

**UNIVERZITA PARDUBICE
FAKULTA EKONOMICKO-SPRÁVNÍ**

DIPLOMOVÁ PRÁCE

2006

Iva KREJČÍŘOVÁ

UNIVERZITA PARDUBICE
FAKULTA EKONOMICKO - SPRÁVNÍ
Ústav veřejné správy a práva

NEJVYŠŠÍ KONTROLNÍ INSTITUCE
VE FINSKU, ČR A EU

DIPLOMOVÁ PRÁCE

AUTOR PRÁCE: Iva Krejčířová

VEDOUCÍ PRÁCE: doc. JUDr. Richard Pomahač, Csc.

2006

**UNIVERSITY OF PARDUBICE
FACULTY OF ECONOMICS AND
ADMINISTRATION**

Institute of public administration and law

**SUPREME AUDIT AUTHORITIES OF
FINLAND, CZECH REPUBLIC AND
EU**

THESIS

AUTHOR: Iva Krejčířová

SUPERVISOR: doc. JUDr. Richard Pomahač, Csc.

2006

zadání

Prohlašuji:

Tuto práci jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 8. 5. 2006

Iva Krejčířová

Souhrn:

Tématem mé diplomové práce je „ Nejvyšší kontrolní instituce ve Finsku, ČR a EU“. Celá práce je rozdělena do pěti základních částí.

V první části se zabývám historií kontroly ve vybraných zemích. Konkrétně jde o historický vývoj kontrolního systému ve Finsku, v České Republice a v Evropské unii.

Ve druhé části jsem se zaměřila na postavení a působnost vybraných nejvyšších kontrolních institucí (dále jen NKI). Podrobně jsem tuto problematiku popsala a nakonec jsem provedla její porovnání ve vybraných zemích.

Třetí kapitola popisuje organizační strukturu jednotlivých vybraných NKI. V této části jsem opět vypracovala podrobný popis jednotlivých typů organizačního uspořádání vybraných institucí a provedla jsem porovnání.

Ve čtvrté části potom nalézáme informace o mezinárodní spolupráci vybraných NKI.

Poslední, pátá, kapitola je o samotné kontrolní činnosti. Postupně je zde popsána kontrolní činnost finského Státního kontrolního úřadu (dále jen SKU), českého Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen NKU) a také Evropského účetního dvora (dále jen EUD). Na konci kapitoly je opět problematika shrnuta a opět je zde vypracováno sronání vybraných NKI.

V závěru své práce se vracím k jednotlivým kapitolám a vyzdvihuji dosažené zjištěné skutečnosti. Tyto zjištěné skutečnosti zde později prezentuji jako dosažené výsledky své práce.

Summary:

The theme of my Thesis is „Supreme audit institutions of Finland, Czech republic and EU“. The whole document is divided into five basic parts.

The first part is engaged in the history of audit system in chosen countries. Being concrete, it is about the history of auditing systems in Finland, Czech republic and EU.

In the second part I intend on the status and powers of chosen Supreme audit institutions (so far SAI). I made a detailed description of this problem and I compared it in case of chosen countries.

The third chapter describes the organizational structure of chosen SAI. In this part I made the detailed description of the problem again and then I made the comparison.

In the fourth part there we can find the information about the international cooperation of chosen SAI.

The last, fifth chapter is about the audit activity. There we can find the description of the audit activity of the finish State audit office, of the czech Supreme audit office and of the European court of auditors. At the end of the chapter there is the comparison again.

At the end of the thesis I return back to different parts of this document and I marked up the founded facts. These founded facts are later presented as the results of the whole work.

OBSAH

Seznam zkratk	7
0 Úvod	13
1 Historie kontroly ve vybraných zemích	15
1.1 Historický vývoj Státního Kontrolního Úřadu ve Finsku (SKU)	16
1.1.1 První dekáda nezávislosti	16
1.1.2 Období po druhé světové válce	17
1.1.3 Devadesátá léta	18
1.1.4 Současná pozice sku v souvislosti s Parlamentem	18
1.2 Historický vývoj Nejvyššího kontrolního Úřadu v ČR (NKU)	19
1.3 Historický vývoj Evropského Účetního Dvora (EUD)	21
1.3.1 Období 50. – 70. léta	21
1.3.2 Pařížský summit a Bruselská smlouva	22
1.3.3 Maastrichtská smlouva	22
1.3.4 Amsterodamská smlouva	23
1.3.5 Smlouva z Nice	24
1.4 Shrnutí historického vývoje kontroly ve vybraných zemích	25
2 Postavení a působnost NKI ve vybraných zemích	26
2.1 Postavení a působnost SKU ve Finsku	27
2.1.1 Postavení SKU	28
2.1.2 Působnost SKU	29
2.2 Postavení a Působnost NKU v České republice	31
2.2.1 Postavení NKU	31
2.2.2 Působnost NKU	34
2.3 Postavení a působnost EUD	36
2.3.1 Postavení EUD	37

2.3.2	Působnost EUD.....	38
2.4	Porovnání postavení a působnosti vybraných NKI	41
3	Organizační struktura.....	43
3.1	Organizační struktura SKU ve Finsku.....	43
3.1.1	Generální auditor	43
3.1.2	Dozorčí rada.....	44
3.1.3	Členové SKU	45
3.1.4	Operační skupiny SKU	46
3.1.4.1	Operační skupina finančního auditu	46
3.1.4.2	Operační skupina provádění auditu	47
3.1.4.3	Operační skupina interních služeb.....	48
3.2	Organizační struktura NKU v Česku	48
3.2.1	Prezident NKU.....	48
3.2.2	Viceprezident NKU	49
3.2.3	Kolegium NKU.....	50
3.2.4	Senáty NKU.....	52
3.2.5	Ostatní funkce v rámci NKU	52
3.3	Organizační struktura EUD	53
3.3.1	Předseda EUD.....	53
3.3.2	Členové EUD.....	54
3.3.3	Auditní skupiny	56
3.3.3.1	Skupina auditu I.....	57
3.3.3.2	Skupina auditu II.	57
3.3.3.3	Skupina auditu III.....	57
3.3.3.4	Skupina auditu IV.....	57
3.3.4	Skupina CEAD	58

3.3.5	Administrativní výbor.....	58
3.3.6	Generální sekretariát	59
3.4	Porovnání organizační struktury ve vybraných NKI.....	60
4	Mezinárodní spolupráce.....	62
4.1	Mezinárodní spolupráce EUD s ostatními NKI.....	62
4.1.1	Kontaktní výbor EU a jiné formy spolupráce.....	63
4.1.2	Spolupráce Kontaktního výboru EU v praxi	64
4.1.3	Spolupráce EUD s kandidátskými zeměmi	64
4.1.4	Spolupráce EUD s mezinárodními organizacemi.....	65
4.1.4.1	INTOSAI	65
4.1.4.2	EUROSAI.....	66
4.1.4.3	EFTA	66
4.2	Mezinárodní spolupráce finského SKU s ostatními NKI a s EUD.....	67
4.3	Mezinárodní spolupráce českého NKU s ostatními NKI a s EUD	69
4.4	Shrnutí mezinárodní spolupráce NKI a EUD	70
5	Kontrolní činnost	72
5.1	Kontrolní činnost finského SKU	72
5.1.1	Plánování kontrolní činnosti.....	72
5.1.2	Finanční audit	73
5.1.2.1	Povinnosti auditu	73
5.1.2.2	Proces kontroly a výsledky.....	74
5.1.2.3	Zprávy.....	75
5.1.3	Provádění auditu	76
5.1.3.1	Předmět kontroly	76
5.1.3.2	Průběh kontroly a výsledky	77
5.1.3.3	Podávání zpráv	77

5.1.4	Operační skupina interních služeb.....	78
5.1.4.1	Úkoly skupiny	78
5.1.4.2	Získávání informací a výroční zprávy	79
5.2	Kontrolní činnost NKU v České republice.....	79
5.2.1	Systém plánování a provádění kontroly	80
5.2.1.1	Plán kontrolní činnosti.....	80
5.2.1.2	Příprava.....	81
5.2.1.3	Provedení kontroly	81
5.2.2	Výsledky kontrol, jejich uplatňování a zveřejňování	82
5.2.2.1	Kontrolní protokol	82
5.2.2.2	Kontrolní závěr.....	82
5.2.2.3	Výroční zpráva a Věstník NKU	83
5.3	Kontrolní činnost EUD.....	84
5.3.1	Rozsah auditu.....	84
5.3.2	Přístup k provádění auditu	86
5.3.2.1	Finanční audit	86
5.3.2.2	Audit řádného finančního řízení.....	87
5.3.3	Postup při provádění kontroly	88
5.3.3.1	Plánování	89
5.3.3.2	Testování	89
5.3.3.3	Sestavování zpráv	91
5.3.3.4	Zveřejňování zpráv a stanovisek auditora	92
5.3.3.5	Předkládání zpráv Evropskému parlamentu a Radě EU.....	93
5.4	Porovnání kontrolní činnosti vybraných NKI.....	95
6	Závěr	97

Seznam zkratk:

ČR – Česká republika

EU – Evropská unie

NKI – nejvyšší kontrolní instituce

SKU – Státní kontrolní úřad ve finsku

NKU – Nejvyšší kontrolní úřad v ČR

NUKU – Nejvyšší účetní kontrolní úřad

ČNR – Česká národní rada

PČR – Parlament České republiky

ČSSD – Česká strana sociálně demokratická

Skupina CEAD – operační skupina EUD pro kooperaci, hodnocení, věrohodnost a vývoj

EMS – Evropský měnový systém

ES – Evropské společenství

EP – Evropský parlament

DAS – prohlášení o věrohodnosti účtů

GA – Generální auditor

INTOSAI – mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí

AFROSAI – Organizace NKI afrických zemí

ARABOSAI – Organizace NKI arabských zemí

ASOSAI- Organizace NKI asijských zemí

CAROSAI – Organizace NKI Karibských zemí

EUROSAI – Evropská organizace NKI

OLACEFS – Organizace latinsko amerických a karibských NKI

SPASAI – Organizace NKI zemí Jižního pacifiku

ADAR – oddělení auditu rozvoje a zpráv

EPSO – Evropský úřad pro výběr personálu

DPH – daň z přidané hodnoty

SIGMA - organizace na podporu zlepšování veřejných institucí a systémů řízení v zemích střední a východní Evropy

OECD - Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj

EHP - Evropský hospodářský prostor

EFTA - Evropská organizace volného obchodu

OSN – Organizace spojených národů

OLAF – Evropský úřad pro boj proti podvodům

0 ÚVOD

Tématem mé diplomové práce jsou Nejvyšší kontrolní instituce (dále jen NKI) v České republice, ve Finsku a v Evropské unii (dále jen EU). Toto téma jsem si vybrala, protože si myslím, že kontrola, ať už na jakékoli úrovni, je jednou z nejdůležitějších činností zajišťovaných státem. Všichni občané jsou daňovými poplatníky a tak se přece zákonitě zajímají o to, jak je s jejich finančními prostředky zacházeno. Všechny nás přece zajímá, zda jsou naše finanční prostředky vynakládány efektivně a hospodárně a zda jsou použity přesně na ty aktivity a skutečnosti, na které jsou předem určeny. K zajištění tohoto byly již v dávné historii zakládány státní kontrolní systémy, které se postupem času přetvářely a měnily až do dnešních podob.

Málokdo dnes tuší, že finanční kontrola pochází až z daleké Číny. Podle dochovaných starověkých písemných pramenů císař Čchou Š'Chuang-ti sjednotil svou říši a provedl řadu významných reforem zaměřených na udržení moci. Byl prvním vládcem na světě, který si uvědomil, že rozsáhlá státní administrativa je rájem pro byrokracii a živnou půdou pro vznik korupce a že jedinou účinnou ochranou proti těmto nešvarům je dobře fungující systém kontroly v zemi. Již v roce 221 před n. l. nechal vytesat do kamenné stély edikt o zřízení nezávislé státní kontroly. Tato stéla je dodnes zachována v Sianu, sídelním městě prvního čínského císaře.

Postupem času se vyvíjely další typy kontrolních systémů v jednotlivých zemích jak ve světě tak v Evropě. V dnešní době na světě existují v podstatě čtyři základní typy národních nejvyšších kontrolních institucí: model "dvora", tj. kontrolní instituce disponující soudními funkcemi (zejména ve Francii, Itálii, Lucembursku, Portugalsku, Řecku, Španělsku a Rumunsku), model "kolegiálního orgánu" (především v Německu a Nizozemsku), model kontrolního úřadu vedeného generálním auditorem (zejména v Dánsku, Irsku, Kanadě, ve Spojeném království a v USA) a konečně "skandinávský model", tedy model kontrolního úřadu působícího v rámci vládních orgánů (Finsko a Švédsko). Dále ještě existuje zvláštní orgán externí finanční kontroly v rámci institucionálního uspořádání Evropského společenství – Evropský účetní dvůr (dále jen EUD). Tato instituce je často milně zařazována veřejností výše, v pomyslném žebříčku pravomocí NKI, než ostatní NKI v dalších zemích. Jak jsem však uvedla tato

domněnka je nesprávná, protože EUD je výhradně orgánem vnějšího auditu Evropského společenství a mezi národními kontrolními institucemi a Evropským účetním dvorem proto neexistují jakékoli hierarchické vazby.

A nyní se dostávám k tomu proč jsem se rozhodla v rámci této práce popisovat a porovnávat NKI České republiky, Finska a EU. Hlavním důvodem mé volby byla skutečnost, že tyto tři vybrané NKI jsou odlišné. V podstatě jsou takovým popisným vzorkem jednotlivých typů NKI. Každá z vybraných NKI patří svým uspořádáním, postavením nebo třeba pravomocemi do odlišného typu NKI. Jak bylo uvedeno výše, finský státní kontrolní úřad (dále jen SKU) je zařazován do tzv. skandinávského modelu. To znamená, že je nejvyšším kontrolním úřadem působícím v rámci vládních orgánů – Parlamentu. Tyto instituce mají oprávnění zajišťující nerušený a hospodárny výkon kontroly a často i oprávnění, která zajišťují nápravu nedostatků nebo možnost uložení sankce.

Český Nejvyšší kontrolní úřad (dále jen NKU) je zase institucí, která by mohla spadat buďto do skupiny tzv. kolegiálního orgánu nebo do skupiny úřadů vedených generálním auditorem. V Česku jsou však právní úpravy týkající se NKU tak chabé, že v podstatě nemůžeme NKU jednoznačně zařadit do jedné skupiny. Tak například postavení NKU dané zákonem č. 166/1993 Sb. je nejslabší ve srovnání s postavením všech tří předcházejících kontrolních institucí v našem státě i ve srovnání s většinou nejvyšších kontrolních institucí v demokratických státech.

Jako třetí jsem si vybrala NKI v rámci EU a to Evropský účetní dvůr. Ten jsem vybrala především proto, že je často milně zařazován nad úroveň ostatních NKI, což ale není vůbec pravda. Je také velmi zajímavé, jak se zákonodárci jednotlivých členských zemí v rámci EU dokázali poprat s kontrolním systémem, který se týká tak velkého státního uspořádání jako je EU.

Cílem mé práce je jednak popsat vybrané NKI, aby si čtenář mohl utvořit vlastní názor na existenci a fungování těchto institucí. Také se pokusím tyto instituce porovnat a dokázat, že ačkoli fungují vybrané NKI odlišným způsobem, podstata jejich existence a cíl jejich fungování je vesměs stejný. A dále se pokusím dokázat, že EUD není institucí nadřazenou ostatním NKI, nýbrž že je na stejné úrovni.

Práce je rozdělena do pěti hlavních kapitol, které postupně popisují vybrané NKI. Celé povídání zahajuje kapitola o historii kontroly ve vybraných zemích. Do této

kapitoly je zahrnut popis vývoje vybraných kontrolních systémů v návaznosti na celkový historický vývoj v jednotlivých zemích. Další kapitola se již zabývá právním zakotvením existence vybraných NKI v rámci jednotlivých států. Popisuje hlavně postavení a působnost vybraných NKI. Tato kapitola byla zařazena hned za historický vývoj, protože popisuje nejzákladnější skutečnosti týkající se vybraných NKI. Následující kapitola pojednává o organizační struktuře vybraných NKI. V této kapitole je podrobně popisována vnitřní organizace jednotlivých vybraných NKI a také způsob jejich fungování. Předposlední kapitola je o mezinárodní spolupráci vybraných NKI. Tato kapitola se mi zdála v rámci tohoto tématu velmi důležitá. Myslím si, že v dnešní době plné globalizace je otázka mezinárodní spolupráce na úseku kontroly nevyhnutelná. Snažila jsem se toto pomocí dostupných poznatků čtenáři dokázat. Také jsem se snažila poukázat na skutečnost, že všechny vybrané NKI spolupracují se všemy existujícími mezinárodními kontrolními organizacemi a také mezi sebou. Poslední část této práce se věnuje samotné kontrolní činnosti vybraných NKI. Tato kapitola je velmi rozsáhlá, protože jsou v ní popsány veškeré postupy při provádění auditu ve vybraných NKI. Opět je zde možno upozorovat, že ačkoli jednotlivé NKI provádějí kontrolní činnost odlišně, jejich cíl je vždy shodný. Celou práci uzavírá kapitola nazvaná závěr. V rámci této části jsem shrnula veškeré zjištěné poznatky a také jsem zde vyvodila výsledky této práce.

Doufám, že práce bude přínosem k dané problematice.

1 HISTORIE KONTROLY VE VYBRANÝCH ZEMÍCH

V Evropě se pojem nezávislé státní kontroly objevuje později, dávno poté co se státní kontrolní systémy začaly formovat ve světě. Když v osmnáctém století ve Francii definoval Charles Montesquieu klasickou teorii dělby státní moci jako rozdělení na moc zákonodárnou, výkonnou a soudní, nikdo netušil, že ve druhé polovině 20. století bude obohacena o zcela nový prvek – nezávislou moc kontrolní. Protože dosud neexistuje všeobecně uznávaný jednotný model či systém externí finanční kontroly, je záležitostí jednotlivých států, jak si tuto oblast upraví. Ve všech demokraticky orientovaných státech ale existují speciální nezávislé státní orgány externí finanční kontroly – tzv. nejvyšší kontrolní instituce (Supreme Audit Institutions – dále jen NKI). Jejich prioritním úkolem je informovat veřejnost a parlamenty těchto států o tom, jak

jednotlivé státní orgány a instituce, případně další veřejnoprávní i soukromoprávní subjekty nakládají se svěřenými státními a veřejnými prostředky.

1.1 HISTORICKÝ VÝVOJ STÁTNÍHO KONTROLNÍHO ÚŘADU VE FINSKU (SKU)

Státní kontrolní úřad je klíčovým orgánem ve Finsku, který se zabývá finanční kontrolou. Patří mezi nejstarší finské státní instituce odpovědné za audit celkového hospodaření vlády a za kontrolu státního hospodářství.

Historie SKU začíná v roce 1695, kdy byla založena nezávislá skupina, která monitorovala finanční administrativu spadající pod švédskou korunu. Skutečný předchůdce dnešního SKU byl založen v roce 1824 v rámci Ministerstva Financí spadající do pravomoci Finského Senátu.

Během období kdy bylo Finsko autonomním velkovévodstvím Ruské říše (1812-1917) a také v prvních letech nezávislosti, zůstaly aktivity státního auditu takřka nezměněny. Zaměřovaly se převážně na číselné audity vládních účtů a na legálnost administrativy. Základy pro dnešní duální systém vnějšího dohledu a kontroly státních financí byl vytvořen v rámci Finské Ústavy v roce 1919. Kontrolní úřad zahájil svou činnost v roce 1924 pod Ministerstvem Financí.

Po druhé světové válce, v roce 1947, byla tato legislativa zrušena a došlo k reformě státního kontrolního systému. SKU začal působit v nové formě v roce 1948.¹

1.1.1 PRVNÍ DEKÁDA NEZÁVISLOSTI

V paragrafu 71 Ústavy z roku 1919 byly zakotveny základy současného duálního systému vnějšího dohledu a kontroly státních financí. Administrativní audity státního hospodářství provádí SKU, zatímco parlamentární kontrola státních financí je prováděna Parlamentárními státními auditory.

Podle paragrafu 71 Ústavy z roku 1919:

¹ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=150&lang=3

Pro kontrolu státních účtů a finančních záležitostí bude existovat Kontrolní Úřad, který bude stanovovat, zda jsou čísla korektní a zda jsou státní příjmy a výdaje ve shodě se zákonem a zda korespondují s rozpočtem.

Další krok ve vývoji státního kontrolního systému byl proveden v roce 1924, kdy byl Kontrolní Úřad propojen s Kontrolní Radou a takto začaly fungovat v rámci Ministerstva Financí. Generální auditor a dva seniorští auditoři v Kontrolním Úřadě od této doby tvořili Kontrolní Radu. Kontrolní Úřad pokračoval v ověřování čísel a legality.

V roce 1931 se znatelně rozšířily pravomoce a působnost Úřadu. Toto rozšíření se vztahovalo mimo jiné na organizace, které dostávají státní dotace a různé formy státní pomoci. Ve stejnou dobu bylo přesunuto státní centrální účetnictví ze Státní Pokladny na Kontrolní Úřad. Avšak v roce 1965 bylo toto opět navraceno do Státní Pokladny.

Kvůli obrovským změnám v národním hospodářství a také kvůli značnému navýšení vládních výdajů na obranu z důvodu druhé světové války byl v roce 1941 založen Kontrolní úřad válečného hospodářství. Tento úřad byl následně zrušen v roce 1947.²

1.1.2 OBDOBÍ PO DRUHÉ SVĚTOVÉ VÁLCE

Aktivita SKU byly opět přeorganizovány po druhé světové válce. Komise, která byla určena k vypracování reformy aktivit státní kontroly, představila svůj návrh v roce 1946. Komise navrhovala a také velmi usilovala o omezení pole působnosti Kontrolního Úřadu jen na kontrolu státního hospodaření.

Na základě návrhu komise, byl v roce 1947 vydán zákon o novém Státním Kontrolním Úřadu s kolegiálním vedením. Takto zreorganizován začal SKU existovat v roce 1948.

Zákon o Státní Kontrole říká:

Úkolem Státního Kontrolního Úřadu je monitorovat zákonnost a efektivnost finančního řízení státu a jeho shodu se státním rozpočtem.

² http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=151&lang=3

Působnost SKU byla změněna. Došlo k přesunu působnosti z numerické kontroly na provádění auditů, které se soustředily převážně na efektivitu a účinnost. Rozsah působnosti SKU byl také rozšířen na organizace ve vlastnictví státu. Mimo pole působnosti SKU zůstalo financování Parlamentu, management fondů spadajících pod kontrolu Parlamentu a také aktivity Finské Národní Banky a Instituce sociálního pojištění.³

1.1.3 DEVADESÁTÁ LÉTA

Popis úkolů Úřadu byl revidován v roce 1991 v souvislosti s reformou Ústavy, konkrétně reformou opatření týkajících se státního hospodaření.

V nové sekci se píše:

Za účelem auditu státních financí a jejich shody se státním rozpočtem bude existovat Státní Kontrolní Úřad.

Tato reforma však neovlivňovala ani postavení úřadu ani jeho působnost či jeho úkoly.

Předpis o Národním auditu, který poskytoval detailnější regulace úkolů a organizace úřadu, byl vydán v roce 1993, kdy byla úřadu dána odpovědnost za kontrolu Státního garančního fondu a tím tedy kontrolu bankovních podpor.

Úkoly Úřadu byly dále rozšířeny v roce 1995, kdy vešly v platnost zákon o Právech SKU a Parlamentárních státních auditorů na kontrolu určitých transferů fondů mezi Finskem a Evropským společenstvím.⁴

1.1.4 SOUČASNÁ POZICE SKU V SOUVISLOSTI S PARLAMENTEM

Předchůdci SKU všichni existovaly v rámci Ministerstva Financí a nebo v rámci odpovídajících odborů starého Senátu. Tento vztah skončil 1. ledna 2001.

V rámci nové Finské Ústavy, která vešla v platnost 1. března 2000, začal působit SKU ve spojení s Parlamentem v roce 2001.

V oddílu 90 v paragrafu 2 nové Ústavy stojí:

³ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=152&lang=3

⁴ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=153&lang=3

Nezávislý orgán připojený k Parlamentu, Státní Kontrolní Úřad, existuje, aby prováděl audit finančního hospodaření státu a jeho shody se státním rozpočtem. Detailnější opatření týkající se SKU jsou zakotveny v zákoně.

Na základě oddílu 90 paragrafu 3 nové Ústavy, má SKU právo obdržet informace potřebné pro provádění jeho povinností od veřejných autorit a od ostatních subjektů, které jsou předmětem jeho kontroly.

V červnu 2000 vydal Parlament nový zákon týkající se SKU, který vešel v platnost 1. ledna 2001. Tento zákon obsahuje detailní regulace pozice Úřadu, jeho organizace, úkolů a zveřejňování zpráv. Díky tomuto zákonu začal SKU působit jako nezávislá instituce ve spojení s Parlamentem.⁵

1.2 HISTORICKÝ VÝVOJ NEJVYŠŠÍHO KONTROLNÍHO ÚŘADU V ČESKÉ REPUBLICE (NKU)

V českých zemích, které byly od roku 1918 součástí rakousko – uherské monarchie, byla první kontrolní institucí Dvorská účetní komora, založená v roce 1761. název této instituce, která měla působnost pro celou habsburskou monarchii, byl později několikrát měněn. V letech 1792 – 1794 byla v činnosti Hlavní státní účtárna, v letech 1794 – 1805 to byla Nejvyšší státní kontrola a v letech 1805 – 1840 se instituce nazývala Generální účetní ředitelství. Nejvyšší účetní kontrolní úřad byl založen v roce 1840 a pod tímto názvem pracoval do roku 1866, kdy vznikl Nejvyšší účetní dvůr. Nejvyšší účetní dvůr s působností pro naše země existoval až do roku 1919. po vzniku Československé republiky v roce 1918 na tradici tohoto úřadu navázal Nejvyšší účetní kontrolní úřad v Praze. Úřad byl založen v roce 1919 zákoem č. 175/1919 Sb. O zřízení a působnosti Nejvyššího účetního kontrolního úřadu (dále jen NUKU). Hlavní funkcí tohoto úřadu byl dozor nad státním hospodářstvím, státním jmění a státním dluhem.

