

Návrh zefektivnění controllingu a zavedení vnitřního kontrolního systému statutárního města Opavy

Bc. Klára Zapletalová

Diplomová práce
2014

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav regionálního rozvoje, veřejné správy a práva
akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Klára Zapletalová**
Osobní číslo: **M120547**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná správa a regionální rozvoj**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Návrh zefektivnění controllingu a zavedení vnitřního kontrolního systému statutárního města Opavy**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- **Provedte průzkum literárních pramenů a zpracujte teoretické poznatky v oblasti controllingu a finanční kontroly.**
- **Formulujte podstatu vnitřního kontrolního systému ve veřejné správě.**

II. Praktická část

- **Analyzujte dosavadní metody controllingu a finanční kontroly ve městě Opavě.**
- **Analyzujte a zhodnoťte současný stav hospodaření města Opavy.**
- **Na základě uvedených analýz navrhnete možnosti zefektivnění controllingu a zavedení vnitřního kontrolního systému města Opavy.**

Rozsah diplomové práce: cca 70
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

ESCHENBACH, Rolf. Controlling. 2. vyd. Praha: ASPI Publishing, 2004, 814 s.
ISBN 80-7357-035-1.

JONES, Rowan a Maurice PENDLEBURY. Public Sector Accounting. 5. vyd. London:
Pearson Education, 2000, 278 s. ISBN 978-0-273-64626-6.


NĚMEC, Juraj. Kontrola ve veřejné správě. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2010, 158 s.
ISBN 80-7357-558-2.

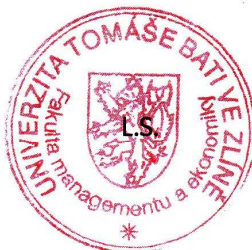
OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ. Finanční hospodaření municipálních účetních
jednotek po novele zákona o účetnictví. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2011, 178 s.
ISBN 978-80-7400-342-4.


PEKOVÁ, Jitka. Finance územní samosprávy: teorie a praxe v ČR. 1. vyd. Praha: Wolters
Kluwer, 2011, 587 s. ISBN 80-7357-614-7.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Milana Otrusinová, Ph.D.
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: 17. února 2014
Termín odevzdání diplomové práce: 2. května 2014

Ve Zlíně dne 17. února 2014


prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka




doc. RNDr. Oldřich Hájek, Ph.D.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

(1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohou užit své dílo –diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 30.4.2014

Zepřítalová

⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) *Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užit či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.*
- (3) *Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.*

ABSTRAKT

Cílem diplomové práce je analyzovat současný stav vnitřního kontrolního systému a controllingu statutárního města Opavy a na základě zjištěných poznatků následně předložit návrhy a doporučení ke zlepšení stávající situace. Diplomová práce je koncipována do dvou částí. První, teoretická část definuje základní poznatky v oblasti controllingu, finanční kontroly a vnitřního kontrolního systému územních samosprávných celků. Druhá, praktická část, je zaměřena na analýzu účetního výkaznictví statutárního města Opavy a současného nastavení vnitřního kontrolního systému a controllingu. V navazující návrhové části jsou na základě zpracovaných analýz vytvořeny návrhy ke zkvalitnění vnitřního kontrolního systému a popsány možnosti zavedení vybraných nástrojů controllingu vhodných pro aplikaci v podmínkách statutárního města Opavy.

Klíčová slova: finanční kontrola, územní samosprávný celek, vnitřní kontrolní systém, řídicí kontrola, interní audit, finanční analýza, controlling

ABSTRACT

The aim of the Diploma thesis is to analyze the current state of the internal control system and controlling in the statutory city of Opava and on the basis of the analysis subsequently submit proposals and recommendations to improve the current situation. The thesis is divided into two parts. The first, theoretical part defines basic knowledge in the areas of controlling, financial control and internal control system of local governments. The second, practical part is focused on the analysis of the financial reporting of Opava and the current setting of the internal control system and controlling. On the basis of processed analysis will be created proposals of improvement of the internal control system and described possibilities of implementation of chosen controlling methods that are suitable for application in terms of the statutory city of Opava.

Keywords: financial control, local governments, internal control system, management control, internal audit, financial analysis, controlling

Na tomto místě bych ráda poděkovala především vedoucí mé diplomové práce, paní Ing. Milaně Otrusinové, Ph.D., za její odborné vedení, cenné rady a připomínky, které byly přínosem ke zpracování této práce.

Poděkování patří rovněž pracovníkům Magistrátu města Opavy za vstřícné poskytnutí informací nezbytných k vyhotovení mé práce.

Děkuji také mé rodině a blízkým, kteří mě podporovali po celou dobu mého studia.

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	11
I. TEORETICKÁ ČÁST	12
1 KONTROLA VE VEŘEJNÉM SEKTORU	13
1.1 MODEL „6E“ VE VEŘEJNÉM SEKTORU	14
1.2 CÍLE A DRUHY KONTROLY	15
2 FINANČNÍ KONTROLA ÚZEMNÍCH SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ	18
2.1 VYMEZENÍ ÚZEMNÍCH SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ JAKO SUBJEKTŮ VEŘEJNÉHO SEKTORU	18
2.2 LEGISLATIVA	19
2.2.1 Analýza legislativy upravující oblast finanční kontroly ÚSC.....	19
2.2.2 Analýza legislativy upravující oblast účetnictví ÚSC.....	20
2.2.3 Účetní výkazy obce.....	24
2.3 SYSTÉM FINANČNÍ KONTROLY VE VEŘEJNÉ SPRÁVĚ	25
2.3.1 Veřejnosprávní kontrola	26
2.3.2 Finanční kontrola vykonávaná podle mezinárodních smluv	26
3 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM	27
3.1 ŘÍDÍCÍ KONTROLA	29
3.1.1 Rizika spojená se systémem řídicích kontrol	31
3.2 INTERNÍ AUDIT	32
4 CONTROLLING	33
4.1 ZAKOTVENÍ CONTROLLINGU V RÁMCI INSTITUCE	34
4.1.1 Role controllera	35
4.2 VZTAH CONTROLLINGU A KONTROLY	36
4.3 VZTAH CONTROLLINGU A INTERNÍHO AUDITU	36
II. PRAKTICKÁ ČÁST	38
5 ROZBOR ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ MĚSTA OPAVY	39
5.1 ZÁKLADNÍ INFORMACE O ÚČETNÍ JEDNOTCE	39
5.2 ROZBOR ÚČETNÍCH VÝKAZŮ MĚSTA ZA ROKY 2011 – 2013	39
5.2.1 Rozvaha.....	40

5.2.2	<i>Výkaz zisku a ztráty</i>	43
5.2.3	<i>Přehled o peněžních tocích</i>	45
5.2.4	<i>Přehled o změnách vlastního kapitálu</i>	46
5.2.5	<i>Příloha účetní závěrky</i>	47
5.3	PŘEZKUM HOSPODAŘENÍ.....	48
5.3.1	<i>Zpráva auditora</i>	49
5.4	VÝROČNÍ ZPRÁVA.....	50
5.5	ZHODNOCENÍ ANALÝZY ÚČETNÍCH VÝKAZŮ.....	51
6	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU FINANČNÍ KONTROLY A CONTROLLINGU MĚSTA OPAVY.....	53
6.1	ORGANIZAČNÍ ZAJIŠTĚNÍ FINANČNÍ KONTROLY.....	53
6.2	VEŘEJNOSPRÁVNÍ KONTROLA.....	54
6.3	KONTROLA DLE MEZINÁRODNÍCH SMLUV.....	55
6.4	VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM.....	55
6.4.1	<i>Řídící kontrola</i>	55
6.4.2	<i>Interní audit</i>	58
6.5	CONTROLLING.....	59
7	NÁVRHY ZEFEKTIVNĚNÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU A MOŽNOSTI ZAVEDENÍ CONTROLLINGU.....	61
7.1	NÁVRH ZEFEKTIVNĚNÍ PRŮBĚŽNÉ A NÁSLEDNÉ ŘÍDÍCÍ KONTROLY.....	61
7.1.1	<i>Začlenění vzorových dokumentů do Kontrolního řádu statutárního města Opavy</i>	62
7.1.2	<i>Zhodnocení přínosů a rizik návrhu</i>	66
7.2	NÁVRH ZAVEDENÍ SYSTÉMU IDENTIFIKACE A ANALÝZY RIZIK.....	67
7.2.1	<i>Vymezení kompetencí</i>	67
7.2.2	<i>Proces implementace</i>	68
7.2.3	<i>Výstup návrhu</i>	71
7.2.4	<i>Zhodnocení přínosů a rizik návrhu</i>	72
7.2.5	<i>Časový harmonogram návrhu</i>	73
7.3	MOŽNOSTI ZAVEDENÍ DOPORUČENÝCH NÁSTROJŮ CONTROLLINGU.....	74
7.3.1	<i>Zavedení controllingu v podmínkách statutárního města Opavy</i>	74
7.3.2	<i>Vymezení odpovědnosti za vytváření a udržování systému controllingu</i>	75
7.3.3	<i>Sledování vybraných ukazatelů finanční analýzy</i>	76

<i>a) Sledování likvidity</i>	76
<i>b) Controlling likvidity</i>	78
<i>c) Ukazatel autarkie</i>	80
<i>d) ukazatel aktivity</i>	81
<i>e) ukazatel financování</i>	83
<i>7.3.4 Monitoring pohledávek a závazků</i>	84
<i>7.3.5 Návrh sestavení controllingového reportingu</i>	86
<i>7.3.6 Časový harmonogram návrhu</i>	88
<i>7.3.7 Zhodnocení přínosů a rizik návrhu</i>	89
<i>7.3.8 Nákladová analýza návrhu</i>	91
ZÁVĚR	92
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	97
SEZNAM OBRÁZKŮ	98
SEZNAM TABULEK	99
SEZNAM PŘÍLOH	100

ÚVOD

Potřeba neustálého zkvalitňování finančního řízení a kontroly ve veřejné sféře vyžaduje realizaci promyšlených a ucelených přístupů, jež jsou základním předpokladem plnění cílů efektivity, hospodárnosti a účelnosti. Pro dosažení uvedených cílů v podmínkách hospodaření územních samosprávných celků je třeba zavádět moderní přístupy a způsoby finančního řízení a na jejich základě uzpůsobit princip kontroly. To vše vyvolává požadavek na kvalitní, integrovaný a dobře organizovaný vnitřní kontrolní systém organizace, jež musí být založen nejen na důsledném respektování právního rámce, ale také na odpovědném přístupu zainteresovaných aktérů.

Cílem mé diplomové práce je analyzovat současný stav vnitřního kontrolního systému a controllingu statutárního města Opavy a na základě zjištěných poznatků následně předložit návrhy a doporučení ke zlepšení stávající situace. Vhodně aplikovaný systém controllingu lze označit za jeden z moderních přístupů k zefektivnění finančního řízení a jeho úloha má tedy neoddiskutovatelné opodstatnění nejen ve sféře soukromé, ale rovněž v organizacích sféry veřejné.

Diplomová práce je koncipována do dvou částí. V teoretické části práce jsou na základě průzkumu literárních pramenů definovány základní poznatky v oblasti controllingu, finanční kontroly a vnitřního kontrolního systému subjektů územní samosprávy. Čtenář se seznámí se základním systémem finanční kontroly v České republice ve smyslu zákona o finanční kontrole ve veřejné správě, jež je primárním východiskem pro zabezpečení vnitřního kontrolního systému v organizacích veřejné správy. Kapitola věnující se controllingu je zaměřena jednak na obecné vymezení pojmu a jednak na formulaci cílů controllingu v porovnání s kontrolou a interním auditem.

V praktické části práce je nejprve provedena analýza účetního výkaznictví statutárního města Opavy a dále je analyzován současný stav nastavení a fungování vnitřního kontrolního systému a controllingu v organizaci. Zpracované poznatky z uvedených analýz budou základním zdrojem pro vyhodnocení slabých míst a možných oblastí zlepšení analyzované problematiky. Výstupem práce bude na základě kvalitní analýzy a syntézy zjištěných poznatků předložit ucelené návrhy a doporučení k odstranění nedostatků stávajícího vnitřního kontrolního systému a zavedení nových vybraných nástrojů controllingu, jež přispějí k zefektivnění finančního řízení a kontroly ve vybrané organizaci.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 KONTROLA VE VEŘEJNÉM SEKTORU

Pro objasnění významu a fungování kontroly ve veřejném sektoru je důležité nejdříve obecně vymezit samotný pojem „kontrola.“ Tento termín byl do češtiny převzat z anglického slovesa „to control,“ který překládáme ve více významech, např. řídit, regulovat, kontrolovat, usměrňovat, spravovat. Dle obecné definice je kontrolu třeba chápat jako „činnost, která je nedílnou součástí procesu řízení a která slouží managementu organizace jako zpětná vazba, jež zajišťuje, že procesy probíhají tak, jak byly stanoveny cíle.“ Američtí autoři Weihrich a Koontz (1993, s. 18) doplňují definici o samotný aspekt procesu řízení, kdy kontrolní činnost staví na úroveň hlavních činností managementu organizace, tedy plánování, organizování, vedení a personalistiku. (Nemec et al., 2010, s. 9)

Již z těchto definic je patrný elementární význam kontroly, a sice že je nezbytnou součástí všech rozhodovacích procesů každého řízení, tedy i řízení manažerů veřejné správy. Rozhodování ve veřejné správě je realizováno tak, aby byl dosažen stanovený cíl při hospodárném, efektivním a účelném využití veřejných prostředků. Kontrola ve veřejném sektoru má proto zásadní význam, zejména z důvodu nakládání organizací veřejné správy s veřejnými zdroji, které jsou vzácné.

Obecně je v teorii uváděno šest základních pojetí kontroly, mezi něž patří pojetí:

- **Informační** – kontrola zabezpečuje poznání skutečností, které napomáhají předvídat vývoj kontrolovaného jevu a zároveň také odhalovat a eliminovat nežádoucí odchylky, ke kterým dochází v průběhu kontrolované činnosti.
- **Regulační** – vymezuje kontrolu se zpětnou vazbou, při níž dochází k nápravě zjištěného stavu a odstranění nežádoucích odchylek.
- **Institucionální** – zahrnuje regulační pojetí kontroly ve vztahu k instituci, která kontrolu vykonává, např. NKÚ, finanční úřady, veřejný ochránce práv atd.
- **Represivní** – zahrnuje regulační pojetí, které je spojeno s vyvozením represivních důsledků, tzn. odstranění nežádoucích odchylek a stanovení důsledků a odpovědností za jejich vznik.
- **Motivační** – je založeno na principu pozitivní motivace pracovníků s cílem neustálého zvyšování kvality a efektivnosti výkonu funkcí. Jedná se o opak represivního pojetí, neboť je založeno na názoru, že kontrola má nejenom postihovat viníky, ale také zejména zhodnotit dobře provedenou práci.

- **Výchovné** – jedná se o působení subjektu kontroly na kontrolovaný objekt ve smyslu výchovného činitele, jež z hlediska právních norem vychovává k přesnosti, poctivosti a odpovědnosti při výkonu práce. (Rektořík, 2002, s. 99 – 100)

1.1 Model „6E“ ve veřejném sektoru

Nemec (2010, s. 48) uvádí, že splnění cíle v organizacích veřejné správy je dáno řadou faktorů (například očekávaný společenský účinek), přičemž lze říci, že nejobecnějším rozhodovacím kritériem je veřejný zájem. Smyslem kontroly ve veřejné správě je tedy ve zpětné vazbě zjišťovat, jak jsou dosahovány vytyčené cíle a jak účinná jsou přijatá opatření potřebná k jejich realizaci.

Jelikož zdroje veřejného sektoru jsou omezené, je třeba zajistit jejich hospodárné, efektivní a účelné využívání. To je uskutečňováno prostřednictvím sledování principů „3E“ (Economy, Efficiency, Effectiveness), které jsou označovány za základ finančního řízení a hospodaření v neziskové sféře. Odborná literatura věnující se této problematice je poměrně rozsáhlá a existují i analýzy zabývající se problémem kontroly 3E. (Jones a Pendlebury, 2000, s. 248)

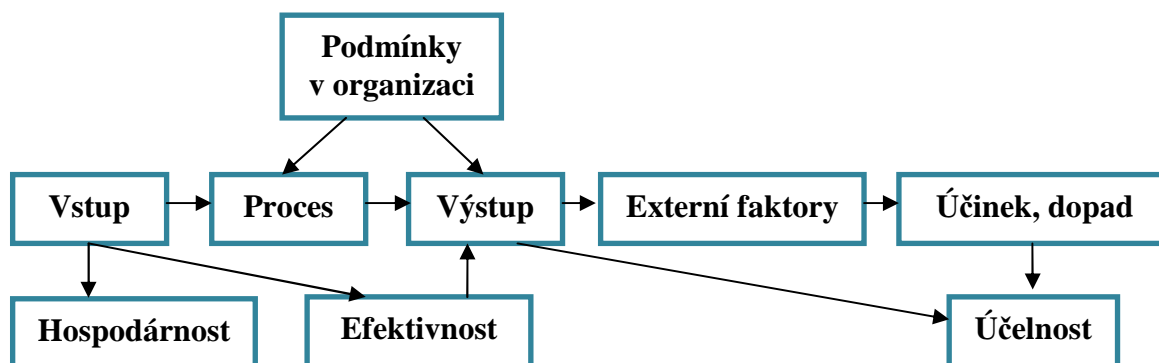
Uvedené principy 3E jsou definovány v zákoně č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a lze je vyložit následovně:

- **Economy** (hospodárnost) – dosažení stanovených cílů a úkolů s co nejnižším vynaložením zdrojů (vstupů), za předpokladu dodržení odpovídající kvality. Ukazatelem hospodárnosti je minimalizace nákladů na vstupech.
- **Efficiency** (efektivnost) – vyjadřuje vztah mezi vstupy a výstupy, kdy je vynaložen takový objem veřejných prostředků, kterým se dosáhne vytyčených úkolů v nejvyšší možné kvalitě, rozsahu a přínosu.
- **Effectiveness** (účelnost) – je pojímána jako vztah mezi využitím veřejných prostředků k dosaženým výstupům, kdy hodnotícím kritériem je splnění vytyčených cílů. Ve vztahu k hospodárnosti a efektivnosti je účelnost nejvyšším druhem kritérií 3E, jelikož promítá určitý výsledný stav, který je cílem (účelem) dané organizace.

Peková (2011, s. 64 – 65) zdůrazňuje, že v neziskové sféře objektivně působí sklon k neefektivnosti. To je ovlivněno zejména skutečností, že zde nepůsobí kategorie zisku jako kritérium úspěšnosti. Vstupy do veřejného sektoru jsou finančně kvantifikovatelné, zatímco výstup z produkce veřejné sféry (užitek občanů) je často obtížné kvantifikovat; ve vět-

šíně případů se jedná o kvalitativně zaměřené ukazatele, které zohledňují míru dosažení cílů společnosti.

Další příčinou neefektivnosti ve veřejném sektoru může být také neprofesionalita rozhodování o alokaci zdrojů (zejména na úrovni menších obcí), absence vhodných norem a limitů pro specifické druhy výdajů či častý problém neadresné odpovědnosti.



Obrázek 1Vztahy mezi vstupy, výstupy a účinky (Zdroj: Nemeč et al., 2010)

Dvořáček (2003, s. 143) rozšířil tradiční prvky 3E o další tři principy, které podporují podstatu existence veřejného sektoru. Častěji se dnes tedy setkáme s modelem „6E“, který do podstaty řízení neziskového sektoru promítá další, ne méně důležité faktory, kterými jsou:

- **Equity** (spravedlnost) – vyjadřuje vztah organizace k okolí, aby nedocházelo k diskriminaci a nepoctivosti.
- **Environment** (prostředí) – zajišťuje odpovědné jednání organizace ve vztahu k pracovnímu a životnímu prostředí.
- **Ethics** (etika) – posuzuje aspekt právního a morálního chování v prostředí organizace. Etika a pracovní morálka představují významnou roli ve fungování každé organizace, jak v ziskové tak v neziskové sféře. Při finančním řízení organizací veřejného sektoru je tedy třeba brát v zřetel veškeré aspekty rozhodování tak, aby nebyly porušeny etické a morální zásady organizace. (Otrusínová a Kubíčková, 2011, s. 8)

1.2 Cíle a druhy kontroly

Jak uvádí Rektořík (2002, s. 101), kontrolu ve veřejné správě je nutno cílevědomě organizovat a zabezpečit její systematický, nikoliv nahodilý průběh. V případě obcí a krajů je třeba zabezpečit vhodné organizační schéma úřadu a zejména přesné vymezení pravomocí

a odpovědností v kontrolním procesu, které zajistí vybudování zpětné vazby, případně i vazby dopředné (preventivní).

Primární cíle kontrolní činnosti v územní samosprávě lze shrnout v několika bodech:

- zabezpečit hospodárné, efektivní a účelné nakládání s veřejnými zdroji,
- objektivně minimalizovat použití zdrojů na plnění úkolů organizace,
- zabránit porušování zákonnosti a dalších negativních protispoločenských jevů,
- včasně, pravdivě a prokazatelně informovat orgány obce, města či kraje o postupu naplňování cílů a úkolů směřujících k podpoření výkonnosti, snížení rizika a odstraňování prokázaných nedostatků a jejich příčin,
- zvyšovat právní a ekonomické povědomí při řízení, které vychází z dodržování právních předpisů. (Nemec et al., 2010, s. 66)

Kontrolu ve veřejné správě lze členit do několika hlavních třídících hledisek a druhů vykonávaných kontrol. Z hlediska zaměření na charakteristiku kontroly v samosprávách lze kontrolu kategorizovat například podle:

- **Subjektu** – kontrola je vykonávána buď jedním subjektem (individuální) nebo více subjekty (společná).
- **Objektu** – kontrola je realizována buď subjektem kontroly v rámci shodné organizační složky (vnitřní) nebo subjektem, který je organizačně nezávislý na objektu kontroly (vnější).
- **Rozsahu** – z tohoto hlediska členíme kontrolu na komplexní, která zahrnuje více témat kontroly a kontrolu výběrovou, která zpravidla sleduje jeden předmět nebo soubor kontroly podle předem určeného plánu.
- **Předmětu** – rozlišujeme kontrolu shody, výkonnosti a rizika. Základním požadavkem všech těchto druhů kontrol je porovnání plánovaného a skutečného stavu, zjištění odchylek a jejich odstranění podle předem stanovených ukazatelů. Z hlediska kontroly výkonnosti se jedná o hodnocení ekonomických ukazatelů (3E); kontrola rizika srovnává ekonomické a právní parametry rizika a kontrola shody zkoumá zákonné požadavky a náležitosti daného stavu.
- **Vztahu k časovému horizontu** – dle tohoto hlediska členíme kontrolu na plánovanou, která je realizována na základě plánu v časovém horizontu šesti měsíců až jed-

noho roku a kontrolu operativní, jež vychází z kontroly plánované, ale je realizována v kratším časovém horizontu (den, týden, měsíc).

- **Vztahu k organizační struktuře** – jedná se o kontrolu vykonávanou v rámci jedné úrovně řízení (horizontální) a kontrolu vykonávanou ve vztahu nadřízenosti a podřízenosti (vertikální).
- **Vztahu k veřejným financím** – členíme na kontrolu finanční a nefinanční na základě vztahu kontroly k finančním nástrojům a finančnímu řízení.

(Nemec et al., 2010, s. 67 – 68)

2 FINANČNÍ KONTROLA ÚZEMNÍCH SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ

Z důvodu zaměření práce na oblast finanční kontroly vybraného města se tato kapitola zabývá nejprve obecným vymezením územních samosprávných celků v rámci struktury veřejné správy a dále analyzuje legislativu upravující působnost finanční kontroly a účetnictví ÚSC. Následně je popsán systém finanční kontroly ve veřejné správě s důrazem na objasnění podstaty a účelu vnitřního kontrolního systému, jež bude vymezen v samostatné kapitole.

2.1 Vymezení územních samosprávných celků jako subjektů veřejného sektoru

Role veřejného sektoru, jakožto odvětví neziskového sektoru národního hospodářství, je v moderní společnosti velmi významná. Označením veřejný sektor se klade důraz zejména na skutečnost, že je financován z veřejných prostředků a že v kontrastu k soukromému sektoru jeho primárním motivem není tvorba ekonomického zisku, nýbrž uspokojování potřeb společnosti. Mezi organizace veřejného sektoru, označované jako vybrané účetní jednotky a municipální účetní jednotky, patří:

- organizační složky státu,
- státní fondy, včetně Pozemkového fondu ČR,
- územní samosprávné celky (obce a kraje),
- dobrovolné svazky obcí,
- regionální rady regionů soudržnosti,
- příspěvkové organizace.

V České republice existují **dva typy územních samosprávných celků**. Základní jednotkou ÚSC jsou obce, jejichž postavení je právně zakotveno v zákoně č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů; vyšší jednotkou ÚSC jsou kraje, které upravuje zákon č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů.

Obec, jakožto základní územní samosprávné společenství občanů je vždy součástí kraje a tvoří celek, který je vymezen hranicí území obce. Je veřejnoprávní korporací, hospodaří s vlastním majetkem dle vlastního rozpočtu a v právních vztazích vystupuje svým jménem

a nese odpovědnost vyplývající z těchto vztahů. Působí v rámci samostatné působnosti, ve které vykonává samosprávu a přenesené působnosti, jíž zabezpečuje výkon státní správy.

Obce sehrávají v systému veřejné správy důležitou roli, neboť jejich primárním cílem je zabezpečení komplexního sociálně-ekonomického rozvoje na svém území. V rámci své samostatné působnosti mohou obce zakládat, zřizovat a rušit organizační složky a právnické osoby za účelem rozvíjení sociální péče a uspokojování potřeb svých občanů (je řešena např. problematika bydlení, ochrany životního prostředí, dopravy, vzdělávání, zdravotní péče atd.). (Kraftová, 2002, s. 15 – 16)

2.2 Legislativa

Vzhledem k tomu, že veřejný sektor je financován převážně z veřejných rozpočtů, nedochází v tomto procesu k zásahu trhu se svými atributy samokontroly (konkurence a tvorba tržní ceny), a proto musí být celý proces uměle regulován a řízen specifickým kontrolním systémem.

Základní koncepcí pro fungování systému finanční kontroly na úrovni územních samosprávných celků veřejné správy musí být příslušná legislativní úprava. Funkční systém kontroly se neobejde bez přesně daných pravidel či právního základu, které je nutné při výkonu samotné kontroly naplňovat.

2.2.1 Analýza legislativy upravující oblast finanční kontroly ÚSC

Legislativní rámec v oblasti finanční kontroly územních samosprávných celků je tvořen zejména následujícími právními předpisy:

- Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole.
- Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.
- Zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí.
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.
- Zákon č. 337/1991 Sb., o správě daní a poplatků.
- Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení).
- Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení).

