



# STANOVISKO

## ODBORU CENTRÁLNÍ HARMONIZAČNÍ JEDNOTKA Č. 1/2024

### Dotaz

Jak v rámci Zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření územních celků kategorizovat zjištěné nedostatky? Má být jakékoliv porušení právního předpisu hodnoceno jako nedostatek typu „C“? Co lze zařadit mezi méně závažné nedostatky typu „B“?

### ZAŘAZENÍ DOTAZU

PRÁVNÍ PŘEDPIS	<ul style="list-style-type: none"><li>zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „<b>zákon o přezkoumávání hospodaření územních celků</b>“)</li></ul>
SOUVISEJÍCÍ PRÁVNÍ PŘEDPISY	<ul style="list-style-type: none"><li>zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění zákona pozdějších předpisů (<b>správní řád</b>)</li><li>zákon č. 255/2012 Sb., o kontrole (<b>kontrolní řád</b>), ve znění zákona č. 183/2017 Sb.</li><li>usnesení předsednictva České národní rady č. 2/1993 Sb., vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součástí ústavního pořádku ČR, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „<b>Listina základních práv a svobod</b>“)</li></ul>
KLÍČOVÁ SLOVA	<ul style="list-style-type: none"><li>chyby a nedostatky, IS MPP, Zpráva o výsledku přezkoumání, kontrolní řád</li></ul>
DATUM ZPRACOVÁNÍ	31. 1. 2024
ZPRACOVATEL	Oddělení 4701 – Harmonizace interního auditu

## Stanovisko

Identifikoval-li kontrolní orgán v průběhu přezkoumání hospodaření jakékoliv porušení právního předpisu, musí ho uvést a popsat v rámci Zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření (dále jen „Zpráva“) a také kategorizovat v závěru přezkoumání jako nedostatek podle ustanovení § 10 odst. 3 písm. c) zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků, a to bez ohledu na to, zda se jedná o formální pochybení nebo nedostatek, který má významný dopad na hospodaření s veřejnými prostředky. Významnost identifikovaného zjištění by však měla být patrná ze samotného popisu zjištěných chyb a nedostatků. Zjištěnou skutečnost spočívající v porušení povinnosti stanovené právním předpisem nelze zahrnovat do „upozornění“, „doporučení“ nebo neformálních „sdělení pro územní celek“, aniž by tato skutečnost byla uvedena ve Zprávě jako zjištěný nedostatek a řádně kategorizována jako nedostatek podle ustanovení § 10 odst. 3 písm. c) zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků.

Pokud v rámci přezkoumání hospodaření bylo zjištěno nedodržení postupu či povinnosti stanovené například vnitřním předpisem nebo smlouvou, aniž by současně došlo k porušení právního předpisu, pak v těchto případech se jedná o nedostatek ve smyslu ustanovení § 10 odst. 3 písm. b) zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků.

V případě, že kontrolní orgán v rámci dílčího přezkoumání hospodaření provedl kategorizaci dle jiných pravidel, je povinen v rámci Zprávy uvést kategorizaci zjištění, která odpovídá zákonu o přezkoumávání hospodaření územních celků.

### Odůvodnění:

Náležitosti Zprávy jsou upraveny v ustanovení § 10 zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků. Z ustanovení § 10 odst. 2 zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků vyplývá, že Zpráva kromě popisu zjištěných chyb a nedostatků obsahuje i jejich kategorizaci – závěr z přezkoumání. Závěr z přezkoumání musí obsahovat vyjádření, zda při přezkoumání hospodaření

- a) nebyly zjištěny chyby a nedostatky;
- b) byly zjištěny chyby a nedostatky, které nemají závažnost nedostatků uvedených pod písmenem c), anebo
- c) byly zjištěny nedostatky, spočívající
  1. v porušení rozpočtové kázně nebo spáchání přestupku podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů;
  2. v neúplnosti, nesprávnosti nebo neprůkaznosti vedení účetnictví;
  3. v pozměňování záznamů nebo dokladů v rozporu se zvláštními právními předpisy;
  4. v porušení povinností nebo překročení působnosti územního celku stanovených zvláštními právními předpisy;
  5. v neodstranění nedostatků zjištěných při dílčím přezkoumání nebo při přezkoumání za předcházející roky, nebo

6. v nevytvoření podmínek pro přezkoumání podle kontrolního řádu, znemožňující splnit požadavky stanovené v ustanoveních § 2 a § 3 zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků.

