**Předběžná řídící kontrola dle zákona č. 320/2001 Sb. a prováděcí vyhlášky č. 416/2004 Sb. u obcí (příkazce operace, správce rozpočtu, hlavní účetní)**

**1. Metodika MF (mail z MF s odkazy)**

…co se týče všech metodických dokumentů, ty uveřejňuje Centrální harmonizační jednotka na webových stránkách ministerstva financí jak ve formátu .pdf, tak ve velké míře také ve formátu .docx. Konkrétně vzor směrnice k FK pro obce je takto [zveřejněna](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky/2020/metodicky-pokyn-chj-c-10--vzorova-smerni-39632). Návrhy směrnic a příloh je tedy možné využít otevřeným způsobem a přizpůsobit si je dle své potřeby. Pro jistotu uvádím odkaz, kde všechny metodické dokumenty vydané CHJ naleznete v sekci Veřejný sektor/Kontrola veřejných financí, části [metodiky CHJ](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky?t2_2=Harmonizace%20finan%C4%8Dn%C3%ADho%20%C5%99%C3%ADzen%C3%AD%20-%20metodiky) (<https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky?t2_2=Harmonizace%20finan%C4%8Dn%C3%ADho%20%C5%99%C3%ADzen%C3%AD%20-%20>) metodiky, obdobně je možné nalézt i [stanoviska CHJ](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky?t2_3=Harmonizace%20finan%C4%8Dn%C3%ADho%20%C5%99%C3%ADzen%C3%AD%20-%20stanoviska) (<https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky?t2_3=Harmonizace%20finan%C4%8Dn%C3%ADho%20%C5%99%C3%ADzen%C3%AD%20-%20stanoviska>) k  zákonu o finanční kontrole.

K problematice naplňování principů 3E a nastavení kritérií posuzování těchto principů vydala CHJ [metodický pokyn č. 3 - Metodiku veřejného nakupování: naplňování principů 3E v praxi veřejného zadávání](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky/2016/metodicky-pokyn-chj-c-3--metodika-verejn-25582). Tato metodika obsahuje návodné popisy toho, jak by měli veřejní zadavatelé postupovat, aby principy 3E naplnili. Důležitou součástí metodiky kromě samotného popisného textu jsou otázky, které by si měli veřejní zadavatelé klást u každého veřejného výdaje, aby ho mohli považovat za souladný s těmito principy. Konkrétní postupy, které veřejný zadavatel zavede na základě této metodiky do svých vnitřních postupů, jsou ponechány na jeho posouzení, zejména přiměřenosti ve vztahu k velikosti (obce) a typu organizace.

**Ing. Valdemar Adamiš**Vedoucí oddělení 4702 – Harmonizace finančního řízení
Centrální harmonizační jednotka | Central Harmonization Unit
Ministerstvo financí ČR | Ministry of Finance of the Czech Republic

|  |
| --- |
| **T**   +420 257 042 949;  |
| **E**   Valdemar.Adamis@mfcr.cz |
| **W** <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/smart-governance>  |
| **A** Letenská 15, 118 10 Praha 1 |

**Pozn.** Na uvedených odkazech výše najdete i vzory směrnic, pomůcky pro interní audit a další pomůcky, ale pravdou je, že se o „jednoduché návody“ dle kterých je snadné postupovat moc nejedná, ale inspirací být mohou. (Zdůrazňuji – nejedná se o právně závazné předpisy, jsou to jen pomůcky).

**2. Výklad předpisu v oblasti předběžné řídící kontroly a možné způsoby zajištění**

Nejprve se seznámíme s ustanovením zákona č. 320/2001 Sb. ve vztahu ke „kritériím“

§4…

d) hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy.

m) hospodárností takové použití veřejných prostředků k zajištění stanovených úkolů s co nejnižším vynaložením těchto prostředků, a to při dodržení odpovídající kvality plněných úkolů,

n) efektivností takové použití veřejných prostředků, kterým se dosáhne nejvýše možného rozsahu, kvality a přínosu plněných úkolů ve srovnání s objemem prostředků vynaložených na jejich plnění,

o) účelností takové použití veřejných prostředků, které zajistí optimální míru dosažení cílů při plnění stanovených úkolů.

(2) **Pokud nejsou kritéria pro hodnocení hledisek uvedených v odstavci 1 písm. d) stanovena právními předpisy**, technickými nebo jinými normami, musí být předem stanovena vedoucím orgánu veřejné správy, a to na základě objektivně zjištěných skutečností.

Stanovit kritéria na základě „objektivně zjištěných skutečností“ vyžaduje velmi konkrétní hodnocení.

Když přitom zohledníme definici hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti, tak se nejedná o lehký úkol pro vedoucí orgán veřejné správy, v případě obcí pro starostu.