V roce 2002 nabyl účinnosti stěžejní zákon upravující oblast finanční kontroly ve veřejné správě České republiky, kterým je **zákon č. 320/2001 Sb., (zákon o finanční kontrole)**.

Důležitost přijetí tohoto zákona spočívala mimo jiné ve splnění požadavků Evropské unie na vybudování celostátního systému kontroly, jenž do té doby v České republice chyběl a byl předmětem kritiky Evropské komise.

Zákon o finanční kontrole vymezuje třístupňovou organizační strukturu systému finanční kontroly, která je složena z Ministerstva financí ČR jako ústředního správního úřadu pro finanční kontrolu, správců rozpočtových kapitol státního rozpočtu a ostatních organizačních složek státu. Tyto kontrolní stupně tvořící systém finanční kontroly pokrývají organizaci finanční kontroly od tvorby zdrojů veřejných financí až po konečnou realizaci.

Zákon je složen z celkem 42 paragrafů, jež ve svém obsahu konkrétně stanovují předmět, hlavní cíle, zásady uspořádání a rozsah finanční kontroly vykonávané mezi orgány veřejné správy, mezi orgány veřejné správy a žadateli nebo příjemci veřejné finanční podpory a uvnitř orgánu veřejné správy.

Do zákona jsou rovněž promítnuty hlavní principy finanční kontroly uplatňované v Evropské unii a také je zde zakotvena spolupráce národních kontrolních orgánů s kontrolními orgány EU.

Hlavními cíly finanční kontroly dle tohoto zákona je prověřovat:

- dodržování právních předpisů při hospodaření s veřejnými financemi a majetkem,
- ochranu veřejných prostředků vůči rizikům, nesrovnalostem nebo jiným nedostatkům způsobeným zejména porušením právních předpisů, nehospodárným, neúčelným a neefektivním nakládáním s veřejnými prostředky nebo trestnou činností,
- včasnou a spolehlivou informovanost vedoucích orgánů veřejné správy o nakládání s veřejnými prostředky, o prováděných operacích, o jejich průkazném účetním zpracování za účelem účinného usměrňování činnosti orgánů veřejné správy v souladu se stanovenými úkoly,
- hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy. (Česko, © Zákon o finanční kontrole, § 4)

2.2.2 Analýza legislativy upravující oblast účetnictví ÚSC

V České republice byla v roce 2002 nastartována reforma veřejné správy, v rámci níž došlo k výrazným změnám v legislativě. Nové legislativní normy ustanovily podobu krajů a sou-

časně změnily kompetence úřadů na všech úrovních. Pokud se zaměříme na sféru samosprávy, zde nová legislativa v určitých oblastech umožnila širší pravomoci, ale současně také přinesla nové povinnosti. Byla zvýšena odpovědnost za hospodaření s majetkem a v návaznosti na to i odpovědnost za správu finančních toků. (Stejskalová, 2006, s. 14)

Druhá fáze účetní reformy, která přinesla výrazné změny v oblasti účetnictví a účetního výkaznictví ve veřejném sektoru započala v roce 2009. Přejít na zavedení nové reformy v plném rozsahu je rozdělen ve fázích do jednotlivých etap a lze tedy i do budoucna očekávat další legislativní úpravy. (Otrusínová a Kubíčková, 2011, s. 29)

Podrobněji se nové reformě účetnictví věnuji dále. Základní právní předpisy, kterými je v současnosti upravena legislativa určená pro oblast účetnictví územních samosprávných celků, uvádím a popisuji níže:

České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky

České účetní standardy (zkráceně ČÚS) představují pravidla a bližší popis účetních metod a postupů, kterými se řídí některé vybrané účetní jednotky při vedení účetnictví a sestavování účetní závěrky. Základním smyslem ČÚS je dosažení souladu při užívání účetních metod jednotlivými účetními jednotkami. ČÚS konkretizují a rozvádějí zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a prováděcí vyhlášku k tomuto zákonu č. 410/2009 Sb., pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu.

V současnosti se některé vybrané účetní jednotky řídí novelizovanými ČÚS č. 701 – 710. K posledním výrazným změnám novely ČÚS došlo v loňském roce 2013, kdy byly vydány dva nové standardy č. 709 (Vlastní zdroje) a 710 (Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek) s účinností k 1. 1. 2013.

Je důležité poznamenat, že v důsledku změn zmiňované účetní reformy se mění také postoj k požadavku dodržování účetních standardů. Vybrané účetní jednotky mají dle nové úpravy bezpodmínečnou povinnost dodržování standardů a od daných postupů se nelze odchýlit. Tímto se některé vybrané účetní jednotky diferencují od ostatních účetních jednotek, které se od postupů ČÚS mohou mírně odchýlit, pokud tím zajistí věrnější a poctivější obraz předmětu účetnictví. V souvislosti s tímto ustanovením vyplývá hierarchie závaznosti postupů vybraných účetních jednotek dle právních předpisů, která stanovuje přednost použití úpravy v ČÚS před vyhláškou č. 410/2009 Sb. a zákonem o účetnictví. Vydání standardů je oznámeno Ministerstvem financí ČR ve Finančním zpravodaji. (Otrusínová a Kubíčková, 2011, s. 47 – 48)

Dle platného znění použijí některé vybrané účetní jednotky následující České účetní standardy:

- ČÚS č. 701 – Účty a zásady účtování na účtech
- ČÚS č. 702 – Otevírání a uzavírání účetních knih
- ČÚS č. 703 – Transfery
- ČÚS č. 704 – Fondy účetní jednotky
- ČÚS č. 705 – Rezervy
- ČÚS č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek
- ČÚS č. 707 – Zásoby
- ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku
- ČÚS č. 709 – Vlastní zdroje
- ČÚS č. 710 – Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek

Vyhláška č. 410/2009 Sb.

Vyhláškou č. 410/2009 Sb. se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Tato vyhláška nabyla účinnosti dne 1. ledna 2010 a nahradila tak původní vyhlášku z roku 2002, jež byla zrušena v souvislosti s rozsáhlými změnami, které vyplynuly z nové účetní reformy. Změny, jež měly postihnout prováděcí vyhlášku k zákonu o účetnictví, byly tak rozsáhlého charakteru, že bylo rozhodnuto o úplném zrušení původní vyhlášky a vzniku současné vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Vyhláška se vztahuje na územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace, státní fondy podle rozpočtových pravidel, Pozemkový fond ČR a organizační složky státu.

Významnou částí úpravy vyhlášky je stanovení rozsahu a způsobu sestavování účetní závěrky, která se skládá z účetních výkazů rozvaha, účet zisku a ztráty, příloha, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Výkaznictví je stěžejní problematikou vyhlášky, neboť zjednodušuje sestavení konsolidované účetní závěrky státu. Položky jednotlivých výkazů jsou uspořádány, označeny a detailně obsahově vymezeny. Závazný vzor každého výkazu lze potom nalézt v příloze vyhlášky.

Výraznou proměnou prošla v souvislosti s touto vyhláškou také směrná účtová osnova, vztahující se výlučně k specifikům některých vybraných účetních jednotek. Její současná podoba se velmi výrazně přiblížila směrné účtové osnově podnikatelských subjektů a jednotlivé syntetické účty byly více přizpůsobeny novým požadavkům na účetnictví vybraných účetních jednotek. Uspořádání směrné účtové osnovy je závazné pro všechny účetní jednotky, na něž se vztá-

huje tato vyhláška a je členěno na účtové třídy, účtové skupiny a syntetické účty. Vyhláška stanovuje, že pro potřeby účetní jednotky lze syntetické účty dále členit na analytické účty.

Část vyhlášky také upravuje některé účetní metody; jedná se například o oceňování majetku, postup tvorby a použití opravných položek a rezerv, metodu časového rozlišení a odpisování majetku.

Závěrečná část vyhlášky obsahuje přechodná a zrušovací ustanovení pro rok 2010, která byla přijata z nutnosti zajištění plynulého přechodu na účetnictví státu.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Územní samosprávné celky použijí ustanovení zákona o účetnictví v případě, že nelze nalézt řešení konkrétního účetního případu v ustanovení ČÚS ani ve vyhlášce č. 410/2009 Sb.

Tento zákon stanovuje rozsah a způsob vedení účetnictví, požadavky na jeho průkaznost a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu. Novelou č. 304/2008 Sb. byly specifikovány podmínky pro zavedení účetnictví státu, jehož cílem je „vytvoření podmínek pro efektivní zajištění správných, úplných a včasných informací o hospodářské situaci státu a příslušných účetních jednotek.“ Z uvedené novely vyplynulo několik legislativních změn vybraných ustanovení týkajících se ÚSC; mezi nejvýznamnější patří:

- § 1 upravena definice tzv. vybraných účetních jednotek podléhajících účetnictví státu;
- § 4 upraven postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku;
- § 27 povinnost ocenění reálnou hodnotou u majetku, který je určen k prodeji;
- § 36 nařizuje vybraným účetním jednotkám postupovat vždy podle ČÚS.

V souvislosti s vytvořením účetnictví státu v rámci **účetní reformy** s účinností od 1. 1. 2010 a 1. 1. 2011 došlo k následujícím důležitým změnám (ve znění novel z roku 2009 a 2010):

- § 1 „Zákon stanoví podmínky zjišťování účetních záznamů pro potřeby státu. Těmito je rozuměn *soubor činností, které směřují ke shromažďování účetních záznamů od vybraných účetních jednotek v centrálním systému účetních informací státu (CSÚIS) a k sestavení účetních výkazů za Českou republiku.*“
- § 4 „Účetní jednotky jsou povinny *dodržovat při vedení účetnictví zejména směrnou účtovou osnovu, uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky, obsahové vymezení těchto závěrek, účetní metody a ostatní podmínky vedení účetnictví stanovené prováděcími právními předpisy.*“

- § 7 „Vybrané účetní jednotky uvádějí v příloze účetní závěrky též *informace o stavu účtů v knize podrozvahových účtů.*“
- § 9 ÚSC vedou dle tohoto zákona účetnictví v *plném rozsahu.*
- § 14 „Pro vybrané účetní jednotky může směrná účtová osnova určit i *uspořádání a označení analytických účtů a označení a uspořádání podrozvahových účtů.*“
- § 23b (3) „K účetním výkazům za Českou republiku a k účetním výkazům za dílčí konsolidační celek státu musí být připojen *podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky, která tyto účetní výkazy sestavila.*“
- § 23b (4) „Účetní jednotky zahrnuté do konsolidačního celku a dílčích konsolidačních celků státu jsou *povinny poskytnout svoji účetní závěrku a veškeré ostatní dokumenty* potřebné pro sestavení účetních výkazů za Českou republiku a účetních výkazů za dílčí konsolidační celek státu účetní jednotce, která tyto účetní výkazy sestavuje.“ (Česko, © Zákon o účetnictví)

Mezi **další legislativní normy** vyplývající z účetní reformy a vztahující se k účetnictví územních samosprávných celků patří:

- Technická vyhláška o účetních záznamech (č. 383/2009 Sb.)
- Vyhláška o způsobu, termínech a rozsahu údajů (č. 449/2009 Sb.)
- Vyhláška o inventarizaci majetku a závazků (č. 270/2010 Sb.)

2.2.3 Účetní výkazy obce

Na základě prováděcí vyhlášky č. 410/2009 Sb., je účetní závěrka obcí složena z pěti výkazů, které jsou v účetní závěrce uváděny odděleně a v příslušném pořadí:

- **Rozvaha** – podává přehled o stavu majetku (aktivech) a zdrojích jeho krytí (pasivech) v peněžním vyjádření k danému okamžiku (rozvahovému dni) a umožňuje tak posoudit momentální finanční situaci účetní jednotky. Platí, že součet aktiv se rovná součtu pasiv, což nazýváme bilanční princip.
- **Výkaz zisku a ztráty** – podrobně rozvádí strukturu výsledku hospodaření a zjišťuje, které náklady a výnosy ovlivnily vytvoření dosaženého zisku/ztráty za dané účetní období.
- **Přehled o peněžních tocích** – poskytuje informace o stavu peněžních prostředků na počátku a na konci účetního období (anglický výraz „cash flow“).

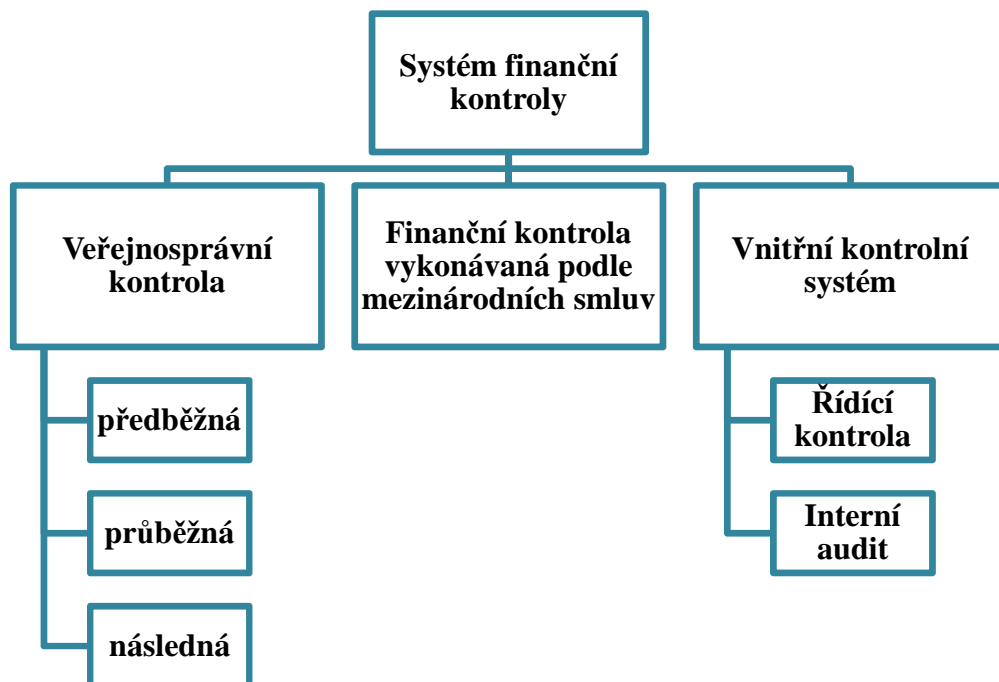
- **Přehled o změnách vlastního kapitálu** – podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu za účetní období.
- **Příloha** – slouží k vysvětlení a doplnění informací částí účetní závěrky. (Paseková, 2007, s. 26 – 37)

Obsahem vyhlášky je nové uspořádání a vymezení rozvahových a výsledkových položek. Jednotlivé výkazy účetní závěrky mají závaznou podobu a jejich specifické vzory pro potřebu územních samosprávných celků jsou uvedeny v příloze této vyhlášky.

Podrobněji se budu účetním výkazům sestavovaným v rámci účetní závěrky věnovat v praktické části práce při analýze účetního výkaznictví města.

2.3 Systém finanční kontroly ve veřejné správě

Systém finanční kontroly ve veřejné správě je podle uvedeného zákona o finanční kontrole ve veřejné správě rozdělen do třech subsystémů, které tvoří v rámci institucionální kontroly komplexní systém.



Obrázek 2 Systém finanční kontroly (Zdroj: vlastní zpracování)

2.3.1 Veřejnosprávní kontrola

Jedná se o subsystém finanční kontroly vykonávané kontrolními orgány, mezi něž se řadí Ministerstvo financí ČR a dále jednotliví poskytovatelé veřejných podpor (správci kapitol státního rozpočtu, obecní a krajské úřady atd.).

Cílem veřejnosprávní kontroly je ověřit, zda byly veřejné finanční prostředky použity na účel, na který měly být poskytnuty a zda byly vynaloženy v souladu se stanovenými podmínkami. Veřejnosprávní kontrola probíhá jako nepřetržitý proces, tj. před poskytnutím veřejných prostředků (předběžná kontrola), v průběhu jejich poskytnutí (průběžná kontrola) a následně po jejich použití (následná kontrola). (Provazníková, 2009, s. 285)

Působnost územních samosprávných celků, jakožto kontrolních orgánů v rámci veřejnosprávní kontroly, je v zákoně o finanční kontrole vymezena následovně:

- ÚSC kontrolují hospodaření s veřejnými prostředky u příspěvkových organizací ve své působnosti,
- ÚSC vykonávají veřejnosprávní kontrolu u žadatelů o veřejnou finanční podporu nebo u příjemců veřejné finanční podpory, kterou jim poskytují,
- ÚSC jsou povinny vytvořit systém finanční kontroly, kterým zajistí finanční kontrolu jak svého hospodaření, tak i hospodaření svých organizačních složek a příspěvkových organizací ve své působnosti. Současně zajistí prověřování přiměřenosti a účinnosti tohoto systému a pravidelně, nejméně jednou ročně, jeho zhodnocení. (Česko, © Zákon o finanční kontrole, § 9)

2.3.2 Finanční kontrola vykonávaná podle mezinárodních smluv

Předmětem tohoto subsystému je kontrola zahraničních prostředků vykonávaná mezinárodními organizacemi podle vyhlášených mezinárodních smluv, kterými je Česká republika vázána. Příjemci těchto prostředků, které pochází zvláště z fondů Evropské unie, jsou povinni při kontrole poskytnout součinnost.

Po skončení kontroly příslušné kontrolované orgány veřejné správy vyžádají od mezinárodních organizací zprávu o jimi provedených finančních kontrolách. Orgány veřejné správy jsou povinny poskytnout Ministerstvu financí informace o finančních kontrolách a jejich výsledcích. (Česko, © Zákon o finanční kontrole, § 24)

3 VNITŘNÍ KONTROLNÍ SYSTÉM

Ucelené vnitřní kontrolní systémy se ve sféře územní samosprávy České republiky začaly budovat na základě požadavků vymezených zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole.

Vnitřní kontrolní systém představuje systém interní kontroly orgánů veřejné správy, jehož funkcí je vykonávat kontrolu účetnictví, účetních dokumentů a audit výkonnosti. Za zavedení a fungování vnitřního kontrolního systému odpovídá vedoucí orgánu veřejné správy, jehož odpovědnost vyplývá ze zákona o finanční kontrole. Vnitřní kontrolní systém zahrnuje dle dikce tohoto zákona dva podsystemy:

- **Řídící kontrola** – finanční kontrola zajišťovaná odpovědnými vedoucími zaměstnanci jako součást vnitřního řízení orgánu veřejné správy.
- **Interní audit** – organizačně a funkčně nezávislé přezkoumávání a vyhodnocování přiměřenosti a účinnosti řídicí kontroly, včetně prověřování správnosti vybraných operací.

Nemec (2010, s. 99) charakterizuje význam vnitřního kontrolního systému jako „vytvoření takových pravidel a postupů uvnitř organizace, které zajistí podmínky pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy a jsou schopny identifikovat provozní, finanční, právní a jiná rizika vznikající v souvislosti s plněním cílů orgánu veřejné správy.“ V praxi lze princip vnitřního kontrolního systému chápat jako přesné určení práv a povinností jednotlivých zaměstnanců, například uvnitř organizačního řádu.

Podstatu vnitřního kontrolního systému dále formuluje například Prokúpková (© 2007), jež pohlíží na problematiku interní kontroly jako na funkci uplatňovaného způsobu řízení uskutečňovaného prostřednictvím příslušných řídicích orgánů, vedoucích pracovníků a dalších osob. Elementárním předpokladem fungování vnitřního kontrolního systému je dle autorky zavedení potřebného nastavení a patřičných nástrojů, jejichž prostřednictvím je nutno **logicky utřídit a charakterizovat činnosti, kritéria, zdroje, kompetence a odpovědnosti**, jež povedou k účinné přeměně vstupů na výstupy. Na základě uvedených charakteristik lze tedy konstatovat, že kvalitní kontrolní systém je jedinečným prostředkem pro dosažení cílů, stanovených zákonem.

Cílem vnitřního kontrolního systému dle zákona o finanční kontrole (§ 25) je zajistit hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy; odhalovat, vyhodnocovat a minimalizo-

vat veškerá rizika ohrožující efektivní fungování veřejné správy; včas informovat příslušné úrovně řízení o výskytu závažných nedostatků a o přijímání opatření k jejich nápravě.

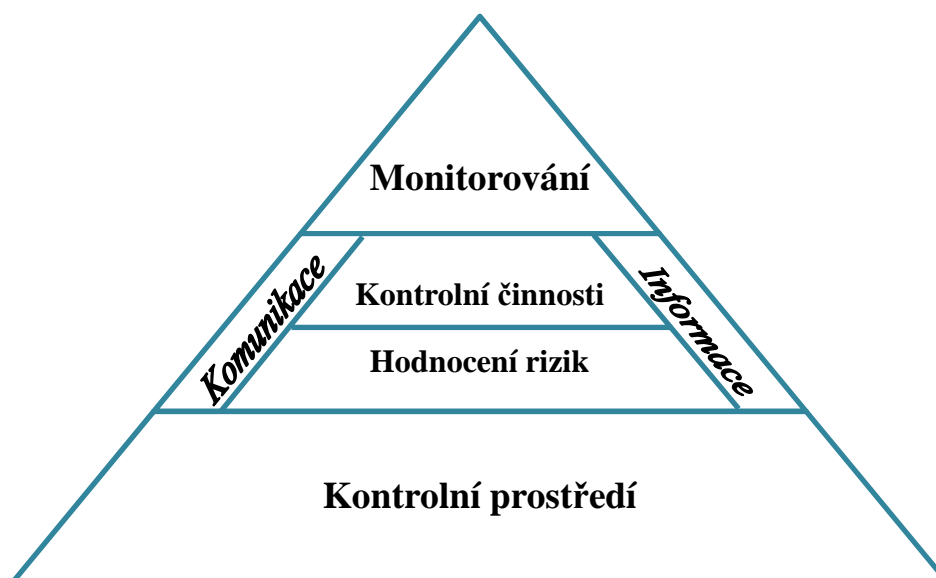
Jak uvádí Ištvánfyová (2009, s. 142 – 144), vnitřní kontrolní řízení je základem fungování jakékoli organizace, a čím je činnost organizace rozsáhlejší a složitější, tím více pozornosti je nutno zasvětit navrhování kontrolních systémů. **Žádný kontrolní systém však nezajišťuje dokonalou záruku proti riziku špatného fungování**, které s vytvářením a výkonem kontrolních systému souvisí. Mezi nejčastější rizika patří zejména chybný návrh systému kontroly, špatná implementace a nesprávná činnost vrcholového vedení. Je třeba také zdůraznit, že pro dosažení plně efektivního fungování vnitřního kontrolního systému je nutné, aby se vedení organizace cítilo zavázáno realizovat efektivní řízení a prokazovalo osobní integritu a profesionalitu.

Předpoklady efektivního kontrolního systému

Kontrolní proces je složen z pěti vzájemně propojených složek, které jsou odvozeny od způsobu, jakým je organizace řízena, a které jsou integrovány do procesu řízení. Jednotlivé složky formují integrovaný systém, který dynamicky reaguje na měnící se okolnosti prostředí. Klíčové prvky účinného kontrolního systému jsou následující:

- **Kontrolní prostředí** – ovlivňuje způsob fungování kontrolních systémů a postupů v dané organizaci a určuje vztah zaměstnanců ke kontrole. Mezi faktory ovlivňující kontrolní prostředí patří zejména etické hodnoty zaměstnanců, integrita, filosofie a styl řízení, způsob delegování pravomocí a odpovědností.
- **Hodnocení rizik** – spočívá v identifikaci a posouzení rizik, kterým organizace čelí a slouží jako základ pro stanovení způsobu, jakým budou rizika řízena.
- **Kontrolní činnosti** – vyskytují se v celé organizaci na všech úrovních a zahrnují postupy, které pomáhají zajistit, že jsou skutečně užívány potřebné prostředky pro kontrolu rizik a dalších faktorů spojených s dosahováním cílů organizace. Kontrolní činnosti musejí být nákladově efektivní, tzn. že náklady na kontrolní systémy musí být proporcionální k riziku, kterému mají zabránit.
- **Informace a komunikace** – jedná se o shromažďování, identifikování a předávání informací ve vhodné formě a lhůtě, které umožňují řídit a kontrolovat činnosti uvnitř organizace. Rovněž je však nutno pracovat s informacemi týkajícími se vnějších událostí a činností, pokud se vztahují k rozhodování nebo pokud slouží prezentování informací třetí straně.

- **Monitorování** – představuje nepřetržitý proces, jehož úkolem je ověřování, že se udržuje adekvátní fungování kontrolního systému v průběhu času. Kontinuální monitorování probíhá v průběhu operací a zahrnuje jak běžné činnosti řízení, tak i ostatní činnosti prováděné zaměstnanci při výkonu svých funkcí. (Dvořáček, 2003, s. 53 – 54)



Obrázek 3 Prvky vnitřního kontrolního systému (Zdroj: Kafka, 2005)

3.1 Řídící kontrola

Řídící kontrola je zajišťována odpovědnými vedoucími pracovníky orgánu veřejné správy jakou součástí vnitřního řízení. Předmětem řídicí kontroly nejsou jednorázové kontrolní činnosti, ale je nutno ji chápat jako nepřetržitý proces uskutečňovaný formou předběžné, průběžné a následné kontroly. Uvedené druhy kontrol jsou prováděny jak ve formě formální kontroly, tak i ve formě obsahové kontroly.

Podstatou řídicí kontroly je řízení podle cílů. Úkolem řídicího pracovníka je tedy organizovat a realizovat konkrétní činnosti, pomocí nichž lze dosáhnout žádoucího konečného stavu. Informace o tom, nakolik se daří dosahovat ukazatele plnění cílů, získává řídicí pracovník ve zpětné vazbě. Jelikož je proces dosahování cílů rozložen v čase, odpovídají této skutečnosti i patřičné formy kontroly. (Nemec et al., 2010, s. 22)

Předběžná řídicí kontrola

Předběžná kontrola je realizována před započítím uvažované operace; přesněji musí být uskutečněna jednak před vznikem závazku nebo pohledávky a jednak před faktickým plněním výdajů nebo příjmů.

Smyslem předběžné kontroly je zjistit, jaké jsou plánované cíle a zda je jejich vymezení v příslušných dokumentech v souladu se všemi formálními i obsahovými náležitostmi. Předběžnou kontrolu lze tedy dle Nemce (2010, s. 26 – 38) dělit na kontrolu formální a obsahovou.

Formální kontrolou zjišťujeme, zda navrhovaný alokační záměr a připravovaná související dokumentace, jež se vztahuje k alokaci zdrojů, odpovídá veškerým právním a účetním náležitostem. Účelem obsahové kontroly, která je svým zaměřením kontrolou ekonomickou, je přezkoumat, nakolik připravovaná operace splňuje kritéria hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti. Obsahová kontrola dále zahrnuje kontrolu stanovených cílů připravované akce, posouzení vhodnosti jednotlivých variant realizace, kontrolu vhodnosti vybraných hodnotících kritérií, kontrolu kalkulace nákladů a přínosů jednotlivých variant a posouzení identifikace rizik a jejich ohrožení.