Po roce 1919 byla kontrola v našich zemích zaměřena na kontrolu pokladní správy, kontrolu správní a kontrolu státní. Kontrola pokladní správy sledovala práci výkonných orgánů a soulad jejich postupu s platnými předpisy; kontrola správní – s působností pro veškeré úřady – sledovala, zda se příjmy a vydání realizují podle zákonů, předpisů a nařízení a v mezích rozpočtu. Třetím typem byla kontrola státní,

⁵ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=154&lang=3

kteřá se zabývala stanovením hospodářského plánu pro určité hospodářské nebo účetní období a zjišťovala, zda se státní správa tímto autoritativně předepsaným plánem řídí. Tato kontrola byla ústavním plánem Parlamentu, který ji vykonával jednak stanovením rozpočtu a jednak projednáním účetní uzávěrky, a týkala se odpovědnosti ministerstev. Úřad byl podřízený Parlamentu, prováděl zejména následnou kontrolu hospodaření, byl monokratický, ze zákona samostatný, rovnocenný ministerstvům a zároveň na nich nezávislý, byl mu také určen dozor nad státním hospodářstvím a státním dluhem. V čele stál předseda, který byl jmenován prezidentem republiky. Tento úřad fungoval – s ohlednutím od změn v době nacistické okupace – až do roku 1951. avšak po druhé světové válce byly doзору NUKU podrobeny i národní výbory, Fond znárodněného hospodářství, fondy Národní obnovy, Národní pozemkový fond atd. Po ústavě z 9. května, byly NUKU a v roce 1942 na Slovensku vzniklý Nejvyšší kontrolní dvůr, zrušeny a nahrazeny Ministerstvem státní kontroly, čímž se kontrola dostala do sestavy vlády. Působilo hlavně jako jeden z nástrojů centralizovaného direktivního způsobu řízení.

V první polovině padesátých let byl v našich zemích převzat sovětský model řízení národního hospodářství. Profesionální kontrolní instituce se stala úředním orgánem státní správy v čele s ministrem, který byl členem vlády. Tehdejší systém vyžadoval zaměřit výkon vrcholné kontroly na prosazování politických cílů totalitního režimu vedeného komunistickou stranou a na prosazování jejího způsobu hospodaření. Hlavní změna nastala v roce 1961, kdy byla zákonem č. 56/1961 Sb., o zřízení Ústředního úřadu státní kontroly. Tzv. Nový model lidové kontroly, který byl vytvořen zákonem č. 23/1963 Sb., o lidové kontrole a národohospodářské evidenci. Vedle výkonu kontroly tento úřad shromažďoval i veškeré hlavní statistické údaje. Kontrolní činnost se zaměřovala převážně na kontrolu plnění státního plánu ve výrobních organizacích. Máma pozornost byla věnována kontrole centrálních orgánů. Prověřování finančního hospodaření státu podle jednotlivých kapitol rozpočtu prakticky neexistovalo. Oddělení vrcholných institucí statistiky od kontroly se datuje od roku 1967, kdy byly zřízeny dva samostatné ústřední úřady. Právně se tak stalo zákonným opatřením předsednoctva Národního shromáždění č. 1/1967 Sb.⁶

⁶ <http://www.nku.cz/pages/cs/historie.htm>

Po vzniku československé federace si nejprve Česká národní rada svým zákonem č. 7/1969 Sb., zřídila samostatný Nejvyšší kontrolní úřad ČNR, ale ústavní novela č. 125/1970 Sb., nadále neumožňovala samostatné kontrolní orgány republik a tak ústavní zákon č. 126/1970 Sb., vytvořil Výbor lidové kontroly, ČSSR jako ústřední orgán státní správy, v jehož čele stál člen vlády a analogická úprava byla přijata v roce 1971. Vedle těchto kontrolních orgánů působila v Československu v oblasti kontroly také prokuratura, orgán nadaný funkcí univerzálního dozoru.

Po listopadu 1989 byl systém výborů lidové kontroly nahrazen ministerstvy kontroly (pro ČSFR ústavním zákonem č. 296/1990 Sb., pro ČR Ministerstvo státní kontroly zákonem ČNR č. 288/1991 Sb.).

Na rozdíl od federace i od Slovenské republiky byl v České republice v roce 1991 ústavním zákonem ČNR č. 481/1991 Sb. zřízen Nejvyšší kontrolní úřad ČR, nezávislý na vládě, jejích orgánech a ústředních orgánech státní správy. Postavení, působnost a organizaci NKU v České republice pak upravil zákon ČNR č. 481/1991 Sb.. NKU ČR působil paralelně s ministerstvem státní kontroly ČR, ovšem ve skutečnosti zcela v jeho stínu.

Ústavní zákon ČNR č. 481/1991 Sb., byl nahrazen Ústavou České republiky a prováděcí zákon k ní, č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu pak zrušil (po rušné diskusi) jak původně ústavní zákon č. 481/1991 Sb., kterým se řídil NKU v roce 1991 tak i prováděcí zákon ČNR č. 61/1992 Sb., ale také Ministerstvo státní kontroly.⁷

1.3 HISTORICKÝ VÝVOJ EVROPSKÉHO ÚČETNÍHO DVORA (EUD)

1.3.1 OBDOBÍ 50. – 70. LÉTA

Realita 70. let přinesla vystřízlivění z prvních úspěšných dekád integrace a nad budoucností Společenství se snášel mrak nejistoty. Od 50. do 70. let západní Evropa vzkvétala v relativně přísné době Studené války při nadvládě USA. Stabilita měnových kurzů a prosperita členských států nevydržely v pohyblivých vztazích supervelmocí.

⁷ Gerloch A., Hřebejk J., Zoubek V. Ústavní systém ČR. Prospektrum Praha, ISBN: 80 – 717 – 077 – 8, str: 195.

Častěji docházelo k poklesu amerického obchodu, měnové kurzy začaly oscilovat. Teprve na konci 70. let, zejména díky prezidentovi Komise Royi Jenkinsovi a jeho započatí Evropského měnového systému (EMS), získala Komise zpátky své sebevědomí a smysl. EMS totiž představoval výchozí bod pro přechod k evropské měnové unii. Přes všechny nesnáze (ropná krize) bylo dosaženo dohody o posílení institucí Společenství.

V roce 1970 došlo k dalšímu posunu. Na rozdíl od dosavadní praxe, kdy výdaje Společenství byly hrazeny prostřednictvím příspěvků členských států, získala Společenství samostatné příjmy, plynoucí do jejich rozpočtu automaticky z každého členského státu - tedy již příjmy trvalé, nezávislé na vůli států je poskytovat - jejichž zdroji byly především celní dávky a část daně z přidané hodnoty.

1.3.2 PAŘÍŽSKÝ SUMMIT A BRUSELSKÁ SMLOUVA

Na pařížském summitu v prosinci 1974 byla přijata deklarace zřizující Evropskou Radu, jež se měla scházet třikrát ročně jako platforma pro rozhodování základních politických otázek a řešení nejvýznamnějších problémů v rámci ES. Zároveň byl odsouhlasen záměr obsazovat Evropský parlament (EP) v přímých a všeobecných volbách. Parlament se tak měl stát významným prostředkem demokratizace složení orgánů Společenství. Tato situace jednoznačně směřovala k myšlence založení orgánu kontrolní moci, která se zrealizovala v roce 1975.⁸

Evropský Účetní Dvůr byl založen 22. července 1975 **Bruselskou smlouvou**. Také se můžeme v publikacích dočíst o tzv. Smlouvě o finančním hospodaření Společenství, kterou se předávají Parlamentárnímu shromáždění/Evropskému parlamentu širší rozpočtové pravomoci a zřizuje se Účetní dvůr se sídlem v Lucembursku. Svoji činnost zahájil v říjnu 1977 a jeho sídlem se stal Lucemburk.⁹

1.3.3 MAASTRICHTSKÁ SMLOUVA

Dalším důležitým mezníkem bylo podepsání Maastrichtské smlouvy. Tato smlouva změnila název Evropského hospodářského společenství na pouhé "Evropské

⁸ http://www2.euroskop.cz/data/index.php?p=detail&c-id=47532&h_kat_id=5065&id=5087

⁹ http://www.eca.eu.int/presentation/audit_institution/index_cs.htm#historicalbackground

společenství". Zavedla rovněž nové formy spolupráce vlád členských zemí - například v oblasti obrany a v oblasti "spravedlnosti a vnitřních věcí". Přidáním této mezivládní spolupráce ke stávajícímu "systému Společenství" vytvořila Maastrichtská smlouva novou politickou a zároveň hospodářskou strukturu sestávající ze tří pilířů: Evropskou unii (EU).¹⁰

Maastrichtská smlouva ze 7. února 1992 také učinila z Evropského účetního dvora instituci Evropských společenství, a tím posílila jeho nezávislost a pravomoci. Zavedla povinnost Účetního dvora vydávat každoročně prohlášení o věrohodnosti účtů (z francouzského termínu *déclaration d'assurance*, dále jen "DAS"), kterým potvrzuje spolehlivost účtů Společenství a zákonnost a správnost uskutečněných operací.¹¹

1.3.4 AMSTERODAMSKÁ SMLOUVA

Další důležitou etapu jak vývoje EU tak vývoje EUD započalo podepsání Amsterodamské smlouvy z roku 1997.

Amsterodamská smlouva byla iniciována hned z několika důvodů. Mezi hlavní cíle smlouvy patří:

- podpora ekonomického a sociálního pokroku a vysoké úrovně zaměstnanosti
- dosahování vyváženého a trvale udržitelného rozvoje zejména vytvořením prostoru bez vnitřních hranic, posilováním ekonomické a sociální soudržnosti a zavedením hospodářské a měnové unie, nakonec zahrnující v souladu s ustanoveními této Smlouvy jednotnou měnu
- prosazování své identity na mezinárodní scéně, zejména prováděním společné zahraniční a bezpečnostní politiky, včetně postupného vymezování společné obranné politiky, která by mohla vést ke společné obraně podle článku 17
- posilování ochrany práv a zájmů státních občanů svých členských států zavedením občanství Unie

¹⁰ http://www2.euroskop.cz/data/index.php?p=detail&c-id=45099&h_kat_id=5493&id=5542

¹¹ http://www.eca.eu.int/presentation/audit_institution/index_cs.htm#historicalbackground

- zachovávání a rozvoj Unie jako prostoru svobody, bezpečnosti a práva, ve kterém se zaručuje volný pohyb osob ve spojitosti s vhodnými opatřeními, týkajícími se kontroly na vnějších hranicích, přistěhovalectví, práva azylu a předcházení a potírání zločinnosti
- v plném rozsahu zachovávání *acquis communautaire* a rozvíjení jej, přičemž se posoudí, do jaké míry je zapotřebí revidovat politiky a formy spolupráce, zaváděné touto Smlouvou s cílem zajistit efektivnost mechanismů a orgánů Společenství.¹²

Amsterodamská smlouva z 2. října 1997 uznala Účetní dvůr jako instituci Evropské unie, a tím formálně rozšířila jeho rozsah auditu o druhý a třetí pilíř (zahraníční a bezpečnostní politika a spravedlnost a vnitřní záležitosti). Zdůraznila roli Účetního dvora při odhalování nesrovnalostí a přijímání opatření v boji proti podvodům. Amsterodamská smlouva potvrdila právo Účetního dvora podávat žaloby u Soudního dvora za účelem ochrany svých práv ve vztahu k ostatním institucím EU.¹³

1.3.5 SMLOUVA Z NICE

Mezi jednu z posledních důležitých událostí, týkajících se vzniku a vývoje EUD zařazujeme smlouvu z Nice z roku 2001

Smlouva z Nice znamenala novou etapu příprav na rozšíření Evropské unie o země střední a východní Evropy, Středomoří a pobaltské státy. Tato smlouva, která doplnila existující smlouvy, vstoupila v platnost po ratifikaci všemi členskými zeměmi dne 1. února 2003.

Složení a působení evropských institucí a orgánů bylo schváleno v padesátých letech, když Unie sestávala pouze ze šesti členů (Belgie, Francie, Itálie, Lucembursko, Německo a Nizozemsko). Od té doby se Unie rozšířila pětkrát a dnes sestává z 25 členských zemí. S výjimkou zavedení přímých voleb do Evropského parlamentu v roce 1979 však nikdy od založení Evropského společenství nedošlo k rozsáhlejší reformě institucí.

¹² <http://www2.euroskop.cz/data/files/9/CC1CBFCC-19F3-4F75-AB00-2FDC972887BE.pdf>

¹³ http://www.eca.eu.int/presentation/audit_institution/index_cs.htm#historicalbackground

Smlouva z Nice z 26. února 2001 stanovila zásadu, podle které musí být každý členský stát v Účetním dvoře zastoupen jedním členem. Smlouva umožnila Účetnímu dvoru, aby některé druhy zpráv a stanovisek nemusely být přijímány všemi členy a mohly být přijímány v komorách. Potvrdila postup vydávání specifických hodnocení DAS pro každou z hlavních oblastí činnosti Evropské unie. Smlouva také zdůraznila důležitou roli spolupráce Účetního dvora s nejvyššími kontrolními institucemi členských států.¹⁴

1.4 SHRNU TÍ HISTORICKÉHO VÝVOJE KONTROLY VE VYBRANÝCH ZEMÍCH

Historický vývoj kontrolních systémů ve Finsku, ČR a v EU je na první pohled rozdílný. Mohly bychom třeba začít skutečností, že historie kontroly v ČR spadá do osmnáctého století. Historie kontroly ve Finsku dokonce zasahuje do století sedmnáctého, zatímco kontrolní systém v rámci EU začal být řešen až v padesátých letech dvacátého století. Důvod je jasný, jedná - li se o Finsko nebo ČR, všichni dobře víme, že historie těchto zemí je velmi dlouhá. Tyto státy existují, byť ve změněné státní formě, dlouhá staletí. Kontrola v zemích Evropské unie nemohla být řešena pokud neexistovala EU nebo její předchůdci. Proto je zmínka o evropské kontrole zasazena až do dvacátého století.

Vývoj kontrolních systémů ve vybraných zemích kopíruje vývoj států samotných. Kontrola je většinou zakotvena v ústavách daných zemí a z tohoto důvodu můžeme usoudit, že v demokratických zemích je stavěna mezi nejdůležitější činnosti státu vůbec. Tímto se dostáváme k problematice vývoje kontroly v totalitních a demokratických režimech. Ve Finsku, kde po celou dobu historického vývoje nenajdeme stopu po totalitním režimu či jiném typu ortodoksní nadvlády, můžeme jednoduše sledovat prakticky nepřetržitou slabší či silnější nezávislost kontrolního systému na vládě. Tímto byla a je dodržena základní vlastnost kontroly a to její nezávislost na státní moci. V ČR je tato problematika o malinko složitější. Před nástupem komunistů a před nastolením totalitního režimu, fungoval kontrolní systém jako v každé jiné zemi té doby. To znamená, že systém kontroly byl nezávislý na státní

¹⁴ http://www.eca.eu.int/presentation/audit_institution/index_cs.htm#historicalbackground

moci, byl samostatně fungující a tím pádem byla kontrola v ČR smysluplná. S nástupem totalitního režimu došlo k jejímu připoutání ke státní moci a to hlavně jednou skutečností. Předsedou výboru lidové kontroly byl člen vlády, to znamená, že celá nezávislost byla tímto porušena. Po pádu totalitního režimu došlo postupně k nápravě jednotlivých chaotických úprav týkajících se systému kontroly v ČR. Výsledkem je dnešní NKU, který může existovat jako samostatný nezávislý nejvyšší kontrolní orgán v ČR.

V této souvislosti si také můžeme povšimnout skutečnosti, že koncepce dnešního NKU v ČR je v podstatě převzatá od jiných evropských zemí, kde je zřejmé, že se tyto systémy osvědčily.

Kontrola v rámci Evropy začala být řešena po sedmdesátých letech dvacátého století. Bylo jednoznačné, že kontrola v tak velkém seskupení, jako byli předchůdci Evropského společenství (ES), je nevyhnutelná. Kontrolní systém se tak postupně vyvíjel a v podstatě byl tvořen a doplňován v rámci každé další smlouvy týkající se vývoje ES. Evropský Účetní Dvůr byl založen 22. července 1975 Bruselskou smlouvou. Jak již bylo výše zmíněno, začal fungovat až v roce 1977. Velikým mezníkem ve vývoji kontroly v ES byl rok 1992, ve kterém byla podepsána Maastrichtská smlouva, která zaručovala evropskému kontrolnímu systému značnou nezávislost. Další pravomoci získal EUD v roce 1997, kdy mu bylo v rámci Amsterodamské smlouvy přičteno právo kontrolovat ještě třetí a druhý pilíř EU - zahraniční a bezpečnostní politika a spravedlnost a vnitřní záležitosti. EUD se také v tomto roce stal institucí EU. Smlouva z Nice potom už jen upevnila fungování kontrolního systému v rámci EU např. tím, že byl stanoven jasný počet členů EUD atd.. V tomto okamžiku se začal evropský kontrolní systém týkat také České republiky, která se připravovala na vstup do EU. 1.5.2004 se ČR stala rovnocenným členem EU.

2 POSTAVENÍ A PŮSOBNOST NKU VE VYBRANÝCH ZEMÍCH

Postavení, kompetence i organizační uspořádání jednotlivých kontrolních institucí se liší v závislosti na politickém a právním systému dané země i na národní tradici. Na světě existují v podstatě čtyři základní typy národních nejvyšších kontrolních institucí: model "dvora", tj. kontrolní instituce disponující soudními funkcemi (zejména

ve Francii, Itálii, Lucembursku, Portugalsku, Řecku, Španělsku a Rumunsku), model "kolegiálního orgánu" (především v Německu a Nizozemsku), model kontrolního úřadu vedeného generálním auditorem (zejména v Dánsku, Irsku, Kanadě, ve Spojeném království a v USA) a konečně "skandinávský model", tedy model kontrolního úřadu působícího v rámci vládních orgánů (Finsko a Švédsko). Z této hrubé kategorizace se poněkud vymyká rakouský kontrolní úřad, vedený prezidentem, s kontrolní působností na ústřední, regionální a místní úrovni. Postavení, kompetence i organizační uspořádání jednotlivých kontrolních institucí se liší v závislosti na politickém a právním systému dané země i na národní tradici.

V rámci institucionálního uspořádání Evropského společenství působí rovněž zvláštní orgán externí finanční kontroly – Evropský účetní dvůr. Ten je však výhradně orgánem externího auditu Evropského společenství, a mezi národními kontrolními institucemi a Evropským účetním dvorem proto neexistují jakékoli hierarchické vazby.

2.1 POSTAVENÍ A PŮSOBNOST SKU VE FINSKU

SKU je nezávislou a neutrální odbornou institucí. Jejím úkolem je kontrolovat zákonnost a správnost finančního hospodaření státu a jeho shodu se státním rozpočtem. SKU produkuje použitelné a spolehlivé informace o státním finančním managementu, o jeho shodě se státním rozpočtem a také o administrativních aktivitách SKU důležité pro parlament, vládu a další úrovně administrativy.

SKU ochraňuje zájmy občanů a plátců daní pomocí kontroly sbírky státních příjmů a také pomocí kontroly použití státních fondů a hospodaření se státním jměním. Podporuje hospodárnost, účelnost a efektivitu ve státním sektoru tím, že provádí audity a odborné úkoly v souvislosti s kontrolou finančního managementu.

SKU má právo získat informace od auditovaných orgánů, které potřebuje k provádění svých úkolů. Státní autority a obchodní společnosti musí neprodleně informovat SKU o jakémkoli zneužití fondů. Zjistí-li SKU nesrovnalosti, převede je do vhodné formy a postará se, aby všechny nesrovnalosti a chyby objasnované auditem byly opraveny a aby došlo k jejich nápravě.¹⁵

¹⁵ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=145&lang=3

2.1.1 POSTAVENÍ SKU

SKU je nezávislou institucí přidruženou k parlamentu. Současná podoba SKU, jeho organizace a uspořádání platí od roku 2001 jak bylo ustanoveno v nové finské ústavě. Předtím vždy spadal SKU do pravomoci ministerstva financí. Dnes, s ohledem na vývoj v minulých letech kdy byl SKU přesunut pod pravomoc parlamentu, se jeho hlavní úkoly a povinnosti v podstatě nezměnily.

Postavení SKU lze shrnout takto:

- Nejvyšším postem v SKU je Generální auditor (GA). GA je jmenován Parlamentem. Jmenování je na dobu šesti let maximálně a je obnovitelné.
- GA může být ze své funkce odvolán a to pouze prostřednictvím Parlamentu v případě chování, kterým hrubě porušuje zákon.
- Mezi další členy SKU patří generální ředitelé. Generální ředitelé jsou jmenováni generálním auditorem.
- SKU je rozdělen do třech operačních skupin. Jedna skupina je zodpovědná za provádění auditu, druhá za finanční audit a třetí je zodpovědná převážně za interní služby.
- Auditní jednotky (první a druhá operační skupina) jsou vedeny generálními řediteli, skupina interních služeb je vedena ředitelem pro plánování.
- Skupina vnitřních služeb poskytuje podporu ostatním seskupením v rámci SKU, stejně jako se soustřeďuje na záležitosti týkající se EU a jiných mezinárodních institucí.
- SKU řídí skupina, která se skládá z generálního auditora jako předsedy, dále pak z ředitelů operačních skupin, kteří jsou jejími členy.
- Ačkoli se každá operační skupina rozhoduje na základě vlastního programového plánu, generální auditor může rozhodovat o případech sám na základě svého rozhodnutí.
- SKU má svou poradní radu, mezi jejíž hlavní úkoly patří podporovat a vyvíjet vztahy SKU se spolupracujícími partnery.

- Poradní rada si ze svých členů volí předsedu. SKU vybírá representanty klíčových spolupracujících partnerů, stejně jako odborníky na finanční administrativu a veřejnou ekonomii, jako členy poradní rady. Doba působnosti členů poradní rady je tři roky.
- Personální substrát si ze svých řad volí jednoho zástupce, který se stává členem poradní rady a zastupuje zde právě zájmy personálu.¹⁶

2.1.2 PŮSOBNOST SKU

Státní kontrolní úřad je instituce, která funguje ve spojení s Parlamentem. Jelikož je toto spojení zakotveno v zákoně, povíme si nyní několik základních pravidel, která panují ve spolupráci SKU s parlamentem.

- Návrh rozpočtu SKU je kontrolován parlamentární kancléřskou komisí a ta se na jeho základě dále rozhoduje o státním rozpočtu.
- Úkoly SKU jsou jednoznačně stanoveny Parlamentem a to prostřednictvím jednotlivých zákonů.
- SKU musí každý rok na začátku září Parlamentu předkládat výroční zprávy týkající se jeho vlastní činnosti. Tyto zprávy se musí skládat ze základních nálezů jednotlivých auditů.
- Dále si může parlament vyžádat předložení jakékoli auditní zprávy, která byla v SKU vyhotovena a může ji podrobit debatě.
- Všechny auditní zprávy musí být prezentovány finanční komisi parlamentu, parlamentárním státním auditorům a také ministerstvu financí.¹⁷

Úkolem SKU je zajišťování zákonnosti a účelnosti státního finančního managementu a jeho shoda se státním rozpočtem. Hlavní vizí SKU je kontrolovat národní hospodářství s nejvyšší odborností. SKU řídí aktivity auditu a jeho kvalitu. Hodnotami SKU jsou odbornost, objektivita, kooperace, odvaha a účelnost.

¹⁶ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=145&lang=3

¹⁷ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=148&lang=3

Práva SKU kontrolovat transfery obnosů mezi Finskem a Evropskou unií jsou ustanovena v jiném právním předpisu, který se jmenuje zákon o Právech parlamentárních státních auditorů a SKU kontrolovat určité finanční transfery mezi Finskem a Evropským Společenstvím.

Do působnosti SKU můžeme zařadit:

- Kontrola vlády a ministerstev, státních agentur, mimorozpočtových fondů, státních obchodních společností a společností vlastněných státem, státních grantů a finančních podpor místním autoritám, podnikům a ostatním organizacím, a konečně také kontrola jednotlivých transferů fondů mezi Finskem a Evropským Společenstvím.
- Naopak SKU nekontroluje finance parlamentu, fondy spadající pod kontrolu parlamentu, Finskou národní banku a instituce sociálního pojištění
- Státní auditoři a SKU mají právo obdržet informace potřebné k provádění své činnosti od státních autorit a dalších subjektů které podléhají jejich kontrole.

SKU má dále právo kontrolovat:

- státní autority, agentury, obchodní společnosti, obchodní skupiny a státní fondy;
- společnosti ve kterých má stát rozhodující podíl a další společnosti zmíněné v oddílu 19 převážně k rozhodování o tom, jak bylo naloženo se státní vlastnickou převahou a s držitelstvím akcií a pravomocí z toho plynoucích;
- municipality, municipální federace, nadace a další organizace a zákonné subjekty a soukromé osoby, které obdrželi finanční obnosy nebo jiné ekonomické podpory a benefity od státu aby rozhodli zda byly informace poskytnuté v případě obdržení těchto podpor správné, zda byly podmínky vyjednané v rámci grantových rozhodnutí dodrženy a také zda byly fondy a jiné ekonomické podpory a benefity použity tak jak bylo garantováno;

- organizace a jiné právní subjekty které v minulosti obdrželi povolení od státu k zaopatření fondů pro zvláštní příležitosti sloužící k využití nebo distribuci státním subjektům;
- věřitelské instituce a jiné organizace, které se starají o státní platby z důvodu determinace managementu státních výdajů stejně tak jako ostatní organizace a právní subjekty, které byly pověřeny dalšími úkoly týkajícími se používání státních fondů, správy vlastnictví nebo důvod k determinaci správy úkolů;
- ostatní fondy, které spadají do pravomocí státních autorit za než je stát odpovědný.

Tato ujednání vztahující se na příjemce státní podpory a jiné financování jsou také aplikovatelná na prostředníky a strany na které příjemce tyto fondy přesunul.

Auditorská práva nemohou být aplikována to té míry, aby platila na případy, kdy soukromá osoba obdrží částku nebo jiné finanční podpory nebo benefity pro svou potřebu, pro potřebu své rodiny a nebo pro přímou podporu své domácnosti.¹⁸

2.2 POSTAVENÍ A PŮSOBNOST NKU V ČESKÉ REPUBLICE

Jednou z nezbytných podmínek dobrého fungování moderního demokratického státu je rovněž existence kontrolního systému. Funkci nezávislého kontrolního orgánu plní v České republice Nejvyšší kontrolní úřad (NKU). Jeho současná koncepce je založena na zkušenostech obdobných kontrolních institucí v Evropě.