Kriteria by mohla vypadat například takto:

HOSPODÁRNOST

**Příjem** – *ve vtahu k definici, která řeší, co nejnižší vynaložení prostředků, lze u příjmů vyhodnotit:*

Nejsou náklady na poskytovaná plnění nepřiměřeně vysoké?

Je výhodnější majetek pronajímat, než je provozovat v rámci činnosti?

Je výhodnější majetek prodat, než jej provozovat v rámci činnosti?

**Výdej**

Je hodnota výdaje ověřena na ceny obvyklé v místě a čase (výběr, soutěž)?

Je výdaj nezbytný, byly prověřeny varianty zajištění činnosti?

Nástroje k zajištění hospodárnosti:

1. *Nelze sjednat ceny dohodou, vždy musí být uveden rozpočet na materiál a cenu za hodinu a dále počet hodin, případně zpracován položkový rozpočet výkonů.*
2. *Sazba za hodinu práce: nesmí přesáhnout 600 Kč za hodinu; pokud se jedná o sazbu za hodinu vyšší, je třeba, aby dodavatel odůvodnil vyšší sazbu odborností služby (VŠ vzdělání, speciální oprávnění atd.).*
3. *Cena materiálu, dlouhodobého majetku: nejnižší dle průzkumu trhu (min. 3 nabídky, případně doklad o průzkumu na internetu. Cena se musí posuzovat včetně nákladů na dopravné, poštovné a ostatních souvisejících nákladů s pořízením majetku nebo materiálů), jinak je cena určena výsledkem veřejné zakázky. Cena se posuzuje jen u majetku splňujícího požadavky výběru.*
4. *Cena služeb: nejnižší cena dle průzkumu trhu (min. 3 nabídky, případně doklad o průzkumu na internetu, posuzováno včetně nákladů na cestovné a ostatních souvisejících výdajů s pořízením služby), u rozpočtu prací cena práce nesmí přesáhnout sazbu 600,- Kč/za hodinu práce, pokud se jedná o sazbu za hodinu vyšší, je třeba aby, dodavatel odůvodnil vyšší sazbu odborností služby (VŠ vzdělání, speciální oprávnění atd.).*
5. *Využívat, kde je to účelné množstevních slev.*
6. *Využívat dodání služeb nebo zboží bez zprostředkovatelů.*
7. *Není povoleno sjednávat nestandardní nebo jednostranně výhodné podmínky*
8. *Není povoleno sjednávat úkony, které by významně ohrozily majetkovou podstatu organizace*

EFEKTIVNOST

**Příjem**

Je hodnota příjmu ověřena na ceny obvyklé v místě a čase (výběr, soutěž)?

Je dosaženo v hodnotě příjmu optimální výše?

**Výdej**

Je výdaj efektivní (v obecném slova smyslu)?

Byly při výdaji zhodnoceny ostatní vlivy včetně daňových dopadů?

Pokud je pořizován dlouhodobý majetek, došlo k finančnímu vyhodnocení různých forem pořízení? (koupě, pronájem, vlastní režie, pronájem vč. leasingu, výpůjčka…)

Pokud je pořizován dlouhodobý majetek, bude využita plně jeho kapacita?

ÚČELNOST

**Příjem**

Jsou příjmy v souladu s §7 zákona č. 250/2000 Sb.?

Nenaruší příjem účel a cíle činnosti veřejné správy, je s nimi v souladu?

**Výdej**

Jsou výdaje v souladu s §9 zákona č. 250/2000 Sb.

Jedná se o vhodný výdaj pro zajištění cíle?

**Nyní se budeme zabývat řídící kontrolou „předběžnou“**

**Vyhláška č. 416/2004 Sb.**

§ 10

Schvalovacími postupy řídící kontroly vykonávanými v působnosti příkazce operace [§ 26 odst. 1 písm. a) zákona], správce rozpočtu [§ 26 odst. 1 písm. b) zákona] a hlavního účetního [§ 26 odst. 1 písm. c) zákona] se zajistí předběžná kontrola operace

a) **před učiněním právního úkonu** orgánu veřejné správy, kterým **vzniká nárok** tomuto orgánu na veřejný příjem nebo jiné plnění (dále jen "nárok"), **anebo závazek tohoto orgánu k veřejnému výdaji nebo jinému plnění** (dále **jen "závazek"),**

b) **po vzniku nároku** nebo **závazku.**

Z ustanovení vyplývá základní rozdělení předběžné řídící kontroly u příjmů a výdajů.

