**Autor: www.mfcr.cz (**oddělení 7102 - Právní zastupování a poradenství)

**Vyhláška č. 416/2004 Sb. - plné znění s komentářem**

kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole)

**Vyhláška č. 416/2004 Sb.
ze dne 28. června 2004,**

kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění zákona
č. 309/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 123/2003 Sb.

Ministerstvo financí stanoví podle § 33 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění zákona č. 309/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 123/2003 Sb., (dále jen“zákon“) bližší podrobnosti o kontrolních metodách a kontrolních postupech a upravuje strukturu, rozsah, postup a termíny předkládání zpráv o výsledcích finančních kontrol:

***Komentář***

*Vyhláška zahrnuje nezbytnou právní regulaci kontrolních postupů v oblasti řízení veřejných financí a správy veřejných prostředků s využitím dosavadních nejlepších mezinárodních zkušenosti pro jednotlivé fáze kontrolního zajištění procesu přípravy a přímého řízení věcné, finanční a účetní stránky operací.*

*Ve vyhlášce je dodržen základní princip organizačně odděleného a nezávislého uplatňování postupů nově koncipované služby interního auditu ve vnitřním kontrolním systému orgánů veřejné správy k zajištění řádné správy a řízení jejich činnosti. Úprava auditního postupu je podřazena jeho universální logické posloupnosti pro jednotlivé typy auditů, například finanční audity, audity výkonu, audity kvality, audity informačních systémů a informačních technologií, audity lidských zdrojů a audity jiných zaměření.*

*Vymezený způsob a rozsah ročních zpráv o výsledcích finančních kontrol má přispět ke zkvalitnění zpětně vazební funkce všech stupňů finančního řízení orgánů veřejné správy až po vládu České republiky a současně nezatěžovat tzv. „malé“ orgány veřejné správy nepřiměřeným rozsahem zpravodajské povinnosti.*

*Koncepce vyhlášky zohledňuje doporučení Evropské komise k vytvoření rámce pro uplatňování příslušných kontrolních postupů po linii řídících a výkonných struktur orgánů veřejné správy oddělených od auditních postupů po linii útvarů interního auditu k prověřování přiměřenosti a účinnosti vnitřních kontrolních systémů orgánů veřejné správy.*

**Bližší podrobnosti o kontrolních metodách**

***Komentář k § 1 až 6***

*V systému finanční kontroly nejde jen o kontrolní metody, které jsou uvedené demonstrativně v zákoně. Je řada dalších kontrolních metod nebo jejich kombinací, kterých lze při správě veřejných příjmů a v řízení veřejných výdajů k zajištění úkolů veřejné správy využít a které se v souvislosti s vývojem řídících a kontrolních systémů dále rozvíjejí.*

*Proto si prováděcí předpis k zákonu nekladl a ani nemohl klást za cíl podat jejich taxativní výčet. Navíc je třeba uvést, že použití kontrolních metod a jejich kombinací v systémech finančního řízení a kontroly orgánů veřejné správy je spíše otázkou metodickou, jejichž vývoj probíhá například prostřednictvím zobecňování nejlepších zkušeností v konkrétních případových studiích. Současná praxe v dosud nestabilizovaném reformovaném systému správy a řízení veřejných financí tuto skutečnost potvrzuje.*

*V § 1 až 6 jsou proto blíže rozvedeny podrobnosti jen o hlavních kontrolních metodách uváděných ve standardech INTOSAI a upravených v § 6 odst. 1 zákona. Tato úprava je významná především pro dokumentování procesu při tzv. formalizovaných kontrolních akcích. V pracovní dokumentaci se během výkonu takových kontrol pořizují doklady o použitých kontrolních metodách ke splnění konkrétních cílů finanční kontroly jako auditní stopa k následnému prověřování a vyhodnocování přiměřenosti a účinnosti systému finanční kontroly.*

**§ 1**

(1) Kontrolní metody a jejich výběr slouží k zajištění objektivnosti a úplnosti informací o tom, zda a jak

1. orgán veřejné správy [§ 2 písm. a) zákona], jeho vedoucí zaměstnanci a ostatní zaměstnanci plní stanovené úkoly a schválené záměry a cíle tohoto orgánu,
2. kontrolovaná osoba [§ 2 písm. b) zákona] plní požadavky, které jsou předmětem finanční kontroly.

(2) Výběr kontrolních metod musí zabezpečit, aby shromážděné informace o skutečnostech tvořících předmět finanční kontroly byly

1. významné pro stanovené konkrétní cíle [§ 5 písm. d) zákona] této kontroly,
2. spolehlivé zejména s přihlédnutím k jejich zdroji,
3. dostatečné pro přesvědčivost dokumentovaných zjištění.

***Komentář k § 1***

*Ustanovení zpřesňuje účel a obecné zásady výběru kontrolních metod. Současně již neopakuje zákonem o finanční kontrole stanovenou dispozici k použití těchto metod v souladu s právními předpisy. Nově se v něm doplňují kritéria, která mají splňovat shromažďované informace při finanční kontrole. Spolu s obecnými požadavky objektivnosti a úplnosti informací jsou východiskem a základem k úpravě těchto kritérií standardy INTOSAI a „Standard k identifikaci informací 2310-1“ z doporučení pro profesionální praxi interního auditu.*

*Konkrétní cíle finanční kontroly lze dosáhnout pouze významnými, spolehlivými a dostatečně přesvědčivými informacemi. Shromážděné a vyhodnocené informace se mají stát přesvědčivými důkazy pro argumentaci o tom, zda činnost orgánu veřejné správy je legální, zda odpovídá kritériím hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti, zda je při činnosti tohoto orgánu zabezpečena řádná ochrana veřejných prostředků, zda je zajištěn věrný a poctivý obraz hospodaření s veřejnými prostředky v příslušných záznamech a evidencích a zda je zajištěna včasná a úplná informovanost příslušných stupňů finančního řízení o situaci v těchto oblastech. Informace musí rovněž poskytovat odpovídající základnu pro doporučení opatření k nápravě zjištěných nedostatků. Významnost informace znamená její konzistentnost s konkrétním cílem finanční kontroly. Spolehlivost informace je podpořena především kompetentností zdroje, použitých metod a uplatněných kontrolních postupů. Dostatečná přesvědčivost informace musí vést k tomu, aby osoba, která je o zjištění informována, dospěla ke stejnému závěru jako osoba, která tuto informaci při výkonu kontroly zjistila.*

*Ke shromažďování informací se použijí kontrolní metody, které jsou demonstrativně uvedené v § 6 odst. 1 zákona o finanční kontrole, a ke kterým jsou v § 2 až 6 návrhu vyhlášky uvedeny bližší podrobnosti. K dosažení žádoucího účelu finanční kontroly lze tedy použít kteroukoliv s uvedených kontrolních metod, nebo i jinou vhodnou kontrolní metodu anebo kombinace více kontrolních metod.

Podle § 6 odst. 3 zákona o finanční kontrole lze však tyto kontrolní metody nebo jejich kombinace použít pouze v souladu s pravidly stanovenými pro výkon finanční kontroly kontrolním řádem uvedeným v části třetí zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole (veřejnosprávní kontrola na místě) a citovaným zákonem.*

**§ 2**

(1) Kontrolní metoda porovnání se použije k poznání míry souladu schválených záměrů a cílů, se skutečným stavem jejich plnění ve vztahu k prověřované činnosti a dodržení právních předpisů a opatření přijatých orgány veřejné správy v mezích těchto právních předpisů.

(2) Kontrolní metodou porovnání se prověří, zda se vyskytují odchylky mezi zjištěnými informacemi o hospodaření orgánu veřejné správy, právnické nebo fyzické osoby s veřejnými prostředky a údaji o plánování, přípravě a uskutečňování finančních nebo majetkových operací (dále jen „operace“) obsaženými v jejich podkladech, zavedených evidencích a automatizovaných informačních systémech, stanovených finančních, statistických a jiných výkazech, hlášeních, zprávách a jiné dokumentaci vedené podle zvláštních právních předpisů[1)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22p1) (dále jen „dokumentace“).

(3) Podklady orgánu veřejné správy, právnické nebo fyzické osoby o plánování, přípravě a uskutečňování operací jsou především zápisy [§ 11 odst. 3 písm. c) zákona], záznamy [§ 25 odst. 2 písm. c) zákona] a jiné písemnosti vedené podle zvláštních právních předpisů[2)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22p2).

***Komentář k § 2***

*Účelem použití této kontrolní metody je především poznání míry souladu schválených záměrů a cílů se skutečným stavem jejich plnění a zajištění případné regulace prověřované činnosti včetně přípravy a uskutečňování finančních a majetkových operací k jejich dosažení včetně eliminace nebo zmírnění dopadů při výskytu negativních jevů s tím spojených.*

*V ustanovení odstavce 2 a 3 jsou uvedeny veškeré reálné alternativy slovních, číselných, obrazových a jiných fixovaných údajů pro kontrolní zjišťování informací. Proto je výčet podkladů k plánování, přípravě a uskutečňování operací proveden taxativně.*

*Toto ustanovení zpřesňuje instruktivnost pojmů obsažených v zákoně o finanční kontrole, a to i ve vztahu k obdobným pojmům obsaženým v platné primární legislativě finančního práva.*

*Jde například o pojem*

*„podklad“, který je nositelem informací*

* *o hospodaření pro zajištění účinného řízení výkonu veřejné správy při plnění schválených záměrů a cílů ve smyslu § 5 písm. a) zákona o finanční kontrole,*
* *o připravovaných operacích ve smyslu § 6 odst. 2 písm. a) zákona o finanční kontrole,*
* *předložených kontrolovanými osobami pro připravované operace před jejich uskutečněním ve smyslu § 11 odst. 1 zákona o finanční kontrole,*
* *o prověřování přiměřenosti a účinnosti systémů finanční kontroly ve smyslu § 11 odst. 5 zákona o finanční kontrole,*
* *pro vypracování roční zprávy orgánu veřejné správy § 31 odst. 5 zákona o finanční kontrole,*

*„záznam“, který má být proveden jako součást příslušné dokumentace vedené orgánem veřejné správy ve smyslu § 25 odst. 2 písm. c) zákona o finanční kontrole o všech operacích a kontrolách,*

*„zápis“, který má sloužit k ověření, zda se*

* *provádějí včas a přesně záznamy o uskutečňovaných operacích v zavedených evidencích a automatizovaných informačních systémech,*
* *zajišťuje včasná příprava stanovených finančních, účetních a jiných výkazů, hlášení a zpráv ve smyslu § 11 odst. 3 písm. c) zákona o finanční kontrole,*

*„dokumentace“, která se musí vést o všech operacích a kontrolách ve smyslu § 25 odst. 2 písm. c) zákona o finanční kontrole pro účely následného prověření úplného a přesného průběhu operací až do jejich konečného vypořádání a vyúčtování ve smyslu § 6 odst. 2 písm. b) zákona o finanční kontrole; dokumentací se rozumí například i operativní evidence podle zákona č. 219/2000 Sb. (§ 15 a 65), evidence majetku podle zákonů č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze, zákona č. 129/2000 Sb., o krajském zřízení a zákona č. 128/2000 Sb., o obecním zřízení, dokumentace podle zákona o č. 563/1991 Sb., o účetnictví (§ 32 odst. 2), dokumentace podle zákona č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech (§ 13),*

*„jiné písemnosti“, kterými se rozumí například*

* písemná informace orgánu veřejné správy, oprávněného uložit kontrolované osobě opatření k nápravě pro kontrolní orgán ve smyslu § 19 odst. 1 zákona o finanční kontrole,
* písemná informace kontrolované osoby pro kontrolní orgán ve smyslu § 19 odst. 2 zákona o finanční kontrole,
* písemné oznámení ve smyslu § 26 odst. 5 a § 27 odst. 3 zákona o finanční kontrole,
* písemná upozornění ve smyslu § 31 odst. 2 zákona o finanční kontrole.