2.2.1 POSTAVENÍ NKU

NKU je sice v Ústavě věnováno jen několik strohých ustanovení, tato ustanovení jsou však soustředěna nejenom do samostatného článku (čl. 97), ale i do samotné hlavy (hlava pátá). Už tím je naznačeno, co znamená ústavní princip, že NKU je „nezávislý orgán“ (čl. 97 odst. 1) – není součástí soustavy orgánů moci výkonné s vládou jakožto vrcholným orgánem této moci, ani součástí soustavy soudů jakožto orgánů soudní moci. Kontrola, kterou NKU vykonává, je sice z materiálního hlediska činností správní, z formálního hlediska však nejde o výkon působnosti správního úřadu ve smyslu ust.

¹⁸ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=148&lang=3, section 2, auditing rights

čl.79 Ústavy. Ačkoli je tedy NKU státním úřadem, který vykonává svojí působnost na území celého státu, není a nemůže být pojmán jako ústřední správní úřad, respektive ústřední orgán státní správy. Proto se na něj nevztahuje oprávnění vlády řídit, kontrolovat a sjednocovat činnost ministerstev a ostatních orgánů státní správy. Především v tomto smyslu je NKU orgánem nezávislým. Na druhé straně je však tato nezávislost užší, než nezávislost soudů (čl. 81 Ústavy) – ani Poslanecká sněmovna podle platné zákonné úpravy nemůže ve formě pouhých usnesení ukládat NKU úkoly, zavazovat jej, aby určité kontrolní akce provedl či neprovedl, aby kontrolou zjištěný stav věci hodnotil tím či oním způsobem (takové oprávnění Poslanecké sněmovny by činnost NKU politizovalo a momentální parlamentní většině by umožňovalo zatajit před veřejností skutečnosti, které jsou jí nepříjemné), NKU je však vázán celým právním řádem a jeho funkcionářům není přiznáno ústavní oprávnění odmítnout uplatnění podzákonného právního předpisu, pokud podle jejich názoru odporuje zákonu, ani oprávnění navrhnout Ústavnímu soudu zrušení zákona, který podle jejich názoru odporuje zákonu ústavnímu (čl. 95 Ústavy). To ovšem samo o sobě nezávislost NKU nepodlamuje, protože podle Ústavy i podle zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, vykonává pouze kontrolu (zjišťování a hodnocení skutkového stavu) a tzv. Kontrolní závěry nejsou soudními či správními rozhodnutími, jimiž by se přímo zasahovalo do subjektivních práv kontrolovaných osob.

Zákon o NKU praví:

- Prezidenta a viceprezidenta NKU jmenuje prezident republiky na návrh poslanecké sněmovny. K platnosti rozhodnutí o jmenování nepotřebuje kontrasignaci předsedy vlády. Prezident je návrhem poslanecké sněmovny vázán.
- Prezident a viceprezident jsou jmenováni na funkční období dlouhé devět let.
- Výkon funkce končí prezidentovi a viceprezidentovi NKU uplynutím funkčního období, rezignací nebo právní mocí soudního rozsudku, jímž byli zbaveni způsobilosti k právním úkonům nebo na této způsobilosti omezení, anebo jímž byli odsouzeni za trestný čin. Výkon funkce jim může oběma skončit také odvoláním prezidentem republiky, které je opět návrhem Poslanecké sněmovny.

- Členové NKU jsou voleni Poslaneckou sněmovnou na návrh předsedy NKU a to na dobu neurčitou (§12). Členů NKU je patnáct. Vedle rezignace jim výkon funkce končí dosažením věku 65 let, právní mocí soudních rozsudků a odvoláním Poslaneckou sněmovnou na základě pravomocného rozhodnutí Kárné komory NKU (obdobně jako u předsedy a vicepředsedy NKU).
- Z hlediska požadavku politické nezávislosti předsedy, vicepředsedy a členů NKU je zajímavé, že zákon připouští, aby byli členy politických stran a hnutí a pouze nedovoluje, aby v nich zastávali funkce (§19 odst.7 zákona o NKU).
- O kárných proviněních předsedy, vicepředsedy a členů NKU rozhoduje Kárná komora NKU, která je složena z předsedy (předseda popř. Vicepředseda NKU) a dalších dvou členů, které jmenuje předseda Nejvyššího soudu ze soudců tohoto soudu (§38 zákona o NKU). V řízení před komorou se postupuje podle kárného řádu, který schvaluje Kolegium NKU. O odvolání proti rozhodnutí Kárné komory rozhoduje přímo Nejvyšší soud.
- Plat, další plat, náhradu výdajů a naturální plnění náležející předsedovi, vicepředsedovi a členům NKU stanoví přímo zákon.
- Předseda NKU se může účastnit schůzí Poslanecké sněmovny, Senátu a jejich orgánů, pokud jsou projednávány návrhy a stanoviska, která NKU předložil. Požádá – li o slovo, bude mu uděleno (§8 odst.4). Nemá však ze zákona – na rozdíl od některých dřívějších úprav – právo účastnit se schůzí vlády.
- NKU má ve státním rozpočtu samostatnou rozpočtovou kapitolu (§32). Návrh kapitoly vypracovává NKU po projednání s Ministerstvem financí. Nesouhlasí – li vláda s předloženým návrhem, rozhodne o číselných údajích na žádost vlády rozpočtový výbor Poslanecké sněmovny (§8 o rozpočtových pravidlech – zákon č. 218/2000 Sb.). Majetek státu, s nímž NKU hospodaří, mu nemůže Ministerstvo financí svým jednostranným opatřením odejmout (§19 odst. 6 zákona č. 219/2000

Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích).

- Hospodaření NKU s majetkem státu včetně prostředků státního rozpočtu kapitoly NKU kontroluje Poslanecká sněmovna nebo orgán, který si pro tento účel zřídila nebo který tímto úkolem pověřila¹⁹

2.2.2 PŮSOBNOST NKU

Působnost NKU je věcně vymezena v ustanovení § 3 odstavec 1 zákona č. 166/1993 Sb. . Podle něj NKU vykonává kontrolu:

- Hospodaření se státním majetkem a finančními prostředky vybíranými na základě zákona ve prospěch právnických osob s výjimkou prostředků vybraných obcemi a jejich samostatné působnosti,
- Státního závěrečného účtu České republiky,
- Plnění státního rozpočtu České republiky,
- Hospodaření s prostředky, poskytnutými České republice ze zahraničí, a s prostředky, za něž převzal stát záruky,
- Vydávání a umořování státních cenných papírů,
- Zadávání státních zakázek.²⁰

A nyní se zaměříme na rozdělení věcné působnosti mezi Kolegium a Senáty. Kolegium schvaluje:

- Plán kontrolní činnosti,
- Návrh rozpočtu NKU předkládaný Poslanecké sněmovně a závěrečný účet rozpočtové kapitoly NKU,
- Všechny kontrolní závěry, z nichž vychází stanovisko ke státnímu závěrečnému účtu,

¹⁹ Pavlíček V. A kolaktiv Ústavní právo a státověda (2.díl). Linde Praha a.s. 2001, ISBN: 80 – 7201 – 273 – 8, str. 194

²⁰ Filip J. Vybrané kapitoly ke studiu ústavního práva. Masarykova univerzita Brno 1997, ISBN: 80 – 210 – 1569 – 1, str. 292

- Výroční zprávu a také kontrolní závěry, které si stanoví při schvalování plánu kontrolní činnosti nebo které mu přikáže prezident NKU,
- Dále pak jednací řády Kolegia NKU a senátů NKU a také kárný řád.

Senáty NKU schvalují kontrolní závěry, pro které byly zřízeny a dále rozhodují o námitkách ke kontrolním protokolům, které jsou podkladem pro kontrolní závěry v jejich působnosti.²¹

Ústava vymezuje působnost NKU slovy „vykonává kontrolu hospodaření se státním majetkem a plnění státního rozpočtu“ (čl. 97 odst.1). Kontrolu v těchto oborech vykonávají především různé správní úřady, kontrolní činnost NKU má tedy speciální povahu.

1. majetek státu má stát využívat zejména k plnění svých funkcí anebo v souvislosti s plněním těchto funkcí, a k zajišťování veřejně prospěšných činností anebo pro účely podnikání. S majetkem státu hospodaří zejména organizační složky státu a dále státní organizace, které jsou právnickými osobami (státní příspěvkové organizace, státní podniky aj.). Základní povinnosti při hospodaření s majetkem státu stanoví zákon. Majetek státu má být zejména využíván účelně a hospodárně k plnění funkcí státu a k výkonu stanovených činností, nakládat s ním lze jen při splnění podmínek stanovených zákonem.
2. státní rozpočet obsahuje očekávané příjmy (například z daní a poplatků), jakož i odhadované výdaje státního rozpočtu v rozpočtovém roce a financující položky jako výdaje spojené splněním funkcí státu a s fungováním orgánů státu a územní samosprávy. Jako souhrn finančních dokumentů státní rozpočet zahrnuje zákon o státním rozpočtu, rozpis ukazatelů státního rozpočtu, podrobné rozpočty organizačních složek státu a změny těchto dokumentů (§5 zákona č. 218/2000 Sb.). návrh zákona o státním rozpočtu podává Poslanecké sněmovně pouze vláda, usnáší se o něm pouze Poslanecká sněmovna (čl. 42 Ústavy). Pod pojem

²¹ Filip J. Vybrané kapitoly ke studiu ústavního práva. Masarykova univerzita Brno 1997, ISBN: 80 – 210 – 1569 – 1, str. 293

„plnění státního rozpočtu“ lze tedy zřejmě zařadit jak tvorbu, tak i použití prostředků státního rozpočtu.

3. státní závěrečný účet obsahuje údaje o výsledcích rozpočtového hospodaření uplynulého rozpočtového roku. Návrh státního závěrečného účtu předkládá vláda Poslanecké sněmovně, která se o něm usnáší ve formě prostého usnesení, nikoliv zákona (čl. 42 Ústavy). NKU předkládá Poslanecké sněmovně pouze své stanovisko k návrhu státního závěrečného účtu (§5 zákona o NKU).²²

2.3 POSATVENÍ A PŮSOBNOST EUD

Evropský účetní dvůr zastupuje zájmy daňových poplatníků, kontroluje, zda Evropská unie vynakládá prostředky ze svého rozpočtu podle rozpočtových pravidel a předpisů a na účely, pro které byly tyto výdaje určeny.

Někteří považují Účetní dvůr za „finanční svědomí“ Evropské unie, jiní ho vidí jako „hlídacího psa“, který střeží evropské peníze. V každém případě je to garant, že budou respektovány určité morální, správní a účetní principy. Zprávy Evropského účetního dvora jsou bohatým zdrojem informací o hospodaření Unie a jsou také určitým nátlakovým prostředkem na instituce EU a na všechny, kdo hospodaří s prostředky Unie, aby s nimi hospodařili řádně.

Evropský účetní dvůr je samostatnou a nezávislou institucí Evropské unie. Jeho práce zásadním způsobem přispívá k průhlednosti hospodaření celé Unie. Objektivní kontrola Účetního dvora dává daňovým poplatníkům důvěru, že Unie s jejich penězi hospodaří zodpovědně – zvláště v posledních letech toho bylo třeba v souvislosti s rozšiřujícím se spektrem politik a s tím souvisejícím nárůstem výdajů.²³

²² Filip J. Vybrané kapitoly ke studiu ústavního práva. Masarykova univerzita Brno 1997, ISBN: 80 – 210 – 1569 – 1, str. 295

²³ <http://www.evropska-unie.cz/cz/article.asp?id=1113&page=1>

2.3.1 POSTAVENÍ EUD

Posláním Evropského účetního dvora je posoudit na základě nezávislé kontroly příjmů a výdajů Evropské unie, jak instituce EU plní své povinnosti týkající se hospodaření s finančními prostředky.

V moderní demokratické společnosti je nezávislá vnější kontrola základním předpokladem zajištění odpovědnosti za hospodaření s veřejnými prostředky.

Evropský účetní dvůr je institucí Evropské unie provádějící externí audit. Segrává důležitou úlohu pro občany Unie, neboť přispívá ke zkvalitňování všech aspektů finančního řízení rozpočtových prostředků Unie.

EUD je věnována vlastní část ve Smlouvě o založení Evropského společenství. Konkrétně se jedná o články 246, 247 a 248.

Článek 246 jednoznačně určuje, že EUD je institucí EU, která provádí externí audit.

Článek 247 se celý věnuje postavení EUD mezi ostatními institucemi EU. Nyní se pokusím shrnout do následujících bodů jednotlivé zásady postavení EUD přesně tak, jak je ustanovuje Smlouva o ES.

- EUD se skládá z 25 členů, každý člen pochází z jedné členské země.
- Jednotliví členové EUD jsou vybráni ze skupin osob patřících v současnosti nebo v minulosti k nezávislým tělesům vykonávajících externí audit v dané zemi. Je nutné aby byly pro tuto práci kvalifikováni. Členové dvora vykonávají svou práci zcela nezávisle v obecném zájmu Společenství.
- Členové EUD jsou jednomyslně jmenováni, po konzultaci s Evropským parlamentem, Radou EU na dobu šesti let. Funkční období jednotlivých členů se může libovolně opakovat. Členové si volí Prezidenta EUD ze svých řad na dobu tří let. Prezident EUD může být znovu zvolen.
- Členové EUD, v obecném zájmu Společenství, jsou kompletně nezávislí při výkonu své práce. Při plnění svých povinností nesmějí požadovat ani přijímat pokyny od žádné vlády ani jiného orgánu.

- Členové EUD by neměli, v průběhu výkonu funkce, být zainteresováni v jakémkoli jiném zaměstnání, ať už ziskovém či neziskovém. V okamžiku kdy začínají vykonávat své povinnosti poskytují slavnostní závazek, že jak v průběhu funkčního období tak i po něm budou respektovat závazky plynoucí z výkonu funkce a že se budou chovat a jednat čestně a obezřetně pokud se týče přijímání různých nabídek a benefitů, po opuštění funkce.
- Rada EU může, na základě kvalifikované většiny, determinovat podmínky výkonu funkce prezidenta a členů EUD a to zvláště jejich platy, přídavky a penzijní výhody. Také může stejným poměrem hlasů omezit jakoukoli výplatu odměn a odškodnění.
- Opatření Smlouvy o založení ES ohledně výhod a imunity ES aplikovatelná na soudce Soudního dvora se také vztahují na členy EUD.²⁴

2.3.2 PŮSOBNOST EUD

EUD je nezávislou institucí EU, jejíž činnost se v podstatě řídí podle pověření, která vyplývají ze Smlouvy. Důležitou činností EUD je provádění finanční kontroly rozpočtových prostředků EU.

Finanční kontrola rozpočtových prostředků EU

Evropská komise odpovídá za plnění rozpočtu Evropské unie a zároveň ručí za to, že jsou finanční prostředky EU vynakládány rozumně a v souladu s příslušnými pravidly a předpisy. Řízení a kontrola prostředků vynaložených na zemědělské a strukturální operace, které představují největší část výdajů EU, jsou prováděny ve spolupráci s členskými státy. Z tohoto důvodu podléhají výdaje Evropské unie kontrole na mnoha úrovních v rámci Evropské komise a správních orgánů členských států a zemí příjemce. Zavedení a účinné fungování odpovídajících kontrolních systémů pomáhá Evropské komisi zajistit její útvar interního auditu. Role externího auditu, kterou zastává Účetní dvůr, spočívá v posouzení finančního řízení rozpočtu jako celku.²⁵

²⁴ http://www.eca.eu.int/eca/treaty/docs/disp_cdc_en.pdf

²⁵ http://www.eca.eu.int/presentation/audit_institution/index_cs.htm#financialcontrol

Ustanovení Smlouvy o založení Evropského společenství - Článek 248

- EUD provádí kontrolu všech příjmových a výdajových účtů Evropské unie, a není-li uvedeno jinak, všech orgánů zřízených Evropskou unií.
- EUD sestavuje výroční zprávu obsahující jeho připomínky k plnění rozpočtu Evropské unie za každý rozpočtový rok, včetně prohlášení o věrohodnosti účtů (DAS), kterým potvrzuje spolehlivost účtů Evropské unie za příslušný rok a zákonnost a správnost uskutečněných operací.
- EUD prověřuje zákonnost a správnost příjmů a výdajů a řádnost finančního řízení, a to zejména s ohledem na hospodárné, efektivní a účinné využívání finančních prostředků EU.
- EUD může kdykoliv předkládat své připomínky ke specifickým otázkám ve formě zvláštních zpráv.
- EUD podává zprávy o nesrovnalostech nebo podezřeních z podvodům které odhalil v průběhu auditu.
- EUD vydává formální stanoviska k návrhům právních aktů EU finanční povahy.
- EUD se vyjadřuje k jakémukoliv návrhu opatření v oblasti boje proti podvodům.
- EUD napomáhá zveřejňováním zpráv a stanovisek - Evropskému parlamentu -, orgánu udělujícímu absolutorium, při výkonu jeho pravomocí v oblasti kontroly plnění rozpočtu Evropské unie.
- Účetní dvůr nemá soudní pravomoci a tak jeho zprávy a stanoviska nejsou právně závazná. Práce Účetního dvora slouží ke zkvalitňování finančního řízení subjektů odpovědných za řízení programů a hospodaření s finančními prostředky EU, jakož i za související právní úpravu.²⁶

Prohlášení o věrohodnosti účtů (DAS)

²⁶ http://www.eca.eu.int/eca/treaty/docs/disp_cdc_en.pdf, article 248

Do kapitoly nemohu nezahrnout také prohlášení o věrohodnosti účtů. Od roku 1994 stanoví Smlouva Účetnímu dvoru povinnost vydávat prohlášení o věrohodnosti účtů (DAS), obsahující stanovisko ke spolehlivosti finančních výkazů Evropské unie a k zákonnosti a správnosti uskutečněných operací. DAS se zakládá na výsledcích detailních finančních auditů.

Hlavními cíly DAS je informovat orgán udělující absolutorium o tom, zda:

- konsolidované finanční výkazy souhrnného rozpočtu Evropské unie sestavené Evropskou komisí pravdivě a věrně zobrazují finanční aktivity za uvedený rok a situaci na konci roku,
- zda při plnění rozpočtu byla dodržena právní a smluvní ustanovení.

Celkové stanovisko Účetního dvora k DAS vychází ze specifických hodnocení každé z hlavních oblastí činnosti Evropské unie, které poskytují podrobné informace o zdrojích chyb, nedostacích a o možnostech zkvalitnění řízení.

Specifická hodnocení se zakládají na:

- posouzení fungování vnitřních kontrolních systémů (především monitorovacích systémů) v Evropské komisi, ve členských státech a v zemích příjemce;
- důkazních informacích získaných na základě testování vzorku operací z každé rozpočtové oblasti;
- důkazech vyplývajících z auditů finančních prostředků EU provedených jinými auditory a
- prověřování výročních zpráv o činnosti a prohlášení vydaných generálními řediteli Evropské komise.

Specifická hodnocení DAS obsahují monitorovací prvky které pomáhají objektivně posoudit kvalitu finančního řízení a umožňují sledování pokroku v čase.

DAS je i s doprovodnými informacemi zveřejněno ve výroční zprávě Účetního dvora, kterou Účetní dvůr předkládá Evropskému parlamentu a Radě EU. Toto prohlášení je také zveřejněno společně s finančními výkazy Evropské unie v Úředním věstníku.

Kromě stanoviska k plnění souhrnného rozpočtu vydává Účetní dvůr každý rok také prohlášení o věrohodnosti účtů, kterým potvrzuje spolehlivost účtů Evropských rozvojových fondů a zákonnost a správnost uskutečněných operací. Podobná stanoviska jsou vydávána k finančním výkazům agentur a orgánů Evropské unie.²⁷

2.4 POROVNÁNÍ POSTAVENÍ A PŮSOBNOSTI VYBRANÝCH NKI

Při porovnávání postavení a působnosti vybraných NKI začneme důležitou vlastností systému kontroly. Touto vlastností je nezávislost a samostatnost každého kontrolního systému. Jak ve finském SKU, tak v českém NKU, ale také v EUD je mezi prvními charakteristikami zmíněno, že jsou tyto NKI nezávislými a samostatnými institucemi. Jejich nezávislost a samostatnost především spočívá ve skutečnosti, že tyto instituce nejsou součástí soustavy orgánů moci výkonné s vládou a nejsou ani součástí soustavy orgánů moci soudní. To ve skutečnosti znamená, že nedochází ke střetu zájmů při provádění kontroly, protože vybrané NKI stojí mimo oblast subjektů, které jejich kontrole podléhají.

Velmi důležitou vlastností vybraných NKI je skutečnost, že pomocí nezávislé kontroly poskytují jistotu daňovým poplatníkům, že bylo s jejich penězi hospodařeno zodpovědně. Všechny vybrané NKI také provádějí nezávislou kontrolu v podstatě ze stejných důvodů a to kvůli průhlednosti při hospodaření s finančními prostředky obecně.

Je však zřejmé že nezávislost vybraných NKI není stejně silná. Z vybraných NKI stojí za pozastavení finský SKU. Jako jediný z těchto tří NKI je nezávislým orgánem přidruženým k Parlamentu. Ve skutečnosti to znamená, že například úkoly SKU jsou stanoveny Parlamentem, SKU musí každý rok předkládat Parlamentu výroční zprávy týkající se jeho vlastní činnosti a nebo, že SKU musí všechny své auditní zprávy prezentovat finanční komisi Parlamentu. Z tohoto je vidno, že vztah SKU s Parlamentem je velice úzký. Je to především způsobeno historickým vývojem a dnešním zakotvením tohoto vztahu v právních předpisech.

²⁷ http://www.eca.eu.int/presentation/audit_approach/statement_assurance/index_cs.htm

Nyní porovnáme postavení vybraných NKI. Za zmínku myslím stojí, že ve finském SKU je nejvyšší představitel SKU – generální auditor - jmenován na dobu šesti let. Nejvyšší funkcionář EUD - předseda EUD - je jmenován na dobu tří let, a nejvyšší pracovník českého NKU je jmenován na dobu devíti let. Z tohoto lze usoudit, že největší flexibilitu spatřujeme u EUD, kde je funkční období nejvyššího pracovníka nejkratší. Myslím si, že by tomu tak mělo být i v ostatních NKI. Doba devíti let mi připadá velmi dlouhá. Mám dojem, že je lepší v takovýchto funkcích měnit osoby častěji nebo alespoň hlasovat o jejich znovujmenování, aby bylo patrné, že vše uvnitř instituce funguje tak jak má.

Důležité také je, že vybrané NKI mají své právní základy zakotveny buďto přímo v Ústavách daných zemí – to v případě Finska a Česka – a nebo v jedné z hlavních smluv týkajících se založení – případ EUD. Tímto je zřejmé, že je nezávislá kontrola řazena na vysokou úroveň a je jí přikládána značná důležitost a to bez rozdílu.

Působnost vybraných NKI je v podstatě, s ohlednutím na postavení jednotlivých institucí, srovnatelná. Všechny NKI se hlavně zabývají zajišťováním zákonnosti a účelnosti využití státních finančních prostředků. Samozřejmě zde sledujeme drobné nuance. Mám na mysli například rozdílnosti v působnosti mezi finským SKU a dvěma dalšími institucemi. Toto však vyplývá z již zmíněné přidruženosti SKU k Parlamentu.

Na závěr bych chtěla ještě vyzdvihnout jednu činnost EUD, kterou ostatní NKI neprovozují a to prohlášení o věrohodnosti účtů. Prohlášení o věrohodnosti účtů ve skutečnosti znamená, že EUD provádí podrobné finanční audity, pomocí nichž kontroluje zda jsou finanční výkazy EU spolehlivé a kontroluje také zákonnost a správnost uskutečněných operací. Při této činnosti dochází ke specifickému hodnocení každé z hlavních oblastí činnosti EUD, které poté zpětně poskytuje podrobné informace o zdrojích chyb, o nedostacích a o možnostech zkvalitnění řízení. Touto činností, která je mimo jiné zakotvena v rámci Smlouvy, EUD převyšuje nad ostatními vybranými NKI. Hlavně proto, že EUD tímto neustále zkvalitňuje výsledny své činnosti a jeho práce je velmi flexibilní.

3 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA

3.1 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA SKU VE FINSKU

Organizační strukturu SKU můžeme jednoduše popsat pomocí obrázku, poskytnutého v příloze. SKU se skládá v podstatě z generálního auditora, a z dalších členů, kteří jsou rozmístěni do tří operačních skupin. První operační skupina se zabývá finančním auditem a také se tak jmenuje – Skupina finančního auditu. Druhá operační skupina se zabývá prováděním auditu jako takového – její jméno je Skupina provádění auditu, a konečně třetí operační skupina se zaměřuje na interní služby – Skupina interních služeb. Někdy se můžeme setkat i s názvem auditní skupiny. Tím jsou vždy míněny první dvě skupiny, tedy skupiny zabývající se auditem. Mezi další důležité posty v rámci SKU zařazujeme generální ředitele. V rámci SKU jsou dva a každý z nich má na starosti jednu auditní skupinu. V čele skupiny interních služeb je ředitel pro plánování. Další důležitou samostatnou jednotkou v rámci SKU je Poradní rada.

3.1.1 GENERÁLNÍ AUDITOR

Nejvyšším postem ve finském SKU je Generální auditor (GA). GA řídí celý SKU. Generální auditor je jmenován parlamentem. Jeho funkční období je dlouhé šest let a je možné, aby byl jmenován znovu. Dnes je generálním auditorem SKU Tapio Leskinen.

Aktivity SKU jsou řízeny generálním auditorem, který je odpovědný za rozhodování ve všech záležitostech, kromě těch záležitostí, za které je odpovědná Rada pro podmíněčné pokuty, nebo záležitosti, ve kterých je práce SKU jinak smluvně stanovená. Rada pro podmíněčné pokuty se skládá z GA a obsahuje dále jako členy tři úředníky s univerzitním diplomem z fakulty práv. Tyto úředníci jsou vybíráni GA na dobu tří let.

Odpovědnost za rozhodnutí vykonaná s ohledem na reporty parlamentu nebo na reporty rozpočtového návrhu SKU nebo na záležitosti, které jsou signifikantní s aktivitami SKU, nemůže být převedena na jinou osobu.

Generální auditor si může vyhradit pro svou osobu možnost rozhodování v záležitostech, ve kterých je oficiálně odpovědný vzhledem k pracovnímu postupu.

Generální auditor musí rozhodovat o tom, jak prezentovat záležitosti, za které je on nebo ona zodpovědný/á.