Je třeba doložit:

Příjmy

1. Řídící kontrolu **před vznikem nároku** – před vyměřením příjmů (**jen příkazce operace**)
2. Řídící kontrolu **po vzniku nároku** – před přijetím úhrady (**příkazce operace a hlavní účetní**)

Výdaje

1. Řídící kontrolu **před vznikem závazků** – zde předpokládáme před vznikem právního závazku (podpis smlouvy, vydání objednávky…) (**příkazce operace a správce rozpočtu**)
2. Řídící kontrolu **po vzniku závazku** – před odesláním platby (**příkazce operace a hlavní účetní**)

**1. Veřejné příjmy, řídící kontrola před vznikem nároku**

§ 11

(1) Předběžnou kontrolu při **správě veřejných příjmů** **před vznikem nároku orgánu veřejné správy zajistí ve své působnosti příkazce operace.**

(2) Schvalovacím postupem **příkazce operace** se prověří

a) soulad připravované operace se stanovenými úkoly a schválenými záměry a cíli orgánu veřejné správy,

b) správnost operace [§ 2 písm. l) zákona] zejména ve vztahu k

1. dodržení právních předpisů a opatření přijatých orgány veřejné správy v mezích těchto právních předpisů,

2. dodržení kritérií stanovených pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy,

c) přijetí opatření k vyloučení nebo zmírnění provozních, finančních, právních a jiných rizik, která se při uskutečňování připravované operace mohou vyskytnout,

d) doložení připravované operace věcně správnými a úplnými podklady.

Před smluvním zajištěním nebo vyměřením příjmů je třeba provést schvalovací postupy dle písm. a) až d).

Příklady schvalovacích postupů:

**Písm. a)**

a) soulad připravované operace se stanovenými úkoly a schválenými záměry a cíli orgánu veřejné správy,

Soulad výše smluvního nebo vyměřeného příjmu na schválené ceníky, vyhlášky, pravidla schválená orgány obce.

Důkazní prostředek: Příkazce operace na určení ceny provede odvolávku

**Písm. b)**

b) správnost operace [§ 2 písm. l) zákona] zejména ve vztahu k

1. dodržení právních předpisů a opatření přijatých orgány veřejné správy v mezích těchto právních předpisů

Soulad výše vyměřeného příjmu na předpisy, příp. regulované hranice příjmu orgány obce

Důkazní prostředek: Příkazce operace na určení ceny provede odvolávku

**Písm. b)**

Dodržení kriterií pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy (dále jen „kritéria“)

Důkazní prostředek: Příkazce provede vyhodnocení kritérií (doložení, že se jedná o cenu obvyklou, doložení že např. při prodeji se jedná o majetek zbytný, varianty ve vztahu k systému daní – DPH, daň z příjmů, daň z převodu…)

**Písm. c)**

c) přijetí opatření k vyloučení nebo zmírnění provozních, finančních, právních a jiných rizik, která se při uskutečňování připravované operace mohou vyskytnout,

Důkazní prostředek: Příkazce operace popíše rizika, a jak na ně reaguje v návrhu smluvního zajištění (rizikový partner, stanovení zálohy, jištění příjmů, daňová problematika, potřebné informační toky…)

Písm. d)

d) doložení připravované operace věcně správnými a úplnými podklady.

Důkazní prostředky: Identifikace partnera, popis plnění, způsoby doložení plnění…, výpisy z registrů a rejstříku (KN – listy vlastnictví, nabývací tituly na majetek, výpis z OR, z insolventního rejstříku…, usnesení oprávněných orgánů obce potřebných k zajištění platnosti právního úkonu, ostatní dokumentace).

**Praktické zajištění řídící kontroly u veřejných příjmů před vznikem nároku**

Takto rozsáhlou kontrolu s důkazními prostředky není reálné provést pro veškeré veřejné příjmy u obcí.

Je třeba doplnit vnitroorganizační směrnicí účetní jednotky zajištění této kontroly pro jednotlivé druhy příjmů a vymezením rozsahu důkazních prostředků kontroly.

**Členění příjmů ve vztahu k řídící kontrole před vznikem nároku**

U obcí je mnoho příjmů, které není možné ovlivnit účetní jednotkou. Ve vnitrorganizační směrnici by se měl k příjmům před vznikem nároků vymezit okruh příjmů, na které se tato řídící kontrola nevztahuje vůbec.

*Starosta určuje druhy příjmů, které nepodléhají řídící kontrole před vznikem nároku, protože nejsou ovlivnitelné orgánem veřejné správy:*

* *Příjmy z podílů na celostátním výnosu daní (DPH, DPPO…)*
* *Příjmy z dělené správy daní a poplatků (např. podíl 50% z výkupu zem. a les. půdního fondu; jedná se o platby převáděné od celních úřadů nebo od FÚ)*
* *Souhrnný dotační vztah*
* *Průtokové transfery*
* *Účelové transfery bez podání žádosti o transfer (zálohy na volby, dotace na sčítání lidu…)*
* *Ostatní příjmy neovlivnitelné účetní jednotkou*

Dále je třeba stanovit různé výjimky dle druhů příjmů

*Starosta určuje druhy příjmů, které nepodléhají řídící kontrole před vznikem nároku, protože nelze stanovit okamžik před vznikem nároku:*