Smyslem předběžné kontroly je zároveň **předcházet nedostatkům oddělením pravomocí a odpovědností** během přípravy a schvalování operace. Předběžná kontrola plánovaných a připravovaných akcí je uvnitř orgánu veřejné správy zajišťována těmito vedoucími zaměstnanci:

- **Příkazce operace** – je jím vedoucí zaměstnanec orgánu veřejné správy nebo zaměstnanci jím pověřeni k nakládání s veřejnými prostředky orgánu veřejné správy.
- **Správce rozpočtu** – je jím vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru odpovědný za správu rozpočtu, případně i jiný zaměstnanec pověřený vedoucím tohoto orgánu.
- **Hlavní účetní** – je jím vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru odpovědný za vedení účetnictví orgánu veřejné správy nebo jiný zaměstnanec pověřený vedoucím tohoto orgánu.

Sloučení uvedených funkcí je povoleno pouze na pozici správce rozpočtu a hlavní účetní za předpokladu, kdy je tato skutečnost odůvodněna malou pravděpodobností výskytu nepřiměřených rizik. Sloučení funkcí na pozici příkazce operace je nepřípustné. (Česko, © Zákon o finanční kontrole, § 26).

Průběžná řídicí kontrola

Po formulaci cíle a zvolení konkrétní varianty nastává fáze realizace vytyčeného cíle. Smyslem průběžné řídicí kontroly je monitorovat dosahované výsledky se stanoveným cílem v průběhu realizačních činností. Průběžná kontrola je zajišťována prostřednictvím

pověřených zaměstnanců, do jejichž působnosti spadá provádění této kontroly. Odpovědnost za realizaci průběžné kontroly má vždy vedoucí orgánu veřejné správy. Rovněž průběžná kontrola je realizována vzhledem k zaměření jako formální kontrola či obsahová kontrola. Klíčovým výstupem obsahové kontroly jsou data, pomocí nichž lze srovnávat schválené ukazatele s reálným stavem a na základě těchto informací činit patřičná opatření ke korekci řídicího procesu vzhledem k vytyčenému cíli.

Následná řídicí kontrola

Účelem následné kontroly je učinit celkové obsahové a formální monitorování výstupů uskutečněné akce a jejich srovnání s plánovanými cíli. Klíčové otázky následné kontroly řeší více sledovaných problémů, například zda byla vybrána nejlepší varianta, zda byla vhodně zvolena hodnotící kritéria, nakolik byly splněny stanovené cíle, nakolik odpovídá předpokládaná kalkulace nákladů a výnosů skutečnému stavu, zda jsou věrně a správně zaúčtovány všechny účetní operace, zda byla dostatečně identifikována rizika, apod. Rovněž je nutno posoudit kritéria hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti vynakládaných prostředků. (Nemec et al., 2010, s. 38 – 43)

3.1.1 Rizika spojená se systémem řídicích kontrol

Ištvánfyová (2009, s. 162 – 163) upozorňuje na hlavní problémy a rizika spojená se systémem řídicích kontrol. Častým problémem může být omezené chápání obsahu systému vnitřního řízení a chybějící vymezení odpovědností jak výkonného řízení, tak i administrativního personálu v řídicích a kontrolních vztazích. Z hlediska odpovědnosti může také docházet k nejasnostem v rozlišení odpovědnosti řídicí kontroly od odpovědnosti interního auditu, jelikož systém kontrol na jednotlivých stupních veřejné správy není plně propracován a kontroly nejsou vždy důsledně prováděny. Prokúpková (2007) doplňuje, že k častým závadám patří chybějící vymezení způsobu monitorování, údržby a zlepšování, dále není stanovena forma a obsah vnitřních předpisů a často chybí dokumentace kontroly prováděné vedoucími pracovníky, kteří mnohdy nejsou se svými kompetencemi a odpovědnostmi prokazatelně seznámeni a neztotožňují se s nimi. Uvedená rizika a závady výrazně ohrožují úspěšnou realizaci řídicích kontrol a proto je třeba tyto procesy neustále zdokonalovat.

3.2 Interní audit

Zákonem definovaný interní audit představuje funkčně nezávislý útvar (případně je k tomuto účelu zvlášť pověřen zaměstnanec), jež je organizačně oddělený od řídicích výkonných struktur a jehož náplní je „přezkoumávání a vyhodnocování přiměřenosti a účinnosti řídicí kontroly včetně prověřování správnosti konkrétních akcí.“ Lze tedy říci, že prvotním smyslem interního auditu je dosáhnout větší transparentnosti ve finančním řízení a hospodárnějšího nakládání s veřejnými prostředky. (Provazníková, 2009, s. 285)

Z hlediska postavení útvaru interního auditu je tento útvar přímo podřízen vedoucímu orgánu veřejné správy, který zajišťuje jeho funkční nezávislost a organizační oddělení od řídicích organizačních struktur. Nálezy ze zjištění interního auditu jsou formulovány do zprávy o výsledcích, která je bezodkladně předána vedoucímu orgánu veřejné správy. Zpráva o výsledcích obsahuje doporučení k přijetí nápravných opatření zjištěných nedostatků, ke zmírnění rizik a ke zdokonalení efektivnosti fungování vnitřního kontrolního systému. Souhrnné výsledky interního auditu jsou uveřejňovány v roční zprávě.

Dle zákona o finanční kontrole mají územní samosprávné celky povinnost implementovat útvar interního auditu do své organizační struktury (u obcí do 15 000 obyvatel se připouští výjimka). Interní audit ve veřejné správě zahrnuje zejména:

- **Audity finanční** – prověřují, zda všechna data vykázaná ve finančních, účetních a jiných výkazech věrně zobrazují majetek, zdroje financování a hospodaření ÚJ.
- **Audity systémů** – prověřují a hodnotí systémy zajištění příjmů orgánu veřejné správy včetně vymáhání pohledávek a zajištění správy veřejných prostředků.
- **Audity výkonu** – prověřují, zda jsou činnosti orgánu veřejné správy realizovány dle principů 3E, tj. hospodárně, efektivně a účelně.

(Česko, © Zákon o finanční kontrole, § 28)

Hovoříme-li o interním auditu ve veřejné správě, je důležité poznamenat, že tato disciplína je v České republice poměrně mladou záležitostí. Otrusinová (© 2008, s. 48) upozorňuje na povinnost interních auditorů nepřetržitě se vzdělávat, jelikož v rámci pokračující reformy veřejné správy a rozvíjení spolupráce s EU jsou neustále měněny právní předpisy a je třeba na tyto změny včas reagovat. Kompetentnost a odbornost auditorů, kteří budou disponovat potřebnými znalostmi a dovednostmi, tedy patří mezi základní předpoklady účinného interního auditu.

4 CONTROLLING

V odborné literatuře zabývající se controllingem lze nalézt řadu teoretických definic, přesto však pojem „controlling“ není jednoznačně vymezen a jeho praktické aplikace jsou často chápány velmi rozdílně. Vymezení a obsah pojmu controlling tedy můžeme vnímat více způsoby; pro ilustraci si uvedme některé vybrané definice:

- „Controlling je koncepce řízení zaměřená na výsledek, která překračuje hranice funkcí a koordinuje plánování, kontrolu a informační toky.“ (Horváth, 2004, s. 5)
- „Controllingem nazýváme celý proces stanovení cílů, plánování a řízení v oblasti financí a výkonů.“ (Slovník controllingu, 2005, s. 34)
- „Controlling je systém pravidel, který napomáhá dosažení podnikových cílů, zabraňuje překvapením a včas rozsvěcuje červenou, když se objeví nebezpečí vyžadující příslušná opatření.“ (Mann a Mayer, 1992, s. 15)
- „Podstatnou vlastností controllingu je jeho zaměření na budoucnost, neboť budoucnost je jediné, co můžeme ovlivnit.“ (Vysušil, 2001, s. 5)
- „Controlling je specifická koncepce podnikového řízení, založená na komplexním informačním a organizačním propojení plánovacího a kontrolního procesu.“ (Freiberg, 1996, s. 12)

Pokud bychom z uvedených definic měli nalézt jejich společný základ, budou to zcela jistě slova řízení, plánování, kontrola a informace. Proces řízení od plánování ke kontrole však patří k tradičním fázím řídicího cyklu, lze tedy říci, že controlling představuje specifickou koncepci řízení a z tohoto důvodu vyžaduje svůj vlastní výklad.

Dle uvedených prvků názorové jednotnosti vybraných autorů je možné controlling chápat jako moderní a funkční model řízení, jehož zavedení v organizaci přispívá k rychlé reakci na vznikající problémy před možným vznikem krize. Praktická aplikace controllingu tedy nutně vede k pozitivnímu ovlivnění výkonnosti a tím zároveň i k dlouhodobému úspěšnému vývoji organizace. (Eschenbach, 2012, s. 8 – 10)

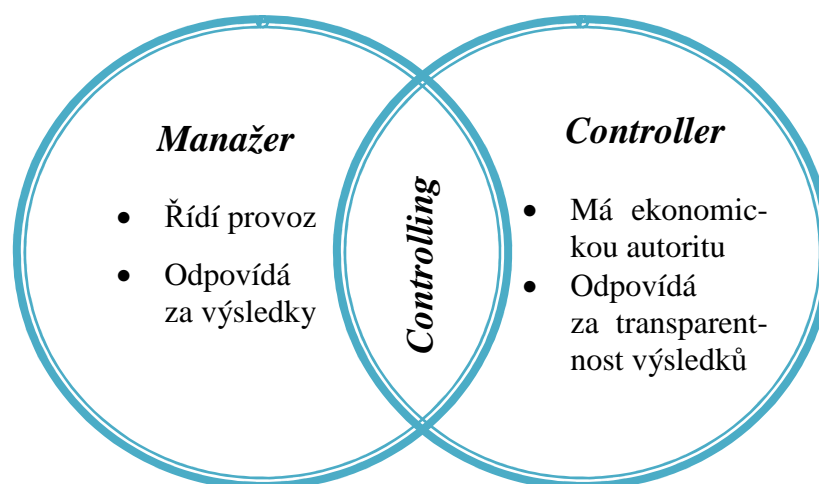
Controlling lze vykládat jako systém řízení s vlastní filosofií fungující na několika elementárních principech. Filosofie controllingu je v literatuře charakterizována pomocí tří základních principů:

- **Orientace na cíle** – účelem controllingu je jeho přímé podílení na určení cílů organizace a na jejich kontrole a zároveň vypracování vhodné metodiky plánování.
- **Orientace na úzké profily** – úkolem controllingu je vybudovat přijatelný informační systém poskytující kvalitní data, která pomohou odkrýt a posléze odstranit tzv. úzká místa, jež jsou překážkou pro splnění cílů organizace.
- **Orientace na budoucnost** – smyslem tohoto principu je zjištění, v jaké míře je budoucnost ovlivněna minulostí a jak lze pomocí tohoto poznání předcházet problémům. Setkáváme se s typickým přechodem od myšlenkového postupu feed-back (zpětná vazba) k principu feed-forward (dopředná vazba).

4.1 Zakotvení controllingu v rámci instituce

Neexistuje jednoznačně platná koncepce organizačního začlenění controllingového útvaru, jelikož každá organizace je z hlediska své struktury specifická.

Pro realizaci controllingu jako filozofie procesu řízení není naprosto nutné, aby vznikala místa, která budou speciálními nositeli této funkce. Přesto je při zavádění controllingu a výkonu controllingových činností nezbytně nutná kooperace s vedoucími pracovníky organizace. Průnik práce manažerů a činností controllerů je naznačen v řadě publikací, například následovně:



Obrázek 4 Průnik činností manažera a controllera (Zdroj:

Eschenbach, 2012)

Jak již bylo řečeno v úvodu této kapitoly – controlling představuje specifickou koncepci řízení a proto je nezbytné rozlišit společné a rozdílné prvky v náplni práce manažera a controllera. Zjednodušeně lze vyjádřit pomocí následující tabulky:

Tabulka 1 Práce manažera versus práce controllera (Zdroj: Cedl, 2005)

Manažer	Controller
<ul style="list-style-type: none"> • Plánování • Rozhodování • Koordinování • Motivování • Organizování • Kontrola 	<ul style="list-style-type: none"> • Tvorba metod a nástrojů • Moderování dat • Koordinace a aktualizace systému

Míra výkonů, kterou přebírá controlling od managementu je závislá na mnoha faktorech, např. na formě organizace, na velikosti, na rozvoji a okolí, na počtu a aktuálnosti vznikajících problémů, ale v první řadě na ochotě a vstřícnosti manažerů implementovat controlling jako dodatečnou funkci řízení organizace.

4.1.1 Role controllera

Jak uvádí Eschenbach (2012, s. 17 – 18), controlleři poskytují manažerům organizace podporné činnosti tak, aby management mohl řídit a plánovat podle určených cílů. Controlleři tedy vykonávají řadu úloh a jsou v podstatě interními poradci manažerů při rozhodování v otázkách týkajících se plánování, výkonnosti a účetnictví. Do odpovědnosti controllerů dále patří zajišťování informací a dat nezbytných k manažerskému rozhodování, vytváření a aktualizace systémů controllingu a organizování systému výkaznictví.

Z výčtu úloh controllera plynou i nároky, které jsou na roli controllera kladeny. Schopnosti a znalosti pracovníků – controllerů velmi výrazně ovlivňují celkové fungování controllingu v organizaci. Požadavky kladené na osoby – controllery jsou důležité jak z hlediska osobních předpokladů pro danou pozici, tak z hlediska odbornosti a kvalifikovanosti.

4.2 Vztah controllingu a kontroly

V českých slovnících chybí příslušný výstižný ekvivalent pojmu controlling a proto bývá tento termín v praxi často zaměňován s kontrolou. Kontrola je však součástí controllingového procesu a její výstupy jsou z hlediska controllingu podstatné jen v případě, že skýtají podnět k budoucímu východisku. Základní cíle controllingu se výrazně liší od cílů kontroly, neboť jádrem controllingu není vyhodnocovat minulé odchylky, ale ze zjištěných výkyvů vyvozovat korekční opatření pro budoucí vývoj.

Rozdílnost obsahu a cílů kontroly a controllingu lze porovnat např. takto:

Tabulka 2 Kontrola versus controlling (Zdroj: Cedral, © 2005)

KONTROLA	CONTROLLING
<ul style="list-style-type: none"> • orientace na minulost 	<ul style="list-style-type: none"> • orientace na budoucnost
<ul style="list-style-type: none"> • výkazy minulé činnosti 	<ul style="list-style-type: none"> • analýza minulosti s ohledem na budoucí vývoj
<ul style="list-style-type: none"> • porovnání s normou platnou v minulosti 	<ul style="list-style-type: none"> • analýza odchylek a prognóza budoucího vývoje
<ul style="list-style-type: none"> • hledání nedostatků v minulosti 	<ul style="list-style-type: none"> • opatření pro budoucí vývoj

4.3 Vztah controllingu a interního auditu

Jak uvádí Otrusinová (© 2008, s. 54 – 55), mezi obsahem controllingu a interního auditu lze zejména v oblasti neziskové sféry nalézt více shodných znaků, avšak existují zde určité rozdíly a proto dané pojmy nelze ztotožňovat. Zároveň však v praxi není možné funkce controllingu od interního auditu striktně oddělovat, jelikož se jejich úkoly z části prolínají.

Controlling je zaměřen na cíle organizace a jejich realizaci a částečně je na něj přeneseno plánování jednotlivých činností, kontrola informačních toků a koordinace dílčích plánů, zatímco interní audit je primárně zaměřen pouze na samotnou kontrolu jednotlivých činností. Činnost auditu musí být nezávislá a objektivní, přičemž jeho výkon se vztahuje na veškeré operace uskutečňované v organizaci s cílem zajištění vnitřní kontroly a efektivnosti řízení.

Tabulka 3 Srovnání hlavních rozdílů controllingu a interního auditu (Zdroj: Dvořáček, 2003, s. 34 – 35)

	Controlling	Interní audit
Hlavní cíl	dlouhodobá rentabilita obratu	soulad podkladů s realitou
Pracovní náplň	pořízení, výběr, hodnocení a předávání informací budování a provoz plánovacího a kontrolního mechanismu optimalizace rozhodovacích procesů	kontrola správnosti, účelnosti a hospodárnosti zkoumaných dokladů, jevů a skutečností zjišťování míry dodržování předpisů, pravidel apod. a dokumentace výsledků
Vstupy	veškeré účetní i provozní podklady, zejména výkaz zisku a ztrát	veškeré účetní i provozní podklady
Frekvence zpracování	průběžné řízení a koordinace prostřednictvím osob zainteresovaných v daném procesu	nepravidelné (náhodné) nebo periodické zkoumání prostř. nezainteresovaných osob
Výstupy	analýza odchylek a návrhy opatření	auditorské zprávy vycházející z analýzy rizik
Organizační zaměření	interní	interní
Časová orientace	na budoucnost	na budoucnost, prevence

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 ROZBOR ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ MĚSTA OPAVY

Cílem kapitoly je na základě analýzy výkazů účetní závěrky popsat současný stav hospodaření města Opavy. V úvodu kapitoly jsou uvedeny základní informace týkající se účetní jednotky a způsobu jejího založení. Stejně jako část kapitoly představuje rozbor účetních výkazů města tvořících účetní závěrku v letech 2011 – 2013, jež si klade za cíl zjistit, zda byla účetní závěrka sestavena v souladu s právními předpisy a byly dodrženy kontrolní mezi-výkazové vazby. Při kontrole účetního výkaznictví města se rovněž zaměřím na ověření, zda účetní jednotka vykazuje stav svého hospodaření v souladu se zásadami účetních výkazů, kterými jsou srozumitelnost, srovnatelnost, významnost, spolehlivost, aktuálnost a konzistence.

5.1 Základní informace o účetní jednotce

Statutární město Opava je nižším územním samosprávným celkem, tedy obcí, jež vznikla ze zákona o obcích. Je městem statutárním, jemuž tento titul přiznává zákon. Takové město může vlastní vyhláškou zvanou statut města zřídit městské části nebo městské obvody a přenést na ně části svých kompetencí. Má postavení právnické osoby, v právních vztazích vystupuje svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů vyplývajících. Město má vlastní majetek a finanční zdroje, s kterými hospodáří samostatně.

Při výkonu samostatné působnosti se město řídí jen zákony a obecně závaznými právními předpisy vydanými ústředními orgány k jejich provedení. Město dále vykonává státní správu (přenesená působnost) v rozsahu stanoveném zvláštními zákony.

Město Opava leží v Moravskoslezském kraji a v současnosti má i s městskými částmi přibližně 60 000 obyvatel. (Statutární město Opava, © 2014)

5.2 Rozbor účetních výkazů města za roky 2011 – 2013

Na základě účetní reformy, jež byla popsána v teoretické části, došlo k podstatným změnám v oblasti účetního výkaznictví územních samosprávných celků. Od roku 2010 mají vybrané účetní jednotky povinnost sestavovat kromě rozvahy a výkazu zisku a ztrát nově také výkaz o peněžních tocích a výkaz o změnách vlastního kapitálu. Rovněž byla značně rozšířena struktura výkazu příloha.

5.2.1 Rozvaha

Výkaz rozvaha zachycuje majetek účetní jednotky ze dvou hledisek. Strana aktiv zobrazuje konkrétní formy majetku, čili uvádí, z jakých položek se celkový majetek účetní jednotky skládá. Strana pasiv zachycuje, zda byly konkrétní formy majetku pořízeny vlastními či cizími zdroji.

Struktura rozvahy se v souvislosti se vznikem nové vyhlášky č. 410/2009 Sb. značně změnila a vzhledem k svému novému uspořádání se více přiblížila modelu podnikatelské rozvahy. Nejvýraznější změnou bylo zavedení čtyř sloupců v části aktiv, jež jsou rozděleny na běžné a minulé období, přičemž sloupce běžného období dále rozlišují hodnoty brutto, korekce a netto. Do roku 2009 byla u rozvahových položek v části aktiv uváděna pouze hodnota netto na počátku období a k rozvahovému dni. Z hlediska pasiv jsou uváděny dva sloupce – sloupec uvádějící hodnotu minulého období a sloupec uvádějící hodnotu k okamžiku sestavení účetní závěrky.

5.2.1.1 Aktiva v letech 2011 – 2013

V následující tabulce jsou pro srovnání za předešlé tři roky uvedena aktiva běžného období v netto hodnotě (zaokrouhlená na celé Kč) vždy k 31. 12. sledovaného roku.

Tabulka 4 Aktiva města v netto hodnotě za roky 2011 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování dle výkazu města)

	Běžné období – hodnota netto (v Kč)		
	2011	2012	2013
AKTIVA celkem	6 595 164 837	6 632 205 083	6 552 141 380
A. Stálá aktiva	6 214 585 769	6 268 123 744	6 244 953 739
I. Dlouhodobý nehmotný majetek	61 050 560	56 558 393	55 583 418
II. Dlouhodobý hmotný majetek	5 895 462 052	5 956 825 617	5 938 424 594
III. Dlouhodobý finanční majetek	237 428 326	237 428 326	237 428 327
IV. Dlouhodobé pohledávky	20 644 831	17 311 408	13 517 400
B. Oběžná aktiva	380 579 068	364 081 339	307 187 641
I. Zásoby	8 469 527	8 379 888	7 227 026
II. Krátkodobé pohledávky	172 158 875	106 315 294	91 224 332
III. Krátkodobý finanční majetek	199 950 666	249 386 157	208 736 283

Struktura majetku města Opavy je tvořena převážně stálými aktivy, přičemž největší položkou stálých aktiv je dlouhodobý hmotný majetek, jenž zahrnuje zejména pozemky, stavby, kulturní předměty, samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Položka dlou-

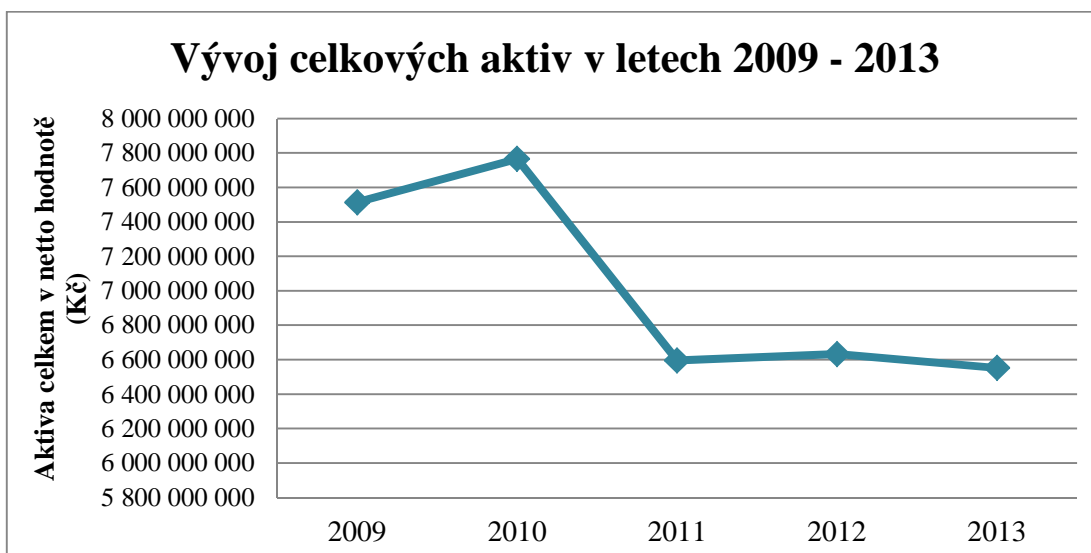
hodobý hmotný majetek vykazovala rovněž nejvýraznější změny ve sledovaném období; nejnižší hodnotu vykazovala v roce 2011, v následujícím roce 2012 byla hodnota dlouhodobého hmotného majetku o 61,4 mil. Kč vyšší, přičemž v posledním sledovaném roce 2013 hodnota této položky opět poklesla o 18,4 mil. Kč. Z hlediska objemu finančních prostředků ve struktuře majetku města Opavy však tyto meziroční změny nelze považovat za velmi významné.

Největší položku oběžných aktiv představuje ve všech sledovaných letech krátkodobý finanční majetek, jež je tvořen především základním běžným účtem ÚSC, běžnými účty fondů ÚSC, ceninami, pokladnou a jinými běžnými účty. Také ve struktuře oběžných aktiv meziročně nedocházelo k výrazným změnám.

Tabulka 5 Podíl stálých a oběžných aktiv k celkovým aktivům (Zdroj: vlastní zpracování)

	2011	2012	2013
Stálá aktiva	94,2 %	94,5 %	95,3 %
Oběžná aktiva	5,8 %	5,5 %	4,7 %

Stálá aktiva tvoří převládající část majetku města. Jak je zřejmé z uvedené tabulky, procentuální podíl oběžných aktiv na celkových aktivech je nepatrný a ve sledovaných letech se neustále snižoval. Vývoj celkových aktiv účetní jednotky v netto hodnotě za posledních pět let, tj. 2009 – 2013 znázorňuje následující graf.



Obrázek 5 Vývoj celkových aktiv v letech 2009 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování)

K nejvýznamnější změně došlo mezi roky 2010 a 2011, kdy hodnota aktiv poklesla o 1,17 mld. Kč. Tento pokles byl zejména důsledkem snížení hodnoty dlouhodobého hmotného majetku. Během podrobnějšího zkoumání účetních výkazů města (především za rok 2011, kdy docházelo k výraznému poklesu celkových aktiv oproti roku 2010) bylo zjištěno, že k nejvyšším úbytkům hodnoty došlo u pozemků a staveb a to z důvodu prodeje.