Generální auditor a operační skupiny schvalují ve výročních plánech určité cíle, a také schvalují rozdělení do jednotlivých operačních skupin. Generální auditor je také pověřen řízením a vyvíjením různých operací SKU a je odpovědný za jejich efektivitu a za to, že budou prováděny takovým způsobem, že s jejich pomocí dosáhne SKU dané cíle. Generální auditor rozhoduje ve veškerých záležitostech pouze s výjimkou záležitostí, které podle interních pracovních pravidel, připadají jiným úředníkům SKU. Při řízení úřadu pomáhá generálnímu auditorovi manažerská skupina, jejímž je členem. Generální auditor v rámci manažerské skupiny působí jako její předseda, dalšími členy jsou pak ředitelé operačních skupin.²⁸

3.1.2 DOZORČÍ RADA

V rámci SKU existuje orgán, který se nazývá Dozorčí rada. Jejím úkolem je podporovat a vyvíjet vztahy SKU se spolupracujícími partnery, prezentovat iniciativy na vylepšení auditu jako takového, ale také monitorovat zaměření jednotlivých auditů, jejich účelnost a schopnost posloužit jako podklad pro různé spolupracující partnery.

Členové dozorčí rady si ze svých řad volí předsedu. Úkolem SKU je pověřit representanty klíčových spolupracujících partnerů, kteří tvoří jednu skupinu členů dozorčí rady. Stejně důležitou funkcí je vybrat odborníky na finanční administrativu a veřejnou ekonomii jako členy do dozorčí rady. Všichni členové jsou voleni na dobu tří let maximálně.

Jednoho člena dozorčí rady volí personální substrát SKU ze svých řad. Tento člen má za úkol hájit zájmy zaměstnanců, jeho volební období je dlouhé tři roky maximálně.²⁹

Zde je složení DR v letech 2004-2005:

Mr Olavi Ala-Nissilä - člen Parlamentu, Předseda

Mr Juhani Turunen - stálý zástupce ministra zahraničí, Místopředseda

²⁸ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=145&lang=3, section 7, general auditor

²⁹ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=145&lang=3, section 8, advisory board

Mr Reino Hjerppe - předseda
Mr Markku Lehto - náměstek ministra
Ms Christel von Martens - vývojový manager
Ms Anita Niemi-Iilahti - ředitel administrativy
Ms Anni Sinnemäki - člen Parlamentu
Ms Vappu Taipale - generální ředitel
Mr Kari Urpilainen - člen Parlamentu
Ms Eeva Miettinen - hlavní auditor
Mr Tapio Leskinen, generální auditor³⁰

3.1.3 ČLENOVÉ SKU

Na konci roku 2004 bylo oficiálně sděleno, že SKU má 145 členů z nichž je 120 auditorů. Z toho 60 auditorů v rámci obou auditních skupin a 16 osob pracujících v rámci skupiny interních služeb. Většina zaměstnanců (130) pracuje v rámci ústředí v Helsinkách, zbylí členové pracují v rámci regionálních jednotek ve městě Turku a Oulu.

Všichni členové SKU musí mít vysokoškolský diplom, to znamená ukončený stupeň vysokoškolského vzdělání. Většina členů vlastní také magisterský titul z oboru účetnictví nebo podnikatelství a tyto jsou doplněny o postgraduální stupeň nejčastěji v oborech jako je veřejná správa, politické vědy, ekonomie nebo sociologie. Posty auditorů jsou oznamovány v různých novinách jako je například Oficiální státní zpravodaj. Generální auditor přijímá různá doporučení, má ale právo provádět konečná rozhodnutí ohledně nábory zaměstnanců sám. Noví členové často začínají ve zkušební době. Pokud se osvědčí jejich pracovní výkony, stávají se stálými členy. Zkušební doba může trvat od tří do dvanácti měsíců.

O platech členů SKU rozhoduje generální auditor, který má rozhodovací svobodu v rámci své působnosti. Platy se pohybují okolo oficiálního finského průměrného platu.

³⁰ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=100&lang=3

Dále v rámci SKU existuje Rada pro podmíněčné pokuty. Tato rada se skládá z generálního auditora a obsahuje dále jako členy tři úředníky s diplomem z práv. Tyto úředníci jsou vybíráni generálním auditorem na dobu tří let. Úkolem rady pro podmíněčné pokuty je ukládat tyto pokuty, aby pokryla závazky smluvně sjednané a také proto aby dostala své účty do požadované kontrolní formy. Rada může nařídít splacení takovéto pokuty. Uložení podmíněčné pokuty a přikázání splacení může být řešeno pomocí odvolání se k Nejvyššímu správnímu soudu v rámci řízení popsaného v zákoně o Správním soudním řízení (586/1996).³¹

3.1.4 OPERAČNÍ SKUPINY SKU

Jak jsem se již zmínila mezi další části organizační struktury SKU patří tzv. Operační skupiny. V rámci finského SKU jsou tři takovéto skupiny. Je to skupina finančního auditu, skupina provádění auditu a skupina interních služeb. První dvě skupiny označujeme také jako auditní skupiny, protože se zabývají auditem. Každé skupině někdo předsedá. U auditních skupin se tato pozice nazývá generální ředitel, u skupiny interních služeb se tato pozice nazývá ředitel pro plánování. Nyní si jejich pracovní náplň trochu přiblížíme.

3.1.4.1 Operační skupina finančního auditu

Hlavní pracovní náplní této operační skupiny je provádění finančního auditu. Skupina je rozdělena na čtyři auditní jednotky, které se zaměřují na problémy v různých částech administrativy korespondující s jurisdikcí jednotlivých ministerstev. Vedle těchto jednotek je v rámci skupiny finančního auditu ještě speciální auditní jednotka, která své audity zaměřuje na informační systémy SKU.

Skupina finančního auditu provádí audity a související odborné aktivity aby zajistila:

- shodu se státním rozpočtem
- zaopatření správnosti a adekvátnosti výročních účtů státu a agentur

³¹ Brožura o finském SKU, příloha č.2

Při této činnosti podporuje především používání rozpočtové síly Parlamentu; správné uspořádání vnitřní kontroly; aplikace zdravých finančních řídicích principů a účelnost správy.

Generálním ředitelem skupiny finančního auditu je Marjata Kimmonen. Skupina finančního auditu má okolo 60 zaměstnanců.³²

3.1.4.2 Operační skupina provádění auditu

Tato skupina se zabývá prováděním auditu. To znamená, že přináší nové informace ohledně účelnosti administrativy a shody s regulacemi principů dobré správy. Provádění auditu poskytuje informace potřebné pro parlament, administrativu ale také pro občany hodnotící hlavně:

- hospodárnost, účinnost a účelnost řízení úkolů
- spolehlivost a adekvátnost vnějších informací týkajících se výsledků
- nastavení cílů a jejich ukotvení
- účinnost kontroly, monitoringu a vyhodnocovacích systémů
- zákonnost řízení úkolů a jejich shoda s cíli
- shoda se státním rozpočtem.³³

Skupina provádění auditu je rozdělena na tři auditní jednotky, které se zaměřují na problémy v různých částech administrativy korespondující s jurisdikcí jednotlivých ministerstev. Každá z těchto auditních jednotek se skládá z 15 – 20 auditorů. Mimo to je ještě v rámci skupiny provádění auditu jednotka technické podpory, která se skládá ze sedmi členů SKU, a také člen SKU, který se zabývá stížnostmi a zneužíváním ve státní správě.

Současným generálním ředitelem této auditní skupiny je Vesa Jatkola. Oddělení provádění auditu má okolo 65 zaměstnanců.³⁴

³² http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=18&lang=3

³³ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=19&lang=3

³⁴ Brožura o finském SKU, příloha č.2

3.1.4.3 Operační skupina interních služeb

Jednotka vnitřních služeb provádí podpůrné služby pro management SKU ale také pro operativní skupiny. Vnitřní služby jsou rozděleny na plánování; vývoj a služby spojené s EU; služby informačního managementu a na služby finanční a administrativní.

Úkolem orgánů zabývajících se interními službami je podpora a vývoj předběžných podmínek pro efektivní kontrolní aktivity. Hlavním cílem této skupiny je, že se obsah jeho služeb shoduje se současnými potřebami. Úspěšné faktory zahrnují ekonomičnost, účelnost a vytváření pozitivní image.

Současným ředitelem pro programování je Esa Tammelin.³⁵

3.2 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA NKU V ČESKU

Z ustanovení článku 97 odstavce 2 Ústavy by bylo možno soudit, že NKU je orgánem organizovaným podle principu monokratického a že tedy řízení výkonu jeho působnosti je v rukou prezidenta NKU. Zákon však zavedl složitou organizační soustavu a jménem NKU jedná a rozhoduje několik právně rovnocenných orgánů NKU. Personální substrát NKU tvoří Prezident NKU, Viceprezident NKU jeho členové, dále pak kontroloři, dva soudci Nejvyššího soudu, vrchní ředitel správní sekce a také vrchní ředitel kontrolní sekce. Dále v rámci NKU rozlišujeme orgány NKU, toto členění rozděluje NKU na prezidenta NKU, viceprezidenta NKU, kolegium NKU, senáty NKU, jednotlivé členy a také na Kárnou komoru.

3.2.1 PREZIDENT NKU

Prezident NKU je nejvyšším postem v celém NKU. Prezident je v čele NKU a tento úřad řídí. Prezident NKU jedná jménem tohoto úřadu navenek. Je předsedou Kolegia ale také Kárné komory, a koordinuje činnost jeho orgánů.

Prezident Úřadu zřizuje své poradní orgány: komisi pro posuzování rozkladů proti rozhodnutí o uložení pokuty, škodní komisy, krizový štáb pro řízení otázek obrany akrizových situací. Působnost, způsob jednání a složení poradních orgánů upravují vnitřní předpisy.

³⁵ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=20&lang=3

Současným prezidentem NKU je Ing. František Dohnal, jeho funkční období bylo zahájeno 4.11.2005. Narozen 28.4.1960 v Dačicích. Byl studentem na Elektrotechnické fakultě Českého učení technického v Praze. Po vystudování tohoto oboru se ještě věnoval postgraduálnímu studiu na té samé škole, jen jinému oboru – obor automatizovaných systémů řízení.

Od roku 1984 byl vedoucím oddělení výpočetní techniky v Okresním ústavu národního zdraví v Jihlavě. Poté se stal majitelem firmy TESOFIT Jihlava zabývající se vývojem speciálního software pro zdravotnická zařízení. V letech 1991 – 1998 byl starostou města Jihlava a poté se stal výkonným místopředsedou Svazu měst a obcí ČR pro mezinárodní vztahy. V letech 2000 – 2001 se stal nezávislým konzultantem, od 20. 12. 2000 pak hejtmánem Jihlavského kraje (od 31. 5. 2001 kraje Vysočina). Od 7. 12. 2004 – 2005 byl prvním náměstkem hejtmána, pro oblast majetek, finance a informatika.

Mezi jeho politické aktivity bychom mohly zahrnout například skutečnost, že byl vedoucím české delegace v CLRAE, předsedou svazu měst a obcí ČR, členem politického výboru CEMR, předsedou správní rady Vzdělávacího centra pro veřejnou správu, o.p.s., viceprezidentem komory regionálních orgánů CLRAE nebo také členem Výboru regionů EU.³⁶

3.2.2 VICEPREZIDENT NKU

Viceprezident NKU zastupuje v plném rozsahu Prezidenta NKU za jeho nepřítomnosti a v některých dalších konkrétních případech na základě jeho pověření. Za svá rozhodnutí přijatá při zastupování viceprezident odpovídá prezidentovi Úřadu.

V nedaleké minulosti nastala situace, že prezident NKU Lubomír Voleník zemřel, bylo to 5.7.2003. Tímto přešly všechny jeho funkce a pravomoci automaticky na viceprezidenta NKU Dušana Tešnara. Toto vykonával až do doby než byl jmenován nový Prezident NKU tzn. do 4.11.2005. Po celou tuto dobu nebylo v NKU vyššího pracovního postu a je tedy zřejmé, že v tomto období provedené akce měl na starosti právě pan Tešnar. Ten zůstal i nadále ve své funkci dnes již opět pouze jako viceprezident.

³⁶ <http://www.nku.cz/pages/cs/urad/prezident.htm>

Současným viceprezidentem NKU je Ing. Dušan Tešnar, který se narodil 5. prosince 1945 ve Valašských Kloboukách.

Vystudoval Střední průmyslovou školu v Ostravě Vítkovicích a Vysoké učení technické v Brně, strojní fakultu, obor strojírenská technologie.

Pracoval jako technolog, programátor číslicových strojů a projektant automatizovaných dílen ve Vítkovicích, dále ve výzkumném ústavu Imados jako výzkumný pracovník pro logistiku, výrobní a skladovací systémy a v projektové organizaci Projekta jako vedoucí projektant pro materiálové toky a projektování strojírenských dílen.

V letech 1990-1996 byl zástupcem starosty pro školství a sociální péči v Ostravě (obvod Ostrava Jih) a v letech 1996-2002 byl poslancem PČR, kde byl členem hospodářského výboru, předsedou podvýboru pro poštu, telekomunikace a informační systémy a předsedou vyšetřovací komise pro privatizaci Telecomu.

Od ledna 1990 je členem ČSSD. 9. ledna 2003 se stal viceprezidentem Nejvyššího kontrolního úřadu.³⁷

3.2.3 KOLEGIUM NKU

Kolegium NKU se skládá z prezidenta a viceprezidenta NKU a ze všech členů NKU. Předsedou Kolegia je prezident NKU. Kolegium rozhoduje například plánu kontrolní činnosti, o výroční zprávě NKU. Dále pak rozhoduje například o některých kontrolních závěrech atd..

Kolegium může v některých případech fungovat jako odvolací orgán, tím pádem rozhoduje o námitce podjatosti uplatněné vůči členovi NKU. Prezidentu NKU nepřiznává zákon o NKU větší vliv na tvoření vůle v těchto věcech, než ostatním členům kolegia což znamená, že nemá právo sistance.

Kromě prezidenta a viceprezidenta sem patří členové:

³⁷ <http://www.nku.cz/pages/cs/urad/viceprezident.htm>

Ing. Jiří Adámek

Ing. Zdeněk Brandt

Ing. Ludmila Brynychová

JUDr. Jiří Drábek

JUDr. Jan Holeček

Mgr. Marie Hošková

JUDr. Eliška Kadaňová

Ing. Jiří Kalivoda

Ing. Antonín Macháček

MVDr. Rudolf Němeček

38

³⁸ <http://www.nku.cz/pages/cs/urad/kolegium.htm>

3.2.4 SENÁTY NKU

Senáty NKU jsou kolegiálními orgány NKU. To znamená, že jsou složeny z tří nebo více členů tohoto úřadu a že je zřizuje Kolegium NKU. V některých případech jsou odvolacími orgány, jindy schvalují kontrolní závěry v rámci jejich působnosti. Prezident NKU ani Kolegium NKU nemohou rozhodnutí senátu měnit ani rušit.

3.2.5 OSTATNÍ FUNKCE V RÁMCI NKU

Dále do organizační struktury řadíme jednotlivé členy NKU. Členové NKU řídí kontrolní činnost a vypracovávají kontrolní závěry. Účastní se činnosti Kolegia a senátů NKU a mají možnost, stejně jako prezident nebo viceprezident NKU, předkládat podněty ke zpracování návrhu plánu kontrolní činnosti. Mají také právo předkládat návrh na zahájení kárného řízení Kárné komoře.

Kontroloři jsou další složkou personálního substrátu. Vykonávají kontrolu na základě písemného pověření vydaného členem NKU. Za obsah kontrolního protokolu však osobně odpovídá vedoucí skupiny kontrolujících, který je jmenován členem Kolegia.

Dále tu máme dva soudce Nejvyššího soudu. Ti jsou členy Kárné komory a jsou jmenováni.

Vrchní ředitel správní sekce je dalším vysoce postaveným pracovníkem NKU. Jeho hlavním úkolem je řídit sekci NKU a je přímo podřízen prezidentovi NKU, kterému odpovídá za řízení celé sekce.

Posledním vedoucím pracovníkem v rámci NKU je vrchní ředitel kontrolní sekce. Ten řídí jednotlivé kontrolní odbory, územní odbory a svůj sekretariát,. Je přímo podřízen prezidentovi NKU.

Nejvýstižněji je však celá organizační struktura vyobrazena na schématu, který najdete v příloze.³⁹

³⁹ <http://www.nku.cz/pages/cs/urad/struktura.htm>

3.3 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA EUD

Organizační strukturu EUD bychom mohly stručně rozdělit na předsednictví, čtyři auditní skupiny, skupina CEAD, administrativní výbor a generální sekretariát. Pro organizační strukturu můžeme také použít jiný výraz a to kolegium. Kolegium je hlavním rozhodovacím orgánem Účetního dvora.

3.3.1 PŘESEDNA EUD

Předsednictvím máme na mysli dohled nad plněním úkolů Účetního dvora, vztahy s institucemi Společenství a s jinými institucemi, právní záležitosti, komunikační politiku a interní audit. Současným předsedou EUD je Hubert Weber.

V čele Evropského účetního dvora stojí předseda, kterého volí členové ze svého středu na funkční období tří let. Předseda může být zvolen opakovaně.

Předseda má úlohu primus inter pares - první mezi rovnými. Vede zasedání Účetního dvora a zajišťuje, aby jeho rozhodnutí byla vykonána a aby instituce a její činnost byla řádně řízena. Předseda zastupuje Účetní dvůr navenek, zejména ve vztahu s orgánem udělujícím absolutorium, ostatními institucemi Společenství a s nejvyššími kontrolními institucemi členských států a zemí příjemce.⁴⁰

Předseda odpovídá za oddělení vnějších vztahů a za právní oddělení. Současným předsedou EUD je Hubert WEBER. Narozen v roce 1939 ve Vídni, Rakousko, ženatý, jedno dítě. Doktor práv na vídeňské univerzitě. Pracoval v rakouské státní správě v rámci útvaru pro politiku zaměstnanosti, později, v letech 1959–1970, jako zástupce ředitele na ministerstvu sociálních věcí.

V letech 1970–1975 prováděl jako auditor rakouského účetního dvora auditu úřadu spolkového kancléře, ministerstva zahraničních věcí a ministerstva spravedlnosti. V roce 1971 se zapojil do projektů, jejichž nositelem byl Generální sekretariát Světového sdružení kontrolních institucí, INTOSAI (Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí), který sídlí při rakouském účetním dvoře.

Vedoucí kanceláře předsedy Účetního dvora a poté, v letech 1975–1980, vedoucí organizačního oddělení odpovědný za generální sekretariát INTOSAI. V letech

⁴⁰ <http://www.nku.cz/pages/cs/urad/struktura.htm>

1981–1989 vedoucí personálního oddělení (organizace, rozpočtové a personální záležitosti, vzdělávání).

V letech 1990–1995 generální ředitel odboru auditu státních podniků, odpovědný za monitorování mezinárodního vývoje, zejména v oblasti INTOSAI a v organizacích založených INTOSAIem v různých oblastech (AFROSAI, ARABOSAI, ASOSAI, CAROSAI, EUROSAI, OLACEFS a SPASAI) a za spolupráci na projektech Organizace spojených národů v oblasti finančního auditu.

Hubert Weber je členem Evropského účetního dvora od 1. března 1995, odpovědným za oddělení auditu rozvoje a zpráv (ADAR), a do 8. března 2000 byl předsedajícím skupiny ADAR. Od 9. března 2000 do 30. dubna 2004 byl pan Weber předsedajícím skupiny auditu III a byl odpovědný za audit v rozpočtové oblasti „Spolupráce s rozvojovými a třetími zeměmi“ (souhrnný rozpočet EU).

Od 1. května 2004, tj. po reformě Evropského účetního dvora, je Hubert Weber předsedajícím skupiny auditu III: vnější akce. Pan Weber je rovněž zastupujícím členem administrativního výboru Účetního dvora.⁴¹

3.3.2 ČLENOVÉ EUD

Smlouva stanoví, že Evropský účetní dvůr zastupuje jeden člen z každého členského státu. Členové jsou jmenováni Radou Evropské unie po konzultaci s Evropským parlamentem, na základě návrhů jednotlivých členských států. Podle Smlouvy jsou členové vybíráni ze zaměstnanců a z bývalých zaměstnanců orgánů vnější kontroly, nebo z jiných osob, kvalifikovaných pro tuto práci. Funkční období je šest let a členové mohou být zvoleni opakovaně.

Členové musí vykonávat své povinnosti naprosto nezávisle a v obecném zájmu Evropské unie. Členové zasedají v kolegiu, které je hlavním rozhodovacím orgánem Účetního dvora. Každý člen odpovídá za provádění určitých auditních úkolů, které jsou uvedeny v ročním plánu práce Účetního dvora. Při plnění těchto úkolů napomáhají členům specializovaní auditoři.⁴²

François Colling

⁴¹ http://www.eca.eu.int/eca/organisation/eca_organisation_membres_cs.htm#weber

⁴² http://www.eca.eu.int/presentation/structure/index_cs.htm

Maarten B. Engwirda
Jean-François Bernicot
Máire GEOGHEGAN-QUINN
Vítor M. da SILVA CALDEIRA
Hedda VON WEDEL
David BOSTOCK
Morten Louis LEVYSOHN
Ioannis SARMAS
Július MOLNÁR
Vojko Anton ANTONČIČ
Gejza Zsolt HALÁSZ
Josef BONNICI
Jacek UCZKIEWICZ
Irena PETRUŠKEVIČIENĖ
Igorš LUDBORŽS
Jan KINŠT
Kersti KALJULAIID
Kikis KAZAMIAS
Massimo VARI
Juan RAMALLO MASSANET
Olavi ALA-NISSILÄ
Lars HEIKENSTEN
Karl Pinxten⁴³

V Evropském účetním dvoře pracuje přibližně 760 zaměstnanců včetně auditorů, překladatelů a administrativních pracovníků. Auditóři Účetního dvora mají bohaté

⁴³ http://www.eca.eu.int/eca/organisation/eca_organisation_index_cs.htm

odborné znalosti a zkušenosti z veřejného i soukromého sektoru, včetně účetnictví, interního auditu, externího auditu, práva a ekonomie. V Účetním dvoře pracují občané ze všech členských států. Tím je zajištěno dostatečné zastoupení různých jazykových a odborných znalostí zaměstnanců.

Politika Účetního dvora v oblasti přijímání zaměstnanců se řídí obecnými zásadami a podmínkami zaměstnávání institucí EU. Mezi zaměstnanci Účetního dvora jsou stálí úředníci a zaměstnanci na dobu určitou. Výběrová řízení na obsazení pozic v Účetním dvoře pořádá Evropský úřad pro výběr personálu (EPSO). Účetní dvůr organizuje pro omezený počet absolventů vysokých škol stáže v délce trvání tři až pět měsíců.

Účetní dvůr funguje jako kolegiální orgán a jeho členové přijímají auditní zprávy a stanoviska většinovým hlasováním. Zasedání Účetního dvora nejsou veřejná.

Účetní dvůr vypracovává svůj jednací řád který upravuje jeho vnitřní fungování, a předkládá ho ke schválení Radě EU.⁴⁴

3.3.3 AUDITNÍ SKUPINY

Účetní dvůr je rozdělen do auditních skupin které tvoří řada specializovaných odborů vztahujících se k různým oblastem rozpočtu. Skupina auditu **CEAD** (Coordination, Evaluation, Assurance and Development - koordinace, hodnocení, věrohodnost a vývoj) odpovídá za koordinaci prohlášení o věrohodnosti účtů a zajišťování kvality a vývoje metodiky auditu Účetního dvora..

Do skupin přiděluje členy Účetní dvůr. Každé skupině předsedá její Dean (dále jen "člen předsedající skupině" nebo "předsedající skupiny"), kterého volí členové ze svého středu na dvouleté funkční období. Člen předsedající skupině může být zvolen opakovaně. Po dohodě s ostatními členy dbá na bezproblémové fungování skupiny a jejích odborů. Za jednotlivé skupiny odpovídají jejich ředitelé.

Členové auditních skupin jsou samozřejmě členy EUD, to znamená že stále platí počet 25.⁴⁵

⁴⁴ http://www.eca.eu.int/presentation/structure/index_cs.htm

⁴⁵ http://www.eca.eu.int/presentation/structure/index_cs.htm

3.3.3.1 Skupina auditu I.

Skupina auditu I. se zabývá zemědělskými politikami. Konkrétně se zabývá trhy s živočišnými a rostlinnými výrobky; rozvojem venkova, rybolovem a moři; zemědělskými plodinami, trhy s mléčnými výrobky a s hovězím masem; prohlášením o věrohodnosti – u zemědělských politik; schvalováním účtů a vývozními náhradami. Mezi její členy patří David BOSTOCK, Gejza HALÁSZ, Hedda von WEDEL, Július MOLNÁR (slovenský zástupce), Kikis KAZAMIAS. Současným předsedou je Jean-François BERNICOT.

3.3.3.2 Skupina auditu II.

Skupina auditu II. Se zabývá strukturálními politikami a vnitřními politikami. v detailu to znamená, že řeší problémy regionální politiky a politiky soudržnosti; vnitřních politik včetně výzkumu a také problematiku sociální politiky a politiky zaměstnanosti. Jako členy této skupiny můžeme označit Lars TOBISSON, Josef BONNICI, Giorgio CLEMENTE, Vojko Anton ANTONČIČ, Kersti KALJULAIID. Současným předsedou je François COLLING.

3.3.3.3 Skupina auditu III.

Skupina auditu III. se specializuje na tzv. vnější akce. Konkrétně si můžeme pod tímto pojmem představit spolupráci s rozvojovými zeměmi (týká se souhrnného rozpočtu EU); výdaje související se zeměmi střední a východní Evropy a Společenstvím nezávislých států; ale také Evropské rozvojové fondy (země Afriky, Karibiku a Tichomoří). Aktuálními členy této skupiny jsou Robert REYNDERS, Jan KINŠT (český zástupce), Maarten B. ENGWIRDA, Jacek UCZKIEWICZ. Předsedou je Juan Manuel FABRA VALLÉS.

3.3.3.4 Skupina auditu IV.

Skupina auditu IV. Se zabývá hlavně vlastními zdroji, bankovními aktivitami, provozními výdaji a také orgány a institucemi Společenství. Konkrétně tedy kontroluje tradiční vlastní zdroje; vlastní zdroje DPH/HNP; provozní výdaje orgánů a institucí EU; operace poskytování a přijímání – bankovní aktivity, Agentury Společenství a jiné decentralizované subjekty. Předsedou této skupiny je Morten Louis LEVYSOHN. Dalšími členy jsou Ioannis SARMAS, Igors LUDBORŽS, Aunus SALMI, Irena PETRUŠKEVIČIENĚ.