* *Tržby v hotovosti*
* *Příjmy z podílů na zisku a dividend*

*Starosta stanoví okruh příjmů, u kterých bude provedení řídící kontroly stvrzeno jen podpisem příkazce operace bez důkazních prostředků (jedná se o příjmy, kde důkazní prostředky jsou přímo dohledatelné v jiných evidencích)*

* *Daně a poplatky (místní poplatky, správní poplatky, poplatky a odvody ostatní)*
* *Vyměřené sankční platby stanovené předpisem*

*Starosta určuje, že plná řídící kontrola bude provedena vždy v případech zajištění veřejných příjmů*

* *Z prodejů dlouhodobého majetku*
* *Z pronájmů*
* *Z věcných břemen*
* *Při žádostech o účelové dotační tituly*

*U přijatých finančních darů bude vždy prověřeno riziko účelovosti daru.*

*U ostatních příjmů bude řídící kontrola doložena důkazními prostředky přiměřeně k druhu příjmu.*

Doložení provedení řídící kontroly před vznikem nároku by mohlo být provedeno formu tiskopisu, který může být různý pro různé druhy příjmů. Tiskopis by měl mít kolonky návazné na §11(a, b, c, d) a na vnitroorganizační směrnici. Tiskopis s podpisem příkazce operace by měl být přikládán ke smlouvě, výměru, rozhodnutí o veřejném příjmu. Lze zajistit záznamem v elektronické centrální evidenci smluv a dokumentů. Vždy je třeba uvést datum kontroly, které by mělo předcházet datu podpisu smlouvy.

*Pozn. Např. úroky z běžných účtů – doložení kontroly před vznikem nároku u příjmů bude přiloženo ke smlouvě o zřízení běžného účtu. Úroky z půjček – doložení kontroly před vznikem nároku bude přiloženo ke smlouvě o půjčce.*

**2. Veřejné příjmy, řídící kontrola po vzniku nároku**

(1) Předběžnou kontrolu při správě veřejných příjmů **po vzniku nároku** orgánu veřejné správy zajistí ve své působnosti **příkazce operace a hlavní účetní.**

(2) Schvalovacím postupem **příkazce operace** se prověří **správnost určení dlužníka, výše a splatnost vzniklého nároku orgánu veřejné správy.**

(3) **Příkazce operace vystaví pokyn** k plnění veřejných příjmů opatřený svým podpisem a předá jej s doklady o nároku orgánu veřejné správy hlavnímu účetnímu k přijetí konkrétního příjmu nebo k zajištění vymáhání pohledávky.

Víceméně se jedná o kontrolu souladu na smluvní podmínky a trvání skutečností, které byly prověřovány před vznikem nároku. Určitě by měla být provedena kontrola úplnosti dokumentace, nejen vzniklé před vznikem nároku, ale i té dokumentace, která je důkazním prostředkem o dodaném plnění a vznikla v období mezi právním nárokem a plněním (dodací listy, popis plnění apod. – důkazní prostředky pro případné vymáhání).

Asi může dojít k případům druhů příjmů, kdy nebylo možné provést příkazce kontrolu před vznikem nároku, a přesto má povinnost řídící kontroly po vzniku nároku. Zde však kontrola podle ods. 2, §12 bude dostačující.

(4) Schvalovacím postupem **hlavního účetního** se prověří

a) **soulad podpisu** příkazce operace v pokynu k plnění veřejných příjmů s podpisem uvedeným v podpisovém vzoru,

**b) správnost** určení dlužníka, výše a splatnosti vzniklého nároku orgánu veřejné správy s údaji ve vydaném pokynu k plnění veřejných příjmů,

c) jiné skutečnosti týkající se uskutečnění operace jako účetního případu podle zvláštních právních předpisů pro vedení účetnictví orgánu veřejné správy4), souvisejících účetních rizik, které se při jejím uskutečňování mohou vyskytnout včetně přijetí případných opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění.

(5) Shledá-li hlavní účetní při předběžné kontrole nedostatky, přeruší schvalovací postup a oznámí své zjištění písemně příkazci s uvedením důvodů a případně přiloží další doklady o oprávněnosti svého postupu.

(6) Neshledá-li hlavní účetní nedostatky, předá pokyn k plnění veřejných příjmů potvrzený svým podpisem k zajištění výběru konkrétního příjmu ve výši splatného nároku; plnění může být jednorázové ve výši celkové částky, nebo rozložené do několika dílčích plnění.

V případě funkce hlavního účetního se jedná o druhý stupeň kontroly. Hlavní účetní kontroluje činnosti příkazce operace, zda údaje, které uvádí pro „zajištění příjmu“ jsou správné. V ideálním případě by se mělo jednat o situaci, že se hlavní účetní plně seznámí s veškerými podklady pro vznik nároku (prověří dokumentaci vytvořenou před vznikem nároku a v průběhu do vzniku nároku) a potvrdí, že podklady pro evidování vzniku nároku jsou s touto dokumentací v souladu. Včetně samozřejmě ověření podpisového vzoru.