Primárním smyslem a účelem kontroly prováděné orgány veřejné správy je ověření, zda je postupováno v souladu s právními předpisy. Takto je kontrola definována, mimo jiné, i v ustanovení § 2 kontrolního řádu, které stanoví: *„Kontrolní orgán při kontrole zjišťuje, jak kontrolovaná osoba plní povinnosti, které jí vyplývají z jiných právních předpisů nebo které jí byly uloženy na základě těchto předpisů.“* Zákon o přezkoumávání hospodaření územních celků stanoví, že kontrolní orgán v případě přezkoumávání hospodaření územních celků ověřuje předmět kontroly i z jiných hledisek než jen z hlediska legality, tj. souladu s právními předpisy. Hlediska stanoví ustanovení § 3 zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků a jsou jimi:

- dodržování povinností stanovených zvláštními právními předpisy,
- soulad hospodaření s finančními prostředky ve srovnání s rozpočtem,
- dodržení účelu poskytnuté dotace nebo návratné finanční výpomoci a podmínek jejich použití,
- věcná a formální správnost dokladů o přezkoumávaných operacích.

V návaznosti na stanovená hlediska zavádí ustanovení § 10 odst. 3 zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků kategorizaci zjištění uváděných ve Zprávě, aby bylo možné na první pohled odlišit porušení spočívající v porušení právních předpisů (hledisko legality) od jiných typů porušení, jako je například porušení vnitřních předpisů. Kategorizace zjištění uváděných v závěru přezkoumání nevypovídá o významnosti dopadů identifikovaných porušení právních předpisů. **V případě, že kontrolní orgán v průběhu přezkoumání hospodaření identifikuje jakékoliv porušení právního předpisu, musí ho uvést a popsat v rámci Zprávy a také kategorizovat v závěru přezkoumání jako nedostatek podle ustanovení § 10 odst. 3 písm. c) zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků, a to bez ohledu na to, zda se jedná o formální pochybení nebo nedostatek, který má významný dopad na hospodaření s veřejnými prostředky. Významnost identifikovaného zjištění by však měla být patrná ze samotného popisu zjištěných chyb a nedostatků.**

Pokud je identifikováno formální pochybení spočívající v nedodržení lhůty pro zveřejnění určité informace stanovené právním předpisem, byť se jedná o formální pochybení, musí být toto pochybení kategorizováno jako nedostatek podle ustanovení § 10 odst. 3 písm. c) zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků. **Zjištěnou skutečnost spočívající v porušení povinnosti stanovené právním předpisem nelze zahrnovat do „upozornění“, „doporučení“ nebo neformálních „sdělení pro územní celek“, aniž by tato skutečnost byla uvedena ve Zprávě jako zjištěný nedostatek a řádně kategorizována jako nedostatek podle ustanovení § 10 odst. 3 písm. c) zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků.** V této souvislosti upozorňujeme, že v případě, pokud je identifikováno porušení vyhlášky nebo nařízení vlády, je nutné vždy ve Zprávě uvést kromě konkrétního ustanovení prováděcího právního předpisu, které bylo porušeno, i konkrétní ustanovení zákona, ke kterému se prováděcí právní předpis vztahuje. Tento požadavek navazuje na ustanovení čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, které stanoví: *„Povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod.“* Podzákonné právní předpisy, tj. zejména vyhlášky a nařízení vlády jen konkretizují povinnosti stanovené zákonem.

Z toho vyplývá, že zjištění podle § 10 odst. 2 písm. b) zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků musí spočívat v nedodržení povinností stanovených zákonem (příp. ústavním zákonem) případně ve spojení s příslušným podzákoným předpisem. V rámci popisu zjištění je nutné uvést, které konkrétní právní předpisy byly porušeny. Pokud kontrolní orgán identifikoval, že zjištěnou skutečností došlo k porušení více právních předpisů zároveň, je povinen uvést ve Zprávě všechny porušené právní předpisy, resp. konkrétní dotčená ustanovení. Aplikace tzv. odborného úsudku kontrolora není v tomto případě namístě, jelikož ji lze uplatnit jen v případech, kdy právní úprava umožňuje správní uvážení nebo volbu - například při výběru vzorků ke kontrole. Avšak i v těchto případech musí kontrolní orgán postupovat tak, aby naplnil zákonem stanovené požadavky a zejména smysl a účel prováděné kontroly. V rámci tzv. „upozornění“ může kontrolní orgán uvést rizika, která mohou mít dopad na hospodaření územního celku, ale nejsou spojena s porušením platného a účinného právního předpisu. Může jít například o upozornění, že územní celek nemusí stihnout zrealizovat všechny nezbytné kroky, aby včas implementoval novou právní úpravu ve stanovené legisvakanční lhůtě. V tomto případě se nejedná se o povinnou náležitost Zprávy, tzn., že toto „upozornění“ nemusí být ve Zprávě povinně uváděno.