3.3.4 SKUPINA CEAD

Další skupinou EUD je skupina s názvem CEAD (Coordination, Evaluation, Assurance and Development - koordinace, hodnocení, věrohodnost a vývoj). Tato skupina se zabývá koordinací, hodnocením, prohlášeními o věrohodnosti, zajišťováním kvality a celkovým vývojem. Předsedajícím skupiny je Vítor Manuel da SILVA CALDEIRA, který je zároveň členem odpoídajícím za sektor DAS. Pod sektorem DAS si můžeme představit koordinaci činností souvisejících s prohlášením o věrohodnosti. Další členkou je Máire GEOGHEGAN-QUINN. Odpovídá za sektor nazvaný ADAR. Pod tímto sektorem se skrývá metodika auditu a odborná příprava, zajišťování kvality, koordinace postupu vypracování zpráv, jiné profesionální pomocné služby a také vztahy s Evropským úřadem pro boj proti podvodům (OLAF). Dalšími členy jsou David BOSTOCK (SA I), Lars TOBISSON (SA II), Maarten B. ENGWIRDA (SA III), Ioannis SARMAS (SA IV).⁴⁶

3.3.5 ADMINISTRATIVNÍ VÝBOR

Další složkou je administrativní výbor. Tento výbor je zodpovědný za veškeré administrativní záležitosti vyžadující rozhodnutí Účetního dvora. Předsedou je Giorgio CLEMENTE. Dalšími členy jsou Kikis KAZAMIAS (SA I), Robert REYNDERS (SA III), Aunus SALMI (SA IV), Vítor Manuel SILVA CALDEIRA (CEAD). V tomto výboru jsou evidováni také zastupující členové a to Hedda von WEDEL (SA I), François COLLING (SA II), Jan KINŠT (SA III), Morten Louis LEVYSOHN (SA IV), Máire GEOGHEGAN-QUINN (CEAD).

Od roku 2004 mohou být některá rozhodnutí Účetního dvora přijímána bez diskuse na základě rozhodnutí dvou třetin členů auditní skupiny nebo Administrativního výboru.⁴⁷

⁴⁶ http://www.eca.eu.int/eca/organisation/docs/responsibilities_cs.pdf

⁴⁷ http://www.eca.eu.int/presentation/structure/index_cs.htm

3.3.6 GENERÁLNÍ SEKRETARIÁT

Další složkou kolegia je generální sekretariát. Jeho oborem působnosti jsou lidské zdroje, informační technologie a telekomunikace; finance a administrativní; překladatelské oddělení.

Generální tajemník je služebně nejstarší úředník instituce, kterého jmenují členové Účetního dvora. Odpovídá za zaměstnance a administrativu Účetního dvora, včetně odborné přípravy, a překladatelského oddělení, které tvoří jednotlivé sekce pro každý z úředních jazyků. Generální tajemník je také odpovědný za sekretariát Účetního dvora. Současným generálním tajemníkem je Michel HERVÉ. Narodil se v roce 1952 ve francouzském Lanhouarneau. Získal inženýrský diplom na *Institut commercial* v Nancy ve Francii. Později obdržel také ve Francii diplom účetního znalce (*expert-comptable*) a revizora účtů (*commissaire aux comptes*). V letech 1977 až 1980 pracoval v Paříži v soukromé auditorské firmě jako auditor pověřený mimo jiné poradenstvím a auditními úkoly. Od roku 1980 do roku 1982 byl finančním ředitelem skupiny podniků zemědělsko-potravinářského sektoru v Bourges ve Francii.

V letech 1982 až 1988 působil v Evropském účetním dvoře jako administrátor a později jako hlavní administrátor. Odpovídal za audity různých oblastí, jako např. audit finančních výkazů institucí EU, bankovní aktivity EU, Evropské společenství uhlí a oceli a výzkum.

Od roku 1989 do roku 1994 pracoval v Evropské komisi na pozici vedoucího oddělení generálního ředitelství pro úvěry a investice.

V letech 1995 až 1998 byl vedoucím kabinetu člena Účetního dvora odpovědného za audit programů Společenství pro spolupráci s rozvojovými zeměmi. Od roku 1998 do roku 1999 byl vedoucím odboru odpovědného za audity schvalování účtů zemědělských výdajů a vývozních náhrad.

V letech 1999 až 2001 byl vedoucím kabinetu předsedy Účetního dvora.

Od 1. července 2001 je generálním tajemníkem Evropského účetního dvora.⁴⁸

⁴⁸ http://www.eca.eu.int/eca/organisation/eca_organisation_secretarygeneral_cs.htm

3.4 POROVNÁNÍ ORGANIZAČNÍ STRUKTURY VE VYBRANÝCH NKI

Při porovnávání jednotlivých organizačních struktur vybraných NKI jsem došla k závěru, že organizační struktura NKU v Česku je nejsložitější. Zdá se mi až těžko pochopitelná a pro běžného občana nepřehledná. Je to její rozvětveností a spoustou strukturálních rozdělení, která se navzájem překrývají.

Co je u všech vybraných NKI stejné, je skutečnost, že každá instituce má nějakého nejvyššího pracovníka. Jejich pozice má různé názvy, ale jejich činnost je vesměs shodná. Jsou vždy hlavou celé instituce, jsou do své funkce jmenováni nebo voleni i když je délka jejich funkčního období rozdílná, a mají podobné pravomoci. Osoba zastávající nejvyšší funkci v instituci může tuto pozici zastávat opakovaně. Nejvyšší pracovník vybraných institucí vždy zastupuje instituci navenek a celkově řídí a zabezpečuje její správné fungování. Předseda EUD má úlohu primus inter pares – první mezi rovnými. To znamená, že všechna rozhodnutí EUD musí projít jeho rukama a musí s nimi souhlasit.

Narozdíl od předsedy EUD je generální auditor SKU jmenován do své funkce Parlamentem. Tato skutečnost opět vychází z jeho úzkého vztahu s Parlamentem. Generální auditor finského SKU je jinak ve svých činnostech v podstatě na stejné úrovni jako předseda EUD. Prezident českého NKU má stejné pravomoci jen je jmenován do své funkce prezidentem republiky na návrh Poslanecké sněmovny a k tomuto rozhodnutí nepotřebuje kontrasignace předsedy vlády.

Zajímavostí je, že v rámci NKU a EUD existují pozice postavené přímo pod nejvyšší pozicí v celé instituci. Mám na mysli pozici viceprezidenta v českém NKU a pozici generálního sekretariátu v evropském EUD. Tato pozice v rámci finského SKU neexistuje. V SKU se generální auditor opírá jen o Dozorčí radu a o Operační skupiny. V českém NKU existuje pozice viceprezidenta jako v jediné z vybraných NKI. Viceprezident NKU je v podstatě zástupce prezidenta NKU a řídí za něho NKU ve vybraných situacích. Tato funkce je ojedinělá v rámci podobných institucí a možná je právě náznakem toho, že je organizační struktura NKU příliš složitá.

Do působnosti generálního sekretariátu EUD řadíme lidské zdroje, informační technologie a administrativu EUD. Tyto činnosti tedy nejsou srovnatelné s činností viceprezidenta českého NKU, a v podstatě v rámci každé z vybraných NKI takovýto

úsek existuje, byť je třeba jinak pojmenován nebo je v rámci jiné sekce a není jednoznačně vyčleněn.

Členové vybraných institucí mají také velmi podobné pravomoci. Členů v rámci EUD je 25, tzn. že jeden člen pochází z každé jedné členské země. Jinak je v EUD asi 760 stálých zaměstnanců. V rámci NKU se mezi členy řadí prezident NKU, viceprezident NKU a ostatní členové, kteří se účastní činnosti Kolegia, senátů, a kteří mají možnost předkládat podněty ke zpracování návrhu plánu kontrolní činnosti. Mezi členy finského SKU řadíme generálního auditora, členy Dozorčí rady a ostatní členy, kteří pracují v SKU v rámci Operačních skupin. V současné době má SKU asi 145 stálých zaměstnanců.

Dále můžeme porovnat následné organizační rozdělení vybraných institucí. Mám na mysli hlavně již zmíněné Operační skupiny v SKU a také Auditní skupiny EUD. Operační skupiny SKU jsou tři a bližší popis jejich činností najdeme výše. Auditní skupiny jsou čtyři, převážně se zabývají různými druhy auditu a jejich pole působnosti je jednoznačně dáno právními předpisy. V rámci EUD ještě operuje skupina CEAD, která se zabývá koordinací, hodnocením, prohlášeními o věrohodnosti, zajišťováním kvality a celkovým vývojem. Dohled nad těmito skupinami a také nad všemi administrativními záležitostmi provádí Administrativní výbor. Jeho činnost trochu odpovídá činnosti generálního sekretariátu v rámci EUD.

Český NKU je na tom s následnou organizační strukturou poněkud složitěji. Kromě již zmíněného prezidenta a viceprezidenta NKU je činnost instituce dělena na jednotlivé sekce. Přehledněji je toto možné vysvětlit na obrázku organizační struktury NKU, která je v příloze. Nicméně prezident NKU má pod sebou dva odbory a to Odbor bezpečnostního ředitele a Odbor interního auditu. Dále se NKU rozděluje na sekce a to na Sekci správní a Sekci kontrolní. Sekce správní je ještě následně členěna na šest odborů – například odbor finanční, personální atd. Sekce kontrolní se dále člení na sedm odborů – například odbor analýz, státního rozpočtu atd. Každá sekce má svého vrchního ředitele, který je přímo podřízen prezidentovi NKU. Pod pravomoc prezidenta NKU patří samozřejmě také Kancelář prezidenta, kam řadíme tajemníka, poradce, odbor právní a odbor tiskový. Takže nakonec bych chtěla vyzdvihnout skutečnost, že ačkoli je organizační struktura NKU zdánlivě nejsložitější, nevykonává NKU oproti ostatním vybraným NKI žádné speciální činnosti. Z tohoto důvodu se mi zdá tato organizační struktura nesmyslně složitá.

4 MEZINÁRODNÍ SPOLUPRÁCE

Pro tuto kapitolu je výstižnější začít Evropským účetním dvorem. Je to především z důvodu důležitosti jednotlivých faktů, ale také proto, že mezinárodní spolupráce v rámci kontroly mezi jednotlivými NKI a EUD započala právě v roce, kdy vznikl EUD tedy v roce 1977.

4.1 MEZINÁRODNÍ SPOLUPRÁCE EUD S OSTATNÍMI NKI

Mezinárodní spolupráce jednotlivých nejvyšších kontrolních institucí (NKI) členských zemí EU je již po několik let zásadním problémem EU, který potřebuje řešení. V podstatě na tento problém upozornila Smlouva z Nice z 26. února 2001, ve které se významně hovoří o úloze EUD a o spolupráci s ostatními kontrolními institucemi členských zemí.

Spolupráce mezi NKI členských států EU a Evropským účetním dvorem byla však zahájena již při založení Účetního dvora v roce 1977. V průběhu let se tato spolupráce a také její institucionální zabezpečení postupně dotvářela.

Článek 248 odstavec 3 Smlouvy o založení Evropského společenství stanoví:

„Kontrola v členských státech se provádí v součinnosti s národními kontrolními orgány a nemají-li tyto orgány potřebné pravomoci, v součinnosti s příslušnými národními orgány státní správy. Účetní dvůr a národní kontrolní orgány členských států spolupracují v duchu důvěry a při respektování vzájemné nezávislosti”.

Smlouva z Nice dále uvádí:

„Evropský účetní dvůr a národní kontrolní instituce jsou vyzývány ke zlepšování rámce a podmínek spolupráce při současném zachování jejich vzájemné nezávislosti. Za tímto účelem může předseda Účetního dvora zřídit Kontaktní výbor prezidentů kontrolních institucí.”

Rostoucí decentralizace pravomocí přenášející řízení z úrovně Společenství na vnitrostátní orgány způsobuje, že se těžiště kontroly postupně přesouvá z Účetního dvora na členské státy. Z tohoto důvodu již není spolupráce mezi Evropským účetním dvorem a národními kontrolními institucemi pouze zákonnou povinností, ale stává se nutností vyplývající z úzkého propojení řídicích pravomocí orgánů Společenství a členských států. Kromě pravidelných výměn informací mezi jednotlivými NKI se

ukázalo nevyhnutelné rozvíjet také auditní přístupy těchto institucí s cílem zajistit co největší soulad s mezinárodními auditními standardy.

Cíl této spolupráce je úzce spojen s odpovědností Účetního dvora za audit finančních prostředků EU. Vzhledem k tomu, že tyto prostředky jsou v zásadě spravovány vnitrostátními orgány dotčených zemí a příslušné NKI provádějí audity v těchto správních orgánech, je úzká spolupráce mezi Účetním dvorem a národními NKI základním předpokladem pro efektivní a účinné plnění úkolů Účetního dvora.⁴⁹

4.1.1 KONTAKTNÍ VÝBOR EU A JINÉ FORMY SPOLUPRÁCE

Spolupráce mezi NKI a Evropským účetním dvorem v zásadě probíhá v rámci Kontaktního výboru EU, který tvoří Kontaktní výbor prezidentů NKI členských států EU (včetně předsedy Evropského účetního dvora), Výbor styčných úředníků a pracovní skupiny pro jednotlivé oblasti auditu.

Při spolupráci se dodržuje vzájemná nezávislost a ústavní mandát každé instituce. Kontaktní výbor podporuje spolupráci a provádí společné iniciativy pro rozvíjení metodik a posílení funkční efektivnosti práce dotčených organizací. V rámci Kontaktního výboru jsou také přijímána rozhodnutí o principech, kterými se provádějí ustanovení o „součinnosti“ uvedená v článku 248 odstavec 3 Smlouvy o založení ES. Kromě usnadnění výměny informací mezi NKI a Účetním dvorem tento systém umožnil dosažení značného pokroku v účinné spolupráci mezi různými institucemi, které provádějí audit řízení finančních prostředků Společenství.

Prezidenti národních NKI a předseda Evropského účetního dvora se scházejí jednou ročně. Jejich setkání připravují styční úředníci, kteří se také scházejí jednou ročně. Diskuse styčných úředníků se týkají mimo jiné koordinace plánování auditů, které provádí Účetní dvůr v členských státech, organizace pracovních skupin zabývajících se jednotlivými oblastmi auditu a pravidelné výměny informací. Styčným úředníkem Evropského účetního dvora je ředitel oddělení vnějších vztahů.

V roce 1996 vytvořil Účetní dvůr společně s Kontaktním výborem obdobný systém spolupráce s nejvyššími kontrolními institucemi kandidátských zemí, který měl usnadnit jejich integraci po přistoupení k EU.

⁴⁹ http://www.eca.eu.int/cooperation/history/cooperation_history_index_cs.htm

Evropský účetní dvůr také udržuje četné kontakty s kontrolními institucemi a organizacemi mimo Evropskou unii. Spolupracuje například s Auditním výborem EFTA a podílí se na činnosti INTOSAI, mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí, a EUROSAI, evropské organizace nejvyšších kontrolních institucí. Účetní dvůr se podílel na založení organizace EUROSAI.⁵⁰

4.1.2 SPOLUPRÁCE KONTAKTNÍHO VÝBORU EU V PRAXI

Cílem Evropského účetního dvora a národních NKI je zvyšování efektivnosti a souladu při provádění auditů veřejných prostředků Společenství. Kontaktní výbor proto usiluje o podporu společné auditní a výzkumné činnosti v následujících oblastech:

- kontrola DPH (daň z přidané hodnoty)
- audit Evropského zemědělského řídicího a garančního fondu , a především rybolovu
- kontrola státních podniků
- souběžné audity řízení Strukturálních fondů EU
- státní podpora
- ochrana finančních zájmů EU
- rámec spolupráce Evropského účetního dvora s NKI členských států EU
- spolupráce Kontaktního výboru NKI členských států EU s NKI kandidátských zemí

Kontaktní výbor také diskutuje o aktuálních otázkách, jako je například revize smluv o EU, návrh ústavy EU, zavedení nových programů Společenství a významné změny v některých oblastech, např. reforma DPH.

4.1.3 SPOLUPRÁCE EUD S KANDIDÁTSKÝMI ZEMĚMI

Spolupráce s NKI zemí střední a východní Evropy byla zahájena v roce 1993, kdy Evropský účetní dvůr uspořádal první setkání prezidentů těchto institucí v Berlíně. Cílem setkání byla výměna zkušeností se zřizováním a reorganizací NKI v těchto nových demokratických systémech.

⁵⁰ http://www.eca.eu.int/cooperation/meetings/cooperation_meetings_index_cs.htm

Od roku 1997 se zintenzivňuje formální i praktická úroveň spolupráce Účetního dvora s kandidátskými zeměmi za účelem zabezpečení pravidelné výměny informací, harmonizace metodik auditu a podpory odborného vzdělávání. Velká většina z těchto zemí se stala oficiálními kandidáty na vstup do EU. Významným partnerem v této spolupráci byla SIGMA, organizace na podporu zlepšování veřejných institucí a systémů řízení v zemích střední a východní Evropy. SIGMA je společnou iniciativou Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) a Evropskou unií, která byla zřízena v roce 1992 a je financována převážně z rozpočtu EU.

Po přistoupení některých zemí k EU dne 1. května 2004 pokračuje spolupráce s NKI zbývajících kandidátských zemí (Bulharsko, Chorvatsko, Rumunsko a Turecko) a s NKI ostatních zemí střední a východní Evropy, které se této spolupráce účastnily od počátku (Albánie).⁵¹

4.1.4 SPOLUPRÁCE EUD S MEZINÁRODNÍMI ORGANIZACEMI

4.1.4.1 INTOSAI

INTOSAI je profesní organizace NKI zemí, které jsou členy Organizace spojených národů nebo jejích specializovaných agentur. NKI sehrávají důležitou roli při auditu vládních účtů a činností a v podpoře řádného finančního řízení, jakož i v růstu zodpovědnosti vlád. Vzhledem k tomu, že občané, mezinárodní dárci a jiné subjekty kladou čím dál tím větší nároky na národní vlády, spoléhají se vlády v otázce zajišťování veřejné zodpovědnosti na pomoc NKI. INTOSAI v plnění tohoto úkolu své členy podporuje a vytváří pro ně příležitosti k výměně informací a zkušeností získaných při provádění auditů a posuzování problémů, kterým je třeba čelit v dnešním světě vyznačujícím se neustálými změnami a nárůstem vzájemné závislosti.

Organizace INTOSAI byla založena v roce 1953 a její členská základna vzrostla z původního počtu 34 zemí na 186 nejvyšších kontrolních institucí. Lidská deklarace o Směrnících a zásadách auditu, která byla přijata na devátém kongrese INTOSAI (také známá jako „Magna Carta” vládního auditu) představuje filosofický a koncepční rámec činností INTOSAI. Stanovy INTOSAI, které byly zrevidované a přijaté na kongrese ve Washingtonu v roce 1992, jsou chartou organizace a popisuje se v nich struktura,

⁵¹ http://www.eca.eu.int/cooperation/meetings/cooperation_meetings_history_cs.htm

členská základna, mandát a pravidla INTOSAI. Na kongrese ve Washingtonu byly přijaty také dvě významné publikace: Auditní standardy a Směrnice pro standardy vnitřní kontroly.

Organizace INTOSAI, mezinárodně uznávaný lídr v oblasti auditu veřejného sektoru, vydává mezinárodní směrnice pro finanční řízení a jiné problematiky, vypracovává související metodiku, organizuje školení a podporuje výměnu informací mezi svými členy. INTOSAI používá pět pracovních jazyků, kterými jsou: arabština, angličtina, francouzština, němčina a španělština.

V říjnu 2004 na XVIII. kongresu INTOSAI v Budapešti bylo Účetnímu dvoru uděleno členství v INTOSAI v návaznosti na změnu stanov, která umožňuje, aby se plnými členy staly nadnárodní organizace.

4.1.4.2 EUROSAI

Evropský účetní dvůr je zakládajícím členem EUROSAI, regionální organizace INTOSAI, která byla zřízena jejími evropskými členy v roce 1989. EUROSAI je evropskou organizací NKI, která v současné době seskupuje na Evropském kontinentě 47 nejvyšších kontrolních institucí.

Mezi její cíle definované článkem 1 stanov EUROSAI především patří: podporovat profesní spolupráci mezi NKI, podporovat výměnu informací a dokumentů, podporovat studie v oblasti veřejné kontroly, podněcovat vytváření akademických pozic v této oblasti a zajišťovat sjednocování terminologie v oblasti veřejné kontroly.

EUROSAI vykonává svou činnost prostřednictvím svých orgánů, kterými jsou kongres, řídicí výbor a sekretariát. Mezi pět oficiálních jazyků organizace EUROSAI patří: angličtina, francouzština, němčina, ruština a španělština.

4.1.4.3 EFTA

Při vytvoření Evropského hospodářského prostoru (EHP) v roce 1994 byla mezi EU a signatářskými zeměmi Evropské organizace volného obchodu (European Free Trade Organization - EFTA) - Islandem, Lichtenštejnskem a Norskem - uzavřena dohoda o provádění auditu finančních mechanismů EHP v souladu s příslušnou platnou právní úpravou EU. Tato dohoda také počítá s tím, že by mezi Evropským účetním dvorem a členskými státy EFTA měla být přijata vhodná opatření pro usnadnění auditu

příjmů a výdajů. Za tímto účelem byla mezi Evropským účetním dvorem a Auditním výborem EFTA navázána úzká spolupráce.⁵²

4.2 MEZINÁRODNÍ SPOLUPRÁCE FINSKÉHO SKU S OSTATNÍMI NKI A S EUD

Mezinárodní spoluprací Finska a EU bychom mohly začít povídání v této kapitole. Vstup Finska do Evropské unie v roce 1995 byl logickým vyústěním přeměn, jimiž finská společnost prošla od konce osmdesátých let. Jejich zdroj neležel ve Finsku samotném, ale byl odvozen v první řadě z vnějšku a finská společnost na ně musela pružným způsobem reagovat a vypořádat se s nimi. V první řadě se jednalo o ukončení studené války, destrukci bipolárního světa a rozpad Sovětského svazu s jeho politickými a hospodářskými následky. Již uvolnění vztahů mezi Východem a Západem a změna tónu sovětské zahraniční politiky za Michaila Gorbačova přinesly Finsku pozitiva, která se projevila uvolněním rukou finské diplomacie a některými integračními kroky do západoevropských struktur. V roce 1986 se Finsko stalo plnoprávným členem Evropského sdružení volného obchodu (přidruženým členem organizace bylo od roku 1961) a na jaře 1989 se připojilo k Radě Evropy. Během první poloviny devadesátých let probíhala ve Finsku široká diskuse o připojení k EU. Samotné jednání o členství probíhalo rychlým tempem. Pro členství se vyjádřilo 133 poslanců z dvousetčlenného parlamentu. Finsko, stejně jako sousední Švédsko a také Rakousko, byly ze strany Evropské unie vítanými zájemci vzhledem k jejich hospodářské vyspělosti, která převyšovala průměr členských zemí.

Mezinárodní spolupráce Finska a EU v oblasti kontroly začala v roce 1995 okamžikem vstupu Finska do EU. Finský SKU se stal členem organizace EUROSAI. Od roku 1955 byl však již členem INTOSAI a tím začal spolupracovat se všemy NKI ostatních členských států.⁵³

Jak jsem již v práci uvedla, SKU je vesměs rozdělen do tří operačních skupin. Mezinárodní spolupráce při kontrole se trochu dotýká všech těchto třech skupin.

⁵² http://www.eca.eu.int/cooperation/meetings/cooperation_meetings_international_cs.htm

⁵³ http://www2.euroskop.cz/data/index.php?p=detail&c-id=47464&h_kat_id=5065&id=5515&kap_id=119225

Skupina finančního auditu se mezinárodní spoluprací zabývá prostřednictvím svých finančních auditů. Jednou z povinností finančního auditu je totiž kontrola finančních fondů, které Finsko obdrží od vnějších zdrojů jako je EU, nebo finanční obnosy, které do EU samo přesouvá. Tímto jednoduše spolupracuje s ostatními kontrolními institucemi v jednotlivých členských zemích ale také s EUD.

Dále v rámci mezinárodní spolupráce při kontrole můžeme zmínit operační skupinu provádění auditu. Jedním z jejich hlavních úkolů je provádět audity, které se zaměřují na implementaci programů EU a na aplikaci programových fondů. Tímto SKU velmi úzce spolupracuje s EUD. Kontroluje, zda byly řádně a adekvátně využity finanční prostředky poskytnuté EU například ze strukturálních fondů na schválené projekty v dané členské zemi.

Třetí operační skupina – skupina interních služeb je rozdělena na čtyři podskupiny. Tyto podskupiny se zabývají plánováním, vývojem a službami spojenými s EU, službami informačního managementu a službami finančními a administrativními. Úkolem orgánů zabývajících se interními službami je podpora a vývoj předběžných podmínek pro efektivní kontrolní aktivity.

Součástí plánovacích a vývojových jednotek v rámci operační skupiny interních služeb jsou také tzv. spolupracující jednotky EU. Mezi hlavní úkoly této spolupráce řadíme podpůrné služby související s členstvím v EU, monitorování záležitostí týkajících se EU a jejího informačního managementu. Operační skupina interních služeb je odpovědná za management SKU a za auditory, mající přístup k informacím a dokumentům spojených se zákonodárstvím EU a také s jejími aktivitami.

SKU v rámci této spolupráce vystupuje jako národní spolupracující subjekt ze skupiny nejvyšších kontrolních institucí členských zemí EU stejně jako EUD. Je zde tedy opět markantní vztah mezi EUD a SKU, a také je patrné, že EUD není vyzdvihovám svými pravomocemi na vyšší úroveň než NKI ostatních členských zemí. Vedoucí pracovník pro spolupráci SKU a EU je odpovědný za plánování této spolupráce a také za výměnu informací mezi jednotlivými NKI a EUD. Vedoucím pracovníkem je ředitel pro plánování, tedy vedoucí celé operační skupiny interních služeb. V současné době je jím Esa Tammelin.

SKU je dále členem mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí (INTOSAI) a evropské organizace nejvyšších kontrolních institucí (EOROSAI). Při své

práci používá SKU kontrolní standardy organizace INTOSAI a s tím spojenou aplikaci pravidel schválených EU. Skupina interních služeb se stará o úkoly spojené s ostatními mezinárodními spolupráci stejně jako o kontakty s cizími kontrolními autoritami a mezinárodními subjekty.