**§ 3**

(1) Kontrolní metodou sledování se zjišťuje, zda

1. jsou vytvořeny podmínky a stanoveny postupy pro hospodárný, efektivní a účelný výkon prověřované činnosti,
2. orgán veřejné správy, jeho vedoucí a ostatní zaměstnanci tyto podmínky a stanovené postupy dodržují.

(2) Skutečný stav se zjišťuje

1. pozorováním procesů a jevů při výkonu prověřované činnosti,
2. měřením dosahovaných hodnot při výkonu prověřované činnosti.

(3) O průběhu, časových údajích, výsledcích pozorování procesů a jevů při výkonu prověřované činnosti a o měření dosahovaných hodnot při jejím výkonu se pořizují písemné, slovní a číselné, případně obrazové nebo zvukové záznamy. Vyhodnocením záznamů se získají informace o stavu dodržování a správnosti postupů stanovených pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy.

***Komentář k § 3***

*Zaměření kontrolní metody sledování správnosti postupů při hospodaření s veřejnými prostředky není omezeno pouze na kontrolu dodržování stanovených postupů, ale i na vyhodnocování správnosti určení těchto postupů a k případné jejich regulaci za účelem dosahování lepších výsledků při výkonu prověřované činnosti.*

**§ 4**

(1) Kontrolní metodou šetření a ověřování se zjišťuje, zda prověřované operace, které mají za následek dosažení veřejných příjmů [§ 2 písm. h) zákona], vynaložení veřejných výdajů [§ 2 písm. i) zákona] nebo jiná plnění, jsou uskutečňovány v souladu se stanovenými úkoly a schválenými záměry a cíli orgánu veřejné správy, a zda kontrolované osoby stanovené podmínky a postupy dodržují.

(2) Zjištěné skutečnosti se porovnávají s podmínkami a postupy stanovenými právními předpisy a opatřeními přijatými v mezích těchto právních předpisů a hodnotí z hlediska plnění kritérií stanovených pro hospodárný, efektivní a účelný výkon prověřované činnosti.

***Komentář k § 4***

*Ustanovení zaměřuje použití kontrolní metody šetření a ověřování nejen ke kontrole souladu realizace operací s právními předpisy, ale i k ověření operací z hlediska plnění stanovených kritérií pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy.*

**§ 5**

(1) Kontrolní metodou kontrolních výpočtů se matematickými úkony přezkoumávají a vyhodnocují zjištěné informace o prověřované činnosti orgánu veřejné správy, právnické nebo fyzické osoby.

(2) Zjištění získaná kontrolními výpočty se porovnávají zejména s číselnými hodnotami

1. vykazovanými v dokumentaci o plánovaných, připravovaných a uskutečňovaných operacích,
2. stanovenými v právních předpisech a v opatřeních přijatých v mezích těchto právních předpisů,
3. stanovenými v příslušných českých technických normách[3)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22p3),
4. obsaženými v podmínkách rozhodnutí o poskytnutí veřejné finanční podpory nebo v uzavřených smlouvách.

***Komentář k § 5***

*Ustanovení v souladu s potřebami praxe uvádí demonstrativní výčet porovnávání výsledků kontrolních výpočtů s hodnotovými parametry, které jsou obsažené ve stanoveném regulačním nebo evidenčním rámci. Tato úprava umožňuje využít kontrolní výpočty i k jiným účelům, například při srovnávání referenčních ukazatelů aktuálního výkonu jednoho orgánu veřejné správy sloužících ke zlepšení výkonu jiného orgánu veřejné správy.*

**§ 6**

(1) Kontrolní metodou analýzy se zkoumají a vyhodnocují odchylky v hodnotách, například o četnosti nebo výdajové či časové náročnosti operací, anebo ve zvýšeném riziku vzniku nesrovnalostí v hospodaření s veřejnými prostředky, od hodnot, které jsou obvyklé pro obdobné operace nebo jejich soubory, není-li rozdíl porovnávaných hodnot uspokojivě doložen. Vyhodnocuje se i případný vzájemný nesoulad hodnot obsažených v záznamech různých druhů dokumentace.

(2) Při měření objemu zdrojů a potřeby veřejných prostředků a pracovních sil ve vztahu k zajištění rozsahu, kvality a přínosu stanovených úkolů a schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy se použije například analýza minimalizace nákladů, analýza nákladů a přínosů, analýza efektivnosti nákladů nebo analýza užitečnosti nákladů.

(3) Nejsou-li kritéria pro hodnocení hledisek hospodárného, efektivního a účelného výkonu veřejné správy stanovena právními předpisy, českými technickými normami, musí je vedoucí orgánu veřejné správy stanovit předem (§ 4 odst. 2 zákona). Ke splnění této povinnosti použije především výkonově orientované analytické metody.

***Komentář k § 6***

*Ke kontrolnímu zajištění plněných záměrů a cílů orgánu veřejné správy umožňuje toto ustanovení použít výkonově orientované analytické metody*

* *k minimalizaci nákladů (Cost Minimalisation Analysis – CMA) jako analytického nástroje používaného k porovnání nákladů u programů dosahujících stejných výsledků,*
* *ke zkoumání vzájemného poměru nákladů a přínosů (Cost Benefit Analysis – CBA) jako analytického nástroje sloužícího k odhadování čistých přínosů / nákladů pro příjemce pomoci u všech projektů předkládaných do předstrukturálních a strukturálních programů; cílem je prokázat účinnost projektu na sociální a ekonomickou situaci regionu a jeho vhodnost pro plnění priorit programu, která je měřena přírůstkovými přínosy projektu, od kterých jsou odečteny přírůstkové náklady projektu,*
* *ke stanovení efektivnosti nákladů (Cost Effectiveness Analysis – CEA) jako analytického nástroje, ve kterém jsou náklady a přínosy daného projektu a minimálně jedné další alternatiny vyjádřeny jako poměr přírůstkových nákladů k přírůstkovým přínosům; přínosy vyjadřují spíše skutečné nepeněžní efekty např: zdravotnictví (početní vyjádření úspěšnosti prevence, počet zvýšení délky života) než finanční efekty zkoumaných metodou CBA při výkonu veřejné správy a při přípravě a uskutečňování operací k tomuto účelu,*
* *ke stanovení užitečnosti nákladů (Cost Usefulness Analysis – CUA), který je obdobou analýzy efektivnosti nákladů (CEA) lišícím se pouze v metodě vyjádření efektů, které odráží hodnocení doby prožité například ve zdraví/nemoci.*

**Bližší podrobnosti o kontrolních postupech**

**§ 7**

(1) Při plánování, přípravě, uskutečňování a následném prověřování uskutečněných operací a při prověřování přiměřenosti a účinnosti zavedeného systému finanční kontroly se podle zvolených kontrolních metod uspořádají úkony ke shromažďování, třídění, vyhodnocení a dokumentaci informací do kontrolních postupů.

(2) Zaměstnanci pověření k výkonu finanční kontroly získávají a shromažďují doklady, které jsou zdrojem informací,

1. vlastní činností,
2. z dokumentace orgánu veřejné správy, právnické nebo fyzické osoby, jejichž činnost je prověřována,
3. z jiných zdrojů, například od osoby, která je povinna spolupůsobit při výkonu veřejnosprávní kontroly, anebo prostřednictvím přizvané osoby (§ 16 zákona).

**§ 8**

(1) Při výkonu předběžné veřejnosprávní kontroly (§ 11 odst. 1 a 2 zákona), průběžné veřejnosprávní kontroly (§ 11 odst. 3 zákona) a následné veřejnosprávní kontroly (§ 11 odst. 4 zákona) se uplatní schvalovací, operační, hodnotící a revizní postupy nebo jejich kombinace, které

1. organizuje a řídí vedoucí kontrolního orgánu [§ 2 písm c) zákona] podle působnosti stanovené zákonem o finanční kontrole, zvláštním právním předpisem nebo na základě těchto právních předpisů,
2. zajišťují vedoucí zaměstnanci a ostatní zaměstnanci kontrolního orgánu pověření k tomu vedoucím tohoto orgánu.

(2) Osoby uvedené v odstavci 1 zajistí v případě potřeby při výkonu veřejnosprávní kontroly u kontrolované osoby [§ 2 písm. b) zákona] na místě podklady pro plánování, přípravu a uskutečňování operací.

(3) Ve vnitřním kontrolním systému orgánu veřejné správy se uplatní při výkonu

1. předběžné, průběžné a následné řídící kontroly (§ 26 a 27 zákona) schvalovací, operační, hodnotící a revizní postupy nebo jejich kombinace, které organizuje, řídí a zajišťuje vedoucí orgánu veřejné správy prostřednictvím řídících výkonných struktur tohoto orgánu,
2. interního auditu speciální kombinace revizních a hodnotících postupů s důrazem na využití kontrolních metod analýzy k objektivnímu přezkoumávání a vyhodnocování účinnosti vnitřního kontrolního systému orgánu veřejné správy a správnosti operací (dále jen „auditní postupy“), které zajišťuje útvar interního auditu (§ 28 odst. 1 zákona).

**§ 9**

(1) Při plánování, přípravě a uskutečňování operací se kontrolními postupy veřejnosprávní kontroly a řídící kontroly zajistí

1. soustavné, koordinované a včasné zjišťování provozních, finančních, právních a jiných rizik,
2. vyhodnocování zjištění o těchto rizicích, že může nastat určitá událost, jednání nebo stav, který ohrozí nebo znemožní plnění stanovených úkolů vyplývajících ze schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy s následnými nežádoucími dopady, které spočívají například v
	1. ohrožení nebo újmě na majetku a právech státu či územního samosprávného celku,
	2. narušení bezpečnosti informací,
	3. nehospodárném využívání zdrojů, ve výkonu neefektivních nebo neúčelných činností, v nesplnění nebo v prodlení plnění stanovených úkolů, anebo v nedodržení jejich požadované kvality,
	4. poškození pověsti orgánu veřejné správy,
3. podklady pro vypracování doporučení k přijetí odpovídajících opatření na vyloučení nebo zmírnění zjištěných rizik.