**Pokud v rámci přezkoumání hospodaření bylo zjištěno nedodržení postupu či povinnosti stanovené vnitřním předpisem (například interní směrnice, pokyn vedoucího útvaru) aniž by současně došlo k porušení právního předpisu, pak se v těchto případech jedná o nedostatek ve smyslu ustanovení § 10 odst. 3 písm. b) zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků.** I v tomto případě však zjištění musí obsahovat popis zjištěného stavu věci s uvedením konkrétních nedostatků a podkladů, ze kterých toto zjištění vychází.

Ustanovení § 10 odst. 2 písm. b) zákona o přezkoumávání hospodaření územních celků nerozlišuje, zda se jedná o zjištění z dílčího nebo závěrečného přezkoumání. Do Zprávy se proto uvádí všechny zjištěné nedostatky včetně odpovídající kategorizace. **V případě, že byl v rámci dílčího přezkoumání zjištěn nedostatek, ke kterému územní celek do vydání Zprávy přijal opatření k nápravě, kontrolující uvede ve Zprávě tento zjištěný nedostatek, a dále v souladu se zásadou materiální pravdy podle ustanovení § 3 správního řádu uvede do Zprávy i informaci o napravení nedostatku, včetně uvedení způsobu provedení nápravy.** Z tohoto důvodu není možné ve Zprávě uvádět následující závěr: *„V rámci přezkoumání hospodaření nebyly zjištěny chyby a nedostatky, mimo chyb a nedostatků napravených“.*

S ohledem na skutečnost, že kontrolní orgány v minulosti nepostupovaly při posuzování některých pochybení v souladu s veškerými výše popsányými pravidly, je nezbytné zajistit narovnání správní praxe, čímž však zároveň může docházet k dotčení zásady legitimního očekávání, která je upravena v ustanovení § 2 odst. 4 správního řádu – správní orgán dbá, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Zásada legitimního očekávání však není absolutní a umožňuje, aby se vytvořená správní praxe změnila. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí následující: *„Zásada legitimního očekávání účastníka správního řízení nemá absolutní hodnotu a je omezena jinými zásadami, jež je v rámci správního řízení správní orgán povinen respektovat, zejména zásadou legality (§ 2 odst. 1 a 2 správního řádu) či zásadou účelnosti a souladu zvoleného řešení s veřejným zájmem (§ 2 odst. 4 správního řádu). Jedním ze závažných důvodů, na základě nichž může správní orgán prolomit legitimní očekávání účastníků správního řízení, by mohl být např. rozpor rozhodování správního*

*orgánu s právními předpisy. Avšak i v případě opodstatněné změny v rozhodovací činnosti správních orgánů je nutno dodržet požadavky kladené na tuto změnu, tj. i zde musí být změna správní praxe řádně odůvodněna. Jedině takový postup totiž odpovídá nárokům transparentní aplikace práva a právní jistoty.“ (Rozsudek NSS ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 50/2009-233).* I když se citované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu věcně týkalo správního řízení, jsou jeho závěry aplikovatelné i na postupy kontrolních orgánů vykonávajících přezkoumávání hospodaření. Setrvání v protiprávním stavu nemůže být odůvodněno aplikací zásady legitimního očekávání a naopak uvedení správní praxe do souladu se zákonem odůvodňuje omezení této zásady. Z toho vyplývá, že **v případě, že kontrolní orgán v rámci dílčího přezkoumání hospodaření provedl kategorizaci dle jiných pravidel, je povinen v rámci Zprávy uvést kategorizaci zjištění, která odpovídá zákonu o přezkoumávání hospodaření územních celků.**