Důkazní prostředky provedení kontroly hlavní účetní:

Např. formou dotazníkového formuláře:

1. Byl ověřen podpis na podpisový vzor ANO/NE

2. Byla provedená kontrola správnosti a úplnosti identifikace dlužníka, zjištění bez závad ANO/NE

3. Byla provedena kontrola správnosti výše veřejného příjmu, zjištění bez závad ANO /NE

4. Byla provedena kontrola správnosti doby splatnosti, zjištění bez závad ANO/NE

5. Jsou údaje v pokynu dostatečné pro náležitosti účetního dokladu a určení účetního zápisu, zjištění bez závad ANO/ NE

6. Je odsouhlasen příjem na oprávnění k majetkoprávním úkonům a pravomocem orgánů obcí dle zákona o obcích ANO /NE

V případě, že někde vyplní hlavní účetní NE, tak postupuje dle §12, odst. 5

**3. Řídící kontrolu před vznikem závazků – příkazce operace a správce rozpočtu**

Příkazce operace

 § 13

(1) Předběžnou kontrolu při řízení veřejných výdajů **před vznikem závazku** orgánu veřejné správy zajistí ve své působnosti **příkazce operace a správce rozpočtu**.

(2) Schvalovacím postupem **příkazce operace** se prověří

a) nezbytnost připravované operace k zajištění stanovených úkolů a schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy,

b) správnost operace [§ 2 písm. l) zákona] zejména ve vztahu k dodržení

1. právních předpisů a opatření přijatých orgány veřejné správy v mezích těchto právních předpisů,

2. kritérií stanovených pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy,

3. postupu a podmínek stanovených pro zadávání veřejných zakázek,

c) přijetí opatření k vyloučení nebo zmírnění provozních, finančních, právních a jiných rizik, která se při uskutečňování připravované operace mohou vyskytnout,

d) doložení připravované operace věcně správnými a úplnými podklady.

(3) Je-li kontrolní postup podle odstavce 2 ukončen, příkazce operace potvrdí svým podpisem písemný podklad k přípravě závazku a předá jej k předběžné kontrole správci rozpočtu.

Jedná se o kontrolu před vznikem právního závazku, tedy před podpisem smlouvy na plnění, nebo objednávky. Předpis počítá i se zákonem o veřejných zakázkách. Aplikace v praxi vyžaduje prvotně stanovit kompetenční řád kdo a do jaké výše může objednávat, případně jakou formou.

Nejprve by se mělo jednat o vnitroorganizační směrnici k veřejným zakázkám v členění např.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Hodnota plnění** | **Forma** | **Zajišťuje** | **Podpisuje** | **Stanovení ceny** |
| Hranice dle zákona o VZ  | Smlouva  | Vedoucí odboru  | Starosta , schvaluje rada | Výběr dle VZ  |
| Nad 200 tis. Kč | Smlouva  | Vedoucí odboru  | Starosta, schvaluje rada | Oslovení 5 dodavatelů |
| Nad 50 tis. Kč | Smlouva  | Vedoucí odboru  | starosta | Oslovení 3 dodavatelů  |
| Nad 10 tis. Kč  | Objednávka  | Vedoucí odboru  | Vedoucí odboru  | Bez výběru  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

Doložení řídící kontroly příkazcem rozpočtu by mělo být rovněž tiskopisem, který bude po doplnění náležitostí správce rozpočtu přiložen ke smlouvě nebo objednávce. Opět lze zajistit elektronicky v centrální evidenci smluv a dokumentů.

Průvodní tiskopis by měl dokládat kontrolu ve vazbě na ustanovení předpisu.

Písm. a)

Důkazní prostředky: Příkazce operace odůvodní potřebu výdaje, případně uvede odvolávku na koncepci rozvoje, plány a programy obce

Písm. b)

Důkazní prostředky:

Příkazce operace provede odvolávku na oprávněnost příjmu obce (hlavní činnost, podnikatelská činnost…)

Příkazce operace potvrdí souhlas na vnitroorganizační směrnici o veřejných zakázkách a stanovená pravidla pro výběr a formu právního závazku (smlouva, objednávka)

Příkazce operace potvrdí vazbu na kritéria a popíše odchylky s odůvodněním

Písm. c)

Důkazní prostředky

Příkazce operace popíše rizika zakázky a jak na ně bylo reagováno smlouvu, nebo objednávkou

Písm. d)

Důkazní prostředky

Příkazce operace doloží nebo se odvolá na jiné registry a rejstříky (OR, Insolvenční…), doloží zápisy o výběru, příp. uvede odvolávku na spis veřejné zakázky, doloží ostatní dokumentaci vznikající při přípravě vzniku závazku