5.2.1.2 Pasiva v letech 2011 – 2013

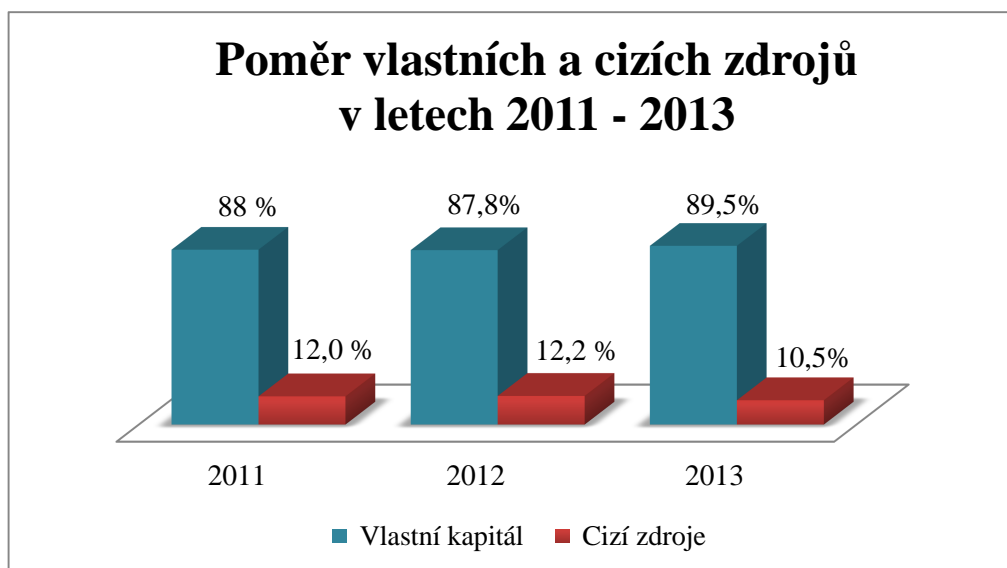
Tab. 6 Pasiva v b.o. za roky 2011 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování dle výkazu města)

	Běžné období (v Kč)		
	2011	2012	2013
PASIVA celkem	6 595 164 836	6 632 205 083	6 552 141 379
C. Vlastní kapitál	5 801 509 438	5 821 449 966	5 861 911 936
I. Jmění úč. jednotky a upravující položky	5 481 762 213	5 505 918 444	5 556 604 882
II. Fondy účetní jednotky	21 340 814	32 132 689	32 259 411
III. Výsledek hospodaření	298 406 411	283 398 833	273 047 643
D. Cizí zdroje	793 655 398	810 755 117	690 229 443
I. Rezervy	22 816 233	1 729 660	3 729 660
II. Dlouhodobé závazky	622 021 826	684 100 747	571 131 486
III. Krátkodobé závazky	148 817 339	124 924 710	115 368 297

Zdroje financování majetku, čili struktura pasiv je složena z vlastního kapitálu a cizích zdrojů. Z uvedené tabulky je patrné, že město ve sledovaných letech neustále zvyšovalo vlastní zdroje, ačkoliv tyto změny nejsou z hlediska objemu finančních prostředků města velmi výrazné. Změny vlastního kapitálu budou blíže popsány v rámci účetního výkazu Přehled o změnách vlastního kapitálu (viz. kapitola 5.2.4.).

Položka cizí zdroje vykázala nejvýraznější změny mezi roky 2012 a 2013, kdy v posledním sledovaném roce 2013 došlo k poklesu objemu cizích zdrojů o 120,5 mil. Kč. Nejvýznamnější podíl na tomto poklesu měly dlouhodobé závazky, konkrétně dlouhodobé úvěry, které město čerpá především k financování investičních a neinvestičních projektů.

Vzhledem k poměru vlastních/cizích zdrojů lze říci, že město využívá cizích zdrojů jen minimálně, převážně k doplňkovému financování investičních či neinvestičních projektů, nikoliv na nákup provozních záležitostí. V tomto ohledu lze hospodaření města ohodnotit pozitivně. Nárůst vlastního kapitálu a pokles cizích zdrojů vede ke snížení zadluženosti města. Poměr vlastních a cizích zdrojů ve sledovaném období vyjadřuje následující graf.



Obrázek 6 Poměr vlastních a cizích zdrojů v letech 2011 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování)

5.2.2 Výkaz zisku a ztráty

Další informační zdroj účetní závěrky představuje výkaz zisku a ztráty, jež je rozvedením jedné z rozvahových položek – výsledek hospodaření běžného roku. Podstatou tohoto výkazu je porovnání nákladů a výnosů, jehož výsledkem je zisk nebo ztráta ve struktuře hlavní nebo hospodářské činnosti (statutární město Opava vykazuje pouze hlavní činnost) ve srovnání za běžné a minulé období. V následující tabulce jsou uvedeny konečné zůstatky účtů v běžném období, ve struktuře hlavní činnosti vždy k 31. 12. daného roku.

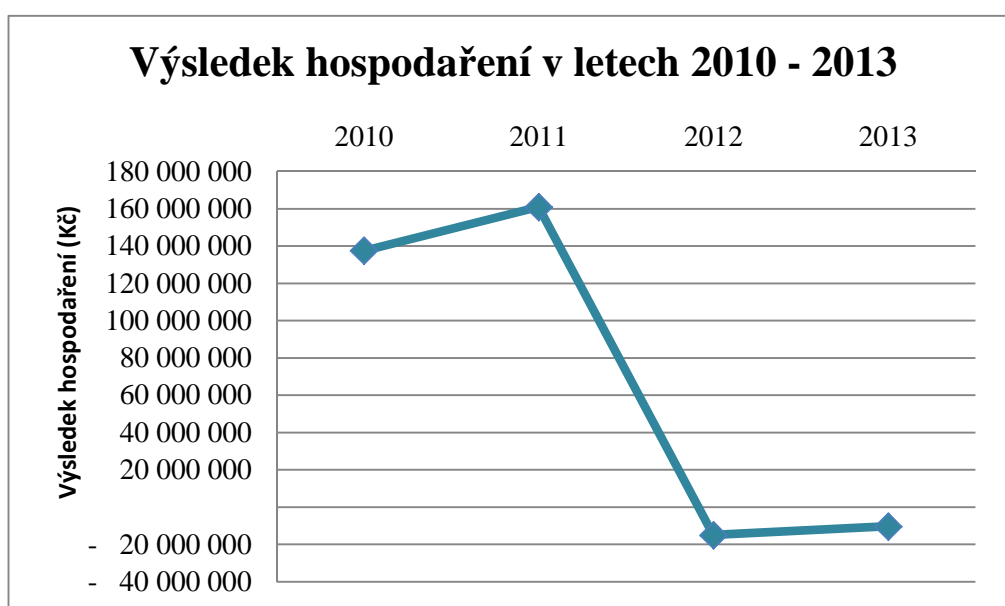
Tabulka 7 Výkaz zisku a ztráty 2011 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování dle výkazu města)

	Běžné období - hlavní činnost (v Kč)		
	2011	2012	2013
A. NÁKLADY CELKEM	775 063 622	985 487 575	984 949 465
I. Náklady z činnosti	521 090 088	701 509 818	701 337 198
II. Finanční náklady	15 781 040	17 248 077	14 504 317
III. Náklady na transfery	215 436 574	230 097 110	245 597 540
V. Daň z příjmů	22 755 920	36 632 570	23 510 410
B. VÝNOSY CELKEM	935 998 899	970 479 997	974 598 275
I. Výnosy z činnosti	184 801 878	212 704 600	161 668 992
II. Finanční výnosy	2 833 368	20 363 650	4 285 816
IV. Výnosy z transferů	101 568 836	109 549 851	92 871 309
V. Výnosy ze sdílených daní a poplatků	646 794 817	627 861 896	715 772 158
C. VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ			
1. Výsledek hospodaření před zdaněním	183 691 197	21 624 992	13 159 220
2. Výsledek hospodaření za úč. období	160 935 277	- 15 007 578	- 10 351 190

Z hlediska celkových nákladů došlo v účetní jednotce k výraznému nárůstu mezi roky 2011 a 2012 (nárůst o 210,4 mil. Kč), což bylo zapříčiněno zejména zvýšením nákladů z činnosti. Při podrobnějším zkoumání nákladových položek náležících do nákladů z činnosti bylo zjištěno, že nejvyšší podíl na zvýšení těchto nákladů měla položka **odpisy dlouhodobého majetku**. Povinnost odpisovat dlouhodobý majetek vznikla územním samosprávným celkům na základě reformy účetnictví, jež v souladu se zněním prováděcí vyhlášky stanovila první použití metody odpisování v účetní závěrce sestavované k 31. prosinci 2011. K tomuto datu město Opava nevykázalo náklady související s odpisováním dlouhodobé majetku, jelikož promítlo do účetnictví hodnotu oprávek k tomuto majetku jako oceňovací rozdíl při změně metody. Do roku 2011 tedy položka „odpisy dlouhodobého majetku“ vykazovala hodnotu 0. V roce 2012 byla výše odpisů dlouhodobého majetku 101,3 mil. Kč a v roce 2013 činila 103,6 mil. Kč.

K dalším výrazným meziročním změnám (2011 – 2012) z hlediska nákladů z činnosti došlo u položek „prodané pozemky“ (nárůst o 34,3 mil. Kč), „prodaný dlouhodobý hmotný majetek“ (nárůst o 17,3 mil. Kč) a „ostatní služby“ (nárůst o 15,7 mil. Kč).

Zaměříme-li se na vývoj celkových výnosů, ve sledovaném období k výrazným výkyvům hodnot nedošlo, což se projevilo v **záporném výsledku hospodaření za účetní období roku 2012 a 2013**, jelikož výše celkových nákladů v těchto letech oproti roku 2011 výrazně narostla, zatímco vývoj celkových výnosů vykázal spíše stagnující charakter. Vývoj výsledku hospodaření v letech 2010 – 2013 zobrazuje následující graf.



Obrázek 7 Výsledek hospodaření v letech 2010 – 2013 (Zdroj:vlastní zpracování)

5.2.3 Přehled o peněžních tocích

Účetní jednotky územních samosprávných celků povinně sestavují výkaz přehled o peněžních tocích v rámci řádné účetní závěrky od roku 2010. Cílem tohoto výkazu, rovněž známého pod výrazem „cash flow“, je podat informace o přírůstcích a úbytcích finančních prostředků účetní jednotky za účetní období. Výkaz cash flow tedy není založen na akruálním principu, ale na peněžní bázi, čímž poskytuje jiný pohled na hospodaření účetní jednotky. Dle závazného vzoru přehledu o peněžních tocích je tento výkaz sestavován nepřímou metodou.

Tabulka 8 Přehled o peněžních tocích za roky 2011 – 2013 v Kč (Zdroj: vlastní zpracování dle výkazu města)

Číslo položky	Název položky	2011	2012	2013
P.	Stav peněžních prostředků k 1. lednu	149 380 032	199 938 975	249 373 067
A.	Peněžní toky z provozní činnosti	133 192 834	103 541 147	112 328 705
B.	Peněžní toky z dlouhodobých aktiv	1 061 759 701	-167 178 309	-95 030 223
C.	Peněžní toky z VK, dlouhodobých závazků a pohledávek	-1 144 393 592	113 071 254	-57 948 356
F.	Celková změna peněžních prostředků	50 558 943	49 434 092	-40 649 874
R.	Rozvaha	199 938 975	249 373 067	208 723 193

Uvedená tabulka obsahuje informace o peněžních tocích účetní jednotky ve sledovaných letech 2011 – 2013. Toky peněžních prostředků jsou v tomto výkaze rozděleny na peněžní toky z provozní činnosti, peněžní toky z dlouhodobých aktiv a peněžní toky z vlastního kapitálu, dlouhodobých závazků a dlouhodobých pohledávek.

Z hlediska celkové změny peněžních prostředků došlo v letech 2011 a 2012 k přírůstkům těchto prostředků, jejichž stav byl navýšen o 50,6 mil. Kč v roce 2011 a o 49,4 mil. Kč v roce 2012. Naopak v roce 2013 byl z hlediska celkové změny peněžních prostředků zaznamenán pokles, kdy celkový úbytek peněz k rozvahovému dni činil 40,6 mil. Kč.

Zaměříme-li se na srovnání jednotlivých položek tohoto výkazu, lze sledovat výrazné rozdíly u položky „B. Peněžní toky z dlouhodobých aktiv“. V roce 2011 vykazoval celkový tok peněz v této položce přírůsteky, zatímco v následujících dvou letech výdaje na pořízení

dlouhodobých aktiv převyšovaly nad příjmy z prodeje těchto aktiv, tudíž byl celkový tok peněz z dlouhodobých aktiv v obou letech záporný.

Poslední řádek přehledu o peněžních tocích, jež je označen „R. Rozvaha“, vyjadřuje kontrolní vazbu právě s výkazem rozvaha. Smyslem této kontrolní vazby je ověřit, zda konečný stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů ve výkazu Cash flow odpovídá konečnému stavu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů vykázaných v rozvaze. Při ověření této kontrolní vazby mezi výkazy byl však zjištěn nesoulad konečných stavů, jelikož sledovaná účetní jednotka do výkazu Cash flow nezahrnuje rozvahovou položku „jiné cenné papíry“. Tato skutečnost je vyjádřena ve formě uvedení vzorce výpočtu položky „R. Rozvaha“ ve výkazu Cash flow.

5.2.4 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Výkaz přehled o změnách vlastního kapitálu je rozpisem rozvahové položky „vlastní kapitál“ a poskytuje tak detailnější informace o změnách vlastních zdrojů účetní jednotky. Také tento výkaz je účetními jednotkami územních samosprávných celků vykazován nově od roku 2010.

Tabulka 9 Přehled o změnách vlastního kapitálu k 31. 12. 2012 (Zdroj: vlastní zpracování dle výkazu města)

Název položky	Mínulé období	Zvýšení stavu	Snížení stavu	Běžné účetní období
A. Jmění ÚJ a upravující položky	5 481 762 213	149 534 590	125 378 359	5 505 918 444
B. Fondy ÚJ	21 340 814	13 388 408	2 596 533	32 132 689
C. Výsledek hospodaření	298 406 411	1 137 345 105	1 152 352 683	283 398 833
Vlastní kapitál celkem	5 801 509 438	1 300 268 103	1 280 327 575	5 821 449 966

Porovnáme-li běžné a minulé období tohoto výkazu v roce 2012, z uvedené tabulky lze vyčíst, že vlastní kapitál účetní jednotky celkově meziročně vzrostl o 19,9 mil. Kč. K tomuto nárůstu nejvýrazněji přispěla položka „A. Jmění ÚJ a upravující položky“, jež v průběhu roku 2012 navýšila stav o 149,5 mil. Kč, a čistý meziroční nárůst potom činil 24,2 mil. Kč. Dle přílohy účetní závěrky, která blíže vysvětluje a doplňuje informace k změnám stavu jednotlivých položek tohoto výkazu, byla nejvíce navýšena položka „Transfery na pořízení dlouhodobého majetku“, konkrétně se jednalo o „Investiční transfe-

ry“, jež byly navýšeny o 63,5 mil. Kč. Dále výkaz příloha vysvětluje například navýšení položky „Dary“, kdy byl přijat dar z Moravskoslezského kraje v celkové výši 21,6 mil. Kč. Z hlediska fondů účetní jednotky město tuto položku navýšilo tvorbou fondu rezerv z nepoužitých příjmů v částce 10 mil. Kč a přidělem do sociálního fondu v částce 3,2 mil. Kč.

Tabulka 10 Přehled o změnách vlastního kapitálu k 31. 12. 2013 (Zdroj: vlastní zpracování dle výkazu města)

Název položky	Minulé období	Zvýšení stavu	Snížení stavu	Běžné účetní období
A. Jmění ÚJ a upravující položky	5 505 918 444	90 312 061	39 625 622	5 556 604 882
B. Fondy ÚJ	32 132 689	2 968 536	2 841 815	32 259 411
C. Výsledek hospodaření	283 398 833	1 002 642 692	1 012 993 882	273 047 643
Vlastní kapitál celkem	5 821 449 966	1 095 923 289	1 055 461 319	5 861 911 936

V roce 2013 byl vývoj vlastního kapitálu obdobný jako v roce předcházejícím. Celkově vlastní kapitál účetní jednotky meziročně vzrostl o 40,5 mil. Kč. Rovněž v roce 2013 k tomuto nárůstu nejvýrazněji přispěla položka „A. Jmění ÚJ a upravující položky“, jejíž čistý meziroční nárůst činil 50,7 mil. Kč. Dle doplňujících informací ve výkazu Příloha účetní závěrky byla opět nejvíce navýšena položka „Transfery na pořízení dlouhodobého majetku“, konkrétně „Investiční transfery“, jejichž stav byl navýšen o 61,6 mil. Kč (v tom například regenerace městských parků a sadů ve výši 24,3 mil. Kč, vnitrobloky 21 mil. Kč, revitalizace nábřeží ve výši 8,3 mil. Kč a další).

Vzhledem k fondům účetní jednotky ve sledovaném roce k výrazným změnám nedošlo.

5.2.5 Příloha účetní závěrky

Poslední součástí účetní závěrky je dle prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví výkaz Příloha. Smyslem tohoto výkazu je doplnění a bližší vysvětlení informací obsažených v ostatních výkazech účetní závěrky, dále například popis používaných účetních metod, objasnění některých významných položek výkazů apod. Struktura přílohy je pevně stanovena jednotnou formou a kromě účetních informací obsahuje také textové části. Rozsah povinně zveřejňovaných údajů v příloze účetní závěrky byl značně rozšířen na základě dříve popsání reformy účetnictví.

V úvodní části přílohy je uveden způsob odpisování majetku, jež je ve sledované účetní jednotce prováděn od 1. ledna 2012 metodou rovnoměrného odpisu 1x ročně. Nově mají vybrané účetní jednotky povinnost uvádět v příloze informace o stavu účtů v knize podrozvahových účtů.

V další části Přílohy města Opavy jsou uvedeny doplňující informace k položkám všech povinně sestavovaných účetních výkazů, tedy k Rozvaze, Výkazu zisku a ztráty, Přehledu o peněžních tocích a Přehledu o změnách vlastního kapitálu. Tyto informace jsou interpretovány v textové podobě. K této části Přílohy je nutno podotknout, že při srovnávání jednotlivých příloh za roky 2011 – 2013, konkrétně v části „E.4. Doplňující informace k položkám Přehledu o změnách vlastního kapitálu“, byly tyto položky v Příloze za rok 2013 označeny odlišně než tomu bylo výkazu Přehled o změnách VK. Zatímco v Přehledu o změnách VK jsou jednotlivé položky označovány velkými písmeny a římskými číslicemi, ve výkazu Příloha jsou uvedené položky označeny příslušným číslem účtu ze směrné účtové osnovy. Tato skutečnost značně snižuje srozumitelnost a srovnatelnost uvedených účetních výkazů. V ostatních sledovaných letech byly uvedené položky ve výkazech označovány shodně.

Zaměříme-li se na fondy účetní jednotky obsažené v části přílohy „F. Doplňující informace k fondům účetní jednotky (ostatní fondy ÚSC)“, lze konstatovat, že z hlediska čerpání fondu nedošlo v posledních třech letech k výrazným výkyvům (průměrně bylo z fondu čerpáno 2,6 mil. Kč), zatímco tvorba fondu byla výrazně navýšena mezi roky 2011 a 2012 (nárůst o 11,3 mil. Kč). Konečný stav tohoto fondu v roce 2013 je tak oproti roku 2011 o téměř 11 mil. Kč vyšší.

V závěru přílohy jsou obsaženy upřesňující informace k rozvahovým položkám stavby a pozemky, u nichž ve sledovaných letech nebyly vykázány výrazné rozdíly.

5.3 Přezkum hospodaření

Statutární město Opava je povinno zajistit přezkoumání svého hospodaření, které je prováděno na základě zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků. Dle tohoto zákona mohou přezkoumání hospodaření obcí zajistit buďto pracovníci příslušného krajského úřadu (kontrolori) či nezávislý externí auditor, přičemž lhůta pro požádání o přezkum svého hospodaření je obcím stanovena v obou případech do

30. června každého kalendářního roku. Za včasné objednání přezkumu hospodaření města Opavy za uplynulý kalendářní rok odpovídá primátor města.

Předmětem přezkumu hospodaření jsou údaje o ročním hospodaření města, jež tvoří součást závěrečného účtu. Jedná se zejména o přezkum hospodaření a nakládání s majetkem ve vlastnictví města, zadávání a uskutečňování veřejných zakázek, stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi a účetnictví vedené městem. Komplexní výčet údajů, jež jsou předmětem přezkoumání hospodaření obce, uvádí zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

5.3.1 Zpráva auditora

Výstupem přezkumu hospodaření města je Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření, jež obsahuje případná zjištění související s konkrétním porušením ustanovení v zákoně. Tato zpráva je následně zveřejněna v přílohové části závěrečného účtu města.

Město Opava pověřuje od roku 2007 přezkumem svého hospodaření nezávislou auditorskou společností DANEPO s.r.o. se sídlem Masarykova třída 334/20, Opava. V následujících odstavcích uvádím závěrečné stanovisko zprávy o výsledku hospodaření města za roky 2010, 2011 a 2012.

Rok 2010

- A. *Vyjádření k souladu hospodaření s hledisky přezkoumání hospodaření:* „Na základě námi provedeného přezkoumání hospodaření Statutárního města Opavy jsme nezjistili žádnou skutečnost, která by nás vedla k přesvědčení, že přezkoumávané hospodaření není ve všech významných ohledech v souladu s hledisky přezkoumání hospodaření uvedenými v této zprávě.“
- B. *Vyjádření ohledně chyb a nedostatků:* „Při přezkoumání hospodaření Statutárního města Opavy za rok 2010 jsme ve smyslu ustanovení zákona o předmětu přezkoumání hospodaření nezjistili chyby a nedostatky.“
- (Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření, 2010)

Rok 2011

V roce 2011 obsahovala zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření stejný výrok jako v roce předcházejícím.

Rok 2012

A. *Vyjádření k souladu hospodaření s hledisky přezkoumání hospodaření:* V roce 2012 **byly zjištěny nedostatky spočívající v porušení rozpočtové kázně.** K porušení rozpočtové kázně došlo v případě proplacení jedné z modifikovaných plateb na akci Dům umění – Dominikánský klášter, kdy byly dle posouzení Úřadu regionální rady regionu soudržnosti Moravskoslezsko proplaceny některé položky neoprávněně. Městu proto byly uděleny dvě sankce:

- Nařízený odvod ve výši 147 354 Kč za porušení rozpočtové kázně.
- Penále k výše uvedenému v částce 50 714 Kč – na základě žádosti bylo promítnuto v roce 2012.

Dále byly v rámci realizace projektů Dětská hřiště, Revitalizace vnitrobloků, Dominikánský klášter – Dům umění, Tyršův stadion **zjištěny nedostatky v posuzování způsobilých výdajů, nedodržení stanovených lhůt či pochybení ve výběrovém řízení.** Z výše uvedených důvodů byly kráceny dotace města o 7 540 tis. Kč.

B. *Vyjádření ohledně chyb a nedostatků:* „Při přezkoumání hospodaření Statutárního města Opavy za rok 2012 byly zjištěny nedostatky spočívající v porušení rozpočtové kázně v rozsahu, jak je uvedeno v předchozím odstavci A. této zprávy.“

5.4 Výroční zpráva

Statutární město Opava jakožto územní samosprávný celek nemá dle zákona o účetnictví povinnost sestavovat výroční zprávu (tuto povinnost mají všechny účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku). Magistrát města však může sestavovat a zveřejňovat výroční zprávy zcela na dobrovolné bázi. Požadavky na obsah výroční zprávy jsou stanoveny v zákoně o účetnictví.

Přínosem výroční zprávy je především to, že slouží funkci transparentnosti hospodaření, zejména je-li sestavena podle Mezinárodních účetních standardů či ověřena nezávislým auditem. Výroční zpráva však může být také nástrojem prezentace města, je tedy prostředkem marketingové komunikace a představuje město domácím i zahraničním investorům.

Statutární město Opava **nesestavuje výroční zprávu** (tuto povinnost mají obchodní společnosti vlastněné městem – např. Technické služby Opava, s.r.o., Městský dopravní podnik Opava, a.s., Slezský fotbalový klub Opava a.s. atd.). Vzhledem k velikosti města a ročnímu obrátu veřejných finančních prostředků se však domnívám, že vyhotovení a zveřej-

nění výroční zprávy o činnosti Magistrátu města Opavy je žádoucí, a to nejen z důvodu zvýšení transparentnosti hospodaření, ale také z důvodu zpřístupnění informací o stavu hospodaření města široké veřejnosti.

5.5 Zhodnocení analýzy účetních výkazů

Cílem kapitoly bylo ověřit, zda účetní jednotka při sestavování výkazů účetní závěrky splňuje veškeré náležitosti účetního výkaznictví dle platných právních norem a zda jsou výkazy účetní závěrky sestavovány v souladu se zásadami účetních výkazů.

Během podrobného zkoumání uvedených výkazů účetní závěrky města jsem došla k následujícím zjištěním:

- Při porovnání konečných zůstatků rozvahových účtů k 31. 12. příslušného roku s počátečními stavy rozvahových účtů k 1. 1. roku následujícího jsem ověřila, že **byla vždy dodržena bilanční kontinuita** s předchozím účetním obdobím.
- Mezi výkazy rozvaha, Výkaz zisku a ztráty, Příloha, Přehled o peněžních tocích a Přehled o změnách vlastního kapitálu **byly dodrženy kontrolní výkazové a mezi-výkazové vazby.**
- Účetní případy byly zaúčtovány podvojnými zápisy do období, s nímž tyto případy věcně a časově souvisí (jedná se o časové rozlišení nákladů a výnosů), čili **byl dodržen akruální princip.**
- Účetní závěrka města **byla sestavena v souladu s právními předpisy** (vzhledem k účetní závěrce se jedná o dodržování příslušných ustanovení prováděcí vyhlášky č. 410/2009 Sb., dále ČÚS pro některé vybrané účetní jednotky a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví).

Dále byl při zkoumání účetních výkazů města Opavy posuzován soulad s následujícími zásadami účetních výkazů:

- **Srozumitelnost** – bylo dodrženo uspořádání a obsahové vymezení údajů odpovídajících modelu účetních výkazů, jež je stanoven zákonem o účetnictví a prováděcí vyhláškou. Rovněž byly dodrženy zásady a metody vedení účetnictví.
- **Srovnatelnost** – sledované účetní výkazy umožňují porovnání údajů v čase a mezi jinými účetními jednotkami. Tato zásada má zásadní význam k posouzení ekonomické situace účetní jednotky a sledování vývojových tendencí.

- **Významnost** – zveřejňované údaje v účetních výkazech obsahují takové informace, které jsou potřebné k ekonomickému rozhodování účetní jednotky.
- **Spolehlivost** – údaje zveřejňované v účetních výkazech města jsou nezávisle ověřitelné, věrně zobrazují obraz účetnictví a nevyskytují se v nich chyby.
- **Aktuálnost** – výkazy účetní závěrky města Opavy za předcházející rok jsou zveřejňovány na internetových stránkách města vždy nejpozději k 30. 6. každého roku.
- **Konzistence** – způsoby vykazování účetních případů a metody účtování a oceňování byly ve sledovaných letech (2011 – 2013) používány z hlediska času analogicky. Časté novelizace české legislativy upravující účetnictví územních samosprávných celků však tuto zásadu značně deformují.

Při sestavování účetní závěrky město dodrželo příslušné právní předpisy a každoročně byl zadán přezkum hospodaření nezávislé auditorské společnosti. Zde je však nutno podotknout, že v roce 2012 byl na základě nezávislého auditu zjištěn správní delikt při porušení rozpočtové kázně podle zákona č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů a dobrovolných svazků obcí. Na základě této skutečnosti byl městu nařízen odvod příslušných finančních prostředků za porušení rozpočtové kázně a dále penále, jež bylo na základě žádosti města prominuto v tomtéž roce.