4.3 MEZINÁRODNÍ SPOLUPRÁCE ČESKÉHO NKU S OSTATNÍMI NKI A S EUD

Mezinárodní spolupráce ČR s ostatními evropskými zeměmi v rámci kontroly v podstatě neexistovala do roku 1993. Tato situace byla způsobena politickým klimatem, který byl do roku 1989 v tehdejší Československu. V Československu panoval totalitní režim, který v podstatě potlačuje jakékoli náznaky svobody a nezávislosti, kterým je i nezávislý kontrolní systém. Po politickém převratu v listopadu 1989 došlo k pádu nadvlády komunistů a v Československu se začala psát nová kapitola dějin. S nástupem demokracie se pomalu začal tvarovat i nezávislý kontrolní systém, který ovšem nebyl na prvním místě v pomyslném pořadí důležitých změn. V roce 1991 byl v České republice zřízen NKU ČR, který byl nezávislým kontrolním orgánem jednak na vládě, jednak na jejích orgánech jednak i na ústředních orgánech státní správy. Toto postavení kontrolního úřadu bylo dosud velmi ojedinělé v rámci historie kontroly ČR, bylo velikou revolucí. NKU ČR však působil paralelně s ministerstvem státní kontroly ČR, což ve skutečnosti znamenalo, že jeho nezávislost byla potlačena a že jeho působení bylo zcela ve stínu tohoto ministerstva. V tomto časovém období se ještě otázka mezinárodní spolupráce v rámci kontroly tedy neřešila. Je zřejmé, že důležitější bylo nejprve zajištění správného fungování instituce, která by se mohla stát NKI v zemi. Je tedy pravdou, že až v roce 1993, kdy byl ustanoven NKU zákonem č.166/1993Sb., se otázka mezinárodní spolupráce na úrovni nejvyšší kontroly začala řešit.

Česká republika dnes vyvíjí velké úsilí, aby se aktivně zapojila do všech struktur mezinárodní spolupráce. NKU jako nově ustavená instituce v ústavním systému České republiky se hned po svém vzniku v roce 1993 zapojil do programu mezinárodní spolupráce nejvyšších kontrolních institucí. Je členem mezinárodní organizace kontrolních institucí INTOSAI i evropské regionální organizace EUROSAI. Mezinárodní spolupráce a možnost členství v mezinárodních organizacích kontrolních institucí vyplývá přímo ze zákona o NKU.

Členské země EUROSAI projevily NKU důvěru tím, že určily Prahu jako místo konání III. Kongresu EUROSAI v roce 1996. Česká republika byla do roku 2002 členem Řídící rady. Prezident NKU byl od roku 1993 do roku 1996 viceprezident Řídící rady a od roku 1996 do doby konání IV. Kongresu EUROSAI v roce 1999 zastával funkci prezidenta Řídící rady EUROSAI.

Cílem mezinárodní spolupráce je podpora výměny zkušeností v oblasti finanční kontroly, výměna informací týkajících se legislativy a metodologie finanční kontroly, rozvoj vztahů mezi národními i mezinárodními institucemi a účast na projektech společné kontrolní aktivity. Rozvoj vzájemných vztahů nejvyšších kontrolních institucí, výměna zkušeností a informací vede k obohacení a zvyšování úrovně kontrolní činnosti.

NKU se pravidelně účastní odborných seminářů, konferencí, schůzek expertů a dalších mezinárodních aktivit, na jejichž organizaci se i sám podílí. V průběhu svého působení se rovněž zapojil do činnosti pracovních skupin INTOSAI pro kontrolu privatizace a pro kontrolu životního prostředí. V rámci EUROSAI je členem Pracovní skupiny pro kontrolu životního prostředí a je také členem Pracovní skupiny s názvem Vzdělávací výbor. Tato pracovní skupina v rámci EUROSAI se převážně zabývá rozšiřováním vzdělanosti mezi zaostalejší oblasti převážně bývalých východoevropských zemí.⁵⁴

4.4 SHRNU TÍ MEZINÁRODNÍ SPOLUPRÁCE NKI A EUD

Mezinárodní spolupráce jednotlivých vybraných NKI je nedílnou součástí fungování dnešního celosvětového systému kontroly. Všechny vybrané NKI jsou jak členy mezinárodní organizace kontrolních institucí INTOSAI, tak členy její regionální organizace EUROSAI. Rozdíly jsou patrné jen v délce trvání této spolupráce jednotlivých NKI.

První organizací, která byla založena pro spolupráci NKI ve světě byla mezinárodní organizace kontrolních institucí INTOSAI. Byla zřízena jako profesní organizace NKI zemí, které byly členy Organizace spojených národů (OSN) v roce 1953. Její členská základna vzrostla z původních 34 členů na dnešních 186.

⁵⁴ <http://www.nku.cz/pages/cs/mezinarodni/spoluprace.htm>

Filozofickým a koncepčním rámcem činnosti organizace INTOSAI se stala Lidská deklarace (známá též jako Magna Carta vládního auditu).

Finský SKU je členem OSN od roku 1955, což znamená, že v tomto roce se také stal členem INTOSAI. Český NKU se stal členem OSN a tedy i členem mezinárodní organizace kontrolních institucí INTOSAI až v roce 1993. Je zde jasně vidět obrovský rozdíl mezi těmito dvěma institucemi v rámci mezinárodní spolupráce na úrovni kontroly. Je to způsobeno, jak jsem již výše zmínila, především rozdílným politickým historickým vývojem v daných zemích. Je vidno, že český NKU v tomto směru velmi zaostává.

V roce 2004 na XVIII. Kongresu INTOSAI v Budapešti bylo EUD uděleno členství v INTOSAI v návaznosti na změnu stanov, které dosud umožňovaly právoplatné členství jen národním organizacím.

V roce 1989 byla založena regionální organizace INTOSAI, tzv. evropská organizace nejvyšších kontrolních institucí – EUROSAI. Zakládajícím členem byl, spolu s ostatními evropskými členy INTOSAI, také EUD. V současnosti má tato organizace 47 členů. Mezi její cíle patří podpora profesní spolupráce mezi NKI, podpora výměny informací a dokumentů, podpora studií v oblasti veřejné kontroly, podněcování vytváření akademických pozic v této oblasti a zajišťování sjednocování terminologie v oblasti veřejné kontroly.

Nejaktivnější z vybraných NKI v oblasti mezinárodní spolupráce v rámci kontroly je, podle mého názoru, EUD. V rámci EUD se neustále téma mezinárodní spolupráce jednotlivých NKI řeší. Na problém mezinárodní spolupráce v rámci kontroly upozornila již Smlouva z Nice, ve které se významně hovoří o úloze EUD a o spolupráci s ostatními kontrolními institucemi členských zemí. Z důvodu decentralizace pravomocí přenášející řízení z úrovně Společenství na vnitrostátní orgány, dochází k přesunutí těžiště kontroly z Účetního dvora na členské státy. Kvůli tomuto již není spolupráce mezi EUD a NKI pouze zákonnou povinností, ale stává se nutností, která vyplývá z úzkého propojení řídicích pravomocí Společenství a členských států.

EUD pro komunikaci s ostatními NKI zřídil Kontaktní výbor. Kontaktní výbor se skládá z prezidentů NKI členských států EU včetně předsedy EUD, z Výboru styčných úředníků a z pracovních skupin pro jednotlivé oblasti auditu. Hlavní podmínkou takovéto spolupráce je dodržování vzájemné nezávislosti a ústavního

mandátu každé instituce. Cílem je zvyšování efektivnosti a souladu při provádění auditů veřejných prostředků Společenství.

EUD je také v rámci mezinárodní spolupráce v kontaktu s kandidátskými zeměmi. Tato spolupráce byla zahájena v roce 1993, to znamená, že i český NKU byl zapojen v této spolupráci ještě před vstupem do EU. Cílem je výměna zkušeností se zřizováním a reorganizací NKI v nových demokratických systémech. Dnes se tato spolupráce týká Bulharska, Chorvatska, Rumunska, Turecka a také Albánie.

5 KONTROLNÍ ČINNOST

Kontrola uskutečňovaná přímo občany a orgány, které občané jejím výkonem pověří, patří k základním principům demokracie. Pro odborný výkon kontroly se v jednotlivých státech zákonem zřizují speciální kontrolní instituce – označované zpravidla jako nejvyšší – které jsou nezávislé na vládě, jejich orgánech a ústředních správních úřadech.

Kontrolní činností jednotlivých NKI a EUD máme převážně na mysli soustavné hodnocení již nastalých, nastávajících nebo budoucích jevů a procesů ve veřejném sektoru s cílem přispět k jeho rovnováze. Kontrolní proces spočívá v: získávání informací; ověření správnosti informací; kritické hodnocení kontrolovaných jevů a procesů a hávrhy nových opatření. Kontrolní činnost v jednotlivých NKI ale i v EUD je samozřejmě odlišná. Důležité je, že v podstatě jsou cíle této kontroly srovnatelné a tedy smysl kontroly v jednotlivých zemích je stejný.

5.1 KONTROLNÍ ČINNOST FINSKÉHO SKU

5.1.1 PLÁNOVÁNÍ KONTROLNÍ ČINNOSTI

Kontrolní činnost finského SKU je jako v jiných NKI tak v EUD prováděna pomocí plánu kontrolní činnosti. Práce SKU je vždy plánována během celého roku s výročním programem, který je vytvořen mezi srpnem a prosincem daného roku. V září jsou organizovány semináře pro jednotlivé operační skupiny, aby prodiskutovaly plán kontrolní činnosti jim připadající. Dále se na těchto seminářích probírají informace obdržené od jednotlivých zaměstnanců, které jsou důležité při provádění jednotlivých kontrol, nebo se zdají být použitelné.

Během listopadu se návrhy námětů na kontrolu předloží s ohledem na identifikované priority a rizika a následně se tato témata na kontrolu řadí podle určité stupnice důležitosti. V prosinci jsou prováděna poslední rozhodnutí ohledně práce SKU prostřednictvím vedoucího každé operační skupiny. Ti ještě musí svá stanoviska probrat s generálním auditorem a dohodnout se s ním na jasných cílech další práce SKU.

Jednotlivé programy se stanoveými cíly jsou následně dány dohromady a jsou konsolidovány jako oficiální program SKU na konci roku. V posledních letech byly jako nejdůležitější faktory ovlivňující program SKU stanoveny reálnost, riziko, praktická využitelnost navrhované práce a také potřeba docílení adekvátní jistoty ohledně legality příjmů a výdajů a jejich shoda se státním rozpočtem.⁵⁵

5.1.2 FINANČNÍ AUDIT

Jak jsem již několikrát v této práci zmínila, v rámci SKU existují tři operační skupiny. V rámci těchto tří operačních skupin je prováděna vesměs celá kontrolní činnost SKU. Proto u finského SKU zvolím trochu jiné členění kapitol a kontrolní činnost budu popisovat právě pomocí operačních skupin. Takto volím především z důvodu zachování srozumitelnosti celé práce a také z důvodu jednoduchosti pochopení tohoto členění pro čtenáře.

Kontrolní činnost v rámci SKU provádí operační skupina finančního auditu. Tato skupina provádí audity a související odborné aktivity aby zajistila: shodu příjmů a výdajů se státním rozpočtem a také aby zajistila správnost a adekvátnost výročních účtů státu a jiných agentur. Operační skupina finančního auditu podporuje používání rozpočtové síly Parlamentu, správné uspořádání vnitřní kontroly, aplikace zdravých finančních řídicích principů a také účelnost správy.

5.1.2.1 Povinnosti auditu

SKU soustřeďuje své zdroje na dosažení maximálních benefitů. Z tohoto důvodu byla ustanovena kritéria, která se musí při provádění auditů jednoznačně dodržovat. Mezi tato důležitá kritéria řadíme:

- ekonomická závažnost věci,

⁵⁵ Brožura o finském SKU příloha 2

- rizika pro národní hospodářství
- výnos nových informací
- zajištění legálnosti a účelnosti činností finančního managementu, spolehlivost zveřejněných informací a shoda se státním rozpočtem.

SKU provádí výroční audity veškerých účetních agentur. Na začátku roku 2004 to dohromady dělalo celkem 115 společností. Audity pokrývají fondy státního rozpočtu, operativní financování a finanční fondy, které Finsko obdrží od vnějších zdrojů jako je EU, nebo finanční obnosy, které do EU samo přesouvá.

Finanční audity jsou zaměřeny na soulad státních příjmů a výdajů se státním rozpočtem a jejich soulad s regulacemi týkajícími se jejich používání. Finanční audity se také týkají opatření ohledně správného a adekvátního informování ve finančních výkazech a také řádného provádění vnitřní kontroly.

Finanční audity dále zajišťují správnost centrálního státního účetnictví a spolehlivost státních finančních výkazů.

Finanční audity berou v úvahu úkoly SKU, dostupné zdroje a implementaci principů, přístupů a standardů týkajících se národního hospodářství. SKU dále vypracoval manuál, který ustanovuje a sjednocuje celkový koncept dobrého provádění kontroly ve státní administrativě.⁵⁶

5.1.2.2 Proces kontroly a výsledky

Skupina finančního auditu je rozdělena ještě na další čtyři podskupiny, které se samostatně zabývají jednotlivými finančními audity. Úkoly těchto podskupin jsou rozčleněny podle zákona. Nejdůležitějším produktem jsou výroční audity účetních agentur, do kterých řadíme také ministerstva. Tyto audity se soustřeďují na kontrolu shody příjmů a výdajů se státním rozpočtem a na kontrolu regulací týkajících se jejich použití. Dále se soustřeďují na kontrolu opatření týkajících se správného a adekvátního informování ve finančních výkazech a také na správné provádění interní kontroly.

Audity týkající se ministrstev dále obsahují výkonné řízení ve správním sektoru. Audit státních finančních výkazů se soustředí na spolehlivost centrálního účetnictví, výroční státní účty a na uniformitu finančních výkazů účetních agentur. Čtvrtou

⁵⁶ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=90&lang=3

kategorií jsou speciální finanční audity. Subjekty těchto auditů, účely, procedury a rozsah jsou vymezeny individuálně pro každý projekt.

Úkoly finančního auditu jsou konstantně upravovány na základě risku. Skrze analýzy rizika, plánu kontroly, individuálních auditů a kontrolních zpráv se SKU dostává k výkazům, které prezentuje v kontrolních zprávách logicky a průhledným způsobem se zpětnou vazbou.

Analýzy rizika a dobré kontrolní plány zajišťují, že se audit soustřeďuje na záležitosti, které jsou základními pro zákonnost a správnost státního finančního řízení a také pro shodu se státním rozpočtem. Rozsah finančních auditů je definován vzhledem k dobrému kontrolnímu provedení.⁵⁷

5.1.2.3 Zprávy

Výsledkem auditu by měly být neutrální, spolehlivé a základní informace, které zajišťují zákonnost a správnost státního finančního řízení ale také shodu se státním rozpočtem. Při podávání zpráv jsou bráni v úvahu jak čenáři tak jejich potřeby. Každý výsledek jakéhokoli auditu je zaznamenávám v psané formě.

Zprávy auditu prezentují klíčové výsledky vzhledem k fiskálnímu roku, zamýšlené hlavně jako podklady pro ty, kteří jsou odpovědní za vnější kontrolu a dohled.

Reporty jsou odevzdávány během rozpočtového roku takže mohou být neprodleně řešeny vškerá porušení či chyby. Stranám, kterých se toto týká, je umožněno aby prohlásily a uveřejnily své názory před tím, než jsou reporty vydány.

Napsané reporty jsou veřejnými dokumenty i když jsou dostatečným podkladem pro upraven záležitosti jako tajemství pod transparentností zákona.

SKU zasílá zprávu o auditu k získání informací a jiných nezbytných skutečností auditovanému subjektu a také ministerstvu pod které auditovaný subjekt spadá. Dále zasílá zprávu parlamentárním státním auditorům a ministerstvu financí. Kontrolovaný subjekt a také ministerstvo, pod které daný auditovaný subjekt spadá, musí informovat

⁵⁷ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=91&lang=3

SKU s ohledem na to, jaké skutečnosti byly vzaty jako výsledek připomínek presentovaných v auditní zprávě.⁵⁸

5.1.3 PROVÁDĚNÍ AUDITU

Prováděním auditu se v rámci finského SKU zabývá skupina, jejíž název je Operační skupina provádění auditu. Tato operační skupina je dále členěna na tři podskupiny, které se zabývají odlišnými oblastmi administrativy. Tyto oblasti jsou rozčleněny podle zákona. Provádění auditu přináší nové informace ohledně účelnosti administrativy a shody s regulacemi principů dobré správy. Provádění auditu poskytuje informace potřebné pro Parlament, administrativu a pro občany hodnotící: hospodárnost, účinnost a účelnost řízení úkolů; spolehlivost a adekvátnost vnějších informací týkajících se výsledků; nastavení cílů a jejich ukotvení; účinnost kontroly, monitoringu a vyhodnocovacích systémů; zákonnost řízení úkolů a jejich shoda s cíli a také shoda se státním rozpočtem.⁵⁹

5.1.3.1 Předmět kontroly

Provádění auditů se často týká širokého okolí administrativy zahrnující několik účastníků.

Audity hodnotí úspěch aktivit, výsledků a jejich účelnost.

Audity se také často týkají úkolů prováděných nezávislou agenturou nebo jiným subjektem, který od státu dostává finanční nebo jinou pomoc, stejně jako fondy stojící mimo státní rozpočet, státní obchodní společnosti a společnosti vlastněné státem. V auditech týkajících se státních grantů, podpor a jiných forem pomoci se klade největší důraz na dohled těchto agentur nad použitím fondů.

Ostatní audity se zaměřují na implementaci programů EU a na aplikaci programových fondů.⁶⁰

⁵⁸ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=92&lang=3

⁵⁹ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=19&lang=3

⁶⁰ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=95&lang=3

5.1.3.2 Průběh kontroly a výsledky

SKU vybírá témata auditů výročně na základě speciálního zaměření. Systematické analýzi rizika se používají jen ve vybraných případech. Ročně se provede okolo 20-30 auditů.

Předběžné studie jsou provedeny a na základech vycházejících z těchto studií se poté provádějí jednotlivá rozhodnutí na základě obsahu a daných metod auditu. Procedury použité v předběžném šetření a audit obsahují dotazující se skupiny nebo skupiny provádějící různé výzkumy, hodnotící dokumenty a je-li to nezbytné tak také účty a s nimi spojené statistické analýzy. Většina auditů vyžaduje návštěvy v cizích zemích.

Kontrolním jednotkám a ostatním expertům je umožněno uvést jejich názory na předběžné výsledky auditu.⁶¹

5.1.3.3 Podávání zpráv

Kopie každé auditní zprávy jsou zaslány okamžitě ministerstvu, agenturám nebo skupinám, kterých se audit týká, dalším zúčastněným skupinám, ministerstvu financí, parlamentárním státním auditorům, odpovídající parlamentní komisi a Úřadu soudního kancléře. Zprávy jsou také zaslány do knihoven klíčových subjektů a do informačních servisů a také do Finské zpravodajské agentury.

Vydaná tisková zpráva se týká převážně auditů. Tiskové zprávy a reporty jsou k dostání na internetových stránkách SKU. Tištěné reporty se mohou objednat v SKU.

Výše uvedené se týká provádění všech auditů, většinou po době 1-2 let můžeme spatřovat která opatření byla přijata jako výsledek hledání v průběhu auditu. Výše uvedené zprávy také moiorují účelnost auditů.

Různé speciální publikace a reporty jsou publikovány každý rok, včetně reportů mapujících aktivity společností vlastněných státem.⁶²

⁶¹ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=96&lang=3

⁶² http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=97&lang=3

5.1.4 OPERAČNÍ SKUPINA INTERNÍCH SLUŽEB

Při popisu kontrolní činnosti ve finském SKU nemohu nejmenovat operační skupinu interních služeb. Tato skupina tvoří nedílnou součást SKU a svou činností jednoznačně pomáhá ke správnému fungování celého úřadu a tím také napomáhá při kontrolní činnosti

Skupina interních služeb provádí podpůrné služby pro management SKU a pro Operační skupiny. Skupina interních služeb je rozdělena na plánování, vývoj a služby spojené s EU, služby informačního managementu a na služby finanční a administrativní.

Úkolem orgánů zabývajících se interními službami je podpora a vývoj předběžných podmínek pro efektivní kontrolní aktivity. Hlavním cílem této skupiny je, že se obsah jeho služeb shoduje se současnými potřebami. Úspěšné faktory zahrnují ekonomičnost, účelnost a vytváření pozitivní image.⁶³

5.1.4.1 Úkoly skupiny

Mezinárodní servisní jednotka se dělí na tři rozhodující skupiny.

Plánování a vývojové služby se zabývají vývojem aktivit SKU, dojednáváním výcviku personálního substrátu, podporou a vývojem plánování a monitorování, přípravou interních řádů a regulací, a staráním se o vnější a vnitřní komunikace. Skupina interních služeb je také odpovědná za mezinárodní kontakty a za shromažďování výročních zpráv SKU.

Skupina informačního managementu opatřuje, vyvíjí a podporuje prostředí informačních technologií v rámci SKU. Informační management asistuje při používání informačních technologií při kontrole a vyvíjí počítačové programy pro podporu kontrolních metod.

Výsledková skupina také obsahuje služby týkající se knihovny SKU a jiných informačních služeb.

Finanční a administrativní služby také obsahují reportování, personální administrativu, registraci a plnění úkolů, úřední úkoly a úkoly spojené s vyžádanými

⁶³ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=20&lang=3

vytištěnými výsledky a publikacemi. Tato skupina je taktéž odpovědná za úkoly spojené s bezpečností práce a zdraví stejně jako se zdravotní péčí.⁶⁴

5.1.4.2 Získávání informací a výroční zprávy

SKU musí Parlamentu odevzdat auditní zprávu týkající se jeho aktivit každý rok, a to vždy na konci září a samostatné zprávy podle toho jak je to nezbytné.

Odpovídající parlamentní komise má právo na obdržení informací o auditních aktivitách od SKU, které potřebuje k danému reportu.

SKU má právo obdržet od autorit a jiných skupin, jmenovaných v kapitole postavení a působnost SKU, bez prodlení jakékoli dokumenty, zprávy a jiné informace, které jsou nezbytné pro SKU při provádění své činnosti.

Auditované subjekty nemají právo přikázat SKU, aby vytvářel kopie dokumentů nebo poskytoval informace v tištěné formě nebo pomocí technického způsobu nebo jinak v elektronické formě či podobným způsobem.

SKU má právo obdržet bez prodlení od auditorů auditovaných subjektů veškeré kopie a zvukové záznamy nezbytné pro kontrolu a všechny další dokumenty a informace které auditor vlastní a vztahují se ke kontrolovanému subjektu, stejně jako kopie memorand (pamětních listů), protokolů a jiných dokumentů připravených auditorem týkajících se aktivit daného kontrolovaného subjektu.

SKU má právo na obdržení reportů a jiných informací které potřebuje ke svým aktivitám od Finské národní banky a od Institucí sociálního pojištění.⁶⁵

5.2 KONTROLNÍ ČINNOST NKU V ČESKÉ REPUBLICCE

Hlavním posláním NKU, je zajistit, aby bylo nakládáno hospodárně s prostředky daňových poplatníků, s prostředky vybíranými na základě zákona a také s majetkem státu.

K naplnění kontrolní působnosti úřadu každoročně sestavuje a schvaluje Kolegium plán kontrolní činnosti na příslušný rozpočtový rok. Konečným výstupem z kontroly zařazené do plánu kontrolní činnosti je schválený kontrolní závěr.

⁶⁴ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=83&lang=3

⁶⁵ http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=146&lang=3

Úřad se při kontrolní činnosti zaměřuje v první řadě na to, zda státní a další subjekty nakládají se svěřeným státním majetkem a ostatními státními prostředky účelně a hospodárně. Dále se zaměřují na to, zda je jejich postup v souladu s právními předpisy. Odborným způsobem postupuje NKU při kontrole využívání prostředků, které byly poskytnuty České republice ze zahraničí, a při kontrole prostředků, za které převzal stát záruky. Předmětem kontroly je také vydávání a umořování státních cenných papírů a zadávání státních zakázek. Na základě výsledků své kontrolní činnosti NKU zpracovává a ve stanovené lhůtě předkládá Poslanecké sněmovně kvalifikovaná stanoviska ke zprávě o plnění státního rozpočtu a ke státnímu závěrečnému účtu.

NKU také zpracovává na požádání Parlamentu České republiky a jeho orgánů připomínky a stanoviska k návrhům právních předpisů, zejména pokud se týkají rozpočtu, účetnictví, statistiky a kontrolní, danové a inspekční činnosti. Mimoto NKU neformálně spolupracuje v rámci legislativního procesu s vládou, jednotlivými ministerstvy a ostatními ústředními orgány.⁶⁶

5.2.1 SYSTÉM PLÁNOVÁNÍ A PROVÁDĚNÍ KONTROLY

5.2.1.1 Plán kontrolní činnosti

Základem kontrolní aktivity NKU je, jak již bylo výše zmíněno, plán kontrolní činnosti, což je věcné a časové vymezení jednotlivých kontrolních akcí pro následující rozpočtový rok. Jeho obsahem je předmět a cíl kontroly, určení kontrolovaných subjektů – kontrolovaných osob a časového průběhu kontroly. Dále se v plánu uvádí jméno člena Kolegia pověřeného vypracováním kontrolního závěru a orgán NKU tento závěr schvalující. Je-li tímto orgánem senát, jsou jmenováni členové NKU, kteří tento senát tvoří.

Podkladem pro sestavení plánu kontrolní činnosti jsou podněty prezidenta, viceprezidenta a členů NKU. Podněty vycházejí jak z vlastní kontrolní činnosti, tak od Poslanecké sněmovny a Senátu. Mohou však vycházet také od orgánů Poslanecké sněmovny a Senátu nebo od vlády České republiky.

⁶⁶ <http://www.nku.cz/pages/cs/cinnost.htm>

Plán kontrolní činnosti, schválený Kolegiem NKU, předkládá prezident NKU k informaci Poslanecké sněmovně a vládě České republiky. Zveřejňuje jej ve Věstníku NKU.

Postup při provádění kontroly je stanoven v zákoně uvedeným kontrolním řádem, který upravuje vztahy mezi NKU, orgány NKU, členy NKU a kontrolory pověřenými kontrolní akcí na jedné straně a kontrolovanými osobami na druhé straně. Kontrolu vykonávají členové NKU a kontroloři na základě písemného pověření.

Plány kontrolní činnosti jsou v celém znění k dispozici na oficiálních internetových stránkách NKU.⁶⁷

5.2.1.2 Příprava

Každé kontrolní akci předchází přiměřená příprava, která je jedním z nezbytných předpokladů pro její kvalifikované provedení. Účelem přípravy je získat co nejvíce informací jak o tématu kontroly, tak o subjektech, u nichž bude kontrola provedena. Součástí výchozí analýzy je i výběr a stanovení kritérií pro hodnocení předmětu kontroly.