(2) Auditními postupy se zajistí

1. nezávislé a objektivní prověřování, zda jsou
	1. provozní, finanční, právní a jiná rizika vztahující se k činnosti orgánu veřejné správy zjišťována a vyhodnocována,
	2. přijímána a dodržována odpovídající opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění,
2. informování vedoucího orgánu veřejné správy o výsledcích tohoto prověřování.

***Komentář k § 7 až 9***

*Tato ustanovení uvádějí bližší podrobností ke kontrolním postupům podle § 6 odst. 2 zákona o finanční kontrole jako k systematicky zorganizovaným úkonům, které se uplatňují v nepřetržitém procesu plánování, organizování, řízení a hodnocení výsledků hospodaření orgánu veřejné správy. Jsou zde uvedeny i bližší podrobnosti k zásadám organizace a osobního určení těchto postupů do působnosti příslušných činitelů řídících výkonných struktur a nezávislých útvarů interního auditu orgánů veřejné správy v systému předběžné, průběžné a následné finanční kontroly.*

*V souladu s náměty orgánů veřejné správy vycházejícími z praxe zajišťování systému finanční kontroly jsou blíže rozvedeny i dispozice k organizačnímu určení kontrolního zajištění činností orgánu veřejné správy na úseku rozpoznávání a zvládání rizik.*

**Schvalovací postupy**

***Komentář k § 10 až 17***

*Cílem podrobnější úpravy kontrolních postupů předběžné finanční kontroly ve vyhlášce je vytvářet podmínky pro posílení odpovědnosti konkrétních řídících pracovníků při rozhodování zejména o přidělování peněžních prostředků orgánům veřejné správy z kapitoly státního rozpočtu nebo z územního rozpočtu, o poskytování veřejných finančních podpor, ve věci pohledávek a závazků, při zadávání veřejných zakázek, prevenci výskytu nehospodárných nebo neoprávněných operací, a zamezení vzniku jiných nežádoucích jevů souvisejících s uskutečňováním operací v hospodaření s veřejnými prostředky.*

*Z textu zákona i vyhlášky vyplývá, že finanční a majetková operace je procesem, který zahrnuje činnosti administrativního, finančního, pokladního a účetního charakteru. Nelze proto chápání tohoto pojmu omezit na pojem „účetní operace“.*

*V úpravě schvalovacích postupů ve druhé fázi přípravy operací je použit pojem „platba“, který vyjadřuje přímé uskutečňování úhrady veřejného výdaje, vyplývajícího ze závazku orgánu veřejné správy. Jde o jakoukoliv platbu včetně záloh. Nároky nebo závazky orgánu veřejné správy vzniklé po ukončení první fáze přípravy operace se týkají nejen operací, v nichž dlužník nebo věřitel je povinen poskytnout nebo již poskytl plnění jako protihodnotu, ale i operací, kterými se provádějí přesuny peněžních prostředků bez poskytnutí protihodnoty (například transfery a veřejná finanční podpora).*

**§ 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

1. 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“),
2. po vzniku nároku nebo závazku.

***Komentář k § 10***

*Ustanovení vymezuje schvalovací postupy ve dvou fázích předběžné kontroly připravované operace, a to před vznikem nároku nebo závazku orgánu veřejné správy k veřejným příjmům veřejným výdajům, anebo k jiným plněním a po vzniku tohoto nároku nebo závazku.*

*Ve specifikaci kontrolních úkonů zajišťovaných v působnosti příkazce operace, správce rozpočtu a hlavního účetního a jejich časovém sledu je zajišťována zásada dvou podpisů předběžné kontroly věcné správnosti, likvidity operace a formální správnosti finančních vztahů před jejich uskutečněním obdobně, jak je tomu s uplatňováním této zásady ve státech Evropské unie při hospodaření s veřejnými prostředky.*

**§ 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

1. soulad připravované operace se stanovenými úkoly a schválenými záměry a cíli orgánu veřejné správy,
2. 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,
3. přijetí opatření k vyloučení nebo zmírnění provozních, finančních, právních a jiných rizik, která se při uskutečňování připravované operace mohou vyskytnout,
4. doložení připravované operace věcně správnými a úplnými podklady.

**§ 12**

(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.

(4) Schvalovacím postupem hlavního účetního se prověří

1. soulad podpisu příkazce operace v pokynu k plnění veřejných příjmů s podpisem uvedeným v podpisovém vzoru,
2. správnost určení dlužníka, výše a splatnosti vzniklého nároku orgánu veřejné správy s údaji ve vydaném pokynu k plnění veřejných příjmů,
3. jiné skutečnosti týkající se uskutečnění operace jako účetního případu podle zvláštních právních předpisů pro vedení účetnictví orgánu veřejné správy[4)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22p4),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.

***Komentář k § 11 a12***

*Tato ustanovení vymezují schvalovací postupy předběžné kontroly přípravy operace při správě veřejných příjmů. Výběr veřejných příjmů, který je realizován orgány veřejné správy, je uskutečňován od povinných dlužníků převážně na základě jimi splněných podmínek, které jsou stanoveny v právních předpisech nebo v opatřeních přijatých na základě těchto předpisů (rozhodnutí). V těchto případech spočívá těžiště předběžné kontroly správnosti operace na jejím příkazci. Schvalovací postup věcné správnosti přípravy operace ve fázi před vznikem nároku orgánu veřejné správy na veřejný příjem je proto za účelem snížení administrativní náročnosti zpravidla odlehčen o kontrolní úkony zajišťované v působnosti správce rozpočtu.*

*Předběžnou kontrolu vybraných operací při správě veřejných příjmů však může vedoucí orgánu veřejné správy posílit schvalovacím postupem správce rozpočtu, je-li to k dosažení vyšší účinnosti finančního řízení při zajišťování stanovených úkolů a schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy účelné. Takové případy přicházejí v úvahu u operací k uskutečňování investičních programů a projektů, jejichž analýzy výkonových hledisek (hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti) a analýzy rizik byly základem pro stanovení schválených veřejných příjmů pro činnost orgánu veřejné správy. Schvalovací postupy přípravy operací zajišťované v působnosti správce rozpočtu jsou zaměřeny především k prověření souladu těchto operací se schválenými rozpočty, finančními plány, programy a projekty včetně stanovených pravidel, určených podmínek a postupů ke zvládnutí rizik s tím spojených.*

*Ve fázi po vzniku nároku orgánu veřejné správy na veřejný příjem je kromě prověřování formální správnosti konkrétního příjmu, zajišťovaného v kontrolní působnosti hlavního účetního, klíčovým provozním rizikem termín jeho splnění povinným dlužníkem ve správné výši. Signální úkony ke zvládnutí rizika orgánu veřejné správy v okamžiku vzniku pohledávky z prodlení dlužníka zajišťuje hlavní účetní.*

**§ 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

1. nezbytnost připravované operace k zajištění stanovených úkolů a schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy,
2. 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,
3. přijetí opatření k vyloučení nebo zmírnění provozních, finančních, právních a jiných rizik, která se při uskutečňování připravované operace mohou vyskytnout,
4. 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.

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

1. 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,
2. je v souladu se schválenými veřejnými výdaji, programy, projekty, uzavřenými smlouvami nebo jinými rozhodnutími o nakládání s veřejnými prostředky,
3. odpovídá pravidlům stanoveným zvláštními právními předpisy pro financování činnosti orgánu veřejné správy[5)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22p5),
4. 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).

***Komentář k § 13***

*Pro kontrolní zajištění přípravy operace v působnosti správce rozpočtu vyhláška zavádí dvě legislativní zkratky „individuální příslib“ a „ limitovaný příslib“ pro jím zajišťované úkony, které vedou k ujištění o příslibu finančního krytí připravovaných operací v souladu se schválenými veřejnými výdaji orgánu veřejné správy.*

*Účelem koncepce úpravy schvalovacího postupu správce rozpočtu je na základě zkušeností z praxe orgánů veřejné správy snížit administrativní zátěž k zajištění provozních potřeb, které vyplývají z běžné, pravidelné činnosti těchto orgánu veřejné správy. Jde o případy kontrolního zajištění finančního krytí předpokládaných operací, jejichž věřitel a výše není předem známa. Takové – předem druhově vymezené – operace, lze tak v určeném období kontrolně zajistit tzv. limitovaným příslibem finančního krytí správce rozpočtu. Do odpovědnosti příkazce operace tak spadá rovněž zajistit předběžnou kontrolu přípravy operace v souladu s dodržením jejího druhového a časového omezení správcem rozpočtu. Ověřitelnost je v informačním toku zachována označením této formy kontrolního zajištění přípravy operace po vzniku závazku, které uvede příkazce na pokynu k platbě s kopií limitovaného příslibu postoupeného správcem rozpočtu hlavnímu účetnímu k zajištění ověřovacích úkonů (porovnání údajů).*

**§ 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

1. správnost určení věřitele, výše a splatnosti vzniklého závazku orgánu veřejné správy,
2. 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.

(4) Schvalovacím postupem hlavního účetního se prověří

1. soulad podpisu příkazce operace v pokynu k zajištění platby s podpisem uvedeným v podpisovém vzoru,
2. 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,
3. podle označení na pokynu, zda se jedná o operaci s individuálním příslibem nebo limitovaným příslibem,
4. soulad pokynu příkazce operace k zajištění platby s limitovaným příslibem pro určené a stanovené období,
5. 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 odstavce 5 a 6, je platba uskutečněna bez předběžné kontroly (§ 26 odst. 5 zákona).

***Komentář k § 14***

*Úprava schvalovacích postupů ve druhé fázi předběžné kontroly připravované operace před uskutečněním platby nebo jiných plnění majetkové povahy zohledňuje praktické zkušenosti orgánů veřejné správy pro zjednodušení administrativní náročnosti informačních toků při dodržení přiměřené a účinné předběžné kontroly operace před uskutečněním platby.*

*Při současném zpřesnění působnosti příkazce operace se přesouvá těžiště zajišťovaných kontrolních úkonů v této fázi připravované operace do působnosti hlavního účetního. Systém předběžné kontroly nevyžaduje z hlediska dosažení své přiměřenosti a účinnosti kontrolní zajištění přípravy operace před platbou kontrolní úkony zajišťované v působnosti správce rozpočtu, který naplnil svou odpovědnost v první fázi předběžné kontroly.*

*Pro řádné provedení operací ve směru k věřitelům a dlužníkům, pro věrné podchycení těchto pohybů v účetní evidenci a v následné fázi při průběžné kontrole i pro informační toky o operacích prostřednictvím zavedených informačních systémů (například plnění rozpočtu veřejných výdajů), potřebné ke sledování a regulaci činnosti a plnění stanovených cílů orgánu veřejné správy jsou vytvořeny odpovídající podmínky.*

**§ 15**

Vykonává-li funkci správce rozpočtu a hlavního účetního jediný zaměstnanec (§ 26 odst. 3 zákona), zajistí schvalovací postupy správce rozpočtu i hlavního účetního za předpokladu dodržení jejich návaznosti.