**Správce rozpočtu**

(4) Schvalovacím postupem **správce rozpočtu** se prověří, zda připravovaná operace

a) byla ověřena příkazcem operace v rozsahu jeho oprávnění k tomuto úkonu a zda jeho podpis na podkladu k připravované operaci souhlasí s podpisem uvedeným v podpisovém vzoru,

b) je v souladu se schválenými veřejnými výdaji, programy, projekty, uzavřenými smlouvami nebo jinými rozhodnutími o nakládání s veřejnými prostředky,

c) odpovídá pravidlům stanoveným zvláštními právními předpisy pro financování činnosti orgánu veřejné správy5),

d) byla prověřena v souvislosti s rozpočtovými riziky, která se při jejím uskutečňování mohou vyskytnout, zejména v souvislosti s dopadem uskutečnění operace na zdroje financování činnosti orgánu veřejné správy použitelné v příslušném rozpočtovém období a s potřebou zajištění zdrojů pro financování činnosti tohoto orgánu v navazujícím rozpočtovém období, a zda byla stanovena opatření k vyloučení nebo zmírnění těchto rizik.

(5) Shledá-li správce rozpočtu při předběžné kontrole připravované operace nedostatky, přeruší schvalovací postup a oznámí své zjištění písemně příkazci operace s uvedením důvodů a případně přiloží další doklady o oprávněnosti svého postupu.

(6) Pokud pro připravovanou operaci správce rozpočtu stanoví v souladu s právním předpisem nebo opatřeními orgánů veřejné správy přijatými v mezích tohoto právního předpisu omezující podmínky, uvede je písemně.

(7) Neshledá-li správce rozpočtu nedostatky, vrátí svým podpisem potvrzený podklad k připravované operaci příkazci. Podpis správce rozpočtu, případně s připojenými písemnými omezujícími podmínkami je pro účely finančního řízení dokladem o kontrolním zajištění finančního krytí připravovaného závazku v navržené výši a o předpokládaném termínu jeho plnění konkrétnímu věřiteli (dále jen "individuální příslib").

(8) Je-li to účelné k zajištění provozních potřeb vyplývajících z běžné, pravidelné činnosti orgánu veřejné správy, které je nutné zabezpečovat operativně, příkazce operace může předložit správci rozpočtu návrh na kontrolní zajištění finančního krytí předpokládaných operací a s tím souvisejících závazků, **jejichž věřitel a výše není předem známa.**

(9) Podpis správce rozpočtu na návrhu příkazce operace podle odstavce 8 je pro účely finančního řízení dokladem o kontrolním zajištění finančního krytí předpokládaných závazků v jím stanoveném limitu veřejných výdajů a určeném období (dále jen **"limitovaný příslib").**

(10) Správce rozpočtu předá limitovaný příslib příkazci operace a jeho kopii současně předá hlavnímu účetnímu.

(11) Nebyly-li odstraněny nedostatky podle odstavce 5 nebo vyřešeny omezující podmínky správce rozpočtu podle odstavce 6, je učiněný právní úkon, případně vzniklý závazek orgánu veřejné správy proveden bez předběžné kontroly (§ 26 odst. 5 zákona).

Jedná se o druhý stupeň řídící kontroly a zajištění rozpočtového krytí.

Doložení řídící kontroly správce rozpočtu by také mělo mít důkazní prostředky ve vazbě na §13

Odst. 4

Důkazní prostředky

Dotazníkový formulář

a) 1. Je objednatel kompetentní k právnímu úkonu, zjištění bez závad ANO / NE

a) 2. Podpis je v souladu s podpisovým vzorem, zjištění bez závad ANO/NE

b) 3. Kontrola nezbytnosti a souladu výdaje s koncepcí, plány a programy obce ANO/NE

c) 4. Plánovaný výdaj je oprávněným výdajem obce dle zákona 250/2000 Sb. ANO /NE

d) 5. výdaj je krytý rozpočtem na běžný rok nebo rozpočtovým výhledem ANO / NE

odst. 5-7

V případě, že plánovaný výdaj není krytý rozpočtem na běžný rok nebo rozpočtovým výhledem bude podpis správce rozpočtu pozastaven do doby provedení rozpočtového opatření nebo schválení rozpočtového výhledu.

V případě kontroly krytí rozpočtem správce svým podpisem vydává **individuální příslib** rozpočtového krytí výdaje v požadované výši a lhůtě plnění. Je možné uvést omezující podmínky.

 *Vzor tiskopisu je v příloze č. 2.1 Kontrolního řádu (Kniha RS 2008 v drobných úpravách, na CD složka Finanční kontrola)*

Doplňující poznámky k systému

Řídící kontrola před vznikem závazku by měla být doložena ke smlouvě nebo objednávce s datem předcházejícímu datu podpisu smlouvy, dokumentu nebo objednávky. V případě zajištění informačních toků přes centrální evidenci smluv, dokumentů a objednávek lze zajistit elektronicky. Číslo individuálního příslibu by pak mohlo odpovídat číslu identifikátoru smlouvy. Smlouvy kryté rozpočtovým výhledem by měly být do rozpočtového výhledu zapracovány, *viz dokument na CD „Rozpočtový výhled“.*

U obcí však dochází k uzavírání tzv. rámcových smluv. Jedná se především o smlouvy na odběr elektrické energie, plynu, vody, poštovné, telekomunikační služby, zřízení běžných účtů u bank apod.