Na základě vyhodnocení shromážděných podkladů a informací je zpracován program kontrolní akce a sestavena kontrolní skupina. Součástí přípravy je instruktáž kontrolní skupiny, kterou věcně zabezpečuje příslušný člen NKU a jejímž obsahem je zejména organizační, metodické a časové zajištění kontrolní akce.

5.2.1.3 Provedení kontroly

Při zahájení kontroly předloží kontroloři kontrolované osobě pověření, seznámí ji s programem kontrolní akce a vyžádají si potřebnou součinnost. To znamená, že kontrolovaný subjekt nebo kontrolovaná osoba musí s orgány NKU jednoznačně spolupracovat. Pokud by tak neučinila, porušila by tím svou povinnost vyplývající ze zákona o NKU. Kontrolu smějí provádět jen kontroloři, u kterých je záruka nepodjatosti k předmětu kontroly a vůči kontrolovaným subjektům či kontrolovaným osobám.

Kontroloři jsou povinni při kontrole zjistit skutečný stav věcí. To znamená, že musí tento stav prokázat pomocí příslušných dokladů a dále musí porovnat zjištěný stav se stanovenými kritérii a případně doložit, které právní předpisy, respektive která jejich

⁶⁷ <http://www.nku.cz/pages/cs/kontrola/cinnost.htm>

ustanovení byla porušena nebo nebyla dodržena. Mají přístup do všech částí objektu a ke všem dokladům a písemnostem. Jsou však povinni respektovat oprávněné zájmy a práva kontrolovaných subjektů nebo osob. O zjištěných skutečnostech musí zachovávat mlčenlivost.

Povinností kontrolovaných osob nebo kontrolovaných subjektů je poskytnout kontrole nezbytnou součinnost včetně potřebného technického zázemí. Za zaviněné neposkytnutí součinnosti je NKU oprávněn uložit ve správním řízení odpovědnému pracovníkovi pokutu do výše 50 000,- Kč.⁶⁸

5.2.2 VÝSLEDKY KONTROL, JEJICH UPLATŇOVÁNÍ A ZVEŘEJNOVÁNÍ

5.2.2.1 Kontrolní protokol

O kontrole se pořizuje kontrolní protokol. Jeho obsahem je popis zjištěných skutečností konkrétním uvedením nedostatků a příslušných právních předpisů, jejichž ustanovení byla porušena. Mezi nezbytné náležitosti protokolu patří jména kontrolorů, přesné označení kontrolované osoby, uvedení místa a času provedené kontroly, jejího předmětu a odkazů na doklady, o které se protokol opírá. Protokol podepisují kontroloři a po seznámení se s jeho obsahem, i odpovědný zástupce kontrolované osoby. Proti kontrolnímu protokolu mohou kontrolované osoby podat písemnou formou zdůvodněné námitky. Rozhodnutí o námitkách je v působnosti vedoucího kontrolní skupiny.

Pokud vedoucí kontrolní skupiny námitkám nevyhoví, má kontrolovaná osoba právo odvolat se podle věcné příslušnosti kontrolní akce buď k členu NKU, nebo k senátu, nebo ke Kolegiu, jež o odvolání a dalším postupu s konečnou platností rozhodnou.

5.2.2.2 Kontrolní závěr

Na základě kontrolních protokolů a příslušných dokladů jsou výsledky kontrol shrnuty a vyhodnoceny ve formě kontrolního závěru.

Kontrolní závěr vypracovává člen NKU odpovědný za řízení kontrolní akce ve spolupráci s příslušnými kontrolními nebo územními odbory. Po předchozím interním

⁶⁸<http://www.nku.cz/pages/cs/kontrola/cinnost.htm>

připomínkovém řízení jej schvaluje – podle významu a povahy kontrolní akce – buď celosedmnáctičlenné Kolegium nebo senát.

Prezident NKU zasílá všechny schválené kontrolní závěry neprodleně Poslanecké sněmovně, Senátu, vládě České republiky, České národní bance, pokud je kontrolovanou osobou, a na požádání také příslušným ministerstvům. Rovněž je zveřejňuje ve Věstníku NKU. Kontrolní protokoly a další podklady ke schváleným kontrolním závěrům poskytuje NKU Poslanecké sněmovně, jejím orgánům a vládě ČR pouze na vyžádání.

Zjistí-li NKU při výkonu kontrolní činnosti skutečnosti, které nasvědčují trestné činnosti nebo porušení hmotně – právních předpisů, oznámí to příslušným orgánům. Oznámení o podezření z trestné činnosti podává prezident NKU státnímu zástupci, úřadu vyšetřování nebo orgánům policie. Od ledna 1997, po legislativní úpravě v zákoně o správě daní a poplatků, NKU oznamuje správcům daně skutečnosti uvedené v kontrolních protokolech, pokud mají vztah k daňovým povinnostem kontrolovaných osob.

Oficiálně jsou k dispozici kontrolní závěry NKU od roku 1997 do roku 2003.

5.2.2.3 Výroční zpráva a Věstník NKU

Souhrnné výsledky kontrolní a další činnosti NKU jsou zhodnoceny ve výroční zprávě publikované ve Věstníku. Výroční zpráva obsahuje zejména hodnocení:

- Plánu kontrolní činnosti a jeho skladby včetně změn,
- Dokončených a rozpracovaných kontrolních akcí,
- Finančních přínosů z kontrol,
- Ostatních aktivit NKU,
- Kontaktů s veřejností a publikační činnosti.

Věstník NKU vychází čtvrtletně a kromě schválených kontrolních závěrů a výroční zprávy obsahuje také plán kontrolní činnosti na příslušný rozpočtový rok.

V jeho prvním čísle byly uvedeny také jednací řády Kolegia i senátů a Kárný řád. K dispozici jsou výroční zprávy a věstníků NKU od roku 1993 do roku 2003.⁶⁹

5.3 KONTROLNÍ ČINNOST EUD

Posláním Evropského účetního dvora je posoudit na základě nezávislé kontroly příjmů a výdajů Evropské unie, jak instituce EU plní své povinnosti týkající se hospodaření s finančními prostředky.

Účetní dvůr prověřuje, zda finanční operace byly řádně zaznamenány, zákonně a správně provedeny a řízeny tak, aby zajistily dosažení hospodárnosti, efektivnosti a účinnosti.

Účetní dvůr zveřejňuje výsledky své činnosti formou relevantních, objektivních a včasných zpráv.

Při výkonu své činnosti Účetní dvůr usiluje o zkvalitňování finančního řízení rozpočtových prostředků Evropské unie na všech úrovních s cílem zabezpečit občanům Unie jejich hospodárné, efektivní a účinné využívání.

5.3.1 ROZSAH AUDITU

Pravomoci k provádění auditu souhrnného rozpočtu Evropské unie, Evropských rozvojových fondů a finančních výkazů orgánů a agentur EU si můžeme podrobně prostudovat v grafech přiložených k této práci..

Audity se týkají rozmanité řady předmětů, od finančních výkazů až po detailní prověrky specifických oblastí rozpočtu a tématické oblasti řízení. Auditní úkoly lze rozdělit takto :

- **Opakované** auditní úkoly, které musí Účetní dvůr na základě Smlouvy vykonávat každý rok. Mezi tyto úkoly patří audit finančních výkazů Evropské unie, Evropských rozvojových fondů a všech ostatních orgánů a agentur zřízených Evropskou unií;

⁶⁹ <http://www.nku.cz/pages/cs/kontrola/cinnost.htm>

- **Vybrané** auditní úkoly, v jejichž případě Účetní dvůr volí oblasti rozpočtu nebo specifické tématické oblasti řízení, u kterých provede detailní audit.

Evropský účetní dvůr plánuje a provádí svou kontrolní činnost nezávisle na ostatních institucích EU a na vládách členských států. Má právo vybrat auditní úkoly včetně tématických oblastí, použitého přístupu k provádění auditu a postupu, jak a kdy předkládat své připomínky a zveřejňovat svá zjištění.

Účetní dvůr podobně jako ostatní veřejné kontrolní instituce neprovádí každoročně hloubkový audit všech rozpočtových oblastí, ale prověřuje pouze vybrané rozpočtové oblasti nebo tématické oblasti řízení. Základem ke stanovení auditních úkolů Účetního dvora je pravidelná analýza rizika celé oblasti auditu zohledňující např. známé problémy nebo nedostatky, finanční významnost příslušné problematiky a zjištění předcházejících auditů. Potenciální úkoly jsou seřazeny podle priorit na základě výsledků analýzy rizika a potřeby zajistit rovnovážné zastoupení rozpočtových oblastí. Dalšími faktory při konečném výběru auditních úkolů jsou specifické zájmy Evropského parlamentu, Rady EU a široké veřejnosti.

Účetní dvůr provádí své audity v souladu s vlastními auditními zásadami a standardy, které vycházejí z všeobecně uznávaných mezinárodních standardů a jsou přizpůsobeny podmínkám Evropské unie. Zakládají se především na Auditních standardech INTOSAI a Mezinárodních auditních standardech vydávaných Mezinárodní federací účetních.

Smlouva přiznává Účetnímu dvoru právo na přístup k jakýmkoliv informacím potřebným k plnění jeho úkolů. Účetní dvůr provádí audity v institucích Evropské unie, v prostorách orgánů a právnických osob hospodařících s finančními prostředky Evropské unie, ve členských státech a v zemích příjemce, včetně všech úrovní administrativy, až po konečného příjemce finančních prostředků EU.

Účetní dvůr věnuje zvláštní pozornost zkvalitňování finančního řízení, kterého dosahuje prostřednictvím svých auditů. Na zjištěné nedostatky nejen upozorňuje, ale také stanoví, jak lze řízení finančních prostředků Evropské unie zlepšit. Navrhuje, jak z hlediska nákladů efektivně:

- zajistit soulad s právními předpisy;
- snížit riziko výskytu chyb a nesrovnalostí;

- zlepšit organizaci činností Evropské unie a jejích vnitřních kontrolních systémů;
- zdokonalením účetních metod a postupů dosáhnout větší transparentnosti opatření Evropské unie a
- účinněji naplňovat cíle politiky EU.

Evropský účetní dvůr podává zprávy o všech nesrovnalostech a podezřeních z podvodů.

Hlavní odpovědnost za prevenci, odhalování a vyšetřování chyb a nesrovnalostí nesou Evropská komise a členské státy pověřené řízením a prováděním programů EU. Účetní dvůr posoudí, do jaké míry plní Evropská komise a členské státy tyto povinnosti, a stanoví, jak lze dosáhnout zlepšení.

Jakmile se Účetní dvůr dozví o případu podezření z podvodu, o korupci nebo o jakékoliv nezákonné činnosti, a to v rámci svého auditu nebo na základě oznámení učiněného veřejností, je o této záležitosti neprodleně informován Evropský úřad pro boj proti podvodům (dále jen "OLAF") . OLAF nese odpovědnost za podrobné prošetření záležitosti a vyzve členské státy a zemi příjemce k zahájení trestného stíhání a navrácení finančních prostředků EU.

Smlouva ukládá Účetnímu dvoru povinnost vydávat na požádání stanoviska ke každému návrhu právního aktu nebo pozměňujícímu návrhu k právnímu aktu finanční povahy, včetně problematiky boje proti podvodům. Ostatní instituce Evropské unie mohou také požádat Účetní dvůr o vydání formálního stanoviska ke specifickým otázkám.⁷⁰

5.3.2 PŘÍSTUP K PROVÁDĚNÍ AUDITU

Evropský účetní dvůr provádí podobně jako ostatní veřejné kontrolní instituce dva různé typy auditu, a to **finanční audit** a **audit řádného finančního řízení**.

5.3.2.1 Finanční audit

V rámci finančního auditu se kontroluje hlavně spolehlivost účtů a jejich zákonnost a správnost.

⁷⁰ http://www.eca.eu.int/presentation/audit_scope/index_cs.htm#auditremit

Spolehlivost účtů: Jsou finanční výkazy úplné a přesné?

Smlouvy a finanční nařízení stanoví, že úlohou Účetního dvora je kontrolovat finanční výkazy týkající se souhrnného rozpočtu Evropské unie, Evropských rozvojových fondů a všech orgánů a agentur zřízených Unií. Mezi tyto finanční výkazy zpravidla patří rozvaha, výsledovka, výkaz peněžních toků, výkaz o změnách kapitálu a příloha k finančním výkazům.

Cílem finančního auditu je zjistit, zda finanční výkazy věrně a pravdivě zobrazují výsledky hospodaření za uvedený rok a finanční situaci na konci roku: všechny operace, aktiva a pasiva byla správně uvedena v účetních záznamech, skutečně existují, jsou majetkem auditovaného subjektu a jsou správně zaznamenána ve finančních výkazech. Následně se posuzuje vhodnost uplatněných účetních principů a významných odhadů učiněných vedením.

Zákonnost a správnost: Jsou příjmové a výdajové operace provedeny v souladu s příslušnými pravidly a předpisy?

Smlouvy a finanční nařízení stanoví Účetnímu dvoru povinnost prověřovat zákonnost a správnost operací, prostřednictvím kterých je financován a plněn rozpočet EU.

V rámci finančního auditu se Účetní dvůr ujistí, že operace byly uskutečněny v souladu s příslušnými pravidly a předpisy, skutečně existují, jejich hodnota byla správně stanovena a příjemci pomoci EU splnili své povinnosti. Prověřovat lze od příjmu finančních prostředků a platby provedené Evropskou komisí přes různé úrovně řízení až po jednotlivé položky příjmů EU a platby obdržené konečným příjemcem.

5.3.2.2 Audit řádného finančního řízení

Princip řádného finančního řízení - hospodárnost, efektivnost a účinnost (z anglického termínu value for money): Je s finančními prostředky občanů Unie nakládáno hospodárně, efektivně a účinně?

Cílem auditu je vyhodnotit, do jaké míry uplatnila Evropská komise a členské státy při hospodaření s finančními prostředky EU principů řádného finančního řízení - hospodárnosti, efektivnosti a účinnosti. Tyto kontrolní činnosti jsou také známé pod názvem výkonnostní audit a audit hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti.

Podle finančního nařízení by se mělo hospodaření s prostředky EU zakládat na následujících principech:

Hospodárnost - Minimalizace nákladů k dosažení stanoveného výstupu nebo cíle.

Efektivnost - Dosažení nejlepšího výsledku za vynaložené peníze.

Účelnost - Dosažení stanovených cílů a politik EU.

Účetní dvůr uplatňuje podobně jako ostatní orgány veřejné kontroly dva různé přístupy k provádění auditu řádného finančního řízení v závislosti na tématické oblasti auditu a na riziku s ním souvisejícím.

Prvním přístupem lze vyhodnotit uskutečňování výdajů a především opatření přijatá k zajištění jejich hospodárného, efektivního a účelného řízení. To spočívá v **posouzení přístupu vedení a systémů použitých** k dosažení hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti a v testování přijatých rozhodnutí. Závěry auditu uvádějí, zda přístup vedení umožnil hospodárné, efektivní a účelné nakládání s finančními prostředky a v opačném případě stanoví, jak toho lze dosáhnout.

Druhým přístupem lze posoudit, zda daný program nebo projekt splnil stanovené cíle a zajistil hospodárné, efektivní a účelné využívání finančních prostředků. Prověřuje **zda byly naplněny cíle specifických výdajů a jakým způsobem toho bylo dosaženo**. Dále zjišťuje, zda byly výstupy získány s použitím minimálního množství zdrojů. Na závěr tento audit stanoví, zda byl daný program proveden hospodárně, efektivně a účelně a v opačném případě navrhne, jak lze dosáhnout zlepšení.⁷¹

5.3.3 POSTUP PŘI PROVÁDĚNÍ KONTROLY

Každý audit probíhá ve třech hlavních fázích: **plánování auditu, testování a sestavování zpráv**.⁷²

⁷¹ http://www.eca.eu.int/presentation/audit_approach/index_cs.htm

⁷² Přehledná tabulka popisující postup při provádění kontroly je součástí přílohy.

5.3.3.1 Plánování

Činnost Účetního dvora vychází z ročních a víceletých plánů práce. Víceletý plán definuje strategii Účetního dvora a umožňuje její aktualizaci. Roční plán uvádí specifické úkoly, které musí být splněny v daném roce.

Plnění auditních úkolů vybraných Účetním dvorem je zahájeno předběžnou studií, kterou se posuzuje, zda je žádoucí provádět detailní audit specifického úkolu, tj. kontrola bude z hlediska vynaložených nákladů s největší pravděpodobností účinná a efektivní. V této fázi auditoři shromažďují a analyzují údaje poskytnuté Evropskou komisí a příslušnými orgány členských států a zemí příjemce a na jejich základě připravují přehled hlavních systémů řízení a vnitřní kontroly. Auditoři dále podrobně hodnotí související riziko a určí zdroje potencionálních důkazních informací. Tyto informace napomáhají auditorům při stanovení obecných a detailních cílů auditů, jakož i typu a rozsahu detailního testování potřebného k jejich dosažení. Cíle auditu přesně stanovují, čeho má audit dosáhnout a/nebo formulují otázky, na něž má audit odpovědět. Zpráva z předběžné studie shrnuje posouzení očekávaného dopadu detailního auditu a jeho celkových nákladů.

Před každým auditem je připraveno memorandum o plánování auditu, ve kterém se stanoví rozsah auditu, přístup k provádění auditu, podrobné cíle auditu a způsob, jakým jich lze dosáhnout s maximální účinností a nákladovou efektivností. V memorandu jsou podrobně uvedeny lidské a jiné zdroje nezbytné k provedení auditního úkolu a praktické informace o tom, ve kterých zemích bude audit vykonán a jak lze získat důkazní informace. Jeho součástí je také časový harmonogram auditu. Memorandum o plánování auditu doplňuje program auditu, ve kterém je stanoveno nezbytné detailní testování auditu.

Memorandum o plánování auditu a program auditu jsou předloženy ke schválení příslušné auditní skupině.⁷³

5.3.3.2 Testování

Účelem testování je získat dostatečné, relevantní a spolehlivé důkazní informace, které umožní auditorům shrnutí závěrů týkající se cílů auditu.

⁷³ http://www.eca.eu.int/presentation/audit_procedure/index_cs.htm

Testování provádějí týmy tvořené dvěma až třemi auditory. Auditóři shromažďují důkazní informace v souladu s programem auditu v rámci kontroly v institucích Evropské unie i u příjemců finanční pomoci ve členských státech a v zemích příjemce. Tento postup zpravidla spočívá v závislosti na typu auditu v prověřování a testování systémů a operací na všech příslušných administrativních úrovních. Jako efektivní způsob získávání reprezentativního vzorku základního souboru operací se často používají statistické metody výběru vzorku. Při provádění některých auditů využívá Účetní dvůr specifické odborné znalosti externích auditorů.

Důkazní informace lze získat řadou způsobů, mezi něž obvykle patří prověřování klíčových podpůrných dokumentů, fyzická kontrola a dotazování. Typ potřebných důkazů závisí na operaci nebo předmětu daného auditu, a především na podmínkách získání pomoci EU. Například kontrola příplatku na dojnice vypláceného zemědělcům vyžaduje, aby auditor získal důkaz o tom, že dobytek skutečně existuje, splňuje specifická kritéria oprávněnosti (např. věk) a zemědělec tento dobytek po stanovenou dobu skutečně vlastnil. Pomoc EU určená na podporu regionálních infrastrukturních projektů vyžaduje důkaz o fyzické existenci projektu a o uskutečnění a oprávněnosti nákladů, které vznikly příjemci a o jejichž úhradu požádal.

Při provádění auditu jsou v rámci EUD používány systémové přístupy. Systémový přístup vychází z detailního prověřování a testování návrhů vnitřních kontrolních systémů, auditovaného subjektu a jejich fungování, kterým se získává důkaz o jejich účelnosti.

Vedení vytvářením vnitřních kontrolních systémů zajišťuje:

- hospodárné, efektivní a účelné plnění cílů;
- dodržování vnějších pravidel (zákonů a předpisů) a politik;
- ochranu majetku a informací;
- prevenci a odhalování podvodů a chyb a
- přiměřenou kvalitu účetních záznamů a zpracování včasných a spolehlivých finančních informací a informací o řízení.

Prokáže-li testování, že systémy jsou dobře navrženy a fungují účinně, je možné zmenšit rozsah přímého testování operací, který je nutný k dosažení cílů auditu.

Systémový přístup se uplatňuje při finančním auditu i auditu řádného finančního řízení. Tímto přístupem lze získat podrobné připomínky k vnitřním kontrolním systémům, odhalit systematické nedostatky a navrhnout jejich nápravu.

Po dokončení auditu napíše auditorský tým oficiální dopis uvádějící podrobná zjištění. Toto oznámení o předběžných zjištěních podepisuje člen Účetního dvora odpovědný za daný auditní úkol a zašle ho auditovanému subjektu, kterým mohou být:

- orgány členských států odpovědné za hospodaření s finančními prostředky EU v případě sdíleného řízení výdajů;
- Evropská komise v případě přímého řízení výdajů nebo
- ostatní instituce EU v případě auditu jejich vlastních výdajů.

Prostřednictvím oznámení o předběžných zjištěních má auditovaný subjekt možnost ověřit faktickou správnost zjištění Účetního dvora a podat jakékoliv další potřebné informace nebo vysvětlení.

Jakmile auditoři obdrží dostatečnou, relevantní a spolehlivou důkazní informaci, je tato informace analyzována a na jejím základě jsou přijaty závěry ke každému z cílů auditu.⁷⁴

5.3.3.3 Sestavování zpráv

Účelem auditních zpráv je sdělit výsledky práce Účetního dvora auditovanému subjektu, orgánu udílejícímu absolutorium a široké veřejnosti. Zveřejňování zpráv je důležitou součástí zajištění transparentnosti v rámci dohledu nad řízením a využíváním finančních prostředků EU.

Po dokončení plánovaného auditu a analýze důkazních informací sestaví auditoři návrh auditní zprávy ("předběžné připomínky Účetního dvora") obsahující: připomínky k auditu a zjištění auditu; shrnutí závěrů týkající se cílů auditu a doporučení na zlepšení.

Návrh auditní zprávy je nejdříve prověřen příslušnou auditní skupinou a následně předložen Účetnímu dvoru ke schválení.

Návrh auditní zprávy je v rámci připomínkového řízení, zaslán auditovanému subjektu, Evropské komisi nebo jiné dotčené instituci Evropské unie. V rámci tohoto

⁷⁴ http://www.eca.eu.int/presentation/audit_procedure/index_cs.htm

postupu auditovaný subjekt prověří předložené skutečnosti a napíše oficiální odpověď na připomínky Účetního dvora. Tato odpověď zohledňuje reakce členských států. V závislosti na odpovědi trvá Účetní dvůr na původních připomínkách, nebo je změní, tj. opraví chyby a nedorozumění. Odpověď auditovaného subjektu je zveřejněna společně s auditní zprávou. Na závěr připomínkového řízení Účetní dvůr formálně přijme konečnou verzi auditní zprávy.⁷⁵

5.3.3.4 Zveřejňování zpráv a stanovisek auditora

Účetní dvůr objektivně informuje občany o výsledcích své práce zveřejňováním svých zpráv a stanovisek. Auditní zprávy a stanoviska Účetního dvora se zveřejňují na internetových stránkách Účetního dvora a v Úředním věstníku Evropské unie ve všech úředních jazycích EU.

Účetní dvůr zveřejňuje:

- Výroční zprávu o plnění rozpočtu Evropské unie za každý rozpočtový rok, která obsahuje prohlášení o věrohodnosti účtů a zákonnosti a správnosti uskutečněných operací, spolu s výroční zprávou jsou každoročně zveřejněny také sdělení a tisková zpráva. Sdělení je jakýmsi shrnutím různých výročních zpráv a tisková zpráva je vyhotovena pro zveřejnění výsledku kontroly ve věstníku.
- Specifické výroční zprávy týkající se agentur Evropské unie. Celkem se tyto specifické zprávy týkají dvaceti pěti evropských agentur. Jen pro představu, mezi evropské agentury patří například Evropské společenství uhlí a oceli, Euratom, Eurojust a Evropská nadace pro zlepšení životních a pracovních podmínek atd..
- Zvláštní zprávy o předmětech mimořádného zájmu. Do předmětu mimořádného zájmu patří Příjmy EU, Zemědělství, Strukturpolitik, Vnitřní politiky, Strukturální politiky, Vnější akce, Správní výdaje EU a Finanční nástroje a bankovní aktivity.

⁷⁵ http://www.eca.eu.int/presentation/audit_procedure/index_cs.htm

Výroční zpráva je zveřejněna v listopadu roku následujícím po rozpočtovém roce, jehož se týká. Zvláštní zprávy a stanoviska mohou být publikovány kdykoliv v průběhu roku.

Před přijetím právního předpisu s finančním dopadem, včetně předpisů v oblasti boje proti podvodům, je nutné Účetní dvůr požádat o vydání stanoviska. Ostatní orgány Evropské unie mohou také požádat Účetní dvůr o vydání formálního stanoviska týkajícího se specifických otázek.

Auditní zprávy a stanoviska Účetního dvora jsou formálně předány předsedům institucí EU a předsedovi Výboru pro kontrolu rozpočtu Evropského parlamentu. Výroční zpráva je také zaslána Rozpočtovému výboru Rady EU a národním parlamentům a prezidentům nejvyšších kontrolních institucí členských států.

Po zveřejnění jsou auditní zprávy a doprovodné tiskové zprávy také zasílány mezinárodnímu tisku a dalším zainteresovaným subjektům.⁷⁶

5.3.3.5 Předkládání zpráv a stanovisek Evropskému parlamentu a Radě EU

Předseda Účetního dvora přednese výroční zprávu nejprve Výboru pro kontrolu rozpočtu a následně na plenárním zasedání Evropského parlamentu. V navazující debatě je také vyslyšen názor Evropské komise. Tyto veřejné prezentace pečlivě sleduje mezinárodní tisk. Předseda Účetního dvora zprávu přednese také na zasedání Rady ECOFIN, kterou tvoří ministři hospodářství a ministři financí členských států.

Zvláštní zprávy obvykle přednese podobně jako specifické výroční zprávy odpovědný člen Účetního dvora před Výborem pro kontrolu rozpočtu Evropského parlamentu. Další specializované výbory Evropského parlamentu a Rady EU zprávy Účetního dvora také prostudují, popřípadě se s nimi alespoň seznámí.

Evropský parlament vydává k připomínkám Účetního dvora usnesení a Rada EU navrhne nápravná opatření, která přijímá Evropská komise nebo jiná instituce EU na základě zjištění auditu Účetního dvora.