***Komentář k § 15***

*V ustanovení se stanoví princip návaznosti schvalovacích postupů správce rozpočtu a hlavního účetního v první a druhé fázi předběžné kontroly ve zvláštních případech, zejména v podmínkách malých orgánů veřejné správy, kdy obě funkce jsou kumulovány do působnosti jedné osoby.*

*Jak vyplývá z dosud shromážděných praktických zkušeností, řeší se případy absence jednoho z odpovědných činitelů za zajištění předběžné kontroly přípravy operací vnitřním předpisem (například „Směrnicemi o oběhu dokladů“). Výkonem působnosti správce rozpočtu lze pověřit jiného zaměstnance orgánu veřejné správy, který jako náhradní činitel tuto funkci za nepřítomného odpovědného činitele zajistí, aby nebyla porušena zásada „dvou podpisů“ a ochromena provozuschopnost fungování systému předběžné kontroly při řízení operací. Transparentní vymezení působností je nejen vytvořením jedné z podmínek k uplatňování principu řádné správy a řízení orgánu veřejné správy, ale i posílením jistoty nepřítomného odpovědného zaměstnance.*

**§ 16**

(1) Při použití technických prostředků, nosičů informací a programového vybavení ve schvalovacích postupech lze připojit na datovou zprávu o předběžné kontrole připravovaného nároku nebo závazku orgánu veřejné správy, nebo na pokynu k plnění veřejných příjmů, anebo na pokynu k plnění veřejných výdajů elektronický podpis podle zvláštního právního předpisu[6)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22p6),

(2) Opatření přijatá vedoucím orgánu veřejné správy obsahují bližší pravidla pro

1. stanovení oprávnění, povinností a odpovědností vedoucích zaměstnanců v orgánu veřejné správy k připojování elektronického podpisu při schvalování operací,
2. určení odpovědnosti jednotlivých osob za obsah datové zprávy, ke které byly uvedené podpisy připojeny,
3. zajištění archivace datových zpráv o přípravě operace,
4. zabezpečení následné dostupnosti datových zpráv ke kontrole.

***Komentář k § 16***

*V tomto ustanovení se stanoví bližší podrobnosti v případech, kdy jsou do schvalovacích postupů začleněny úkony uskutečňované prostřednictvím použití automatizovaných informačních systémů a informačních technologií. Jsou zde obsaženy dispozice k zajištění podmínek a k připojování elektronického podpisu ve smyslu zákona č. 227/2000 Sb. na datové zprávy o předběžné kontrole připravovaného nároku nebo závazku orgánu veřejné správy nebo na pokyn k zajištění příjmu, anebo na pokyn k platbě včetně zabezpečení následné dostupnosti datových zpráv o vykonané předběžné kontrole. Oběh dokladů zde probíhá prostřednictvím programového vybavení v němž jsou schvalovací postupy, které jsou zajišťované v působnosti hlavních činitelů předběžné kontroly přípravy operace, zabudovány. V takovém případě vedoucí orgánu veřejné správy stanoví vnitřním předpisem odpovídající režim.*

**§ 17**

Předběžnou veřejnosprávní kontrolu připravovaných operací, týkající se jiných orgánů veřejné správy nebo žadatelů o veřejnou finanční podporu, zajistí vedoucí kontrolního orgánu obdobně podle § 10 až 16 prostřednictvím schvalovacích postupů vykonávaných k tomu pověřenými zaměstnanci tohoto orgánu.

***Komentář k § 17***

*Zákon o finanční kontrole explicitně nepojmenovává hlavní činitele pro zajištění předběžných veřejnosprávních kontrol. Ve svém ustanovení § 11 odst. 1 a 2 však předvídá obdobný předmět činnosti kontrolních orgánů vůči kontrolovaným osobám, jako je tomu ve vztazích uvnitř orgánu veřejné správy.*

*Schvalovací postupy jsou zajišťovány zaměstnanci kontrolního orgánu pověřenými k tomu jeho vedoucím. Ve státech Evropské unie je tato funkce pojmenována různě, například v Nařízení Rady (ES, Euratom) č. 1605/2002, kterým se stanoví finanční nařízení o souhrnném rozpočtu Evropských společenství, se uvádí pojmy „schvalující úředník“, „účetní“ a „správce zálohových účtů“.*

*Schvalovací postupy realizované pověřenými zaměstnanci orgánu veřejné správy (například správce kapitoly státního rozpočtu nebo územní samosprávný celek), který zajišťuje prověřování skutečností rozhodných pro vynakládání veřejných výdajů nebo pro jiná plnění kontrolovanými osobami (například organizační složka státu, příspěvková organizace, žadatel o veřejnou finanční podporu), zahrnují obdobně oddělené a uspořádané kontrolní úkony jako schvalovací postupy, které zajišťují hlavní činitelé předběžné řídící kontroly při přípravě operací k zabezpečení vlastního provozu orgánu veřejné správy.*

*Hlavní činitele schvalovacích postupů předběžné veřejnosprávní kontroly nelze automaticky ztotožňovat s hlavními činiteli schvalovacích postupů řídící kontroly. Často však jsou vztahy v systému finančního řízení uvnitř orgánu veřejné správy uspořádány tak, že funkce hlavních činitelů obou schvalovacích postupů nebo některých z nich splývají.*

*V řídících a kontrolních systémech orgánů veřejné správy České republiky, které zajišťují realizaci peněžních prostředků poskytnutých ze zahraničí prostřednictvím strukturálních fondů, mohou při předběžné veřejnosprávní kontrole přípravy operací zajišťovat schvalovací postupy v její první a druhé fázi hlavní činitelé různých orgánů veřejné správy odděleně, například při plnění funkce řídícího a platebního orgánu.*

**Operační postupy**

***Komentář k § 18 až 21***

*Ustanovení obsahují úpravu postupů průběžného sledování operací při hospodaření orgánu veřejné správy až do jejich konečného vypořádání a vyúčtování.*

*Tyto operační postupy jsou stejně různorodé, jak různorodé jsou operace, které probíhají při zajišťování personálních a materiálních zdrojů nutných pro plnění stanovených úkolů veřejné správy. Proto postupy průběžné kontroly při uskutečňování operací jsou strukturovány ve vazbě na organizaci provozní činnosti. Odpovědnými činiteli této kontroly jsou kromě příkazce operace, správce rozpočtu a hlavního účetního i další vedoucí zaměstnanci a zaměstnanci, kteří zabezpečují přímé uskutečňování operací a jejich podporu, například v oblasti zajištění provozu informačních systémů a jejich ochrany.*

*Vyhláška upravuje rámcové zaměření operačních postupů a dává prostor pro jejich aplikaci a rozpracování ve specifických podmínkách orgánů veřejné správy vnitřními předpisy, například statuty, organizačními řády, podpisovými řády, směrnicemi o oběhu dokladů, o pokladní službě atp.*

*Operačními postupy se prověřuje přímé nakládání s veřejnými prostředky a jejich bezpečná registrace v příslušných evidencích, jejichž výstupy jsou bezprostředně nebo v periodických časových intervalech podkladem pro hodnocení a sestavování stanovených výkazů, hlášení nebo zpráv.*

*Průběžné hodnocení výstupů operačních postupů slouží k posouzení stupně provozní a účetní shody a je zdrojem informací pro rychlou regulaci činnosti orgánu veřejné správy při výskytu negativních vlivů. Doplňkem operačních postupů jsou zpravidla hodnotící postupy, jejichž smyslem je vyhodnocování informací získaných jinými kontrolními postupy.*

**§ 18**

(1) Operačními postupy řídící kontroly se zajistí průběžná kontrola úplnosti a přesnosti průběhu operací. Tyto postupy zahrnují i kontrolní techniky při prověřování jejich příslušné dokumentace a sestavování stanovených finančních, statistických a jiných výkazů, hlášení a zpráv.

(2) Operační postupy slouží ke sledování a případnému usměrňování jednotlivých provozních a finančních funkcí, z nich vyplývajících činností vykonávaných příslušnými řídícími výkonnými strukturami orgánu veřejné správy a jejich návazností v procesu přímého uskutečňování operace, a to od

1. vzniku nároku nebo závazku až do okamžiku ukončení prováděných prací, splnění dodávky zboží nebo služeb v množství a kvalitě, nutné ke konečnému vypořádání tohoto nároku nebo závazku,
2. předání podkladů k jejímu uskutečnění hlavním účetním až do okamžiku vyúčtování celkové částky zaplacených veřejných příjmů k uspokojení celkové pohledávky, vyplývající z nároku orgánu veřejné správy nebo celkové částky zaplacených veřejných výdajů, vyplývající ze závazku tohoto orgánu a pokladního splnění a zaúčtování veškerých příjmů nebo plateb, nutných k uspokojení pohledávky nebo závazku evidovaných v účetnictví vedeném orgánem veřejné správy podle zvláštního právního předpisu4).

(3) Není-li výběr veřejných příjmů uskutečněn, nebo je-li uskutečněn v neúplné výši do termínu jeho splatnosti, hlavní účetní vyrozumí o tom bez zbytečného odkladu příkazce operace k přijetí opatření směřujících ke splnění povinnosti dlužníka.