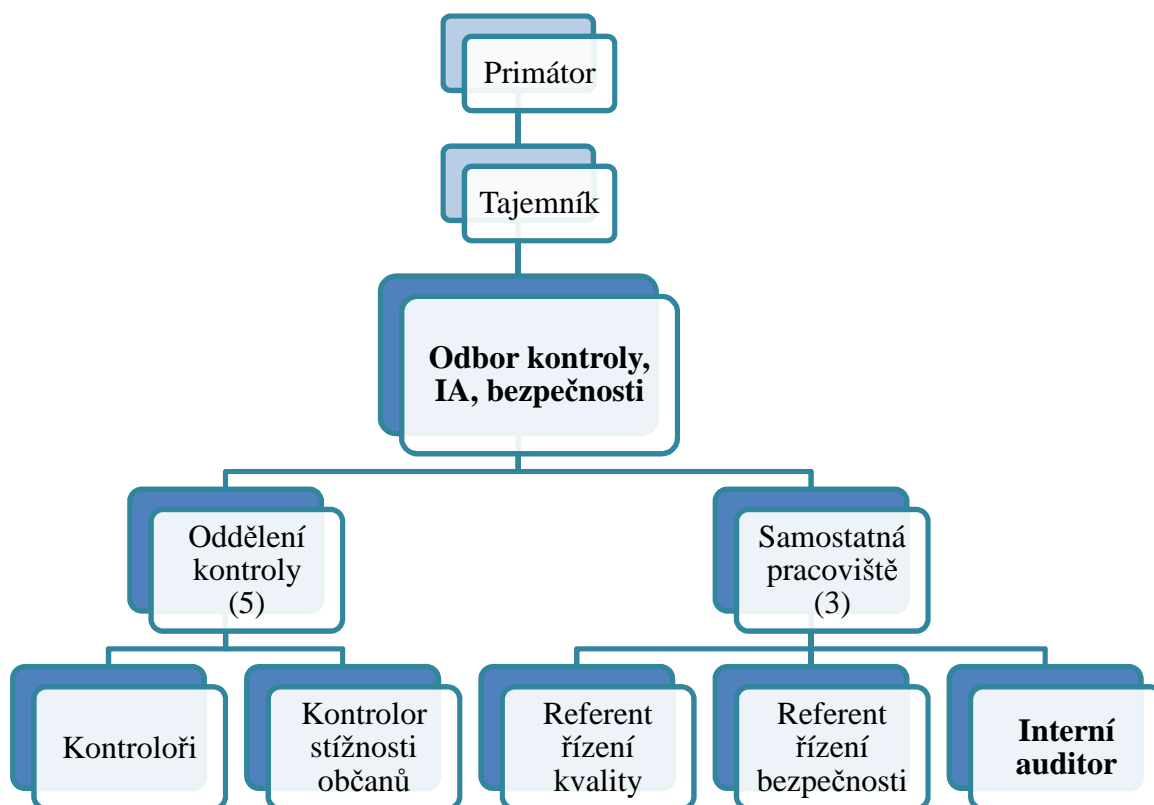
K pozitivům sestavovaných účetních výkazů města lze jistě zařadit jejich snadnou dostupnost a aktuálnost na internetových stránkách města Opavy. Z hlediska zásady srozumitelnosti lze také ocenit snahu města podat účetní výkazy blíže občanům, jelikož lze na zmíněných stránkách nalézt kromě sestavovaných výkazů v povinné struktuře rovněž výkazy ve zjednodušené formě, jež umožňují snadnou srovnatelnost jednotlivých položek výkazů za poslední tři roky.

6 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU FINANČNÍ KONTROLY A CONTROLLINGU MĚSTA OPAVY

Cílem kapitoly je analyzovat současný stav finanční kontroly statutárního města Opavy ve smyslu zákona o finanční kontrole ve veřejné správě, jež byl popsán v teoretické části práce. Současný stav finanční kontroly města Opavy byl vyhodnocen na základě vlastních zjištění a primárního výzkumu v podobě dotazníkového šetření, jež byl určen zaměstnancům Magistrátu města Opavy, konkrétně odboru kontroly, interního auditu a bezpečnosti. Uvedený dotazník je přílohou P.I. k této práci.

Dle zákona o finanční kontrole je systém finanční kontroly ve veřejné správě rozdělen do třech subsystémů, tj. veřejnosprávní kontrola, kontrola dle mezinárodních smluv a vnitřní kontrolní systém. Vzhledem k zaměření práce bude následující analýza zacílena převážně na vnitřní kontrolní systém organizace.

6.1 Organizační zajištění finanční kontroly



Obrázek 8 Schéma organizačního zajištění finanční kontroly (Zdroj: vlastní zpracování)

Magistrát statutárního města Opavy je složen z celkem patnácti odborů, přičemž výkon finanční kontroly je v rámci magistrátu zabezpečován zejména odborem kontroly, interního auditu a bezpečnosti. Tento odbor zaměstnává celkem osm úředníků (včetně funkcí samostatných pracovišť), z toho tři kontrolory, vedoucího oddělení kontroly a vedoucího odboru. Dále jsou pod odborem kontroly, interního auditu a bezpečnosti zřízena samostatná pracoviště, jež zabezpečují funkci referenta řízení kvality, funkci referenta vnitřní bezpečnosti a nezávislou funkci interního auditora.

6.2 Veřejnosprávní kontrola

Dle zákona o finanční kontrole vykonává město Opava kontrolu hospodaření s veřejnými finančními prostředky u příspěvkových organizací ve své působnosti a dále u žadatelů o veřejnou finanční podporu a příjemců této podpory, kterou jim poskytuje.

Výkon veřejnosprávní kontroly je prováděn úředníky oddělení kontroly (kontrolory), jež jsou přímo podřízeni vedoucímu tohoto oddělení a rovněž vedoucímu odboru kontroly, interního auditu a bezpečnosti. Zaměření a obsah veřejnosprávních kontrol schvaluje Rada města Opavy a jednotlivé kontroly hospodaření jsou potom prováděny na základě „Plánu činnosti oddělení kontroly.“ Oddělení kontroly Magistrátu města Opavy (dále jen MMO) pravidelně informuje vedení města o své činnosti a jednou ročně předkládá na jednání rady materiál o činnosti oddělení.

Jako stěžejní metodika výkonu veřejnosprávní kontroly městu slouží uvedený zákon o finanční kontrole, jelikož v organizaci **není zpracován žádný vnitřní předpis** upravující výkon této kontroly v souladu se zákonnými předpisy. Tato skutečnost je dle mého názoru vzhledem k objemu kontrolovaným veřejných prostředků zásadním nedostatkem. Zaměřili se na systém poskytování veřejné finanční podpory, ani tento proces není upraven interním předpisem. Městu bych proto doporučila zpracování vnitřního předpisu upravujícího jednak samotný výkon veřejnosprávní kontroly – například „Řád veřejnosprávní kontroly“; a jednak interní předpis upravující systém poskytování veřejné finanční podpory – například „Zásady poskytování veřejné finanční podpory.“

Oddělení kontroly MMO každoročně zpracovává „**Roční zprávu o veřejnosprávních kontrolách**“, jež je uveřejněna jako příloha k závěrečnému účtu města v části věnující se příspěvkovým organizacím zřízeným městem. Roční zpráva o veřejnosprávních kontrolách za předcházející rok 2013 ještě nebyla zveřejněna, proto zde uvádím stručné shrnutí této

zprávy z roku 2012. Předmětem veřejnosprávní kontroly bylo prověření hospodárného a efektivního vynakládání veřejných finančních prostředků a přešetření funkčnosti a účinnosti vnitřního kontrolního systému v těchto oblastech:

- **Veřejnosprávní kontrola příspěvkových organizací** – bylo provedeno celkem 7 veřejnosprávních kontrol, z toho u pěti základních škol, u PO Opavská kulturní organizace a Seniorcentrum Opava.
- **Veřejnosprávní kontrola příjemců veřejné finanční podpory** – bylo zkontrolováno čerpání grantů poskytnutých z rozpočtu statutárního města Opavy (dále jen SMO) v rámci kulturního a sportovního grantového systému u 80 příjemců dotací. Dále bylo zkontrolováno čerpání finančních prostředků v rámci sociálních dotací u 23 příjemců dotací.

6.3 Kontrola dle mezinárodních smluv

Hovoříme-li o kontrole vykonávané dle mezinárodních smluv, jedná se převážně o kontrolu, jež se týká příjemců zahraničních peněžních prostředků zejména z fondů Evropské unie. Dle zákona o finanční kontrole je tato kontrola vykonávaná kontrolními orgány mezinárodních organizací. Jako jeden z příkladů zde lze uvést kontrolu dotací poskytnutých z Regionálního operačního programu NUTS II. Moravskoslezsko. Dále se vzhledem k zaměření práce tomuto podsystemu finanční kontroly věnovat nebudeme.

6.4 Vnitřní kontrolní systém

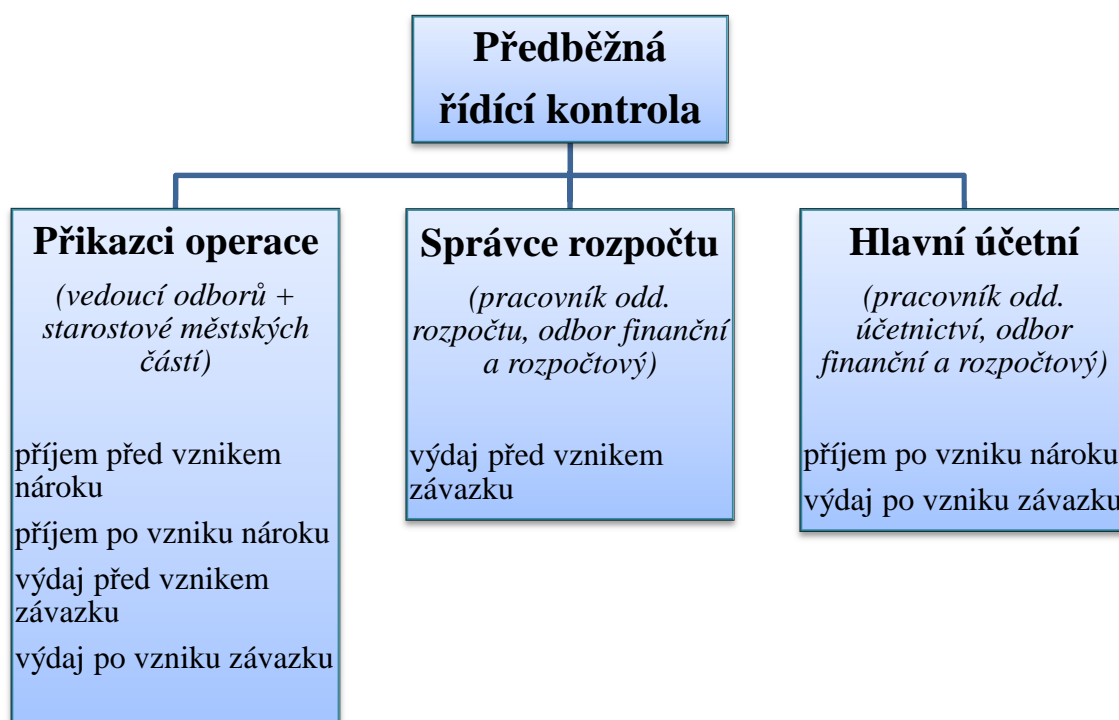
Jak již bylo uvedeno, povinnost zavedení a udržování vnitřního kontrolního systému vyplývá ze zákona o finanční kontrole. Smyslem této podkapitoly je vyhodnotit současné nastavení a fungování vnitřního kontrolního systému ve statutárním městě Opavě a to se zaměřením na výkon řídicí kontroly a interního auditu. Zjištění z této analýzy poté budou základním východiskem pro návrh možného zlepšení současné situace, jež bude popsán v závěrečné kapitole této práce.

6.4.1 Řídící kontrola

System řídicí finanční kontroly je v SMO upraven interními předpisy a směrnicemi, které slouží zaměstnancům magistrátu jako základní metodika výkonu této kontroly, ve smyslu zákona o finanční kontrole. Konkrétně se jedná o předpis „Kontrolní řád“, jež byl schválen Radou SMO a jeho účinnost byla stanovena ke dni 1. 6. 2010. Dále je oblast řídicí kontroly

vymezena v Organizačním řádu Magistrátu města Opavy. Zaměstnanci magistrátu jsou s těmito předpisy seznámeni a mají je k dispozici jednak v písemné podobě a jednak prostřednictvím vnitro-organizační sítě intranet. Uvedené vnitřní předpisy týkající se řídicí kontroly nejsou veřejně k dispozici na internetových stránkách magistrátu, jelikož městu tato povinnost ze zákona nevyplývá.

Výkon řídicí kontroly je v organizaci prováděn vedoucími zaměstnanci, jejichž odpovědnost za jednotlivé fáze řídicí kontroly je vymezena v prováděcí vyhlášce k zákonu o finanční kontrole. Nejvýznamnější částí řídicí kontroly je kontrola předběžná, která rozlišuje, zdali je předmětem kontroly veřejný příjem či výdaj a zároveň, zda je kontrola prováděna před nebo po vzniku nároku či závazku. Odpovědnost vedoucích pracovníků za jednotlivé fáze předběžné řídicí kontroly v MMO je znázorněna pomocí následujícího schématu.



Obrázek 9 Odpovědnost vedoucích pracovníků MMO za fáze předběžné řídicí kontroly
(Zdroj: vlastní zpracování)

Uvedené schéma popisuje rozdělení odpovědností vedoucích pracovníků MMO v rámci **předběžné řídicí kontroly** a jejich organizační začlenění. Jak vyplynulo z rozhovorů se zaměstnanci magistrátu, z hlediska vymezení jednotlivých funkcí předběžné řídicí kontroly vyvstávají specifické nedostatky, jež mají podstatu převážně v samotném zákoně.

Zákon o finanční kontrole jasně stanovuje, kteří vedoucí pracovníci mohou vykonávat funkce příkazců operace, správce rozpočtu a hlavního účetního a to sice – funkci příkazce operace musí zastávat vedoucí orgánu veřejné správy – tj. primátor nebo vedoucí pracovníci jím pověřeni, tzn., že na základě zákona může být příkazců operace více – na magistrátu města Opavy tuto funkci vykonávají jednotliví vedoucí odborů a dále starostové městských částí. Funkci správce rozpočtu a hlavního účetního má na základě zákona zastávat vedoucí pracovník organizačního útvaru, jež je odpovědný za správu rozpočtu nebo vedení účetnictví, popřípadě jiný zaměstnanec pověřený vedoucím orgánu veřejné správy. Čili dle zákona o finanční kontrole má tyto funkce vykonávat jeden hlavní účetní a jeden správce rozpočtu. Funkci hlavního účetního zastává pověřený pracovník oddělení účetnictví, jež je součástí odboru finančního a rozpočtového a odpovídá za účetnictví organizace jako celku. Pozice správce rozpočtu je vykonávána pověřeným pracovníkem oddělení rozpočtu, jež je také součástí odboru finančního a rozpočtového. Do odpovědnosti správce rozpočtu spadá předběžná kontrola veřejného výdaje před vznikem závazku, tudíž je zde nutná komunikace správců rozpočtu s jednotlivými příkazci operace. Jelikož tuto funkci zastává jeden útvar v rámci celé organizace, pozice správce rozpočtu je velmi přetížena. Určitým řešením by byla delegace části jeho pravomocí a odpovědnosti na jednotlivé odbory se zavedením funkce „rozpočtáře“ jednotlivých odborů, čímž by se část rozhodování přenesla na nižší úroveň a zrychlil by se tím postup při schvalování předběžné řídicí kontroly před vznikem závazku, jelikož by tento proces mohl být schválen dvěma pracovníky téhož odboru.

O provedení předběžné řídicí kontroly se v organizaci vedou **podpisové záznamy**, které jsou vedeny formou zápisů v elektronickém informačním systému. V praxi je tento záznam při elektronickém zpracování dokumentů prováděn připojením souhlasu s ověřovanou operací ve formě označení „A“, „Ano“ nebo „SOUHLASÍM“. Podpisový záznam je zároveň stvrzením splnění veškerých povinností vztahujících se k předběžné řídicí kontrole.

Veškeré operace, jež se týkají vynakládání veřejných finančních prostředků, jsou v organizaci vždy založeny na trojpodpisu – příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní.

Průběžná řídicí kontrola v organizaci funguje prostřednictvím monitorování průběhu realizačních činností větších projektů a je uplatňována například při kontrolních dnech u stavebních investičních akcí, při kontrole termínů plnění jednotlivých etap operací, při posuzování správnosti výše fakturovaných částek, apod.

Následná řídicí kontrola je v organizaci zaměřena na prověření souladu skutečného stavu se stavem vykazovaným a zároveň na dosažení stanovených cílů a výsledků po ukončení a následném vyúčtování finančních operací.

Jak již bylo vysvětleno v předchozích odstavcích, zákon o finanční kontrole jasně stanovuje, kteří vedoucí pracovníci jsou v rámci organizační struktury magistrátu odpovědní za výkon předběžné řídicí kontroly. Zaměříme-li se však na průběžnou a následnou řídicí kontrolu, zákon již tak specifický není a vztahuje odpovědnost za uvedené druhy kontrol na vedoucího orgánu veřejné správy prostřednictvím vedoucích pracovníků jednotlivých organizačních útvarů, popřípadě k tomu pověřených zaměstnanců, jež zajišťují přímou realizaci dílčích operací při hospodaření s veřejnými prostředky. **Konkrétní určení odpovědnosti jednotlivých pracovníků za výkon průběžné a následné kontroly** může přispět k zprůhlednění a zvýšení efektivnosti uskutečňovaných operací. Z tohoto důvodu bych městu doporučila vyhotovit písemná pověření k výkonu průběžné a následné řídicí kontroly, jejichž vzory budou součástí závěrečné kapitoly práce.

Záznamy o provedení průběžné a následné řídicí kontroly taktéž nemají ustálenou formální podobu a často proto nejsou stanovena vybraná hodnotící kritéria, která lze ve fázi realizace či po skončení operace srovnávat s reálným stavem. Návrh na vyhotovení vzorového záznamu o provedení průběžné a následné řídicí kontroly bude rovněž součástí závěrečné kapitoly této práce.

6.4.2 Interní audit

Útvar interního auditu, čili interní auditor, je v rámci organizační struktury MMO samostatným funkčním místem, jež je součástí odboru kontroly, interního auditu a bezpečnosti a který je při výkonu své funkce přímo podřízen primátorovi. Působnost, práva, povinnosti a odpovědnost při výkonu interního auditu v organizaci vymezuje vnitřní předpis „Statut interního auditu“, jež nabyl účinnosti k 1. 4. 2013 a nahradil tak předpis z roku 2006. Přílohami tohoto předpisu jsou rovněž následující vzorové dokumenty: „Pověření k výkonu interního auditu,“ „Zpráva o zjištěních z vykonaného interního auditu“ a „Záznam z projednání a předání zprávy o zjištěních z vykonaného auditu.“ Dále je oblast interního auditu, stejně jako oblast řídicí kontroly, vymezena v Organizačním řádu MMO.

Interní auditor se při výkonu své funkce řídí zpracovaným Statutem interního auditu, v němž je vymezen hlavní účel tohoto útvaru, tedy výkon nezávislé a objektivní činnosti

zaměřené na zdokonalování procesů probíhajících uvnitř orgánu veřejné správy. Současně útvar interního auditu zajišťuje také konzultační činnost.

Povinností útvaru interního auditu je **zpracování střednědobých a ročních plánů** interního auditu, které jsou sestavovány na základě objektivního vyhodnocení rizik, vyplývajících jednak z výsledků veřejnosprávních kontrol a jednak z nálezů vnitřního kontrolního systému, dále z podnětů a doporučení primátora a ostatních vedoucích zaměstnanců a ze závěrů externích kontrol. Bylo zjištěno, že město má zpracován přehledný roční plán interního auditu, jež upřesňuje rozsah a typ auditu (finanční, audit systémů, audit výkonů), jeho cíle, časové rozvržení, personální zajištění, odbornou přípravu interních auditorů a další činnosti. Co se týče střednědobého plánu interního auditu, který stanovuje prioritní činnosti útvaru na čtyřleté období, tento dokument v současné době není aktualizován.

Mezi další povinnosti útvaru interního auditu patří zpracování „Roční zprávy o výsledcích finanční kontroly“ a „Roční zprávy o zjištěních z vykonaného interního auditu.“ Oba tyto dokumenty útvar interního auditu MMO každoročně zpracovává.

6.5 Controlling

Ačkoli Magistrát města Opavy ve své organizační struktuře v současnosti nemá zřízen samostatný útvar controllingu, ani speciální funkci controllera, určité prvky controllingu jsou v organizaci zavedeny a využívány. Jedná se převážně o nástroje finančního controllingu, které jsou uplatňovány v souvislosti s výkonem finanční kontroly, kontroly hospodaření a účetního výkaznictví. Zabezpečení těchto činností je tedy zejména odpovědností odboru finančního a rozpočtového a rovněž odboru kontroly, interního auditu a bezpečnosti.

Konkrétní metody a nástroje controllingu, jež jsou v organizaci v současnosti prováděny, uvádím a popisuji níže:

Plánování

Plánování lze zařadit mezi stěžejní nástroje controllingu a současně mezi základní funkce řízení jakékoli organizace. Obecně lze říci, že plánovací proces ve veřejné správě zahrnuje systém provázaných operativních a strategických plánů, v nichž jsou obsaženy jednotlivé dílčí plány, které jsou zvlášť sestaveny a hodnoceny konkrétními útvary magistrátu města. Krátkodobé finanční plánování je ve sledované účetní jednotce prováděno řízením příjmů a výdajů v rámci sestaveného ročního rozpočtu. Jako střednědobý finanční plán město využívá rozpočtový výhled, jenž je sestavován obvykle na období 2-5 let dle uzavřených

smluvních vztahů. Pomocí rozpočtového výhledu město plánuje své výdaje a příjmy pro delší časový úsek, než je daný kalendářní rok, na který byl sestaven pravidelný roční rozpočet.

Rozpočtování

Roční rozpočet představuje základní nástroj hospodaření města. Při sestavování rozpočtu vychází zastupitelstvo města z rozpočtového výhledu na kalendářní rok, ke kterému je rozpočet sestavován. Rozpočet města musí být sestavován jako vyrovnaný, ačkoliv jej lze schválit i jako přebytkový či schodkový, avšak pouze v případech taxativně stanovených zákonem. V minulých letech byl rozpočet statutárního města Opavy sestavován jako schodkový, jehož vyrovnanost byla zabezpečena financováním. Město v rámci finančního řízení zpracovává následující druhy rozpočtu:

- Rozpočet příjmů a výdajů dle druhového členění
- Rozpočet příjmů a výdajů dle odvětvového členění
- Rozpočet investiční
- Rozpočet použití fondů

Město v rámci své činnosti ve sledovaném období neúčtovalo v rámci hospodářské činnosti a nebyl tedy sestavován rozpočet pro hospodářskou činnost.

Řízení cash flow

Controlling řízení cash flow, neboli controlling finančních prostředků je v účetní jednotce prováděn jedenkrát ročně jako povinná součást účetní závěrky města prostřednictvím výkazu Přehled o peněžních tocích. Tento výkaz je sestavován pouze pro hlavní činnost (jak již bylo uvedeno, město Opava nevykazuje hospodářskou činnost) a k jeho sestavení je nutné použití výsledků ročních účetních výkazů rozvaha a výkaz zisku a ztrát.

Finanční kontrola

Finanční kontrola je ve městě prováděna v souladu se zákonem o finanční kontrole ve veřejné správě. K zabezpečení finanční kontroly město sestavuje a pravidelně aktualizuje vnitřní směrnice. Jednotlivé podsystémy finanční kontroly a jejich současné fungování v organizaci byly popsány v první části této kapitoly.

7 NÁVRHY ZEFEKTIVNĚNÍ VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU A MOŽNOSTI ZAVEDENÍ CONTROLLINGU

Předchozí kapitola analyzující současné nastavení a fungování vnitřního kontrolního systému a controllingu ve statutárním městě Opavě byla základním zdrojem pro vyhodnocení dílčích nedostatků a možných oblastí zlepšení současného stavu analyzované problematiky. Výstupem práce bude vytvoření návrhů a definování doporučení, jež přispějí k efektivnějšímu fungování vnitřního kontrolního systému a controllingu v organizaci.

Vnitřní kontrolní systém

Zavedený vnitřní kontrolní systém statutárního města Opavy je na poměrně dobré úrovni, přesto však byla na základě provedené analýzy současného stavu určena slabá místa, kterým je nutno věnovat pozornost. Zásadním nedostatkem z hlediska komplexního posuzování vnitřního kontrolního systému byla vyhodnocena oblast řídicí kontroly a absence jednotného systému identifikace, analýzy a řízení rizik. K uvedeným oblastem budou proto zpracovány následující návrhy ke zlepšení současného stavu.

7.1 Návrh zefektivnění průběžné a následné řídicí kontroly

Z hlediska systému řídicí kontroly ve sledované organizaci byla kladně ohodnocena zejména vysoká úroveň zpracované vnitřní směrnice zabezpečující výkon řídicí kontroly ve smyslu zákona o finanční kontrole. Uvedená směrnice je srozumitelně a přehledně interpretována a pravidelně aktualizována v souladu se zněním zákona. Pozitivně byl ohodnocen také výkon předběžné řídicí kontroly, kde je jasně stanoveno, kteří vedoucí pracovníci nesou odpovědnost za jednotlivé fáze této kontroly a jaký je rozsah jejich povinností. Záznamy o provedených předběžných kontrolách jsou vedeny elektronicky na základě logovacího souboru, je tedy možné přesně ověřit, kdy a kterým vedoucím pracovníkem byla předběžná kontrola provedena.

Jak již bylo zhodnoceno v předchozí kapitole, slabým místem řídicí kontroly v organizaci je kontrola průběžná a následná. Zásadním nedostatkem je nejasné určení odpovědnosti konkrétního pracovníka za provádění činností průběžné a následné kontroly a nekomplexnost vyhodnocení těchto kontrol. Druhý zmíněný nedostatek má přímou souvislost s vyhotovováním písemných záznamů o provedených průběžných a následných kontrolách, jež ve sledované organizaci nemají závazný vzor, a nelze tedy ověřitelně prokázat, jakým

způsobem tyto kontroly probíhají a zda byla učiněna potřebná nápravná opatření v případě zjištěných závad či rizik kontrolovaných operací.