U všech těchto smluv je znám věřitel, ale výše závazku vznikne až dle skutečné spotřeby (není známa před vznikem závazku).

K těmto smlouvám by měl být tiskopis k řídící kontrole před vznikem závazku rovněž připojen s tím, že „limitovaný přislib“ s omezující výší bude stanoven na běžný rok v rámci rozpočtu.

Obce mají i další výdaje, u kterých nelze provést kontrolu před vznikem závazku, ale naopak se u nich využívá rozpočet jako nástroj finančního řízení. Rozpočet vlastně omezuje podmínky čerpání. Jedná se i o výdaje velmi významné, jakou jsou mzdy a odvody, daně, provozní drobné výdaje, PHM apod.

 Výdaje z rámcových smluv a výdaje, u kterých nelze provést kontrolu před vznikem závazku by měly být řešeny rozpisem rozpočtu předávaným správcům rozpočtových prostředků – příkazcům operací formou limitovaného příslibu v členění např. dle odpa a vybraných položek (stačilo by za odpa součet celkem).

Příkazce operace tedy po schválení rozpočtu obdrží rozpis rozpočtu ve vazbě na individuální a limitované přísliby. Např. v této podobě:

Odbor vnitřních věcí, odpa 6171

Rozpočet na rok 2012

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Příslib** | **Smlouva** | **Hodnota** |
| Individuální ID 001 | Dodavatelský úklid  | 300 000,-  |
| Individuální ID 002 | Bankovní služby | 120 000,- |
| Individuální ID 003 | Pojistná smlouva  |  80 000,-  |
| Individuální ID 004 | Kancelářské potřeby  |  40 000,-  |
| Limitovaný příslib VV/2012/1 |  |  |
| Odpa 6171, pol. 513x, 515x,516x ostatní, 517x; celkem |  | 650 000,-  |
| Limitovaný příslib VV/ 2012/2 | Mzdy a odvody  | 2 500 000,-  |
| Atd… |  |  |

**4. Řídící kontrolu po vzniku závazku – před odesláním platby (příkazce operace a hlavní účetní)**

**Příkazce operace**

§ 14

(1) Předběžnou kontrolu při řízení **veřejných výdajů po vzniku závazku** orgánu veřejné správy zajistí ve své působnosti **příkazce operace a hlavní účetní.**

(2) Schvalovacím postupem příkazce operace se prověří

a) správnost určení věřitele, výše a splatnosti vzniklého závazku orgánu veřejné správy,

b) soulad výše závazku s individuálním příslibem nebo limitovaným příslibem.

(3) Příkazce operace vystaví pokyn k plnění veřejných výdajů opatřený svým podpisem a předá jej s doklady o závazku orgánu veřejné správy hlavnímu účetnímu k zajištění platby. Na pokynu označí rovněž, zda se jedná o individuální příslib nebo limitovaný příslib.

První stupeň kontroly obsahuje ověření správnosti údajů před platbou na podkladovou dokumentaci (smlouva, objednávka, kontrola plnění) a kontrolu rozpočtového krytí příkazcem operace. Na pokyn k platbě (poukaz, faktura) vyplní příkazce identifikátor individuálního nebo limitovaného příslibu. U limitovaného příslibu by bylo vhodné uvádět kumulace jednotlivých příslibů-stav před výdajem, výdaj, zůstatek po výdeji…

Důkazní prostředek je podpis příkazce operace na pokynu k platbě.

Může dojít k situacím, např. při odvodech a pokutách, kdy nemohla být provedena kontrola před vznikem závazku, protože vznik závazku není ovlivnitelný orgánem veřejné správy. Pak se postupuje dle odstavce 6, §14.

(4) Schvalovacím postupem **hlavního účetního** se prověří

a) soulad podpisu příkazce operace v pokynu k zajištění platby s podpisem uvedeným v podpisovém vzoru,

b) soulad údajů o věřiteli, výši a splatnosti vzniklého závazku orgánu veřejné správy s údaji ve vydaném pokynu k zajištění platby, kterou je tento orgán povinen zaplatit věřiteli,

c) podle označení na pokynu, zda se jedná o operaci s individuálním příslibem nebo limitovaným příslibem,

d) soulad pokynu příkazce operace k zajištění platby s limitovaným příslibem pro určené a stanovené období,

e) jiné skutečnosti týkající se uskutečnění operace jako účetního případu podle zvláštních právních předpisů pro vedení účetnictví orgánu veřejné správy4), souvisejících účetních rizik, které se mohou vyskytnout zejména v souvislosti se zapojením cizích zdrojů, zálohami, hospodařením s fondy a přijetí případných opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění.

