnost vyplývající z pracovněprávních vztahů, když zaměstnancům nevyplatila stravné, na které jim dle § 156 odst. 1 zákona č. 262/2006 Sb. vznikl právní nárok. Dále organizace u vybraných plnění nepostupovala podle zákona č. 134/2016 Sb., čímž neprokázala aplikaci transparentního a přiměřeného výběru dodavatele přijatých plnění v návaznosti na uplatňování tzv. 3E – ekonomičtosti, efektivnosti a účelnosti.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

Interní dokumentace

Databáze kontrol oddělení vnější kontroly

Databáze porušených norem

Pracovní pomůcka pro vnitřní potřebu oddělení vnější kontroly (PP 9 - Audit vnitřního kontrolního systému při výkonu veřejnosprávní kontroly)

Vybrané protokoly výsledků veřejnosprávních kontrol za roky 2018 až 2022

Interní normativní akt Krajského úřadu Jihomoravského kraje (Zásady vztahů)

Právní předpisy

Zákon č. 129/2000 Sb. o krajích (krajské zřízení)

Zákon č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů

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

Zákon č. 455/1991 Sb. o živnostenském podnikání (živnostenský zákon)

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví

Zákon č. 262/2006 Sb. zákoník práce

Zákon č. 134/2016 Sb. o zadávání veřejných zakázek

Vyhláška č. 416/2004 Sb.

Jiné

Metodický pokyn CHJ č. 12