***Komentář k § 18***

*Ustanovení upravuje problematiku operačních postupů při sledování a případném usměrňování jednotlivých provozních a finančních funkcí, resp. z nich vyplývajících činností, které jsou zajišťovány příslušnými řídícími výkonnými strukturami orgánu veřejné správy.*

*Tyto postupy jsou v nepřetržitém procesu finančního řízení operace uplatňovány příslušnými řídícími výkonnými strukturami orgánu veřejné správy od okamžiku vzniku nároku nebo závazku až do okamžiku ukončení prováděných prací, splnění dodávky zboží nebo služeb v množství a kvalitě, nutné ke konečnému vypořádání tohoto nároku nebo závazku.*

*Ve finančním procesu je tímto okamžikem předání podkladů hlavním účetním k uskutečnění platby až do okamžiku vyúčtování celkové částky zaplacených veřejných příjmů k uspokojení celkové pohledávky, vyplývající z nároku orgánu veřejné správy nebo celkové částky zaplacených veřejných výdajů, vyplývající ze závazku tohoto orgánu. Součástí tohoto procesu je pokladní splnění a zaúčtování veškerého příjmu nebo plateb, nutných k uspokojení pohledávky nebo závazku evidovaných v účetnictví orgánu veřejné správy.*

*V působnosti hlavního účetního je i splnění informační povinnosti v případech, že výběr veřejných příjmů nebyl uskutečněn, nebo byl uskutečněn v neúplné výši do termínu jeho splatnosti. Zpráva hlavního účetního je signálem pro přijetí opatření příkazce operace, které směřují ke splnění povinnosti dlužníka.*

**§ 19**

Operačními postupy se zajistí průběžné nebo periodické prověření

1. dodržování provozních postupů stanovených uvnitř orgánu veřejné správy pro oddělený výkon činností v procesu přímého uskutečňování operací a jejich zpracování v účetnictví za účelem minimalizace provozních, finančních, právních a jiných rizik,
2. plnění stanovených opatření k zajištění ochrany a bezpečnosti osob a veřejných prostředků při hospodaření a nakládání s těmito prostředky včetně jejich ochrany před poškozením, zničením, ztrátou, odcizením nebo zneužitím,
3. včasnosti a přesnosti provádění záznamů o všech uskutečňovaných operacích a kontrolách v zavedených informačních systémech orgánu veřejné správy,
4. fungování zavedeného systému uvnitř orgánu veřejné správy pro včasné předávání informací příslušným vedoucím zaměstnancům, vyžaduje-li to potřeba k usměrnění procesu přímého uskutečňování operace nebo činností, například při vzniku nových rizik spojených se změnou ekonomických, právních, provozních a jiných podmínek [§ 11 odst. 3 písm. b) a § 27 odst. 2 zákona],
5. plnění opatření přijatých k nápravě zjištěných nedostatků, zejména těch, jejichž cílem je včas odhalovat a znemožňovat uskutečňování nehospodárných, neefektivních a neúčelných operací nebo operací, které jsou v rozporu s právními předpisy.

***Komentář k § 19***

*V ustanovení jsou obsaženy dispozice pro zajištění průběžného neb periodického dohledu při dodržování provozních postupů přímého uskutečňování operací včetně jejich účetního zpracování. Součástí dohledu je i dodržování stanovených postupů k ochraně a bezpečnosti nejen s veřejnými prostředky, ale i zvláštních režimů k zajištění ochrany života a zdraví osob při manipulaci s nimi, například bezpečnostních opatření při přepravě peněz.*

*Operační postupy zahrnují i úkony k zajištění včasné informovanosti příslušných vedoucích zaměstnanců, pokud je to nutné k usměrňování procesu přímého uskutečňování operace nebo činností v případech, kdy jsou zjištěna nová rizika. K tomu dochází zpravidla při změnách ekonomických, právních, provozních a jiných podmínek. Průběžně se sledují i činnosti směřující k nápravě zjištěných nedostatků a preventivní opatření, která jsou zaváděna k včasnému odhalování a znemožňování nehospodárných, neefektivních a neúčelných operací nebo operací, které jsou v rozporu s právními předpisy.*

**§ 20**

K dosažení vyšší účinnosti průběžné kontroly, zejména k odstranění nebo zmírnění provozních, finančních, právních a jiných rizik a k zajištění ochrany osob a majetku, se využijí v operačních postupech technické prostředky, zařízení a programová vybavení například mechanismy ke znehodnocení obsahu bezpečnostních schránek, indikátory pravosti peněz, čidla, bezpečnostní rámy a kamerové systémy.

***Komentář k § 20***

*V ustanovení jsou obsaženy dispozice k využití technických a elektronických prostředků, zařízení a programových vybavení k odstranění nebo zmírnění provozních, finančních, právních a jiných rizik a k zajištění ochrany osob a majetku v operačních postupech přímého uskutečňování operací. Těmito prostředky, zařízeními a programovými vybaveními se věcně rozumí všechny mechanismy, které lze na základě technického rozvoje užít k ochraně veřejných prostředků při jejich užívání pro stanovený účel a při manipulaci s nimi.*

*V automatizovaných informačních systémech jde o zabudované logické kontrolní mechanismy například k zamezení vykonat operaci nepovolanou osobou, k blokaci provedení platby v jiném, než splatném termínu a k signalizaci horních nebo dolních mezí v evidenci zásob, dávající zprávu pro operativní doplnění zásob nebo zastavení nákupů.*

*V technických prostředcích a zařízeních jde o zabudované tresorové kontrolní mechanismy s bezpečnostním prvkem například k znehodnocení obsahu bezpečnostních schránek na převoz hotovosti, indikátory pravosti peněz, čidla a kamerové systémy k zajištění režimu vstupu (viz např. § 7 vyhlášky č. 339/1999 Sb.).*

**§ 21**

Průběžnou veřejnosprávní kontrolu přímého uskutečňování operací týkající se jiných orgánů veřejné správy nebo příjemců veřejné finanční podpory zajistí vedoucí kontrolního orgánu obdobně podle § 18 až 20 prostřednictvím operačních postupů vykonávaných k tomu pověřenými zaměstnanci.

***Komentář k § 21***

*Ustanovení odkazuje na obdobu uplatnění operačních postupů ve vzájemných vztazích mezi orgány veřejné správy nebo ve vztazích mezi poskytovateli veřejné finanční podpory a příjemci této podpory při průběžné veřejnosprávní kontrole přímého uskutečňování operací, jako je tomu při průběžné řídící kontrole přímé realizace těchto operací uvnitř orgánu veřejné správy.*

**Hodnotící postupy**

**§ 22**

Hodnotící postupy zahrnují systematicky uspořádané úkony ke třídění a vyhodnocování zjištění o skutečnostech, shromážděných a dokumentovaných zpravidla operačními a revizními postupy při řídící kontrole nebo veřejnosprávní kontrole. Uplatní se vždy při

1. posuzování údajů o uskutečněných operacích, které jsou obsaženy v zavedených informačních systémech, ve stanovených finančních, statistických a jiných výkazech, hlášeních a zprávách,
2. porovnávání těchto údajů se schválenými veřejnými příjmy a veřejnými výdaji,
3. analyzování dosažených výsledků ve vztahu k plnění stanovených úkolů a schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy a k potřebám jeho hospodaření v dalším období.

**§ 23**

Prostřednictvím hodnotících postupů se využijí získané věcné, časové a finanční údaje o hospodaření orgánu veřejné správy při zajišťování stanovených úkolů a schválených záměrů a cílů ke koordinaci a usměrňování

1. jeho činností v dalším období, například v případech, vznikne-li potřeba tohoto orgánu přinášející nezajištěné nároky na veřejné výdaje, kterou je třeba zabezpečit především hospodárnějším prováděním jiných úkolů nebo odsunutím či omezením některého jiného, méně naléhavého úkolu,
2. přípravy a uskutečňování operací za účelem dosažení optimálního vztahu mezi hospodárností, účelností a efektivností těchto operací a náklady na činnosti vykonávané k jejich uskutečnění,
3. finančního řízení a kontroly při
	1. organizování řídících výkonných struktur k plnění stanovených úkolů s cílem dosáhnout vyšší hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti výkonu veřejné správy,
	2. hospodaření s veřejnými prostředky, například v souvislosti s poskytováním veřejné finanční podpory nebo při využívání věcí, majetkových práv a jiných majetkových hodnot orgánu veřejné správy včetně zajištění péče o jejich zachování a ochranu před neoprávněnými zásahy,
	3. přijímání systémových opatření, která mají za cíl předcházet a včas odhalovat nesprávné operace a jejich příčiny [§ 5 písm. e) zákona].

***Komentář k § 22 a 23***

*V ustanoveních jsou uvedeny bližší podrobnosti o hodnotících postupech, jejichž výstupy slouží k případné regulaci provozní činnosti orgánu veřejné správy a k plnění jeho zpravodajských povinností. Úkony těchto kontrolních postupů mají víceúčelové použití i v jiných systémech finanční kontroly podle základní definice uvedené v § 3 odst. 1 zákona o finanční kontrole.*

**Revizní postupy**

**§ 24**

(1) Revizní postupy se uplatní při následné veřejnosprávní kontrole a obdobně i při následné řídící kontrole správnosti vybraných operací. Zahrnují úkony k prověřování, zkoumání a vyhodnocování všech údajů v zavedených evidencích a automatizovaných informačních systémech orgánu veřejné správy nebo příjemce veřejné finanční podpory, jehož činnost nebo splnění účelu a stanovených podmínek užití této podpory je kontrolována.

(2) Při shromažďování údajů u vzorku vybraných operací se použijí metody nestatistického nebo statistického výběru ze souboru údajů o všech uskutečněných operacích v časovém intervalu, ve kterém má být správnost těchto operací prověřována, zkoumána a vyhodnocována.

(3) Revizními postupy se u vzorku vybraných operací prověří a vyhodnotí skutečnosti rozhodné pro hospodaření s veřejnými prostředky při zajišťování stanovených úkolů a schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy (§ 11 odst. 4 zákona).

**§ 25**

Následná veřejnosprávní kontrola přiměřenosti a účinnosti systémů finanční kontroly, zavedených u orgánů veřejné správy (§ 11 odst. 5 zákona), se zajistí revizními postupy, zpravidla doplněnými o úkony hodnotících postupů. Při uplatnění těchto kontrolních postupů se využijí revizní postupy přezkoumání vybraného vzorku operací.

**§ 26**

(1) Při stanovení konkrétních cílů a uspořádání úkonů do revizních postupů ke zjišťování skutečností, které jsou předmětem veřejnosprávní kontroly u kontrolované osoby na místě, se vychází z informací o

1. charakteru úkolů veřejné správy zajišťovaných kontrolovanou osobou,
2. zdrojích financování této činnosti,
3. právních předpisech, kterými se tato činnost řídí,
4. rizicích spojených s plněním rozhodujících úkolů při zajišťování schválených plánů, programů, projektů nebo jiných rozhodnutí o nakládání s veřejnými prostředky kontrolovanou osobou, jejichž nežádoucí důsledky lze spatřovat zejména v
	1. porušování právního předpisu pro zadávání veřejných zakázek nebo opatření přijatých v mezích tohoto právního předpisu,
	2. nedodržení povinnosti stanovit kritéria k zajištění hospodárného, efektivního a účelného výkonu veřejné správy nebo nedodržení těchto kritérií,
	3. nedostatečném fungování systému kontrolované osoby k rozpoznávání rizik vztahujících se k činnosti této osoby a přijímání nedostatečných opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění,
	4. nedostatečné účinnosti informačních systémů pro zajištění včasné koordinace a usměrňování činnosti, například při přípravě a uskutečňování operací, změnách ekonomických, právních, provozních a jiných podmínek, vzniku závažných nedostatků v činnosti a plnění informačních povinností.