Z uvedených důvodů bude městu **doporučeno zavést následující pověřující a evidenční dokumenty**, které přispějí k zprůhlednění a zefektivnění výkonu průběžné a následné řídicí kontroly:

- Pověření k výkonu průběžné/následné řídicí kontroly
- Písemný záznam o průběžné řídicí kontrole
- Písemný záznam o následné řídicí kontrole

7.1.1 Začlenění vzorových dokumentů do Kontrolního řádu statutárního města

Opavy

Zpracované vzorové dokumenty pověřující k výkonu průběžné a následné řídicí kontroly a evidující záznamy o těchto kontrolách doporučuji zařadit do přílohy Kontrolního řádu města, čili do vnitřní směrnice zabezpečující zákon o finanční kontrole. Oficiálním zařazením do vnitřních předpisů města získají zpracované dokumenty charakter závazné normy.

Ověření řádného a pravidelného vyhodnocování a evidence zpracovaných záznamů o průběžných a následných kontrolách bude v odpovědnosti vedoucích pracovníků jednotlivých odborů.

Návrhy vzorů zpracovaných dokumentů, jež doporučuji zařadit do Kontrolního řádu statutárního města Opavy, jsou obsahem následujících stran.

Návrh č. 1: Pověření k výkonu průběžné/následné řídicí kontroly



STATUTÁRNÍ MĚSTO OPAVA

Pověření č. _

V souladu s ustanovením § 27 zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě ve znění pozdějších předpisů

pověřuji

Jméno a příjmení:.....

k výkonu průběžné/následné* řídicí kontroly

jejímž účelem je:

.....
.....
.....

za období od:.....do:.....

V Opavě, dne.....

.....

primátor Statutárního města Opavy



STATUTÁRNÍ MĚSTO OPAVA

Písemný záznam o průběžné řídicí kontrole

Identifikace kontrolované operace:.....

Prováděná činnost a popis zjištění včetně případných opatření k nápravě	Prověřené podklady

Kontrolní závěr:

Kontrolu provedl:

Datum:

Jméno a příjmení, pracovní zařazení:

Podpis:

.....

.....

.....



STATUTÁRNÍ MĚSTO OPAVA

Písemný záznam o následné řídicí kontrole

Identifikace kontrolované operace:.....

Předmět kontroly	Zjištěné skutečnosti včetně případných opatření k nápravě	Prověřené podklady

Kontrolní závěr:

Kontrolu provedl:

Datum:

Jméno a příjmení, pracovní zařazení:

Podpis:

.....

.....

.....

7.1.2 Zhodnocení přínosů a rizik návrhu

Přínosy zavedení a řádného využívání zpracovaných návrhů spočívají zejména v celkovém zpřehlednění činností městských orgánů a aktivit spojených s hospodařením s veřejnými finančními prostředky, jež podléhají průběžné a následné řídicí kontrole.

Jasně vymezení odpovědností administrativního personálu v řídicích a kontrolních vztazích ve fázi realizace dílčích operací a po jejich skončení je nutným předpokladem důsledného provádění kontrol a jejich průběžného monitorování. Formálně stanovené kompetence a odpovědnosti budou odpovídat daným pravomocím jmenovaných pracovníků, čili výkon průběžné a následné řídicí kontroly bude prováděn v návaznosti na specifickou působnost konkrétních pracovníků magistrátu.

Zásadním přínosem návrhu je rovněž důsledná dokumentace a archivace uskutečněných kontrol prostřednictvím písemných záznamů o provedených průběžných a následných kontrolách, jež budou obsahovat popis reálných procesů vykonaných během kontrolní činnosti, popis zjištění a případná opatření k nápravě. Kontrolní závěr by měl formulovat zjištění, zda dosahované výsledky kontrolovaných činností probíhají či proběhly v souladu se stanovenými cíli dílčích operací, respektive zda reálný stav kontrolovaných činností odpovídá schváleným kritériím. Nutnou součástí záznamů o provedených kontrolách bude odkaz na podklady, které byly v souvislosti s výkonem průběžné a následné kontroly prověřovány a vyhodnocovány. Uvedené přínosy návrhu lze shrnout do následujících bodů:

- přesné delegování odpovědností administrativního personálu za výkon průběžné a následné kontroly,
- provázanost výkonu průběžné a následné kontroly se specifickou působností konkrétního zaměstnance,
- přesné a včasné vedení ucelené dokumentace provedených kontrol,
- zefektivnění prováděných operací prostřednictvím průběžného monitorování a porovnávání skutečného stavu se stanovenými cíli a definování nápravných opatření,
- jasné stanovení formy a obsahu písemných záznamů o provedených kontrolách,
- zvýšení transparentnosti hospodaření s veřejnými finančními prostředky,
- zkvalitnění stávajícího systému řídicích kontrol.

Za potencionální rizika uvedeného návrhu lze považovat následující:

- neochota vedoucích pracovníků a administrativního aparátu měnit stávající postupy a neztotožnění se s novými,
- vyšší požadavky na pověřené zaměstnance při delegování odpovědností za výkon průběžných a následných kontrol.

Uvedená rizika mohou zásadně ovlivnit řádnou realizaci průběžných a následných řídicích kontrol a ohrozit tak výkon efektivního, účelného a hospodárneho nakládání s veřejnými finančními prostředky a dosažení stanovených cílů města. Lze říci, že předpokladem pro odstranění uvedených rizik je zejména jistá změna chování lidského faktoru.

7.2 Návrh zavedení systému identifikace a analýzy rizik

Na základě provedeného primárního výzkumu ve sledované organizaci bylo zjištěno, že ucelený systém identifikace, analýzy a řízení rizik v současné době není jednotně metodicky podchycen a koordinován a činnosti zajišťující jeho fungování jsou založeny na principu metody brainstormingu, tedy kooperace podřízených a nadřízených, společná diskuze a generace řešení ve skupině. Vzhledem k zásadnímu významu analýzy rizik a jejich potřebné regulaci je dosavadní systém města značně nedostačující. Pozitivně lze však ohodnotit přístup vedoucích pracovníků magistrátu města Opavy, kteří považují metody identifikace, analýzy a řízení rizik za velmi přínosné a uvědomují si potřebu tento systém neustále vyvíjet a zdokonalovat.

Cílem uvedeného návrhu je formálně nastavit a definovat implementaci systému identifikace a analýzy rizik, který je základem pro následnou regulaci rizik, tedy jejich odpovědného řízení. Výstupem návrhu bude metodické řešení systému identifikace a analýzy rizik, včetně vytvoření vzorové dokumentace.

7.2.1 Vymezení kompetencí

Z hlediska organizačního začlenění a kompetentnosti nese odpovědnost za řízení rizik v SMO vedoucí orgánu veřejné správy, čili **primátor** statutárního města Opavy. Tato povinnost vychází ze zákona o finanční kontrole, kdy vedoucí orgánu VS odpovídá za řízení rizik v souvislosti se zavedením a udržováním vnitřního kontrolního systému města. Dalšími kompetentními osobami by v rámci výkonu řídicí kontroly měli být vedoucí zaměstnanci magistrátu města Opavy, tedy zejména **vedoucí jednotlivých odborů**, jejichž úloha

by měla spočívat v identifikování, hodnocení, monitoringu a následné kontrole řízení rizik. Vedoucí odborů by měli dále odpovídat za tvorbu a aktualizaci souhrnného seznamu rizik, katalogu evidence rizik a pravidelných zpráv o riziku. **Interní auditor** města by potom měl zajišťovat konzultační a poradenskou činnost v procesu analýzy a řízení rizik a případně také zjišťovat rizika v souvislosti s ověřováním funkčnosti a přiměřenosti vnitřního kontrolního systému a při provádění interních auditů.

7.2.2 Proces implementace

V rámci celkového procesu identifikace a analýzy rizik v MMO je nezbytné nejprve **rozpoznat potencionální rizika**, která v organizaci mohou nastat během každodenních procesů, operací či dlouhodobých projektů a negativně tak ovlivnit dosahování schválených cílů a záměrů města. První krok v rámci procesu analýzy rizik by tedy měl zahrnovat co nejpřesnější identifikaci potencionálních a často se vyskytujících rizik. V praxi lze identifikovaná rizika nejlépe vyjádřit pomocí vytvořeného souhrnného seznamu rizik, jehož smyslem je daná rizika uceleně charakterizovat a třídit. Vytvořený návrh souhrnného seznamu rizik zachycuje následující tabulka.

Tabulka 11 Návrh souhrnného seznamu rizik (Zdroj: vlastní zpracování)

Pojmenování rizika	
Útvar MMO	
Kategorizace činnosti	<i>pojmenování pracovní činnosti, ke které se riziko vztahuje, např. proces, operace, dlouhodobý projekt</i>
Typ rizika	<i>např. provozní, finanční, právní, personální, informační, organizační, aj.</i>
Aspekt závažnosti	<i>formulace aspektu závažnosti, k němuž se riziko vztahuje, např. bezpečnostní aspekt, enviromentální, kvalitativní, aj.</i>
Závažnost škody	<i>odhad případné škody způsobené při vzniku rizika (kvalitativní & kvantitativní)</i>
Dosah rizika	<i>kvalitativní charakter rizika, možný rozsah a počet rizik</i>
Možná nápravná opatření	<i>popis možných nástrojů a opatření k eliminaci či zmírnění rizika</i>
Regulace rizika	<i>určení odpovědné osoby za regulaci rizika</i>

Uvedená tabulka slouží jako **vzor pro kvalitativní evidenci** zjištěných rizik, jehož hlavním smyslem je daná rizika třídit, typově charakterizovat, vymezit možné nástroje k jejich zmírnění či eliminaci a určit odpovědnou osobu za regulaci konkrétního rizika v daném organizačním útvaru magistrátu města.

Dalším krokem v procesu analýzy rizik je identifikace **rizikového faktoru**, který lze formulovat pomocí kombinace dvou ukazatelů – pravděpodobnost výskytu rizika a posuzování významnosti nepříznivých dopadů rizika. Uvedené ukazatele je nutno vyjádřit vlastním subjektivním posuzováním a hodnocením na základě specifických aktuálních či minulých poznatků a jiných dat. Pro určení pravděpodobnosti výskytu rizika a míry jeho dopadu byla pro město zvolena jednoduchá metodika pěti-stupňové škály hodnocení rizika, nicméně v praxi je možné tuto metodiku upravit dle vlastního uvážení a zkušeností kompetentních pracovníků MMO.

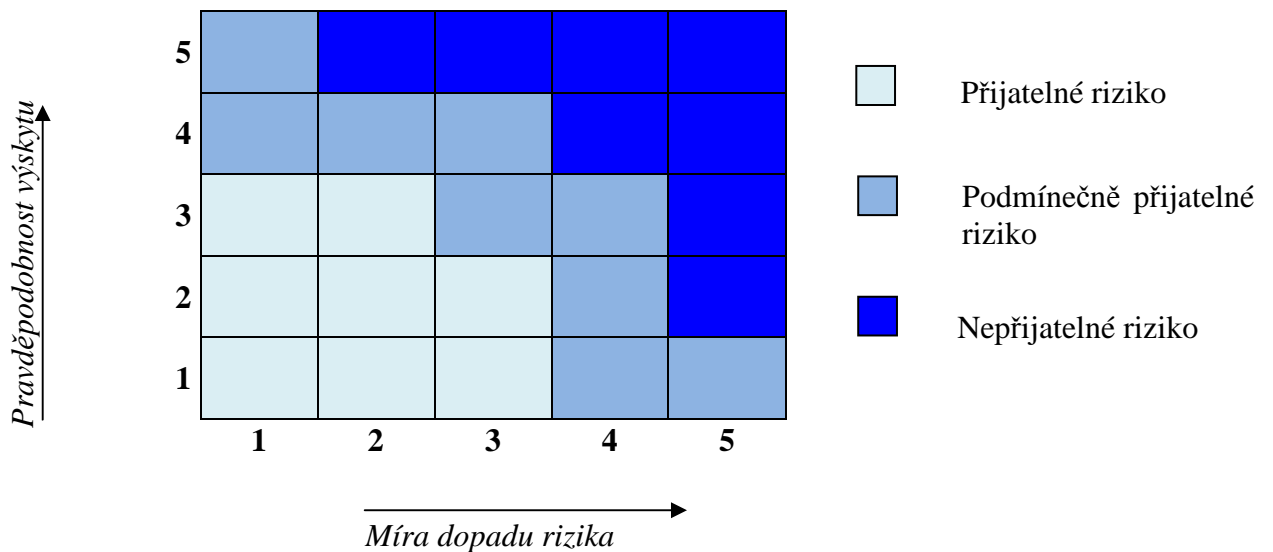
Tabulka 12 Pravděpodobnost výskytu rizika (Zdroj: vlastní zpracování dle © Bozpinfo.cz)

Stupeň	Pravděpodobnost výskytu rizika	Frekvence výskytu
1	Velmi nízká	Téměř nemožný výskyt rizika
2	Nízká	Málo pravděpodobný výskyt rizika
3	Střední	Pravděpodobný výskyt rizika
4	Vysoká	Častý výskyt rizika
5	Velmi vysoká	Téměř jistý výskyt rizika

Tabulka 13 Míra dopadu rizika (Zdroj: vlastní zpracování dle © Bozpinfo.cz)

Stupeň	Dopad rizika	Popis důsledku (závažnosti)
1	Zanedbatelný	Nemá znatelný vliv na činnost organizace; není vyžadováno žádné zvláštní opatření, ale je potřeba na existující riziko upozornit
2	Málo významný	Má vliv pouze na vnitřní chod organizace, je řešen na nižším stupni managementu MMO; pro snížení rizika jsou postačující organizační a výchovná opatření, např. školení, běžný dozor apod.
3	Významný	Vyžaduje regulaci od vrcholného managementu MMO, nutným předpokladem je zvážení nákladů na řešení rizika
4	Kritický	Vyžaduje okamžité řešení od vrcholného managementu snižující riziko na přijatelný stupeň; zahrnuje ztrátu nebo škodu
4	Katastrofický	Vyžaduje okamžité řešení od vrcholného managementu, zahrnuje vysokou ztrátu nebo škodu, vyžaduje okamžité zastavení činnosti (operace, projektu, atd.) do doby realizace nápravných opatření

V okamžiku, kdy jsou jednotlivá rizika ohodnocena a mají přiřazen stupeň pravděpodobnosti výskytu rizika a míry dopadu rizika, lze pro vyselektovaná „hlavní“ rizika stanovit kategorie přijatelnosti rizik prostřednictvím tzv. **mapy rizik**. Elementárním smyslem mapy rizik je graficky vyjádřit stupeň závažnosti rizik dle jejich pravděpodobností výskytu a míry dopadu a na tomto základě určit, která rizika v organizaci vyžadují prioritní řešení.



Obrázek 10 Vzor mapy rizik (vlastní zpracování dle © Bozpinfo.cz)

Uvedená mapa rizik slouží jako vzor pro určení kategorií přijatelnosti rizik. Zjištěná a ohodnocená rizika budou nanesena na mapu rizik dle přiřazeného stupně pravděpodobnosti výskytu rizika a míry dopadu rizika a na tomto základě bude stanovena kategorie přijatelnosti rizika jako riziko „přijatelné“, „podmínečně přijatelné“ nebo „nepřijatelné“. Nastavení mezních přípustných hodnot pro jednotlivé hranice přijatelnosti rizik není snadné a mělo by mělo uvedené limity dodržovat tak, aby byla vždy eliminována veškerá rizika ohrožující výkon efektivního, hospodárného a účelného nakládání s veřejnými prostředky.

Nejvyšší prioritu řešení musí mít „nepřijatelná rizika“, čili rizika s vyšší pravděpodobností výskytu a významným stupněm závažnosti dopadu. Současně je však nezbytné brát v úvahu, že riziko s vyšším stupněm závažnosti dopadu a nižší pravděpodobností výskytu musí být regulováno prioritně před rizikem s vyšší pravděpodobností výskytu a nižším stupněm závažnosti dopadu.

7.2.3 Výstup návrhu

Výstupem metodicky nastaveného návrhu systému analýzy a identifikace rizik je „**Katalog evidence rizik**“, jehož účelem je evidovat veškerá rizika za jednotlivé útvary magistrátu města a zejména zaznamenat přijatá opatření k regulaci vyhodnoceného rizika. Návrh vzorového katalogu evidence rizik uvádím níže.

Katalog evidence rizik									
Útvar Magistrátu města Opavy:									
Identifikace hodnoceného rizika:									
Poř. č.	Hodnocení rizika		Kateg. přijatelnosti r.	Datum hodnocení	Přijatá opatření	Hodnocení rizika po opatření		Kateg. přijatelnosti r.	Datum hodnocení
	Pravd.	Dopad				Pravd.	Dopad		

Obrázek 11 Návrh katalogu evidence rizik (Zdroj: vlastní zpracování)

Sestavení katalogu evidence rizik v tabulkové podobě předpokládá technickou podporu v elektronické formě (např. v MS Excel), respektive databázovou aplikaci. Takto zpracovaná databáze rizik poskytuje z pohledu evidence rizik nejvhodnější řešení. Z hlediska IT podpory evidence rizik se jako nejdostupnější jeví právě zpracování databáze pomocí procesoru MS Excel, popřípadě databázového systému MS Access.

7.2.4 Zhodnocení přínosů a rizik návrhu

Za hlavní přínos systematického a koordinovaného řízení rizik lze považovat příležitost k zefektivnění procesů v rámci činnosti Magistrátu města Opavy prostřednictvím eliminování nežádoucích dopadů, například nesplnění stanovených cílů, vznik ztráty nebo škody, nedodržení principu 3E při hospodaření s veřejnými finančními prostředky, zneužití informací, apod. Ucelený systém identifikace a analýzy rizik je rovněž nástrojem, jež slouží k prevenci vzniku potencionálních rizik a k snížení pravděpodobnosti jejich výskytu a dalšímu šíření. Zásadní přínosy vytvořeného návrhu lze shrnout do následujících bodů:

- formální nastavení metodických postupů systému analýzy a identifikace rizik,
- vytvoření vzorového návrhu souhrnného seznamu rizik,
- vytvoření vzorové mapy rizik znázorňující kategorie přijatelnosti rizik,
- vytvoření vzorového katalogu evidence rizik,
- eliminování nežádoucích dopadů vznikajících v souvislosti s výskytem rizika,
- prevence vzniku potencionálních rizik.

Fungování a důsledné plnění systému identifikace, analýzy a řízení rizik je mimo jiných skutečností vždy závislé na přístupu kompetentních pracovníků a jejich ochotě ztotožnit se s novými postupy a nástroji v rámci zažitých procesů v organizaci. Stejně jako při návrhu nových opatření týkajících se řídicí kontroly, i zde lze za hlavní zdroj rizika považovat lidský faktor. K dalším rizikům zavedení systému identifikace a analýzy rizik lze zahrnout:

- vyšší požadavky na odpovědné zaměstnance v rámci procesu identifikace, analýzy a řízení zjištěných rizik,
- nevhodné delegování odpovědností zaměstnanců vzhledem k jejich působnosti a organizačnímu začlenění,
- nedostatečné či skryté informace,
- finanční bariéry při odstraňování zjištěných rizik.


Systém identifikace a analýzy rizik by měl být neustále rozvíjen a zkvalitňován. Před samotnou implementací systému a v jeho průběhu je vhodné provádět pravidelná školení a workshopy k analýze a řízení rizik, jež by měly být v kompetenci útvaru interního auditu jakožto nezávislého poradního a konzultačního orgánu.

7.2.5 Časový harmonogram návrhu

Časový harmonogram pravidelných činností spojených s celkovým řízením rizik je modelován pro období jednoho roku. Předpokladem časového plánu je čtvrtletní vyhodnocování rizik prostřednictvím vyhotovení zprávy o riziku a aktualizaci souhrnného seznamu rizik, katalogu evidence rizik a mapy rizik.

Do období mezi čtvrtletním vykazováním zprávy o riziku a aktualizováním uvedené dokumentace probíhají v organizaci standardní činnosti systému identifikace, analýzy a řízení rizik. Časový harmonogram návrhu rovněž zahrnuje pravidelná školení.

Tabulka 14 Časový harmonogram návrhu systému identifikace a analýzy rizik (Zdroj: vlastní zpracování)

Činnost	měsíc											
	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.	11.	12.
Standardní činnosti: identifikace, analýza, usměrňování rizik												
Školení aktérů	✓						✓					
Vyhotovení zprávy o riziku			✓			✓			✓			✓
Aktualizace seznamu rizik, katalogu evidence rizik, event. mapy rizik			✓			✓			✓			✓
Roční report o řízení rizik												✓

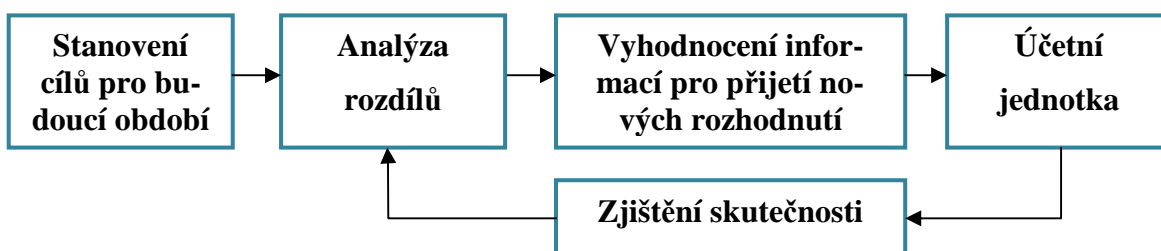
7.3 Možnosti zavedení doporučených nástrojů controllingu

Na základě provedené analýzy současného stavu využívání controllingových metod v organizaci bylo zjištěno, že město v rámci finančního řízení aplikuje zejména takové nástroje controllingu, které řadíme mezi základní funkce řízení, respektive oblast plánování a kontroly. Cílem mé práce je navrhnout další vybrané nástroje controllingu, které lze efektivně využívat ve specifických podmínkách finančního řízení územního samosprávného celku.

K vybraným nástrojům controllingu budou zpracovány návrhy k jejich řešení, na jejichž základě může město tyto nástroje aplikovat. Návrhy sledující finanční ukazatele budou vytvořeny prostřednictvím tabulkového procesoru MS Excel.

7.3.1 Zavedení controllingu v podmínkách statutárního města Opavy

Při vypracování, formování a zavádění vybraných nástrojů controllingu je nutno brát v úvahu specifikum Magistrátu města Opavy jako subjektu územní samosprávy, tedy vytvořit takové nástroje controllingu, které budou využitelné v praxi a zároveň přispějí k efektivnějšímu dosahování cílů a záměrů města. Základní kroky praktické implementace controllingu, jako nástroje vnitřního systému řízení v organizaci, popisují pomocí následujícího schématu:



Obrázek 12 Základní controllingové schéma (Zdroj: vlastní zpracování dle Máče, 2012)

Základní kroky implementace controllingu mají přímou souvislost s hlavními funkcemi a činnostmi controllingu. Uvedenou spojitost lze popsat následovně:

- Stanovení cílů pro budoucí období → **podpora v procesu plánování**
- Analýza rozdílů → **podpora v procesu kontroly** (kritické zhodnocení odchylek)
- Vyhodnocení informací pro přijetí nových rozhodnutí → **návrh opatření**

Před faktickou implementací controllingových nástrojů je nutné vyhodnotit současný stav hospodaření města a na základě provedené analýzy a zjištění slabých míst určit vybrané nástroje controllingu, které jsou pro město z hlediska efektivního řízení veřejných financí prioritní. Výsledkem analýzy současného stavu hospodaření města by mělo být nalezení odpovědí na následující otázky, které jsou elementárním předpokladem úspěšného zavedení controllingových metod v MMO:

- Kdo je odpovědný za vytváření a udržování systému controllingu?
- Jaké je poslání controllingu?
- Jaké nástroje zahrnuje?

Součástí zpracovávaného návrhu je na uvedené otázky nalézt odpovědi.

7.3.2 Vymezení odpovědnosti za vytváření a udržování systému controllingu

Magistrát města Opavy v současnosti nemá ve své organizační struktuře zaveden útvar controllingu ani samostatnou pozici, která by byla specifickým nositelem této funkce. Vzhledem k velikosti účetní jednotky, finanční náročnosti a specifickým podmínkám hospodaření města navrhuji implementaci controllingu **bez pozice controllera**. Nutným předpokladem takto nastaveného systému controllingu v MMO je vyškolení konkrétního zaměstnance nebo skupiny zaměstnanců odpovídajícím způsobem tak, aby bylo možné převzít rutinní úkoly controllera a zodpovídat za vytváření a udržování controllingového systému. Jako nejvhodnější řešení se v rámci organizační struktury MMO jeví delegování odpovědnosti za vytváření a udržování systému controllingu na vedoucího odboru finančního a rozpočtového, jež může k faktickému výkonu controllingu pověřit podřízeného zaměstnance nebo skupinu zaměstnanců. Pověřený zaměstnanec však musí splňovat určitá kritéria, která jsou rozhodujícím předpokladem pro úspěšné plnění vybraných nástrojů systému controllingu. Mezi stěžejní požadavky na odpovědného zaměstnance patří:

- vysokoškolské vzdělání ekonomického směru,
- schopnost využití informačních technologií,
- zkušenosti v oblasti finančního účetnictví a finančního řízení obecně,
- orientace v účetním výkaznictví města,
- znalost controllingových nástrojů využitelných v podmínkách města,
- schopnost analytického a globálního myšlení,
- spolehlivost, samostatnost, loajalita.

Odbor finanční a rozpočtový MMO zaměstnává pracovníky, jež disponují uvedenými požadavky, nicméně pro zajištění efektivního a účinného výkonu controllingových metod a postupů je potřeba pověřené pracovníky průběžně zaškolovat prostřednictvím kvalifikovaných služeb externích poradců.

V rámci zvýšení odpovědnosti pověřeného zaměstnance či skupiny zaměstnanců za vytváření a udržování systému controllingu musí být tato skutečnost také zanesena i do pracovních náplní pověřených zaměstnanců, včetně rozšíření popisu činností daného pracovníka. Mezi uvažované činnosti systému controllingu v MMO je žádoucí zařadit:

- Sledování vybraných ukazatelů finanční analýzy
 - Ukazatele likvidity
 - Ukazatel autarkie
 - Ukazatele aktivity
 - Ukazatel věřitelského rizika
- Controlling likvidity
- Monitoring pohledávek a závazků
- Sestavování controllingového reportingu
 - Report pro veřejnost
 - Report pro vrcholný management MMO

7.3.3 Sledování vybraných ukazatelů finanční analýzy

Finanční analýza je významným nástrojem pro kvalitnější finanční rozhodování účetní jednotky. Z celé škály ukazatelů finanční analýzy budou vybrány ty, které mají pro finanční řízení města relevantní vypovídací schopnost.

a) Sledování likvidity

Ukazatele likvidity jsou vhodným nástrojem finanční analýzy na municipální úrovni, jež vyjadřují schopnost účetní jednotky hradit své závazky. Výpočet ukazatelů likvidity je prováděn užitím hodnot oběžného majetku nebo jeho částí, které jsou poměřovány s krátkodobými závazky. Na základě rozsahu uvažovaných hodnot oběžného majetku poměřovaného s krátkodobými závazky rozlišujeme tři stupně likvidity:

- likvidita I. stupně – tzv. okamžitá likvidita
- likvidita II. stupně – tzv. pohotová likvidita
- likvidita III. stupně – tzv. běžná

Pro potřeby města budou vypočteny všechny uvedené stupně likvidity pomocí poměrových ukazatelů ve sledovaném období let 2009 – 2013.