(5) Shledá-li hlavní účetní při předběžné kontrole nedostatky, přeruší schvalovací postup a oznámí své zjištění písemně příkazci operace, u operací v rámci limitovaného příslibu též správci rozpočtu, s uvedením důvodů a případně přiloží další doklady o oprávněnosti svého postupu.

(6) Zjistí-li hlavní účetní při předběžné kontrole, že při přípravě operace nebyla vykonána předběžná kontrola správcem rozpočtu, oznámí to písemně vedoucímu orgánu veřejné správy, který příjme opatření k prověření této nekontrolované operace a k zabezpečení řádného výkonu předběžné kontroly (§ 26 odst. 5 zákona),

(7) Neshledá-li hlavní účetní nedostatky, předá příkaz k platbě potvrzený svým podpisem k zajištění platby ve výši splatného závazku; platba může být jednorázová ve výši celkové dlužné částky, nebo rozložená do několika dílčích plateb.

(8) Nebyly-li odstraněny nedostatky podle odstavců 5 a 6, je platba uskutečněna bez předběžné kontroly (§ 26 odst. 5 zákona).

Kontrola hlavního účetního je druhým stupněm řídící kontroly. Pro pochopení – příkazce operace zkontroluje správnost operace na podklady a rozpočtové krytí a hlavní účetní zkontroluje, že toto skutečně udělal a že opravdu má výdaj krytý rozpočtem. Navíc provede v prvostupňové kontrole odsouhlasení pokynu na účetní předpisy (úplné náležitosti pro vytvoření účetního dokladu a úplnost informací pro provedení účetního zápisu). Zjištěné nedostatky řeší písemně.

Důkazní prostředky k provedení řídící kontroly hlavním účetním mohou být zase formou formulářového dotazníku:

1. Byl ověřen podpis na podpisový vzor ANO/NE

2. Byla provedená kontrola správnosti a úplnosti identifikace dodavatele, zjištění bez závad ANO/NE

3. Byla provedena kontrola správnosti výše veřejného výdaje, zjištění bez závad ANO /NE

4. Byla provedena kontrola správnosti doby splatnosti, zjištění bez závad ANO/NE

5. Je výdaj rozpočtově krytí, zjištění bez závad ANO / NE

6. Jsou údaje v pokynu dostatečné pro náležitosti účetního dokladu a určení účetního zápisu, zjištění bez závad ANO/ NE

7. Je odsouhlasen příjem na oprávnění k majetkoprávním úkonům a pravomocem orgánů obcí dle zákona o obcích ANO /NE

V případě, že někde vyplní hlavní účetní NE, tak postupuje dle §12, odst. 5

Provedení řídící kontroly po vzniku závazku by mělo být dokládáno k účetnímu dokladu, na základě, kterého je realizován výdej (poukazy, došlé faktury, pokyny k platbě jiné…).

**Závěr**:

Veřejné příjmy a veřejné výdaje by měly podléhat přísnější kontrole.

Zákon o finanční kontrole platí 10 let a stále je naplňován pouze formálně. Většinou se omezila praktická aplikace jen na směrnici „Kontrolní řád“ a razítko nebo tiskopis, kde se uvedou podpisy příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní, a to často nesprávně, jen u pokynu k platbě nebo u výměru příjmu. Doložení řídících kontrol v rozsahu požadovaném předpisem včetně důkazních prostředků o provedení dvoustupňové kontroly. Přitom ale u významných transakcí by doložení důkazních prostředků na rozepsané dílčí povinnosti, co vše je potřeba zkontrolovat, by bylo určitě potřeba.

Ne druhou stranu doložit dvoustupňové předběžné řídící kontroly u všech příjmů a výdajů obcí je výrazně drahou informacích. Určitě by šlo toto vše podrobněji promyslet, udělat desítky různých tiskopisů (pravidelně je aktualizovat a upřesňovat) na dokladování řídící kontroly dle různých druhů příjmů a výdajů, ale dost často se jedná o velmi nekonkrétní požadavky na kontrolu, které by se plnily opět pouze formálně. Dokladování řídících kontrol u všech běžných výdajů a příjmů by mělo výrazný vliv na narušení provozního chodu obcí (plnění smluvních termínů).

Pro aplikaci v praxi by se musely důsledně oddělit významné operace od běžných a méně významných, důsledně přiřadit kompetence, aby u nevýznamných nebo neovlivnitelných operací nebylo potřeba schvalování rady nebo zastupitelstvem a musely by se řádně promyslet, a hlavně zautomatizovat informační toky.

Ing. Ivana Schneiderová, auditor č. osvědčení 1840

[www.obecuctuje.cz](http://www.obecuctuje.cz); iva@obecuctuje.cz