(2) Revizními postupy se podle schváleného zaměření veřejnosprávní kontroly u kontrolované osoby na místě zajistí

1. shromáždění a vyhodnocení informací, které jsou významné pro splnění konkrétních cílů této kontroly,
2. dokumentace kontrolních zjištění včetně pořízení výpisů nebo opisů dokladů kontrolované osoby anebo jiných podkladů, potvrzujících tato zjištění,
3. vypracování protokolu o kontrolních zjištěních,
4. seznámení kontrolované osoby s obsahem protokolu podle písmene c) včetně případného řízení o námitkách podle zvláštního právního předpisu[7)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22p7).

(3) Revizními postupy se zajistí rovněž následná kontrola plnění opatření přijatých k nápravě zjištěných nedostatků.

***Komentář k § 24 až 26***

*Veřejnosprávní kontrolu skutečností rozhodných pro hospodaření s veřejnými prostředky formou jednorázových kontrolních akcí u kontrolovaných osob na místě zajišťují k tomu pověření zaměstnanci orgánu veřejné správy, a to podle jeho působnosti, uvedené v § 7 až 9 zákona o finanční kontrole. Obdobně je zajišťována následná kontrola po vypořádání a vyúčtování uskutečněných operací uvnitř orgánu veřejné správy v působnosti a pro potřeby jeho řídících a výkonných struktur.*

*Přitom se uplatní u vybraného vzorku operací revizní postupy, zpravidla doplněné o úkony hodnotících postupů podle konkrétního cíle zajišťované kontrolní aktivity.*

*Kontrolní orgány uplatňují při výkonu veřejnosprávní kontroly u kontrolovaných osob revizní postupy nejen k přezkoumávání správnosti jimi uskutečněných operací, ale i k vyhodnocování systémů finanční kontroly, zavedených u těchto osob. K tomuto účelu využijí i výsledky přezkoumání vybraného vzorku operací.*

*V těchto ustanoveních jsou uvedeny bližší podrobnosti k úkonům revizních postupů v jednotlivých etapách veřejnosprávní kontroly vykonávané u kontrolované osoby na místě včetně následné kontroly plnění opatření přijatých k nápravě zjištěných nedostatků. Limitujícím procesním faktorem pro uplatnění kontrolních postupů orgánu veřejné správy v postavení kontrolního orgánu jsou při výkonu následné veřejnosprávní kontroly u kontrolované osoby na místě pravidla vzájemných vztahů mezi ním a kontrolovanou osobou, daná kontrolním řádem podle zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole.*

*Dispozicí k tomu jsou*

* *obecná ustanovení části první zákona, týkající se systému finanční kontroly, konkrétně jeho ustanovení § 6 odst. 3, které stanoví, že: „Kontrolní metody a kontrolní postupy lze použít pouze v souladu s pravidly stanovenými pro výkon finanční kontroly zvláštním právním předpisem 1) a tímto zákonem.“, s odkazem na poznámku pod čarou, která zní: „Část třetí zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, ve znění zákona č. 148/1998 Sb.“ a*
* *ustanovení části druhé zákona, týkající se veřejnosprávní kontroly (tj. finanční kontroly vykonávané mezi orgány veřejné správy, mezi orgány veřejné správy a žadateli nebo příjemci veřejné finanční podpory kontroly), konkrétně jeho ustanovení § 13 odst. 1 stanoví, že: „Vzájemné vztahy mezi kontrolními orgány a kontrolovanými osobami při výkonu veřejnosprávní kontroly na místě se řídí částí třetí zákona o státní kontrole, nestanoví-li tento zákon jinak.“ s odkazem na poznámku pod čarou, která zní: „Část třetí zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, ve znění zákona č. 148/1998 Sb.“.*

*Zákon nijak nebrání, aby orgán veřejné správy v postavení kontrolního orgánu (§ 2 písm. c) zákona) použil k prověřování přiměřenosti a účinnosti systémů finanční kontroly, zavedeného u orgánu veřejné správy v postavení kontrolované osoby (§ 2 písm. b) zákona), tedy při výkonu veřejnosprávní kontroly ve smyslu § 11 odst. 5 revizní postupy, zpravidla doplněné o úkony hodnotících postupů , které svou kombinací připomínají obdobu úkonů charakteristických pro auditní postupy. Takové kombinace postupů orgánů veřejné správy v postavení kontrolního orgánu budou obvyklé zejména v případech předvídaných v § 29 odst. 5 zákona v kontextu § 29 odst. 4 tohoto zákona. K dosažení konkrétních cílů veřejnosprávní kontroly u kontrolované osoby na místě při prověřování přiměřenosti a účinnosti zavedených systémů finanční kontroly je však nutno úkony revizních a hodnotících postupů provádět vždy v procesním rámci, který je vymezen ustanoveních kontrolního řádu (část III zákona č 552/1992 Sb.) a v ustanoveních části druhé hlava II zákona (o finanční kontrole).*

*Pro úplnost je třeba uvést, že ustanovení § 25 odst. 5 zákona stanoví, že: „Na výkon finanční kontroly v rámci vnitřního kontrolního systému orgánu veřejné správy se nevztahují procesní pravidla podle § 12 až 21.“. Jinými slovy to znamená, že s ohledem na dikci tohoto zákonného ustanovení se procesní pravidla daná částí třetí zákona 552/1991 Sb., neuplatňují v rámci vnitřního kontrolního systému tak, jak je tento systém vymezen v § 3 odst. 1 písm. c) a odst 4 a popsán v § 26 až 31 zákona.*

**Auditní postupy**

**§ 27**

Auditní postupy zahrnují systematicky uspořádané úkony interního auditu k nezávislému a objektivnímu přezkoumávání a vyhodnocování operací a vnitřního kontrolního systému orgánu veřejné správy.

**§ 28**

(1) Program konkrétního auditu se vypracuje na základě ročního plánu interního auditu (§ 30 odst. 1, 3 až 5 zákona).

(2) Je-li výkon konkrétního auditu operativně zařazen mimo schválený roční plán (§ 30 odst. 6 zákona), zejména v případech podezření na možný výskyt nepředpokládaných rizik, která by mohla nepříznivě ovlivnit činnost orgánu veřejné správy, nebo při bezprostředním zjištění takových rizik, vypracuje se program konkrétního auditu podle konkrétního zadání.

(3) Zaměstnanci útvaru interního auditu pověření jeho výkonem (dále jen „interní auditoři“) při vypracování programu pro výkon finančních auditů [§ 28 odst. 4 písm. a) zákona], auditů systému [§ 28 odst. 4 písm. b) zákona], auditů výkonu [§ 28 odst. 4 písm. c) zákona] nebo jinak zaměřených auditů

1. ověří svou znalost o činnosti zajišťované orgánem veřejné správy, jeho organizačním útvarem, vedoucími a ostatními zaměstnanci (dále jen „auditovaný subjekt“) prostřednictvím získaných a předběžně vyhodnocených informací o
	1. konkrétní funkci a určených úkolech auditovaného subjektu při zajišťování stanovených úkolů a schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy (dále jen „auditovaná činnost“) a o místě a postavení auditovaného subjektu v organizační struktuře vnitřních a vnějších vztahů,
	2. ekonomickém a právním prostředí, ve kterém je auditovaná činnost zajišťována, zejména o zdrojích a vývoji financování, schválených veřejných příjmech a veřejných výdajích, právních předpisech a přijatých opatřeních v mezích těchto právních předpisů, stanovených postupech, smlouvách a jiných skutečnostech, významných pro auditovanou činnost,
	3. organizační struktuře, personálním zajištění a rozdělení odpovědností, povinností a oprávnění auditovaného subjektu v rámci přímé nebo funkční podřízenosti v systému finančního řízení zabezpečujícího hospodaření s veřejnými prostředky orgánu veřejné správy při uskutečňování operací k zajištění auditované činnosti,
	4. systémech finanční kontroly, kterými jsou auditované činnosti řízeny a kontrolovány,
	5. hlavních rizicích spojených s auditovanou činností, která byla zapracována do ročního plánu interního auditu, a o jejich významnosti ve vztahu k realizovaným nebo předpokládaným změnám, které mohou mít vliv na auditovanou činnost a na případné přehodnocení konkrétních cílů auditu,
2. definují cíle připravovaného konkrétního auditu, jejichž splněním se dosáhne splnění úkolů ročního plánu interního auditu nebo splnění úkolů v zadání operativně zařazeného auditu,
3. určí potřebné informace, jejichž pomocí lze dosáhnout konkrétních cílů připravovaného auditu a které bude třeba shromáždit vlastní činností nebo z podkladů auditovaného subjektu anebo z jiných zdrojů,
4. vypracují auditní postup na základě
	1. zvolených kontrolních metod ke shromáždění informací, které bude nutné získat k dosažení konkrétních cílů připravovaného auditu,
	2. získaných a předběžně vyhodnocených informací o auditovaném subjektu,
	3. posouzení potřeby provedení odborných posudků přizvanými osobami,
	4. zhodnocení plnění opatření stanovených předcházejícím auditem, zejména v návaznosti na dříve zjištěné nedostatky v dané oblasti,
5. vypracují program auditu, který obsahuje vždy údaje o
	1. auditovaném subjektu,
	2. zaměření interního auditu na finanční audit, audit systému, audit výkonu nebo jinak zaměřený audit,
	3. datu zahájení auditu a předpokládané době jeho trvání,
	4. složení auditorského týmu s jmenovitým uvedením vedoucího týmu,
	5. cílech, kterých má být auditem dosaženo,
	6. prověření účinnosti vnitřního kontrolního systému orgánu veřejné správy,
	7. vymezení případných rizik spojených s auditovanou činností,
	8. schválení vedoucím útvaru interního auditu,
	9. upozornění, že případné změny v programu auditu neprodleně schvaluje vedoucí útvaru interního auditu.

**§ 29**

Při posuzování rizik, vypracování auditních postupů a při jejich uplatňování je nutné brát zvláštní zřetel na to, zda

1. v auditované činnosti nebo v souvislosti s ní nedochází k trestným činům, přestupkům nebo jiným správním deliktům,
2. je ve vnitřním provozním a finančním řízení orgánu veřejné správy zaveden odpovídající systém prevence a systém, včasného předávání, shromažďování a vyhodnocování informací o skutečnostech, které zakládají podezření ze spáchání trestného činu, přestupku nebo jiného správního deliktu,
3. při zjištění skutečností, které zakládají podezření ze spáchání trestného činu, přestupku nebo jiného správního deliktu, byla přijata odpovídající opatření k jeho odhalení, překažení nebo odrazení od jeho dokonání a k zajištění ochrany veřejných prostředků se zřetelem na prevenci před pácháním takové činnosti [§ 4 odst. 1 písm. b) zákona].