Běžná likvidita

Běžná likvidita je někdy také nazývána ukazatelem pracovního kapitálu, jelikož za prostředky využitelné k úhradě závazků se považují všechna oběžná aktiva, respektive položky pracovního kapitálu. Smysl tohoto měření spočívá v ověření, že město je schopno uspokojit věřitele v případě, že smění všechna svá oběžná aktiva na hotovost. Hodnoty běžné likvidity statutárního města Opavy v období let 2009 – 2013 zobrazuje následující tabulka.

Tabulka 15 Běžná likvidita v letech 2009 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování)

Rok	Výpočet běžné likvidity <i>Oběžná aktiva celkem / krátkodobé závazky</i>	Výsledek
2013	307 187 641 / 115 368 297	2,66
2012	364 081 339 / 124 924 710	2,91
2011	380 579 068 / 148 817 339	2,56
2010	328 958 040 / 217 464 733	1,51
2009	254 390 130 / 106 693 150	2,38

Doporučovaná hodnota ukazatele je v literatuře stanovována v rozmezí **1,5 – 2,5**. Na základě této skutečnosti lze říci, že hodnoty běžné likvidity byly ve sledovaných letech příznivé, to znamená, že město bylo schopno okamžitě splácet své krátkodobé závazky položkami oběžných aktiv.

Pohotová likvidita

Při výpočtu ukazatele pohotové likvidity se z oběžných aktiv vylučuje položka zásob coby artikl, jež často není možné pohotově přeměnit na finanční prostředky; čili jedná se o nejméně likvidní položku oběžných aktiv.

Tabulka 16 Pohotová likvidita v letech 2009 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování)

Rok	Výpočet pohotové likvidity <i>Oběžná aktiva-zásoby / krátkodobé závazky</i>	Výsledek
2013	299 960 615 / 115 368 297	2,60
2012	355 701 451 / 124 924 710	2,85
2011	372 109 541 / 148 817 339	2,50
2010	322 124 012 / 217 464 733	1,48
2009	247 932 590 / 106 693 150	2,32

Doporučovaná hodnota ukazatele je stanovována v rozmezí **1,0 – 1,5**. Hodnoty pohotové likvidity se při srovnání s hodnotami běžné likvidity v uvedených letech téměř neliší. Tento stav je dán nízkým podílem zásob na celkovém oběžném majetku a stabilní tendencí krátkodobých závazků. Hodnoty pohotové likvidity byly ve všech sledovaných letech vyšší, než je doporučená hodnota tohoto ukazatele (pouze v roce 2010 byl výsledek pohotové likvidity na hranici doporučeného maxima). Uvedený stav znamená, že město je sice z hlediska hospodaření likvidní, avšak vyšší hodnoty působí nepříznivě na celkovou výnosnost vložených prostředků. Pokud by hodnoty tohoto ukazatele neustále rostly, je třeba se zamyslet nad finanční investicí nebo uložením financí na termínované účty, aby město dosahovalo vyššího zhodnocení svého kapitálu.

Peněžní likvidita

Peněžní neboli okamžitá likvidita je nejpřesnějším ukazatelem, jenž vyjadřuje schopnost účetní jednotky hradit závazky. Při výpočtu tohoto ukazatele je poměřován celkový objem krátkodobého finančního majetku, čili nejlikvidnějších aktiv, a krátkodobých závazků.

Tabulka 17 Peněžní likvidita v letech 2009 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování)

Rok	Výpočet peněžní likvidity <i>Krátkodobý fin. majetek / krátkodobé závazky</i>	Výsledek
2013	208 736 283 / 115 368 297	1,81
2012	249 386 157 / 124 924 710	2,00
2011	199 950 666 / 148 817 339	1,34
2010	149 380 032 / 217 464 733	0,69
2009	72 742 470 / 106 693 150	0,68

Doporučovaná hodnota ukazatele je stanovována v rozmezí **0,2 – 0,5**. Stejně jako u výsledků pohotové likvidity, také hodnoty peněžní likvidity dosahovaly ve všech analyzovaných letech vyšších hodnot, než je doporučováno, což značí, že město je velmi likvidní. I zde je však třeba výsledky peněžní likvidity pravidelně monitorovat a v případě přílišného nárůstu hodnot činit patřičná opatření. Z tabulky lze vyčíst, že město bylo nejbližší doporučené hodnotě v letech 2009 – 2010, v roce 2011 ukazatel osciloval kolem 1, čili v tomto roce byla účetní jednotka nejbližší rovnosti mezi zdroji úhrad a potřebami úhrad.

b) Controlling likvidity

Vypočtené hodnoty ukazatelů likvidity v organizaci sice nevykazují výrazné odchylky od doporučených hodnot a celkově lze říci, že platební schopnost města je na velmi dobré

úrovni, avšak v posledních dvou sledovaných letech byly odchylky nepatrně vyšší než v letech předchozích (zvláště u hodnot pohotové a peněžní likvidity). Z uvedeného důvodu doporučuji sledování likvidity prostřednictvím dále popsaného návrhu.

Navrhovaný koncept controllingu likvidity spočívá v pravidelném vyhodnocování ukazatelů likvidity a jejich řádné evidenci prostřednictvím sestavené excelové tabulky. Pro potřeby statutárního města Opavy byly vybrány ukazatele controllingu likvidity, jež byly analyzovány v předchozí podkapitole, čili ukazatel běžná likvidita, pohotová likvidita a peněžní likvidita.

Důležitost sledování těchto ukazatelů v účetní jednotce je založena mimo jiné na potřebě efektivněji regulovat peněžní prostředky a eliminovat prodlení splátek závazků. Statutární město Opava controlling likvidity v současnosti neprovádí. Navrhovaná tabulka je řešena pro měsíční hodnocení ukazatelů likvidity s čtvrtletním porovnáním plánu se skutečností a procentní evaluací zjištěných odchylek.

Tabulka 18 Návrh controllingu likvidity (Zdroj: vlastní zpracování)

1.čtvrtletí					2. čtvrtletí						
Ukazatel likvidity	Plán	Skutečná hodnota			Odchylka (v %)	Plán	Skutečná hodnota			Odchylka (v %)	Pozn.
		1.	2.	3.			4.	5.	6.		
Běžná l.											
Pohotová l.											
Peněžní l.											
3. čtvrtletí					4. čtvrtletí						
Ukazatel likvidity	Plán	Skutečná hodnota			Odchylka (v %)	Plán	Skutečná hodnota			Odchylka (v %)	Pozn.
		7.	8.	9.			10.	11.	12.		
Běžná l.											
Pohotová l.											
Peněžní l.											

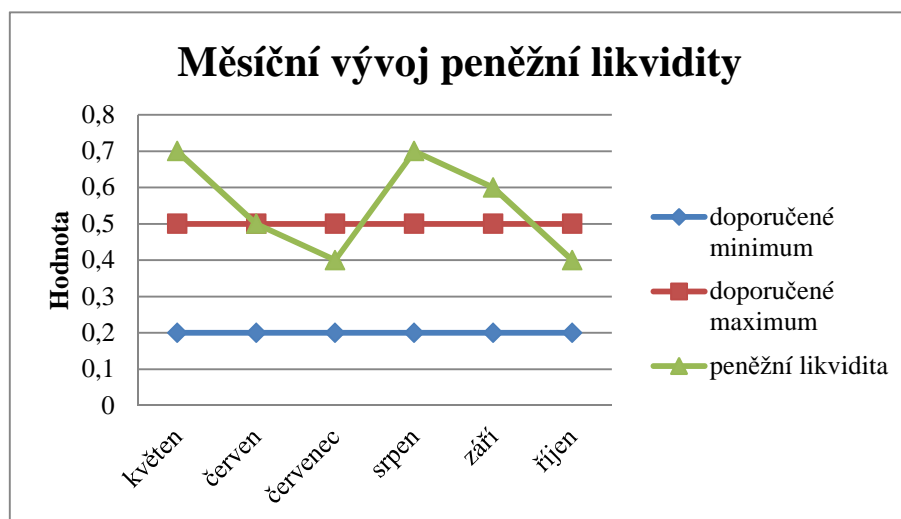
V navrhované tabulce controllingu likvidity budou jednotlivé hodnoty ukazatelů běžné, pohotové a peněžní likvidity zaznamenávány měsíčně, přičemž vyhodnocení odchylek od plánovaného stavu bude na základě tohoto konceptu prováděno čtvrtletně. K popisu zjištěných odchylek a jiných skutečností slouží sloupec „poznámka.“ Součástí návrhu je také pomocná tabulka obsahující absolutní hodnoty jednotlivých položek nutných k výpočtu ukazatelů likvidity.

Výstupem této controllingové metody by mělo být zjištění příčiny nežádoucích odchylek a přijetí patřičných nápravných opatření u položek, které je způsobují.

Tabulka 19 Pomocná tabulka k návrhu controllingu likvidity (Zdroj: vlastní zpracování)

Položka pro výpočet (v absolutní hodnotě)	Měsíc											
	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.	11.	12.
Oběžná aktiva celkem												
Zásoby												
Krátkodobý finanční majetek												
Krátkodobé závazky												

Výsledky hodnot ukazatelů likvidity za dílčí měsíce navrhuji graficky zpracovávat. Grafické znázornění pomůže zpřehlednit sledování a hodnocení stavu likvidity a současně také vzniklých odchylek oproti doporučeným hodnotám. Vzorový graf sledující vývoj peněžní likvidity za šest měsíců uvádím níže.



Obr. 13 Návrh grafického znázornění vývoje peněžní likvidity

(Zdroj: vlastní zpracování)

c) Ukazatel autarkie

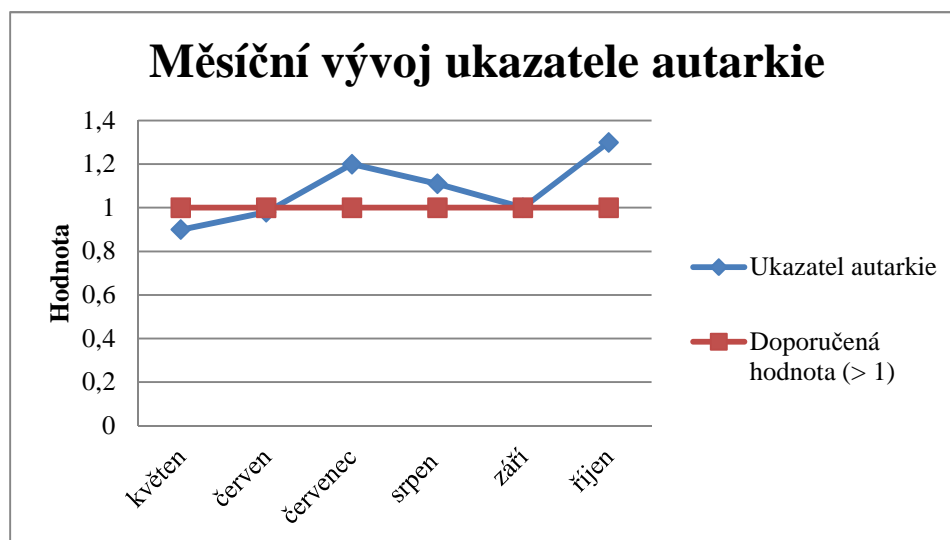
Dalším ukazatelem finanční analýzy doporučeným ke sledování v účetní jednotce je ukazatel autarkie, který vyjadřuje míru soběstačnosti města z hlediska pokrytí nákladů hlavní činnosti dosaženými výnosy.

Tabulka 20 Ukazatel autarkie v letech 2010 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování)

Rok	Ukazatel autarkie Výnosy celkem / Náklady celkem	Výsledek
2013	974 598 275 / 984 949 465	0,99
2012	970 479 997 / 985 487 575	0,98
2011	935 998 899 / 775 063 622	1,20
2010	1 399 154 280 / 1 261 683 147	1,11

Hodnota ukazatele by měla být vyšší než 1, jelikož při splnění této hranice jsou celkové výnosy vyšší než celkové náklady. V roce 2012 a 2013 účetní jednotka vykázala hodnoty těsně pod doporučenou hranicí, jelikož celkové náklady nepatrně překonaly výši celkových výnosů. Tento ukazatel je pro město velice důležitý a vzhledem ke zhoršení výsledků proti rokům 2010 – 2011 doporučuji ukazatel autarkie pravidelně sledovat.

Rovněž doporučuji sledovat měsíční vývoj výsledků tohoto ukazatele v porovnání s doporučenou hodnotou. Návrh grafického vyjádření sledovaného ukazatele uvádím pomocí následujícího vzorového grafu.



Obr. 14 Návrh grafického znázornění vývoje ukazatele autarkie
(Zdroj: vlastní zpracování)

d) ukazatel aktivity

Ukazatele aktivity vypovídají o tom, nakolik efektivně hospodaří účetní jednotka se svými aktivy. Ze skupiny ukazatelů aktivity doporučuji účetní jednotce vzhledem k relevantnosti uvažovaných položek sledovat ukazatele obrát kapitálu a rychlost obrátu stálých aktiv.

Obrat kapitálu

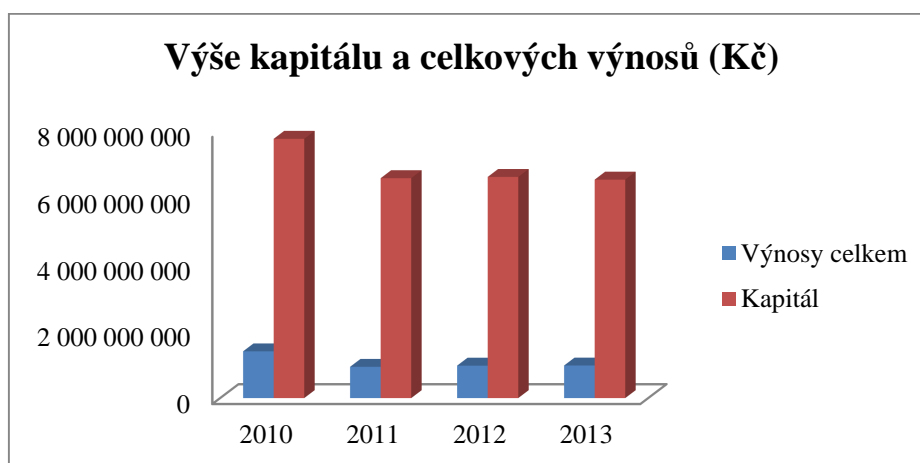
Ukazatel obrat kapitálu lze vyložit jako vyjádření, kolikrát se vrátí vložený kapitál do provozu účetní jednotky v podobě výnosů. Cílem je maximalizace ukazatele.

Tabulka 21 Obrat kapitálu v letech 2010 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování)

Rok	Obrat kapitálu	Výsledek
	Výnosy celkem / Kapitál celkem	
2013	974 598 275 / 6 552 141 379	0,15
2012	970 479 997 / 6 632 205 083	0,15
2011	935 998 899 / 6 595 164 836	0,14
2010	1 399 154 280 / 7 765 484 819	0,18

Na základě uvedených výsledků lze konstatovat, že obrat kapitálu byl ve sledovaných letech v účetní jednotce velmi nízký a nebylo dosaženo minimální doporučené hodnoty (1). Uvedenou skutečnost lze hodnotit poněkud negativně, jelikož účetní jednotka nemá úměrnou kapitálovou vybavenost a neefektivně jej využívá. Cílem účetní jednotky by mělo být alespoň částečné zvýšení hodnoty tohoto ukazatele. Při výpočtu sledovaného ukazatele bylo vycházeno z ročních hodnot kapitálu, nicméně pro vyšší korektnost doporučuji uvedenou položku sledovat v průměrných hodnotách, vzhledem k tomu, že se porovnává ukazatel tokový (celkové výnosy) a stavový (kapitál).

Vývoj sledovaných položek obratu kapitálu je zobrazen pomocí následujícího grafu.



Obrázek 15 Výše kapitálu a celkových výnosů v Kč (Zdroj: vlastní zpracování)

Doba obratu stálých aktiv

Výsledná hodnota ukazatele doby obratu stálých aktiv vyjadřuje, jak rychle dojde k obnově stálých aktiv z celkových ročních výnosů.

Tabulka 22 Doba obratu stálých aktiv (Zdroj: vlastní zpracování)

Rok	Doba obratu stálých aktiv <i>Stálá aktiva / Výnosy celkem</i>	Výsledek
2013	6 244 953 739 / 974 598 275	6,40
2012	6 268 123 744 / 970 479 997	6,46
2011	6 214 585 769 / 935 998 899	6,64
2010	7 436 526 778 / 1 399 154 280	5,32

Spočítaná výsledná hodnota vyjadřuje, za jakou dobu (v letech) „obráť“ účetní jednotka stávající objem stálých aktiv v objem výnosů sledovaného roku. Výsledky tohoto ukazatele v účetní jednotce dosahují velice vysokých hodnot (počet let), z čehož lze odvodit, že město vzhledem k dosaženým výnosům stálá aktiva příliš nevyužívá.

e) ukazatel financování

Z existujících ukazatelů financování bude pro výpočet vybrán ukazatel věřitelského rizika.

Ukazatel věřitelského rizika

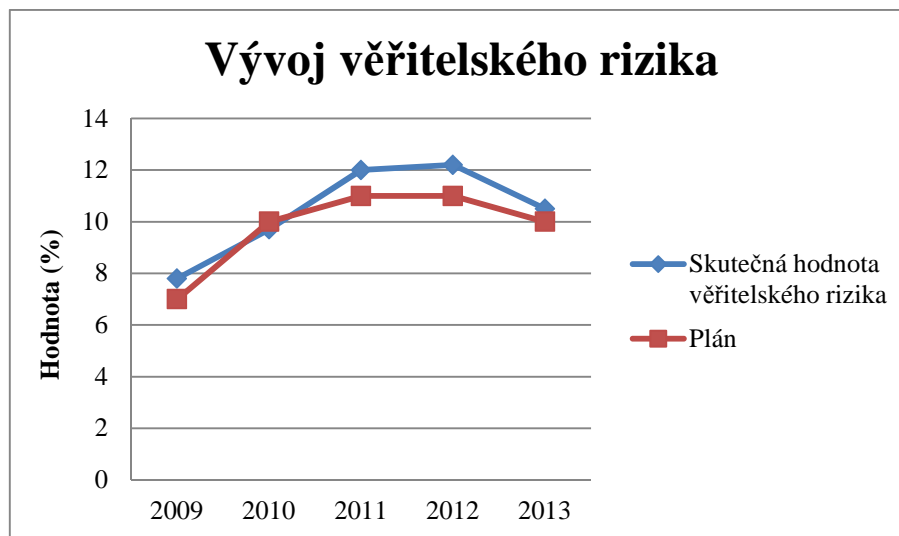
Ukazatel věřitelského rizika vyjadřuje poměr mezi cizími zdroji a celkovými pasivy účetní jednotky, jedná se tedy o základní ukazatel zadluženosti.

Rok	Ukazatel věřitelského rizika <i>Cizí zdroje / Pasiva celkem*100</i>	Výsledek
2013	690 229 443 / 6 552 141 379*100	10,5 %
2012	810 755 117 / 6 632 205 083*100	12,2 %
2011	793 655 398 / 6 595 164 836*100	12,0 %
2010	757 985 066 / 7 765 484 819*100	9,7 %
2009	588 495 440 / 7 513 873 450*100	7,8 %

Ve sledovaném období se hodnota věřitelského rizika pohybovala v rozmezí 7,8 – 12,2 %, což z hlediska zadluženosti účetní jednotky značí stabilní vývoj.

Pravidelné sledování hodnoty cizích zdrojů a celkového vývoje zadluženosti je pro účetní jednotku územní samosprávy velmi důležité. Městu tedy doporučuji monitorovat vývoj tohoto ukazatele ve srovnání s plánovaným stavem.

Návrh grafického výstupu zobrazují na následující straně.



Obrázek 16 Návrh grafického znázornění vývoje ukazatele věřitelského rizika ve srovnání s plánem (Zdroj: vlastní zpracování)

7.3.4 Monitoring pohledávek a závazků

Smyslem monitoringu pohledávek a závazků je především vytvořit řádnou evidenci těchto položek, na jejímž základě budou pohledávky a závazky účetní jednotky kontrolovány a sledovány z hlediska lhůt splatnosti, stáří apod. Při monitoringu pohledávek a závazků je tedy nutno tyto položky sledovat od vzniku až po zánik, čili splacení. Plnění závazků a pohledávek by měla účetní jednotka sledovat na základě účetního výkaznictví pomocí analytických účtů k okamžiku vzniku povinnosti úhrady závazku či nároku na úhradu pohledávky.

Koncept navrhovaného monitoringu pohledávek a závazků je založen na sledování veškerých informací o vzniku závazku nebo pohledávky, jejich výši, termínech splatnosti, způsobů a stavu úhrady, smluvních sankcí za nedodržení termínů splatnosti, případně dalších náležitostí.

Vytvořený návrh monitoringu pohledávek a závazků spočívá v evidenci týdenního splátkového kalendáře, ve kterém sledovaná účetní jednotka vystupuje v pozici dlužníka, respektive jedná se o monitoring závazků (návrh lze analogicky aplikovat na monitoring pohledávek). Splátkový kalendář bude sestavován a monitorován pověřeným zaměstnancem jedenkrát týdně, případně častěji vzhledem k aktuálním potřebám.

Na základě sestaveného splátkového kalendáře bude mít město přehled o tom, v jaké části a kterému věřiteli musí být závazky v následujícím týdnu uhrazeny.

Tabulka 23 Návrh týdenního splátkového kalendáře závazků (Zdroj: vlastní zpracování)

Poř. číslo	Věřitel	Splátka č.	Splatnost do	Dlužná částka celkem (Kč)	Stav dluhu (Kč)	K úhradě (Kč)	Poznámka (smluvní sankce)
1.	A	1	3.6.2014	35 000	35 000	35 000	
2.	B	7	5.6.2014	800 000	200 000	100 000	Celkem splátek: 8
3.	C	1	5.6.2014	120 000	120 000	120 000	Splátka v EUR
4.							
5.							
6.							
...							
CELKEM týden 2. 6. – 8. 6. 2014							

Jako součást monitoringu pohledávek a závazků doporučuji rovněž vytvoření reportu evidence splátkových kalendářů, jehož celkový výstup bude obsahovat přehled splacených a očekávaných závazků dle věřitelů v jednotlivých týdnech. Zpracovaný návrh uvádím níže.

Tabulka 24 Návrh reportu evidence splátkových kalendářů (Zdroj: vlastní zpracování)

P. č.	Věřitel	22. týden							23. týden							24. týden			
		26/5	27/5	28/5	29/5	30/5	31/5	1/6	2/6	3/6	4/6	5/6	6/6	7/6	8/6	9/6	10/6
1.	A									100000									
2.	B											120000							
3.	C											100000							
4.	D			81000				19000											
5.	E				25000			74000											
6.	F				95000			98000											
7.	G		58000																
...																			

Legenda: ■ Splacené závazky ■ Závazky k úhradě

7.3.5 Návrh sestavení controllingového reportingu

Navrhovaná koncepce sestavení controllingového reportingu spočívá ve formulaci doporučení na tvorbu konkrétních reportů, jež mohou přispět jednak k celkovému zprůhlednění činnosti magistrátu a jednak k zefektivnění finančního řízení. Magistrát města Opavy v rámci své činnosti nevytváří systém reportingových zpráv. Pokud bychom měli hovořit o určitém způsobu vytváření reportů v účetní jednotce, měli bychom na mysli zejména sestavování účetního výkaznictví, které však naplňuje podstatu controllingového reportingu ve velice omezené míře. Systém účetních výkazů sestavovaných městem nezjišťuje vzniklé záporné odchylky a nepoměřuje plán se skutečností (nebo pouze v základní, omezené rovině), což je základním posláním uceleného systému reportingu. Primárním úkolem controllingového reportingu je vybudovat takový systém ukazatelů a informací, které budou vyhodnocovat nejen celkový vývoj hospodaření města, ale také dílčích činností a projektů, jež mají z hlediska rozhodování a řízení organizace jako celku rozhodující význam. Součástí reportingových zpráv by měly být přehledné grafy a vysvětlující komentáře.

Nezbytným předpokladem před samotným vytvořením a zavedením systému controllingového reportingu je stanovení, pro koho budou vytvořené reporty města určeny, respektive které skupiny budou příjemci zpráv. Vzhledem k poslání a cílům sledované účetní jednotky, jakožto subjektu veřejné správy městu doporučuji vytvořit následující druhy reportů:

- Report pro vrcholný management
- Report pro veřejnost

Obsahové, formální a časové hledisko vytvořených reportů bude uzpůsobeno vybraným cílovým skupinám.

Report pro vrcholný management

Do reporting určeného pro vrcholný management města, tzn. pro primátora, starosty městských částí, tajemníka a vedoucí jednotlivých odborů statutárního města Opavy doporučuji zahrnout následující reporty:

- **Roční report o hospodaření MMO** – Smyslem uvedeného reportu bude podat jednoduchý přehled o stavu peněžních prostředků, o nákladech a výnosech, o pohledávkách a závazcích, o vlastním a cizím kapitálu, o výsledku hospodaření za účetní období, popřípadě o dalších údajích. Uvedené položky jsou v účetní jednotce zpracovávány v účetních výkazech jako součást povinné účetní závěrky, nezahrnují však vysvětlující

komentáře a přehledné grafy v časových řadách. Doporučené požadavky na tvorbu reportu o hospodaření města proto definuji následovně:

- Sledovat uvedené položky účetních výkazů v časových řadách s grafickou podporou důležitých ukazatelů.
- Textově a číselně vyhodnotit slabá místa hospodaření města, podat komentář k příčinám jejich vzniku a definovat návrhy opatření.

• **Čtvrtletní report o vybraných ukazatelích finanční analýzy a výstupů controllingu**

Obsahem tohoto reportu budou následující ukazatele a výstupy:

- Ukazatele likvidity
- Ukazatel autarkie
- Ukazatele aktivity
- Ukazatel věřitelského rizika
- Controlling likvidity
- Monitoring pohledávek a závazků

Požadavky na tvorbu reportu o vybraných ukazatelích finanční analýzy a výstupů controllingu definuji následovně:

- Porovnávat plán se skutečností a zjišťovat vzniklé odchylky a jejich příčiny.
- Podat komentář k zjištěným nežádoucím odchylkám a definovat nápravná opatření.
- Zpracovávat výstupy v textové i grafické podobě.