**§ 30**

Je-li auditními postupy prověřována správnost u vzorku vybraných operací, postupuje se při shromažďování údajů o těchto operacích v zavedených evidencích a automatizovaných informačních systémech orgánu veřejné správy obdobně podle § 22.

**§ 31**

(1) Auditní postupy zahrnují rovněž úkony, kterými se zajistí

1. pořizování pracovní dokumentace, jejímž účelem je doložit průběh vykonaného auditu, zjištěné informace a pořízené doklady, které dostatečně přesvědčivě potvrzují závěry a případná doporučení navrhovaná interními auditory ke zjištěním pro každý definovaný cíl vykonaného auditu,
2. vypracování zprávy o zjištěních z vykonaného auditu a doporučení ke zdokonalování kvality vnitřního kontrolního systému, k předcházení nebo ke zmírnění rizik a k přijetí opatření k nápravě zjištěných nedostatků (§ 28 odst. 3 zákona); v případě podezření ze spáchání trestného činu, přestupku nebo jiného správního deliktu útvar interního auditu informuje písemně bez zbytečného odkladu vedoucího orgánu veřejné správy a současně zajistí příslušné doklady,
3. projednání zprávy a navrhovaných doporučení ke zdokonalování kvality vnitřního kontrolního systému, k předcházení nebo ke zmírnění rizik a k přijetí opatření k nápravě zjištěných nedostatků s vedoucím zaměstnancem odpovědným za řízení a kontrolu auditované činnosti, včetně připojení jeho stanoviska, a to před předáním zprávy z vykonaného auditu vedoucímu orgánu veřejné správy,
4. vedení auditorského spisu, do kterého se zakládají
	1. pracovní dokumentace, zpráva o zjištěních z vykonaného auditu a doporučení ke zdokonalování kvality vnitřního kontrolního systému, k předcházení nebo ke zmírnění rizik a k přijetí opatření k nápravě zjištěných nedostatků, včetně připojených stanovisek vedoucích zaměstnanců odpovědných za řízení a kontrolu auditované činnosti,
	2. všechny pořízené doklady, které jsou významné pro přesné doložení přípravy, průběhu a výsledku vykonaného auditu, zejména harmonogram auditu, jeho změny a důvody těchto změn, pověření k výkonu auditu, účast přizvaných osob například znalců a tlumočníků nebo odborníků, postupové diagramy, grafy, dotazníky, provedené testy souboru operací nebo vybraného vzorku operací, srovnávací tabulky věcných, časových a finančních ukazatelů, odborné expertizy, které přímo souvisejí s auditovanou činností a odkazy na jiné doklady, které obsahují informace související s výsledky vykonaného auditu, například na zprávy o výsledcích kontrol jiných kontrolních orgánů.

(2) Útvar interního auditu sleduje plnění doporučení ke zkvalitnění řízení provozní a finanční činnosti orgánu veřejné správy, jeho vnitřního kontrolního systému, k předcházení nebo ke zmírnění rizik a k přijetí opatření k nápravě zjištěných nedostatků, které předal vedoucímu orgánu veřejné správy. Podle charakteru těchto doporučení, nejméně však jednou ročně, prověří následnou kontrolou skutečný stav plnění těchto doporučení až do jejich úplného splnění. Nutnost zajištění následných kontrol se vezme v úvahu při sestavování ročního plánu interního auditu.

***Komentář k § 27 až 31***

*V těchto ustanoveních je obsažena úprava bližších podrobností o auditních postupech.*

*Zákon o finanční kontrole v § 6 odst. 2 obsahuje demonstrativní výčet kontrolních postupů. Tento výčet výslovně nezahrnuje auditní postupy pro jejich značná specifika, která jsou dána posláním nově koncipované služby interního auditu v orgánech veřejné správy. V jejich charakteristice převládají hodnotící prvky s širokým použitím kombinace kontrolních metod, zejména kontrolní metody analýzy.*

*Návrh vyhlášky v těchto ustanoveních vychází z mezinárodně uznávaných standardů pro profesionální praxi interního auditu, zejména: 2010 Plánování, 2100 Charakter práce (2110 Řízení rizik, 2120 Řízení a kontrola, 2130 Řízení a správa společnosti), 2200 Plánování auditu (2240 Pracovní program auditu), 2300 Průběh auditu.*

*Auditní postupy mají zcela nezávislou zjišťovací a hodnotící funkci. Výsledky získané těmito postupy slouží vedoucím orgánů veřejné správy jako součást monitorování pro účely řízení ve smyslu § 6 odst. 4 zákona o finanční kontrole. Auditními postupy se proto prověřuje především účinnost provedených předběžných, průběžných a následných řídících kontrol, a to zejména tím, že se zpětně výběrovým způsobem revidují a vyhodnocují provedené finanční operace nebo jejich soubory, včetně jejich vlivu na plnění stanovených úkolů orgánu veřejné správy. Výběr následně prověřovaných finančních operací se provádí především na základě analýzy rizik s nimi spojených. Rizika vyplývají zvláště z oblasti likvidity (rozpočtového krytí), provozu (s ohledem na vlivy okolního a vnitřního prostředí), aplikace práva (uplatňování pozitivního práva, odstraňování legislativních nedostatků) a lidského faktoru (subjektivní vlivy z nedostatečné odborné připravenosti nebo z úmyslu, anebo z nedbalosti).*

*Při hodnocení funkčnosti a účinnosti finančního řízení a jeho řídících kontrol se auditní postupy zaměřují především na dodržování zásad řádného vedení a řízení orgánu veřejné správy a jeho hospodaření s veřejnými prostředky.*

**Struktura a rozsah zpráv o výsledcích finančních kontrol, postup a termíny jejich předkládání**
**§ 32**

(1) Roční zpráva o výsledcích finančních kontrol (dále jen „zpráva“) se skládá

1. ze souhrnného zhodnocení výsledků finančních kontrol zajišťovaných orgánem veřejné správy a přiměřenosti a účinnosti zavedeného systému finanční kontroly včetně přehledu o kontrolních zjištěních předaných k dalšímu řízení podle zvláštních právních předpisů (§ 22 odst. 4 zákona); struktura a rozsah souhrnného zhodnocení se stanoví v příloze č. 1a,
2. z tabulek údajů o výsledcích finančních kontrol a o stavu vybraných ukazatelů pro účely souhrnného zhodnocení přiměřenosti a účinnosti systémů finanční kontroly, zajišťovaných orgánem veřejné správy; jejich struktura a rozsah se stanoví v přílohách č. 2 až 5.

(2) Zprávu předkládá

1. správce kapitoly státního rozpočtu, jiná organizační složka státu a státní příspěvková organizace, u které správce kapitoly státního rozpočtu nenahradil funkci útvaru interního auditu výkonem veřejnosprávní kontroly, státní fond, jiná právnická osoba zřízená k plnění úkolů veřejné správy zvláštním právním předpisem a právnická osoba zřízená na základě zvláštního právního předpisu, která hospodaří s veřejnými prostředky (§ 2 písm. a) zákona),
2. kraj, hlavní město Praha, obec a městská část hlavního města Prahy s 15 000 a více obyvateli, jiná obec a městská část hlavního města Prahy , která zavedla funkci útvaru interního auditu, příspěvková organizace, u které tento orgán veřejné správy, který je jejím zřizovatelem, nenahradil funkci útvaru interního auditu výkonem veřejnosprávní kontroly, orgán samosprávy městské části nebo městského obvodu, jestliže jim statutární město ve své pravomoci stanovilo předložit zprávu.

(3) Roční zpráva o výsledcích finančních kontrol ve zkráceném rozsahu (dále jen „zpráva ve zkráceném rozsahu“) se skládá

1. ze stručného zhodnocení výsledků řídících kontrol a u obce a městské části hlavního města Prahy s méně než 15 000 obyvateli, která nezavedla funkci útvaru interního auditu, i stručné zhodnocení výsledků veřejnosprávních kontrol u příspěvkových organizací v jejich působnosti včetně přehledu o kontrolních zjištěních předaných k dalšímu řízení podle zvláštních právních předpisů; struktura zprávy ve zkráceném rozsahu se stanoví v příloze č. 1b,
2. z tabulky údajů o výsledcích řídících kontrol a o stavu vybraných ukazatelů z ukončených kontrol nakládání s veřejnými prostředky, auditů a přezkoumání hospodaření vykonaných u orgánu veřejné správy jinými kontrolními orgány nebo auditorem pro účely hodnocení přiměřenosti a účinnosti vnitřního kontrolního systému; její struktura a rozsah se stanoví v příloze č. 2,
3. z tabulky údajů o výsledcích veřejnosprávních kontrol, vykonaných obcí a městskou částí hlavního města Prahy s méně než 15 000 obyvateli, která nezavedla funkci interního auditu, u příspěvkových organizací v jejich působnosti a o stavu vybraných ukazatelů pro účely hodnocení systému těchto kontrol; její struktura a rozsah se stanoví v příloze č. 4.

(4) Zprávu ve zkráceném rozsahu předkládá

1. obec a městská část hlavního města Prahy s méně než 15 000 obyvateli, která nezavedla funkci interního auditu, příspěvková organizace, jejímž zřizovatelem je tento orgán veřejné správy, a orgán samosprávy městské části nebo městského obvodu, jestliže jim statutární město ve své pravomoci stanovilo předložit zprávu ve zkráceném rozsahu,
2. organizační složka státu, státní příspěvková organizace a příspěvková organizace územního samosprávného celku nebo městské části hlavního města Prahy s 15 000 a více obyvateli, u kterých správce kapitoly státního rozpočtu, územní samosprávný celek nebo tato městská část hlavního města Prahy nahradila funkci útvaru interního auditu výkonem veřejnosprávní kontroly (§ 29 odst. 5 zákona).

(5) Zpráva nebo zpráva ve zkráceném rozsahu orgánu veřejné správy, který je poskytovatelem veřejné finanční podpory, zahrnuje též výsledky veřejnosprávních kontrol vykonaných u příjemců, kterým tuto podporu poskytl.

(6) Rozhodující pro předložení zprávy nebo zprávy ve zkráceném rozsahu obce nebo městské části hlavního města Prahy je počet obyvatel tohoto orgánu veřejné správy k 1. lednu roku, v němž se konají komunální volby.

**§ 33**

(1) Zprávu předkládá správce kapitoly státního rozpočtu, kraj a hlavní město Praha Ministerstvu financí v termínu do 6. března následujícího roku v elektronické podobě prostřednictvím informačního systému finanční kontroly ve veřejné správě (Modul ročních zpráv).

(2) Zpráva, kterou předkládá správce kapitoly státního rozpočtu, zahrnuje též výsledky finančních kontrol obsažené ve zprávách a zprávách ve zkráceném rozsahu předložených organizačními složkami státu, státními příspěvkovými organizacemi, státními fondy, jinými právnickými osobami zřízenými k plnění úkolů veřejné správy zvláštním právním předpisem a právnickými osobami zřízenými na základě zvláštního právního předpisu, které hospodaří s veřejnými prostředky, v jejich působnosti.

(3) Zpráva, kterou předkládá kraj a hlavní město Praha, zahrnuje též výsledky finančních kontrol obsažené ve zprávách nebo zprávách ve zkráceném rozsahu předložených jimi zřízenými příspěvkovými organizacemi, obcemi v územním obvodu kraje a městskými částmi hlavního města Prahy.

(4) Zpráva nebo zpráva ve zkráceném rozsahu, kterou předkládá obec a městská část hlavního města Prahy, zahrnuje též výsledky finančních kontrol obsažené ve zprávách nebo ve zprávách ve zkráceném rozsahu předložených jimi zřízenými příspěvkovými organizacemi, a u statutárního města i výsledky finančních kontrol obsažené ve zprávách a zprávách ve zkráceném rozsahu předložených orgány samosprávy jeho městských částí nebo městských obvodů.

(5) Zpráva, kterou předkládá kraj a hlavní město Praha, zahrnuje též výsledky finančních kontrol obsažené ve zprávách nebo zprávách ve zkráceném rozsahu předložených jimi zřízenými příspěvkovými organizacemi, obcemi v územním obvodu kraje a městskými částmi hlavního města Prahy.

(6) Zpráva nebo zpráva ve zkráceném rozsahu, kterou předkládá obec a městská část hlavního města Prahy, zahrnuje též výsledky finančních kontrol obsažené ve zprávách nebo ve zprávách ve zkráceném rozsahu předložených jimi zřízenými příspěvkovými organizacemi, a u statutárního města i výsledky finančních kontrol obsažené ve zprávách a zprávách ve zkráceném rozsahu předložených orgány samosprávy jeho městských částí nebo městských obvodů.

(7) Zprávu nebo zprávu ve zkráceném rozsahu předkládá organizační složka státu, státní příspěvková organizace, státní fond, jiná právnická osoba zřízená k plnění úkolů veřejné správy zvláštním právním předpisem a právnická osoba zřízená na základě zvláštního právního předpisu, která hospodaří s veřejnými prostředky, obec a městská část hlavního města Prahy v termínu do 15. února následujícího roku v písemném vyhotovení nebo v elektronické podobě prostřednictvím informačního systému finanční kontroly ve veřejné správě (Modul ročních zpráv), a to podle dohody s příslušným správcem kapitoly státního rozpočtu nebo příslušným krajem, anebo hlavním městem Prahou.

(8) Kraj, hlavní město Praha, obec a městská část hlavního města Prahy organizuje postup a termíny předložení zpráv a zpráv ve zkráceném rozsahu u příspěvkových organizací v jejich působnosti, a statutární město též u svých městských částí nebo městských obvodů tak, aby dodrželo postup a termín stanovený v odstavcích 1 a 6.

(9) Jestliže statutární město ve své pravomoci stanovilo příspěvkové organizaci povinnost předložit zprávu nebo zprávu ve zkráceném rozsahu prostřednictvím orgánu samosprávy jeho městské části nebo městského obvodu, městská část nebo městský obvod statutárního města organizuje u těchto příspěvkových organizací postup a termíny předložení zpráv a zpráv ve zkráceném rozsahu tak, aby dodržel postup a termín stanovený statutárním městem podle odstavce 7.

(10) Připadne-li poslední den termínu pro předložení zprávy nebo zprávy ve zkráceném rozsahu uvedeném v odstavcích 1 a 6 na sobotu, neděli nebo státem uznaný svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den.

(11) Pokud zpráva nebo zpráva ve zkráceném rozsahu obsahují utajované skutečnosti, musí být splněny podmínky její ochrany podle zvláštního právního předpisu[8)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22p8).

***Komentář k § 32 až 33***

*V souladu se zákonným zmocněním je v těchto ustanoveních obsažena úprava struktury, rozsahu, způsobu a termínů předkládání zpráv o výsledcích finančních kontrol mezi orgány veřejné správy v hierarchii, která v zásadě kopíruje strukturu rozdělovacího procesu veřejných výdajů v třístupňovém zpravodajském systému. Účelem takto organizované zpravodajské povinnosti je, v obdobích stanovených pro zpracování výkazů o hospodaření orgánů veřejné správy v daném rozpočtovém roce, informovat vedoucí orgánu veřejné správy o fungování kontrolních mechanismů na příslušném stupni řízení.

K zajištění informovanosti příslušných stupňů řízení v soustavě orgánů veřejné správy, včetně vlády jako nejvyššího exekutivního orgánu, vyhláška stanovuje strukturu a rozsah ročních zpráv tak, aby jejich uživatelům poskytovaly objektivní, ucelenou a přehlednou informaci o výsledcích zavedených systémů finanční kontroly. Roční zprávy předávané orgánem základní úrovně řízení veřejné správy v elektronické podobě umožní orgánu krajské a ústřední úrovně řízení veřejné správy rychlé zpracování relevantních údajů do jimi sestavovaných souhrnných zpráv. Problematika zpráv o výsledcích finančních kontrol věcně souvisí s doporučeními mezinárodně uznávaných standardů o dokumentaci organizace řídících a kontrolních struktur, o prováděných kontrolách, významných událostech, podávaných zprávách včetně zajištění pohotového zpřístupnění dokumentace příslušným orgánům.*

*Při předávání zpráv, které obsahují utajované skutečnosti, postupují jejich zpracovatelé i adresáti v právním režimu podle zákona č. 148/1998 Sb., o ochraně utajovaných skutečností, v platném znění.

Zpravodajská povinnost v kontrolním systému veřejné správy podle zákona o finanční kontrole se nevztahuje na orgány, jejichž charakter činnosti a informační povinnost vůči příslušným nejvyšším státním orgánům je založena zvláštními právními předpisy (například zákonem č. 61/1996 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosu z trestné činnosti, v platném znění).*

*Se zvláštním zřetelem k reformě územních samosprávných celků, k potřebě urychlení přípravy systému finanční kontroly v celé veřejné správě České republiky na využití strukturálních fondů a Fondu soudržnosti a konečně i s přihlédnutím k specifickým podmínkám zejména u tzv. „malých“ orgánů veřejné správy (většiny obcí a příspěvkových organizací), jsou koncipovány údaje a ukazatele obsažené v přílohách k vyhlášce. Především se jedná o zkrácený rozsah roční zprávy o výsledcích finanční kontroly při dodržení nezbytného informačního minima pro různé adresáty místní, krajské a ústřední úrovně orgánů veřejné správy až po vládu.*

*Rovněž se zpřesňuje podle novely zákona o finanční kontrole č. 123/2003 Sb. okruh orgánů veřejné správy spadajících do kategorie právnických osob, které hospodaří s veřejnými prostředky a které mají povinnost podávat roční zprávu o výsledcích finančních kontrol podle § 22 odst. 3 zákona o finanční kontrole. Jde o na příspěvkové organizace státu, státní fondy, Všeobecnou zdravotní pojišťovnu a resortní, oborové, podnikové a další zdravotní pojišťovny, veřejné vysoké školy a příspěvkové organizace územních samosprávných celků.*

**§ 34
Přechodná ustanovení**

Orgány veřejné správy uvedou systém finanční kontroly, kterým zajišťují finanční kontrolu svého hospodaření, do souladu s touto vyhláškou nejpozději do 3 měsíců od nabytí její účinnosti. Nedodržení tohoto termínu může vést k rizikům uvedeným v § 9 odst. 1 písm. b).

***Komentář k § 34***

*Účelem přechodných ustanovení je poskytnout orgánům veřejné správy všech úrovní pro úpravy kontrolních postupů v zavedených systémech finanční kontroly u těchto orgánů.*

**Zrušovací a závěrečné ustanovení**

**§ 35**

Zrušuje se vyhláška č. 64/2002 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole).

**§ 36**

Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. srpna 2004.

Ministr:
Mgr. Sobotka v. r.

[1)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22pozn1) Například zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 117/1994 Sb., zákona č. 227/1997 Sb., zákona č. 492/2000 Sb., zákona č. 353/2001 Sb., zákona č. 575/2002 Sb. a zákona č. 437/2003 Sb., a zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění zákona č. 493/2000 Sb., zákona č. 141/2001 Sb., zákona č. 187/2001 Sb., zákona č. 320/2001 Sb., zákona č. 450/2001 Sb., zákona č. 202/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 479/2003 Sb.
[2)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22pozn2) Například zákon č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění zákona č. 273/2001 Sb., zákona č. 320/2001 Sb., zákona č. 450/2001 Sb., zákona č. 311/2002 Sb., 313/2002 Sb., zákona č. 59/2003 Sb. a zákona č. 22/2004 Sb., zákon č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění zákona č. 273/2001 Sb., zákona č. 450/2001 Sb., zákona č. 320/2001 Sb., zákona č. 231/2002 Sb., zákona č. 404/2002 Sb. a zákona č. 229/2003 Sb., zákon č. 131/2000 Sb. o hlavním městě Praze, ve znění zákona č. 145/2001 Sb., zákona č. 273/2001 Sb., zákona č. 320/2001 Sb., zákona č. 450/2001 Sb., zákona č. 311/2002 Sb., zákona č. 312/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 22/2004 Sb. a zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění zákona č. 492/2000 Sb., zákona č. 229/2001 Sb., zákona č. 320/2001 Sb., zákona č. 501/2001 Sb., zákona č. 202/2002 Sb., zákona č. 280/2002 Sb., zákona č. 476/2002 Sb., zákona č. 88/2003 Sb., zákona č. 480/2003 Sb., zákona č. 354/2003 Sb. a zákona č. 41/2004 Sb.
[3)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22pozn3) § 4 zákona č. 22/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobky a o změně a doplnění některých zákonů, ve znění zákona č. 71/2000 Sb. a zákona č. 205/2002 Sb.
[4)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22pozn4) Například zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
[5)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22pozn5) Například zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů.
[6)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22pozn6) § 2 zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu a o změně některých dalších zákonů (zákon o elektronickém podpisu).
[7)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22pozn7) § 18 zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, ve znění pozdějších předpisů.
[8)](https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2004/vyhlaska-c-4162004-sb--plne-zneni-6507%22%20%5Cl%20%22pozn8) Zákon č. 148/1998 Sb., o ochraně utajovaných skutečností a o změně některých zákonů, ve znění zákona č. 164/1999 Sb., zákona č. 18/2000 Sb., zákona č. 29/2000 Sb., zákona č. 30/2000 Sb., zákona č. 363/2000 Sb., zákona č. 60/2001 Sb., zákona č. 322/2001 Sb., zákona č. 151/2002 Sb., zákona č. 310/2002 Sb. a zákona č. 320/2002 Sb.