Report pro veřejnost

Posláním tohoto reportu bude informovat veřejnost o vývoji hospodaření města, podat zdůvodnění k negativním jevům ovlivňujícím výsledek hospodaření a zejména na základě ověřitelných informací přispět ke zvýšení transparentnosti celého systému hospodaření města s veřejnými finančními prostředky. Report musí být zpracován přehledně a srozumitelně s využitím grafické podpory a vysvětlujících komentářů. Do reportu pro veřejnost doporučuji zařadit:

- Zjednodušené roční výkazy účetní závěrky,
- Zjednodušený roční výkaz Cash flow

7.3.6 Časový harmonogram návrhu

Tabulka 25 Časový harmonogram fází zavedení systému controllingu v organizaci (Zdroj: vlastní zpracování)

	2015														
	leden			únor			březen			duben			květen		
Fáze zahajovací															
Definice cílů	■	■													
Seznámení zaměstnanců s controllinem – seminář			■												
Fáze přípravná															
Analýza současného stavu hospodaření			■	■	■										
Analýza současného stavu využívání controllingu				■	■										
Syntéza poznatků - určení slabých míst						■	■								
Odborné školení/kurz								✓	✓						
Organizační začlenění controllingu								■							
-kvalifikační požadavky na zaměstnance										■					
-popis činností a úkolů											■				
-vymezení odpovědnosti - výběr zaměstnance												■			
Popis požadavků na zpětnou vazbu - reporting													■		
Fáze realizační															
Zahájení činnosti – výkon činností														■	■

Zpracovaný časový harmonogram slouží jako základní schéma činností, které jsou nezbytné pro úspěšné zavedení controllingového systému v organizaci. Jednotlivé činnosti jsou rozděleny do třech fází, přičemž stěžejní část představuje fáze přípravná, v jejímž průběhu budou provedeny analýzy současného stavu, na jejichž základě budou určeny základní požadavky na výkon controllingu v organizaci spočívající v popisu činností a úkolů pověřeného zaměstnance. Přípravná fáze bude zahrnovat také týdenní odborné školení zaměstnanců prostřednictvím vybraného externího poradce a třídní kurz „Operativní controlling. Odborná školení navrhuji dále provádět pravidelně, minimálně dvakrát ročně.

Časový harmonogram návrhu počítá se zahajovací fází zavedení controllingu v organizaci v lednu (jedná se pouze o vzorový termín), přičemž s počátkem realizační fáze je počítáno v období od konce dubna/počátku května.

7.3.7 Zhodnocení přínosů a rizik návrhu

Přínosy zavedení systému controllingu do finančního řízení města spočívají zejména ve zprůhlednění a zefektivnění procesů ve sledované organizaci při řízení veřejných finančních prostředků. Sledování doporučených nástrojů controllingu zajistí porovnávání plánovaného stavu se skutečností, jehož prostřednictvím bude účetní jednotka včas upozorněna na vzniklé nežádoucí odchylky a na neefektivní rozhodování v rámci finančního řízení.

Jak již bylo vícekrát zmíněno, potřeba zkvalitňování ekonomického řízení musí platit tím spíše v oblasti veřejných rozpočtů a přestože je využívání nástrojů controllingu v oblasti veřejné sféry poměrně novou záležitostí, město by vhodnou aplikací doporučených controllingových nástrojů učinilo ve smyslu zefektivnění svého hospodaření výrazný „krok dopředu“.

Přínosy zavedení doporučených nástrojů controllingu ve statutárním městě Opavě lze shrnout následovně:

- zprůhlednění a zefektivnění finančního řízení,
- včasné upozornění na vzniklé nežádoucí odchylky a neefektivní rozhodování,
- důsledné sledování struktury pohledávek a závazků prostřednictvím monitoringu a kontroly,
- sledování relevantních ukazatelů finanční analýzy s cílem zvýšení efektivity finančního řízení,
- možnost porovnávání zpracovávaných ukazatelů finanční analýzy s jinými městy ČR pomocí metody benchmarkingu,
- zajištění zpětné vazby prostřednictvím sestavování reportingových zpráv,
- posílení transparentnosti hospodaření prostřednictvím zveřejňování souhrnného reportu o hospodaření města pro veřejnost,
- zefektivnění kontrolní činnosti.

Při praktické implementaci navrhovaných controllingových nástrojů v organizaci je třeba vzít v úvahu také rizika a bariéry zavádění nových postupů, které je nutno pečlivě posoudit a zvážit před samotným zavedením controllingu. Za hlavní rizika návrhu lze považovat:

- **Personální rizika**
 - neochota zaměstnanců magistrátu realizovat nové postupy a neztotožnění se s nimi,
 - nedostatečná kvalifikace zaměstnanců pro efektivní výkon controllingu,

- vyšší pracovní zatížení pověřených zaměstnanců v souvislosti s výkonem controllingu a rozšíření popisu jejich pracovních činností,
- riziko nesprávného výběru pověřeného zaměstnance.
- **Organizační rizika**
 - nevhodné vymezení odpovědnosti za utváření a udržování systému controllingu.
- **Finanční rizika**
 - zvýšení nákladů na školení pro zvyšování kvalifikace pověřených pracovníků,
 - zvýšení nákladů v případě zakoupení nového softwaru, jež by zajistil jednodušší a efektivnější plnění controllingových nástrojů.
- **Časová rizika**
 - zvýšení časové náročnosti na přípravu implementace controllingu jakožto nového nástroje finančního řízení v organizaci.

Přestože určité nástroje controllingu v organizaci již byly zavedeny, navrhovaná řešení zahrnují zcela nové postupy a nástroje, které účetní jednotka v rámci finančního řízení doposud nevyužívala. Z této skutečnosti vyplývají rizika, která mohou zásadním způsobem ohrozit úspěšnou implementaci controllingu v účetní jednotce.

Jako primární se při zavádění nových postupů jeví personální riziko spočívající zejména v neochotě zaměstnanců realizovat nové postupy a vykonávat v rámci svých povinností další činnosti. Vhodným řešením této situace je společná diskuze nadřízených a podřízených zaměstnanců zabývajících se návrhem implementace controllingu a vysvětlení jeho přínosů pro organizaci jako celek. V souvislosti s personálním zajištěním controllingu je rovněž nutné brát v úvahu zvýšení nákladů na vzdělávání pověřených zaměstnanců, které se projeví zejména při přípravě implementace controllingových nástrojů. V této fázi se jako nejvhodnější způsob jeví využití služeb kvalifikovaných externích poradců, jež zrychlí a zjednoduší proces zavádění controllingu na samotném počátku. Vedle popsanych rizik je velmi důležité také vhodné zařazení pověřeného zaměstnance k výkonu controllingových činností v rámci organizační struktury magistrátu tak, aby byl na základě jeho pravomoci a působnosti umožněn efektivní výkon těchto činností.

Přes uvedená rizika doporučuji zavedení systému controllingu do finančního řízení statutárního města Opavy.

7.3.8 Nákladová analýza návrhu

Při zavedení předloženého návrhu systému controllingu ve sledované organizaci je nutno počítat s určitými náklady, jež jsou vyjádřeny pomocí následující tabulky.

Náklad	Cena
Služby externího poradce: <i>-Týdenní školení zaměstnanců v rámci přípravné fáze</i>	14 000 Kč
Kurz "Operativní controlling": <i>-Třídenní profesionální kurz v rámci přípravné fáze</i>	20 000 Kč
Průběžné školení 2x ročně: <i>- Strategický controlling</i> <i>- Reporting</i>	40 000 Kč
CELKEM náklady prvního roku	74 000 Kč
Software – licence	30 000 Kč
Údržba	15 000 Kč
CELKEM v případě zakoupení specializovaného softwaru	119 000 Kč

Vyčíslené náklady je nutno považovat jako orientační, jelikož ceny uvedených položek se mohou měnit v závislosti na volbě profesionálních kurzů a školení a především na výběru vhodného softwaru. Uvedené náklady by rovněž byly výrazně zvýšeny, kdyby město uvažovalo o vytvoření samostatného funkčního místa controllera.

ZÁVĚR

Diplomová práce se zabývala možnostmi zefektivnění controllingu a vnitřního kontrolního systému ve vybrané organizaci veřejné správy, konkrétně ve statutárním městě Opavě. Primárním cílem práce bylo analyzovat uvedenou problematiku a na základě vyhodnocení provedených analýz předložit návrhy a doporučení k eliminaci zjištěných nedostatků vnitřního kontrolního systému a možnosti zavedení vybraných nástrojů controllingu vhodných pro aplikaci v podmínkách sledované municipální účetní jednotky.

Povinnost zavedení a udržování vnitřního kontrolního systému ve městě vychází z ustanovení zákona o finanční kontrole ve veřejné správě. Jak vyplývá z provedené analýzy, současný stav vnitřního kontrolního systému ve smyslu uvedeného zákona je v organizaci na poměrně dobré úrovni. Pozitivně byly ohodnoceny zejména vytvořené vnitřní směrnice, které město zpracovává přehledně a srozumitelně a samozřejmostí je jejich pravidelná aktualizace. Slabá místa byla vyhodnocena v oblasti řídicí kontroly, zejména v její průběžné a následné fázi. Nedostatky spočívají v nejasném vymezení odpovědností administrativního aparátu za faktický výkon uvedených kontrol a v absenci závazného vzoru písemného záznamu o provedených průběžných a následných kontrolách. Na základě těchto zjištění byl proto zpracován návrh vzorových dokumentů pověřujících k výkonu průběžné a následné řídicí kontroly a dále návrh závazného vzoru písemného záznamu o provedení těchto kontrol. Hlavní přínosy uvedeného návrhu spočívají ve zkvalitnění systému řídicích kontrol vzhledem k provázanosti výkonu průběžné a následné kontroly se specifickou působností konkrétního zaměstnance, vedení ucelené dokumentace provedených kontrol a důsledného monitorování a porovnávání skutečného stavu se stanovenými cíli města.

Druhým řešeným návrhem v oblasti vnitřního kontrolního systému byl návrh zavedení systému identifikace a analýzy rizik, jež dle provedeného primárního výzkumu v organizaci v současné době není jednotně metodicky vymezen ani koordinován. Výstupem návrhu bylo podat metodické řešení k zavedení systému identifikace a analýzy rizik a vytvořit příslušnou vzorovou dokumentaci; konkrétně vzor seznamu rizik a katalog evidence rizik.

Současné využívání nástrojů controllingu ve městě je omezeno na základní funkce řízení, zejména v oblasti krátkodobého a střednědobého finančního plánování a finanční kontroly. Koncepce operativního controllingu zahrnuje velké množství nástrojů k zefektivnění finančního řízení, přičemž při zavedení controllingových nástrojů ve vybraném městě bylo nutno vzít v úvahu specifika hospodaření municipální účetní jednotky a vybrat takové ná-

stroje, které budou v podmínkách sledované účetní jednotky jednoduše aplikovatelné, efektivní a časově nepříliš náročné. Pro statutární město Opava byla navržena implementace controllingu bez pozice controllera. Mezi doporučené nástroje controllingu bylo navrženo sledování vybraných ukazatelů finanční analýzy, dále byl navržen výstup controllingu likvidity, zpracován návrh zavedení splátkového kalendáře v rámci monitorování pohledávek a závazků a následně byl předložen návrh koncepce sestavení controllingového reportingu. Návrh spočívá ve formulaci požadavků na tvorbu a obsah konkrétních reportů, jež mohou přispět jednak k celkovému zprůhlednění činnosti magistrátu a jednak k zefektivnění finančního řízení organizace.

Uvedené návrhy budou předloženy vedení odboru kontroly, interního auditu a bezpečnosti a dále vedení odboru finančního a rozpočtového.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie

- DVOŘÁČEK, Jiří, 2003. *Interní audit a kontrola*. 2. přepracované a doplněné vydání. Praha: C. H. Beck. ISBN 80-7179-805-3.
- ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER, 2012. *Profesionální controlling: koncepce a nástroje*. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 978-80-7357-918-0.
- FREIBERG, František, 1996. *Finanční controlling: koncepce finanční stability firmy*. 1. vyd. Praha: Management Press. ISBN 80-8594-303-4.
- HORVÁTH, Péter, 2004. *Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu*. Praha: Profess Consulting, s.r.o. ISBN 80-7259-002-2.
- INTERNATIONAL GROUP OF CONTROLLING, 2003. *Slovník controllingu: Česko-anglický/Anglicko-český*. Praha: Management Press. ISBN 80-7261-085-6.
- IŠTVÁNFYOVÁ, Jana, 2009. *Možnosti a meze účetnictví veřejného a neziskového sektoru*. Praha: Oeconomica, Vysoká škola ekonomické v Praze. ISBN 978-80-245-1509-0.
- JONES, Rowan a Maurice PENDLEBUY, 2000. *Public Sector Accounting*. 5. Vyd. London: Pearson Education. ISBN 978-0-273-64626-6.
- KRAFTOVÁ, Ivana, 2002. *Finanční analýza municipální firmy*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck. ISBN 80-7179-778-2.
- KOONTZ, Harold a Heinz WEIHRICH, 1993. *Management*. Praha: Victoria Publishing. ISBN 80-8560-545-7.
- MÁČE, Miroslav, 2012. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu*. Praha: Grada Publishing, a. s. ISBN 80-2473-637-3.
- MANN, Rudolf a Elmar MAYER, 1992. *Controlling – metoda úspěšného podnikání*. 1. vydání. Praha: Průmysl a obchod. ISBN 80-8560-320-9.
- NEMEC, Juraj et al., 2010. *Kontrola ve veřejné správě*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7357-558-8.
- OTRUSINOVÁ, Milana a Dana KUBÍČKOVÁ, 2011. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek: po novele zákona o účetnictví*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck. ISBN 978-80-7400-342-4.

- PASEKOVÁ, Marie, 2007. *Účetní výkazy v praxi*. Praha: Kernberg Publishing, s. r. o. ISBN 978-80-903962-6-5.
- PEKOVÁ, Jitka, 2011. *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978.80-7357-698-1.
- PROVAZNÍKOVÁ, Romana, 2009. *Financování měst, obcí a regionů: teorie a praxe*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, a. s. ISBN 978-80-247-2789-9.
- REKTOŘÍK, Jaroslav, 2002. *Jak řídit kraj, město, obec: rukověť územní samosprávy. Finance, rozpočty, účetnictví, veřejná kontrola, Díl 2*. Brno: Masarykova univerzita, Ekonomicko-správní fakulta. ISBN 80-2102-955-2.
- STEJSKALOVÁ, Irena, 2006. *Využití účetnictví v řízení neziskových organizací: se zvláštním zřetelem na tvorbu a využití rozpočtu v řízení*. Praha: ASPI, a. s. ISBN 80-7357-187-0.
- VYSUŠIL, Jiří, 2001. *Integrované názvosloví v controllingu*. 2. dotisk. Praha: Profess Consulting. ISBN 8072590073.

Internetové zdroje:

- BOZPINFO, © 2014. *Hodnocení rizik*. [online]. [cit. 2014-04-03]. Dostupné z: http://www.bozpinfo.cz/knihovna-bozpinfo/citarna/tematicke_prilohy/rizika/
- CEDL, Jan, © 2005. Vysoká škola finanční a správní, o. p. s. *Controlling*. [online]. [cit. 2014-02-27]. Dostupné z: http://is.vsfs.cz/el/6410/zima2005/BP_Cn/VSFS_-_Controlling.txt.
- OTRUSINOVÁ, Milana, © 2008. Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně. *Controlling ve veřejné správě*. [online]. [cit. 2014-02-19]. Dostupné z: http://dspace.k.utb.cz/bitstream/handle/10563/7629/otrusinov%C3%A1_2008_dp.pdf?sequence=1.
- PROKŮPKOVÁ, Danuše, © 2007. Deník veřejné správy. *Vnitřní kontrolní systémy v územních samosprávných celcích*. [online]. [cit. 2014-02-20]. Dostupné z: <http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=6274907>.
- STATUTÁRNÍ MĚSTO OPAVA, © 2014. *Povinné informace dle zákona 106/1999*. Statutární město Opava. [online]. [cit. 2014-03-24]. Dostupné z: <http://www.opava-city.cz/informace/>

Ostatní zdroje:

- ČESKO, Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Sbírka zákonů České republiky. 1991, částka 107. Dostupné také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>.
- ČESKO, Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole). Sbírka zákonů České republiky. 2001, částka 122. Dostupné také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2001-320>.
- ČESKO, Vyhláška č. 410/2009 Sb., Ministerstva financí, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Sbírka zákonů České republiky. 2009, částka 133. Dostupné také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-410>.
- ČESKO, České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. Dostupné také z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/platne-ceske-ucetni-standardy/2013/cus-pro-rok-2013-13453-13453>.
- Účetní výkazy statutárního města Opavy za roky 2009, 2010, 2011, 2012, 2013.
- Interní materiály statutárního města Opavy.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

CF	Cash flow
CSÚIS	Centrální systém účetních informací státu
ČR	Česká republika
ČÚS	Český účetní standard
EU	Evropská unie
FK	Finanční kontrola
IA	Interní audit
IT	Informační technologie
MMO	Magistrát města Opavy
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
NUTS	Nomenklatura územních statistických jednotek
PO	Příspěvková organizace
SMO	Statutární město Opava
SWOT	Strengths, Weaknesses, Oportunities, Threats
ÚSC	Územní samosprávné celky
ÚJ	Účetní jednotka
VK	Vlastní kapitál
VS	Veřejná správa
3E	Economy, Effectiveness, Efficiency
6E	Economy, Effectiveness, Efficiency, Equity, Environment, Ethics

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Vztahy mezi vstupy, výstupy a účinky (Zdroj: Nemeč et al., 2010).....	15
Obrázek 2 Systém finanční kontroly (Zdroj: vlastní zpracování).....	25
Obrázek 3 Prvky vnitřního kontrolního systému (Zdroj: Kafka, 2005)	29
Obrázek 4 Průnik činností manažera a controllera (Zdroj: Eschenbach, 2012)	34
Obrázek 5 Vývoj celkových aktiv v letech 2009 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování)	41
Obrázek 6 Poměr vlastních a cizích zdrojů v letech 2011 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování)	43
Obrázek 7 Výsledek hospodaření v letech 2010 – 2013 (Zdroj:vlastní zpracování).....	44
Obrázek 8 Schéma organizačního zajištění finanční kontroly (Zdroj: vlastní zpracování)	53
Obrázek 9 Odpovědnost vedoucích pracovníků MMO za fáze předběžné řídicí kontroly (Zdroj: vlastní zpracování).....	56
Obrázek 10 Vzor mapy rizik (vlastní zpracování dle © Bozpinfo.cz)	70
Obrázek 11 Návrh katalogu evidence rizik (Zdroj: vlastní zpracování).....	71
Obrázek 12 Základní controllingové schéma (Zdroj: vlastní zpracování dle Máče, 2012).....	74
Obr. 13 Návrh grafického znázornění vývoje peněžní likvidity (Zdroj: vlastní zpracování)	80
Obr. 14 Návrh grafického znázornění vývoje ukazatele autarkie (Zdroj: vlastní zpracování)	81
Obrázek 15 Výše kapitálu a celkových výnosů v Kč (Zdroj: vlastní zpracování).....	82
Obrázek 16 Návrh grafického znázornění vývoje ukazatele věřitelského rizika ve srovnání s plánem (Zdroj: vlastní zpracování)	84

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Práce manažera versus práce controllera (Zdroj: Cedl, 2005).....	35
Tabulka 2 Kontrola versus controlling (Zdroj: Cedl, 2005)	36
Tabulka 3 Srovnání hlavních rozdílů controllingu a interního auditu (Zdroj: Dvořáček, 2003, s. 34 – 35).....	37
Tabulka 4 Aktiva města v netto hodnotě za roky 2011 – 2013 (vlastní zpracování dle výkazu města).....	40
Tabulka 5 Podíl stálých a oběžných aktiv k celkovým aktivům (Zdroj: vlastní zpracování)	41
Tabulka 6 Pasiva města v b.o. za roky 2011 – 2013 (vlastní zpracování dle výkazu města)	42
Tabulka 7 Výkaz zisku a ztráty 2011 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování dle výkazu města)	43
Tabulka 8 Přehled o peněžních tocích za roky 2011 – 2013 v Kč (Zdroj: vlastní zpracování dle výkazu města)	45
Tabulka 9 Přehled o změnách vlastního kapitálu k 31. 12. 2012 (Zdroj: vlastní zpracování dle výkazu města)	46
Tabulka 10 Přehled o změnách vlastního kapitálu k 31. 12. 2013 (Zdroj: vlastní zpracování dle výkazu města)	47
Tabulka 11 Návrh souhrnného seznamu rizik (Zdroj: vlastní zpracování)	68
Tabulka 12 Pravděpodobnost výskytu rizika (Zdroj: vlastní zpracování dle Bozpinfo.cz)	69
Tabulka 13 Míra dopadu rizika (Zdroj: vlastní zpracování dle Bozpinfo.cz).....	69
Tabulka 14 Časový harmonogram návrhu systému identifikace a analýzy rizik (Zdroj: vlastní zpracování)	73
Tabulka 15 Běžná likvidita v letech 2009 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování).....	77
Tabulka 16 Pohotová likvidita v letech 2009 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování)	77
Tabulka 17 Peněžní likvidita v letech 2009 – 2013 (Zdroj: vlastní zpracování).....	78
Tabulka 18 Návrh controllingu likvidity (Zdroj: vlastní zpracování)	79
Tabulka 19 Pomocná tabulka k návrhu controllingu likvidity (Zdroj: vlastní zpracování)	80

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Dotazník pro zjištění současného stavu vnitřního kontrolního systému a controllingu ve statutárním městě Opavě

PŘÍLOHA P I: DOTAZNÍK PRO ZJIŠTĚNÍ SOUČASNÉHO STAVU VNITŘNÍHO KONTROLNÍHO SYSTÉMU A CONTROLLINGU VE STATUTÁRNÍM MĚSTĚ OPAVĚ

Vnitřní kontrolní systém

1. Je v organizaci zaveden vnitřní kontrolní systém podle zákona o finanční kontrole?

Ano.

2. Je vnitřní kontrolní systém popsán ve vnitřních předpisech? (Organizační řád, směrnice, atd.). Prosím uveďte názvy konkrétních směrnic/ostatních vnitřních předpisů.

- Organizační řád statutárního města Opavy
- Kontrolní řád
- Statut interního auditu

3. Jsou zaměstnanci seznámeni s těmito interními předpisy a mají je k dispozici?

Ano, zaměstnanci SMO mají k dispozici veškeré interní předpisy jednak v tištěné podobě a jednak v elektronické podobě prostřednictvím vnitřní sítě intranet.

4. Je v organizaci vytvořen/uplatňován jednotný systém identifikace a analýzy rizik? (V případě odpovědi „ne“: Jakým způsobem jsou v organizaci eliminována rizika?)

Ne, plánuje se jeho příprava. Rizika jsou hodnocena metodou brainstormingu.

5. Je v rámci vnitřního kontrolního systému vyhodnocována efektivnost, účelnost a hospodárnost nakládání s veřejnými prostředky?

Ano, zajišťováno prostřednictvím předběžné řídicí kontroly.

6. Jsou vnitřní předpisy města týkající se finanční kontroly veřejně k dispozici na webových stránkách města?

Ne, tato povinnost městu ze zákona nevyplývá.

7. Jsou veškeré vnitřní předpisy pravidelně aktualizovány v návaznosti na změny právních předpisů?

Ano.

Řídící kontrola

1. Existuje v organizaci interní předpis upravující rozsah požadavků na výkon řídicí kontroly (postavení, práva, povinnosti a odpovědnosti)? Prosím uveďte název.

Ano, Kontrolní řád

2. Je zpracováno přesné rozdělení kompetencí a pravomocí za výkon předběžné, průběžné a následné řídicí kontroly v jednotlivých organizačních útvarech?

V rámci předběžné řídicí kontroly je určena odpovědnost příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní.

3. Existují v organizaci záznamy o provedení řídicí kontroly? Prosím uveďte, o jaké záznamy se jedná.

Ano, záznamy o provedení předběžné řídicí kontroly v informačním systému města.

4. Je vypracován a formulován system zpětné vazby (plnění cílů, úkolů, informace o vzniku rizika)? Prosím vysvětlete.

Ne, chystá se v rámci projektu.

5. Je v organizaci/jednotlivých útvarech prováděna předběžná řídicí kontrola jednak před vznikem závazku nebo pohledávky a jednak před faktickým plněním výdajů nebo příjmů?

Ano.

6. Monitoruje se průběh realizačních činností na základě vybraných ukazatelů prostřednictvím průběžné kontroly? Prosím vysvětlete.

Ano, v rámci větších projektů.

7. Je hospodaření s veřejnými finančními prostředky vždy založeno na trojpodpisu – příkazce operace, správce rozpočtu, hlavní účetní?

Ano.

8. Uveďte prosím, kdo v organizaci vykonává funkce příkazců operace, správců rozpočtu a hlavní účetní a jak jsou tyto funkce organizačně zařazeny.

Příkazce operace – vedoucí odborů + starostové městských částí

Správce rozpočtu – pracovník oddělení rozpočtu, odbor finanční a rozpočtový

Hlavní účetní – pracovník oddělení účetnictví, odbor finanční a rozpočtový

9. Má každý odbor MMO zaveden funkci „rozpočtáře“ či tuto funkci zastává jeden útvar v rámci celé organizace (správce rozpočtu - finanční odbor)?

Tuto funkci vykonává jeden pracovník za celou organizaci.

Interní audit

1. Kdo v organizaci vykonává interní audit?

Jedná se o samostatné funkční místo, které je součástí odboru kontroly, interního auditu a bezpečnosti.

2. Je v rámci tohoto útvaru sestavován střednědobý a roční plán auditu?

Roční plán – ano, Střednědobý plán – bude aktualizován.

Veřejnosprávní kontrola

1. Kdo je v organizaci odpovědný za provádění veřejnosprávní kontroly?

Oddělení kontroly – součást odboru kontroly, interního auditu a bezpečnosti.

2. Kdo navrhuje/schvaluje zaměření veřejnosprávních kontrol?

Rada města Opavy.

3. Existuje v organizaci Řád veřejnosprávní kontroly, popřípadě jiný interní předpis upravující výkon veř. kontroly v souladu se zákonnými předpisy?

Ne.

4. Existuje v organizaci vnitřní předpis upravující zásady poskytování veřejné finanční podpory?

Ne.

Controlling

1. Jsou v organizaci uplatňovány jakékoli nástroje finančního controllingu?

Oblast plánování, rozpočtování a finanční kontroly.