Udílení absolutoria

⁷⁶ http://www.eca.eu.int/presentation/impact/index_cs.htm#publications

Zprávy Evropského účetního dvora za příslušný rok jsou výchozím bodem pro udělení absolutoria za plnění rozpočtu uvedeného roku. Je to poslední fáze procesu přijímání odpovědnosti za využívání finančních prostředků Evropské unie, který o několik let dříve zahajuje Evropský parlament a Rada EU předběžným schválením rozpočtu.

Orgán udělující absolutorium, Evropský parlament, přezkoumá roční účetní závěrku souhrnného rozpočtu sestavenou Evropskou komisí. Evropský parlament rozhodne na základě návrhu Výboru pro kontrolu rozpočtu a doporučení Rady EU, zda udělí Evropské komisi a ostatním institucím absolutorium za plnění rozpočtu příslušného rozpočtového roku.

Udělení absolutoria znamená, že Evropský parlament souhlasí s tím, že Evropská komise nebo jiná instituce EU řádně hospodařila s fondy Evropské unie, prováděla své výdaje zákonně a správně, zabezpečila efektivní finanční řízení a vynaložené prostředky přispěly k dosažení stanovených cílů politik EU. Neudělení absolutoria je jedním z nejpřísnějších disciplinárních opatření, které může Evropský parlament přijmout vůči Evropské komisi a ostatním institucím EU. Evropský parlament může také odložit udělení absolutoria do okamžiku, kdy Evropská komise nebo jiná instituce EU přijme opatření k nápravě hlavních nedostatků.

Evropská komise má povinnost každoročně informovat orgán udělující absolutorium o opatřeních přijatých na základě předcházejících rozhodnutí o absolutoriu.

Následná kontrola přijatých opatření

Několik let po skončení auditu provedeného Účetním dvorem se uskutečňuje kontrola přijatých opatření. Jejím účelem je zjistit, jaká nápravná opatření byla přijata na základě doporučení Účetního dvora a orgánu udělujícího absolutorium. Výsledky následné kontroly jsou uvedeny ve výroční zprávě Účetního dvora, prostřednictvím které je s nimi obeznámen orgán udělující absolutorium.⁷⁷

⁷⁷ http://www.eca.eu.int/presentation/impact/index_cs.htm#publications

5.4 POROVNÁNÍ KONTROLNÍ ČINNOSTI VYBRANÝCH NKI

Vybrané NKI svou kontrolní činnost vždy zahajují plánováním daných kontrolních akcí. V rámci českého NKU se přímo sestavují plány kontrolní činnosti na nadcházející roky. Tyto plány jsou každoročně sestavovány a schvalovány Kolegiem NKU. Hlavním cílem je zajistit, aby bylo hospodárně nakládáno s prostředky daňových poplatníků, s prostředky vybíranými na základě zákona ale také s majetkem státu.

Ve finském SKU probíhá plánování kontrolní činnosti podobným způsobem. Plán kontrolní činnosti na nadcházející rok je vytvářen a postupně doplňován během celého předchozího roku. Jsou organizovány různé schůze a semináře na kterých postupně dochází k doladování jednotlivých akcí. Nakonec se v prosinci tyto naplánované kontrolní akce schvalují a konsolidují a stávají se oficiálním programem SKU pro nadcházející rok.

Evropský EUD plánuje a provádí svou kontrolní činnost nezávisle na ostatních institucích EU a na vládách členských států. Má právo vybrat auditní úkoly včetně tematických oblastí, použitého přístupu k provádění auditu a také postupu, jak a kdy předkládat své připomínky a zveřejňovat svá zjištění. Činnost EUD vychází z ročních a víceletých plánů práce. Víceletý plán definuje strategii EUD a umožňuje její aktualizaci. Roční plán uvádí specifické úkoly, které musí být splněny v daném roce. EUD je při plánování své kontrolní činnosti trochu omezen. Toto omezení vyplývá ze Smlouvy. Smlouva stanoví, že EUD musí každoročně provádět některé audity, jako například audit finančních výkazů EU a to bez výjimky. O provádění dalších kontrolních akcí se EUD již rozhoduje sám. EUD podobně jako ostatní veřejné kontrolní instituce neprovádí každoročně hloubkový audit všech rozpočtových oblastí, ale prověřuje pouze vybrané rozpočtové oblasti.

Po naplánování kontrolní činnosti vybraných NKI následuje příprava a získávání informací. Účelem přípravy je získat co nejvíce relevantních informací jak o tématu kontroly, tak o kontrolovaných subjektech. Ve všech třech vybraných NKI tato fáze předchází samotnému provádění kontroly. V rámci EUD je fáze získávání informací potřebných k provedení kontroly nazývána často jako fáze testování. Testování provádějí týmy tvořené dvěma až třemi auditory, kteří se snaží shromáždit co nejvíce informací, které jsou v souladu s programem auditu v rámci kontroly v institucích EU i u příjemců finanční pomoci. Ve finském SKU není fáze získávání potřebných informací

vyčleněna zvláště jako v ostatních vybraných NKI, získávání informací však také předchází každému provedení kontroly a to v rámci jednotlivých Operačních skupin.

Další fází je samotné provedení kontroly na základě zjištěných skutečností. U všech vybraných NKI se kontrola provádí podobně. Vybraní kontroloři nejčastěji oznámí subjektu kontroly, že daná kontrolní akce proběhne. Dále seznámí kontrolovaný subjekt nebo kontrolovanou osobu s programem kontrolní akce. Při provádění kontroly musí kontrolovaný subjekt spolupracovat, je to jeho zákonná povinnost.

Na konci každé kontrolní akce jsou zjištěny skutečnosti, kterým nejčastěji říkáme kontrolní závěry. Do kontrolních závěrů jsou zahrnuty výsledky kontrol ale také hodnocení činnosti kontrolovaných subjektů nebo popis jejich činnosti. Kontrolní závěry jsou poté zpracovány do zpráv o kontrolní činnosti a tyto jsou předkládány různým institucím podle vybrané NKI. V rámci českého NKU předkládání zpráv spočívá v okamžitém zaslání veškerých kontrolních závěrů prostřednictvím prezidenta NKU Poslanecké sněmovně, Senátu, vládě České republiky, České národní bance, pokud je kontrolovanou osobou a na požádání také příslušným ministerstvům.

Ve finském SKU je celá kontrolní činnost prováděna pomocí třech Operačních skupin. V oblasti finančního auditu jsou kontrolní závěry neprodleně zasílány kontrolovanému subjektu a také ministerstvu pod které auditovaný subjekt spadá. Dále je zasílána zpráva parlamentárním státním auditorům a ministerstvu financí. V rámci operační skupiny provádění auditů jsou kopie každé auditní zprávy zasílány ministerstvu, agenturám nebo skupinám, kterých se daná kontrolní akce týká, dále pak Ministerstvu financí, parlamentárním státním auditorům, odpovídající parlamentní komisi a Úřadu soudního kancléře. V rámci třetí Operační skupiny, která se zabývá interními službami, jsou auditní zprávy zasílány převážně odpovídající parlamentní komisi.

EUD sestavuje auditní zprávy jejichž účelem je sdělit výsledky práce EUD kontrolovaným subjektům, dále pak orgánu udělovajícímu absolutorium – Evropský parlament, Evropské komisi a také široké veřejnosti. Zprávy EUD za příslušný rok jsou výchozím bodem pro udělení absolutoria za plnění rozpočtu uvedeného roku. S auditními zprávami musí souhlasit jak auditní skupiny tak EUD.

Na konci roku je v rámci všech vybraných NKI sestavována jakási bilance činnosti NKI za uplynulý rok. Nejčastěji je tato bilance nazývána výroční zprávou.

V rámci českého NKU obsahuje výroční zpráva plán kontrolní činnosti, kontrolní akce, seznam finančních přínosů z kontrol, shrnutí ostatních aktivit NKU spolu s publikacemi NKU. I ve finském SKU se provádí závěrečné bilancování. V rámci této výroční zprávy se jako u NKU popisuje činnost instituce za dané období, dále se zveřejňují jednotlivé kontrolní závěry. Ve finsku je zajímavostí, že všechny auditní zprávy i zpráva výroční musí být vyhotoveny v tištěné podobě.

V rámci EUD je zveřejňování výsledků kontrolní činnosti za uplynulý rok nejsložitější. Tato skutečnost je především způsobena snahou o transparentnost celého systému kontroly. Výroční zprávy a stanoviska EUD se předkládají Evropskému parlamentu a také Radě EU. Tento proces spočívá v tom, že předseda EUD přednese výroční zprávu nejprve Výboru pro kontrolu rozpočtu a následně ji přednese na plenárním zasedání Evropského parlamentu. V následující debatě je také vyslyšen názor Evropské komise. Zvláštní zprávy obvykle přednese podobně jako specifické výroční zprávy odpovědný člen EUD před Výborem pro kontrolu rozpočtu Evropského parlamentu. Evropský parlament vydává k připomínkám EUD usnesení a Rada EU navrhuje nápravná opatření, která přijímá Evropská komise nebo jiná instituce EU na základě zjištění auditu EUD.

6 ZÁVĚR

Tématem této práce jsou Nejvyšší kontrolní instituce ve Finsku, v České republice a v EU. Jak jsem již uvedla v úvodu, toto téma jsem vybrala hned z několika důvodů. Prvním důvodem je zajímavost této problematiky. V rámci této práce jsem se snažila o podrobný popis jednak kontrolních systémů v rámci různých států světa obecně, jednak o podrobný popis jednotlivých vybraných NKI. Při výběru jsem zvolila právě tyto tři NKI, protože zastupují různé existující typy NKI ve světě.

Cílem práce bylo dokázat, že ačkoli fungují vybrané NKI odlišným způsobem, podstata jejich existence a cíl jejich fungování je vesměs stejný. Tuto skutečnost jsem postupně dokazovala v průběhu celé práce.

Dalším cílem bylo dokázat, že EUD není institucí nadřazenou ostatním NKI, nýbrž že je na stejné úrovni jako ony. EUD je opravdu stejně jako ostatní NKI „jen“ institucí externího auditu EU. Dnes se často vyskytuje tendence povyšovat pravomoci EUD nad pravomoci ostatních NKI. Běžní občané si často myslí, že EUD je institucí,

kteřá v podstatě jednak seskupuje ostatní NKI do určitého celku a jednak, že je institucí jim nadřazenou. Toto obecné povědomí je špatné a je způsobeno převážně nedostatečnou informovaností obyvatelstva. Proto jsem se několikrát v průběhu práce tímto tématem zabývala a troufám si poznamenat, že jsem toto obecné nedorozumění uvedla na správnou míru.

Práce je rozdělena do pěti částí. Celé povídání je zahájeno historickým vývojem kontroly ve vybraných zemích.

V této kapitole se jednoznačně dozvídáme, že existence kontroly nebyla na všech územích ve stejnou dobu schodná. Hlavním poznatkem při porovnávání historického vývoje kontroly ve vybraných zemích byla skutečnost, že vývoj kontroly v každé zemi i v rámci ES jednoznačně kopíroval celkový historicko - politický vývoj daného seskupení. Tak například ve Finsku byla kontrola na úrovni státu řešena již v sedmnáctém století. Později se vyvíjelo její pojetí, ale vždy byla jednou z nejdůležitějších funkcí státu a tak k ní bylo také přistupováno. Jelikož Finsko bylo a je v podstatě samostatnou autonomní zemí, kontrolní systém zde existoval a vyvíjel se nepřetržitě bez větších státních zásahů. Jasným protikladem je historický vývoj kontroly v rámci České republiky. Historicky doložené kořeny kontroly ve státě sice spadají až do osmnáctého století, samotná existence, na základě demokratických zákonů, je však časována až na rok 1993. Zpoždění při vývoji kontrolního systému je způsobeno padesátiletou nadvládou komunistů v zemi. Ti sice velmi rádi používali otřepaná hesla o maximální kontrole státních finančních prostředků, ale kontrola v jejich pojetí se nikdy ani zdaleka nepodobala současným trendům. Kontrola v totalitním režimu byla totiž stoprocentně závislá na politických strukturách a veškeré kontrolní akce či kontrolní závěry podléhali přísné cenzuře. Kontrolní systém v rámci české republiky začal fungovat na principu nezávislosti až v roce 1993. Nyní je zřejmé, že ještě stále není NKU na stejné úrovni, co se týče kvality kontroly, jako NKI v ostatních vyspělých evropských zemích. V rámci kapitoly o historickém vývoji kontrolních systémů ve vybraných zemích je dále popsána ještě jedna důležitá skutečnost a sice historický vývoj EUD v rámci ES. Zde můžeme opět vyzorovat odlišnost vývoje této NKI. Je zřejmé, že o evropském systému kontroly se začalo hovořit později, v podstatě až v sedmdesátých letech dvacátého století. Vznik takovéto instituce, která by dohlížela na finanční prostředky ES a později EU, byl nevyhnutelný. EUD začal fungovat v roce 1977 a jeho pravomoci a fungování byly neustále upravovány novými smlouvami.

Celkové shrnutí této kapitoly nás tedy přivádí k závěru, že ačkoli se jednotlivé vybrané NKI vyvíjeli různě v čase, jejich historický vývoj vždy kopíroval danou politickou situaci v zemi. Z toho nám vyplývá, že kontrolní systémy jsou v demokratických seskupeních nezbytné. Vzhledem k tomu, že je kontrola většinou zakotvena v ústavách daných zemí usuzujeme, že v demokratických zemích je stavěna mezi nejdůležitější činnosti státu vůbec.

Druhá kapitola se zabývá postavením a působností vybraných NKI. Cílem této kapitoly bylo přesně popsat jaké mají vybrané NKI postavení v rámci právního systému v dané zemi. Dále jsem popsala jejich působnost a nakonec jsem dané zjištěné skutečnosti porovnála, abych zjistila do jaké míry je postavení a působnost vybraných NKI odlišná či schodná. Při porovnávání postavení a působnosti vybraných NKI jsem došla k závěru, že nejdůležitější vlastností NKI je jejich nezávislost a samostatnost. Tuto vlastnost stráží zákony ve všech vybraných NKI. Znamená to, že nedochází ke střetu zájmů při provádění kontroly, protože vybrané NKI stojí mimo oblast subjektů, které jejich kontrole podléhají. Všechny vybrané NKI také provádějí nezávislou kontrolu v podstatě ze stejných důvodů, a to kvůli průhlednosti při hospodaření s finančními prostředky obecně. Z této kapitoly však také vyplývá, že tato nezávislost a samostatnost není u všech vybraných NKI stejně silná. Je zřejmé, že pouto s Parlamentem je nejsilnější u finského SKU. Toto je způsobeno historickým vývojem a dnešním zakotvením vztahu v právních předpisech. K porovnání působnosti vybraných NKI chci jen dodat, že zjištěny byly drobné odlišnosti jako je název nebo délka funkčního období nejvyššího pracovníka NKI. S tím myslím si souvisí i celkový dojem z NKI. Mám tím na mysli skutečnost, že pokud se mění vysocí představitelé jakékoli instituce příliš často, působí to dojmem, že instituce není schopná řádně fungovat, jelikož se pracovníci neustále jen zaučují. Na druhou stranu pokud jsou vysocí představitelé instituce ve své funkci příliš dlouho, začne se mluvit o korupci a neflexibilitě dané instituce. Proto považuji za velmi důležité stanovit zákonem adekvátní délku funkčního období, což ovšem není jednoduchým úkolem. Důležité také je, že vybrané NKI mají své právní základy zakotveny buďto přímo v Ústavách daných zemí – to v případě Finska a Česka – a nebo v jedné z hlavních smluv týkajících se založení – případ EUD. Tímto je zřejmé, že je nezávislá kontrola řazena na vysokou úroveň a je jí přikládána značná důležitost a to bez rozdílu.

Ve třetí kapitole jsem se zaměřila na organizační strukturu ve vybraných NKI. Tato kapitola není příliš poutavá, ale myslím si, že je v rámci této práce nezbytná. Cílem bylo, kromě podrobného popisu organizační struktury institucí, ukázat, že ačkoli je organizační struktura vybraných NKI odlišná, nijak to nenarušuje takřka schodné funkce vybraných NKI. V rámci každé z vybraných NKI existuje nejvyšší pracovník. Název této funkce a způsob jakým se do funkce dostává pracovník NKI je odlišný. Dále jsou v každé vybrané NKI členové, kteří jsou nejčastěji rozděleni do určitých pracovních skupin. V rámci těchto skupin pracují a provádějí auditní akce. Zajímavostí je, že v rámci českého NKU existuje funkce, která není obvyklá v žádné jiné vybrané NKI a to sice pozice viceprezidenta. Viceprezident NKU je v podstatě přímým zástupcem prezidenta NKU, což ve skutečnosti znamená, že v případech stanovených zákonem, prezidenta NKU nahrazuje a stává se dočasně nejvyšším představitelem instituce. Z této kapitoly také vyplívá, že organizační struktura všech vybraných NKI je podobná. Vyplívá z ní také ale, že organizační struktura českého NKU je nejsložitější. Podle odborných názorů možná až zbytečně složitá a komplikovaná. Přitom na ostatních NKI jasně vidíme, že i jednodušší modely organizace instituce osvědčeně a zaručeně fungují. A tak se nám nabízí otázka, zda by nebylo ku prospěchu českému NKU, kdyby došlo ke zúžení organizační struktury a k zefektivnění práce všech zaměstnanců instituce.

Čtvrtá kapitola pojednává o mezinárodní spolupráci vybraných NKI. Tato kapitola mi připadá velmi zajímavá a hlavně důležitá. Mezinárodní spolupráce jednotlivých vybraných NKI je nedílnou součástí fungování dnešního celosvětového systému kontroly. Všechny vybrané NKI se aktivně zapojují do mezinárodní kontroly a to hlavně prostřednictvím členství v mezinárodních či regionálních organizacích jako je EUROSAI, INTOSAI nebo také OSN. Z vybraných zemí se nejdéle aktivně účastní mezinárodní spolupráce na úrovni kontroly Finsko. Je totiž již od roku 1955 členem Organizace spojených národů a tím se automaticky stalo také členem mezinárodní organizace INTOSAI. V tomto ohledu je Česká republika velmi pozadu. Český NKU se stal členem mezinárodní organizace INTOSAI až v roce 1993, v roce kdy se Česká republika stala členem OSN. Toto zpoždění je zúsobeno, jak jsem již zmínila dříve, hlavně padesátiletou nadvládou komunistické strany v Čechách. Nejaktivnější z vybraných NKI v oblasti mezinárodní spolupráce v rámci kontroly je, podle mého názoru v současnosti, EUD. EUD se stal sice členem mezinárodní organizace INTOSAI

až v roce 2004, již v roce 1989 byla však v rámci ES založena regionální organizace EUROSAI. Je tedy patrná snaha neustále postupovat vpřed na poli mezinárodní spolupráce v rámci kontroly. V průběhu let se totiž mezinárodní spolupráce mezi jednotlivými NKI stala nejen zákonou povinností, ale také nutností, která vyplývá z úzkého propojení řídicích pravomocí Společenství a členských států. Závěrem bych ráda podotkla, že všechny vybrané NKI spolupracují na mezinárodním poli kontroly a současný vývojový trend je takový, že tato spolupráce se bude dále rozvíjet. Dobrým znamením zůstává, že ohledně této skutečnosti jsou jednotlivé evropské země za jedno.

A nyní se konečně dostáváme k poslední, páté kapitole. Tato kapitola se zabývá samotnou kontrolní činností vybraných NKI. Hlavním záměrem při vypracovávání této části práce bylo podat přesný a ucelený obraz o provádění kontrolní činnosti ve vybraných NKI. Způsoby provádění kontrolní činnosti poté byly shrnuty a navzájem porovnány. Výsledky nyní shrneme v rámci této části. Každá vybraná kontrolní instituce zahajuje svou kontrolní činnost vždy jakýmsi plánem. Ať už se tento plán jmenuje „Plán kontrolní činnosti“ nebo prostě jen „Kontrolní plán na následující rok“, obsahuje vždy seznam schválených plánovaných kontrolních akcí. Každá kontrolní akce musí být tedy předem podrobně naplánovaná, a takto také schválená. NKI ve Finsku a v České republice nevytváří, narozdíl od EUD, víceleté plány kontrolní činnosti instituce. Tato povinnost EUD, vyplývající ze Smlouvy, je na místě především kvůli velikosti dané instituce a také kvůli zachování konzistence mezi jednotlivými členskými zeměmi. Víceletý plán převážně definuje strategii EUD a umožňuje její aktualizaci. Plánované akce jsou nejčastěji připravovány v průběhu celého předcházejícího roku. Jsou připravovány různými subjekty v rámci NKI a na konci roku jsou předkládány ke schvalování. Pokud plánovaná kontrolní akce projde bez problémů celou touto procedurou, je následně zařazena do Plánu kontrolní činnosti na nadcházející rok. Dalším krokem, a to ve všech vybraných NKI, je příprava a získávání informací. Účelem přípravy je získat co nejvíce relevantních informací jak o tématu kontroly, tak o kontrolovaných subjektech. Samotný proces získávání informací není ve všech vybraných NKI stejný. Například v rámci EUD je tato činnost přímo nazvána fází testování a je samostatně vyčleněna mimo ostatní činnosti EUD. Ve finském SKU je tato část, která předchází samotnému auditu, prováděna také, ale není jednoznačně pojmenována a vyčleněna mimo ostatní činnosti SKU. Z toho vyplývá, že ať už je fáze získávání informací vyčleněna v rámci kontrolní činnosti NKI jakkoli, a ať už ji provádí

kterýkoli subjekt instituce, její podstata a tedy i cíl je vždy schodný - získat co nejvíce relevantních informací jak o kontrolovaném subjektu tak o kontrolované skutečnosti. Po získání všech dostupných relevantních informací následuje samotné provedení kontrolní akce. Je – li zahájena kontrolní akce musí o ní být informován kontrolovaný subjekt. A nyní se dostáváme asi k největším odlišnostem mezi vybranými NKI. Těmito odlišnostmi nemám na mysly procesní rozdíly při provádění kontroly – princip a význam je stále u všech NKI zachován. Mám na mysly rozdílnost v tom, kdo danou kontrolní akci provádí. Tato skutečnost úzce souvisí s organizační strukturou v jednotlivých NKI. Například v rámci EUD se jednotlivé kontrolní akce rozdělují mezi Operační skupiny. Jak jsem již uvedla, tyto operační skupiny jsou čtyři a zabývají se různými oblastmi. Dále v EUD existuje ještě skupina auditu CEAD, která se převážně zabývá koordinací, hodnocením, prohlášeními o věrohodnosti, zajišťováním kvality a celkovým vývojem. Ve Finském SKU se naopak kontrolní akce rozdělují mezi tři Operační skupiny. Každá skupina má na starosti různé činnosti a podle toho poté provádí odpovídající kontrolní akce. Z následujícího jasně vyplývá, že toto uspořádání je jednoznačné a tedy neměnné. Naopak v českém NKU neexistují pevně stanovené skupiny, které by byly rozčleněny podle různých okruhů působnosti. V NKU se při schvalování kontrolní akce rovnou schvaluje také příslušná skupina vybraných auditorů, kteří jsou ve schváleném seskupení pouze pro účel jedné kontrolní akce. Na konci každé kontrolní akce je ve všech vybraných NKI sestavována auditní zpráva, která podrobně mapuje celý průběh kontrolní akce. Tato zpráva musí být přístupná kontrolovanému subjektu, ostatním zúčastněným subjektům i široké veřejnosti. Na konci roku se tyto zprávy stávají podkladem pro vypracování zprávy výroční. Výroční zpráva, ať už je v rámci vybraných NKI nazývána jakkoli, je dokumentem, který dokládá celkovou roční činnost dané instituce. Pomocí této zprávy můžeme hodnotit fungování NKI. Výroční zprávy jsou NKI povinny vypracovávat ze zákona a tyto musí být opět veřejné a veřejně přístupné. Nejsložitější je zveřejňování výsledků kontrolní činnosti v rámci EUD. Je to především způsobeno snahou o transparentnost celého systému kontroly. Výroční zprávy a stanoviska EUD se musí předkládat Evropskému parlamentu a také Radě EU. Evropský parlament poté vydává k připomínkám EUD usnesení a Rada EU navrhuje nápravná opatření, která přijímá Evropská komise nebo jiná instituce EU na základě zjištění auditu EUD.

Ze čtvrté kapitoly mi tedy jednoznačně vyplívá, že kontrolní činnost ve vybraných NKI je sice prováděna s různými odlišnostmi, její podstata však zůstává stejná. Cílem je pokaždé zajištění hospodárného nakládání s prostředky daňových poplatníků, s prostředky vybíranými na základě zákona ale také s majetkem státu nebo daného politického seskupení.

A nyní jsme se dostaly do bodu kdy je nutné celou práci vyhodnotit. Myslím, že se mi podařilo dojít k předem vytyčeným cílům a například dokázat, že EUD není institucí nadřazenou ostatním NKI. Dále si ,myslím, že je práce uceleným věrohodným dílem, které poslouží jako zdroj informací o daném tématu. Z výše uvedených skutečností jednoznačně vyplívá, že existence NKI v jednotlivých zemích je nezbytná. Existence takovýchto institucí je základem demokratického fungování každé vyspělé země. Další dokázanou skutečností, je že ačkoli je historie, organizační struktura nebo například postavení a působnost každé vybrané NKI vždy trochu odlišná, podstata existence těchto NKI je stále zachovávána. Každá z vybraných NKI se hlavně zabývá tím, aby bylo řádně a hospodárně nakládáno s finančními prostředky státu, tedy s finančními prostředky daňových poplatníků. Doufám, že tato práce je přínosem v dané oblasti, a také doufám, že se stane jakýmsi informačním průvodcem pro každého čtenáře, zabývajícího se tímto tématem.

Seznam odborné literatury:

1. Pavlíček V., Hřebejk J. Ústava a ústavní řád ČR - Komentář (1. díl). Linde Praha a.s. 1998, ISBN: 80-7201-110-3
2. Pavlíček V. a kolektiv Ústavní právo a státověda (2. díl). Linde Praha a.s. 2001, ISBN: 80-7201-273-8
3. Gerloch A., Hřebejk J., Zoubek V. Ústavní systém ČR. Prospektrum Praha 1999, ISBN: 80-7175-077-8
4. Klíma K. Ústavní právo. Victoria publishing Praha 1995, ISBN: 80-85865-63-7
5. Filip J. Vybrané kapitoly ke studiu ústavního práva. Masarykova univerzita Brno 1997, ISBN: 80-210-1569-1
6. Hendrich D., Svoboda C. a kolektiv Ústava České republiky-Komentář. C. H. Beck Praha 1997, ISBN: 80-7179-084-2
7. Voleník L., Linhová N. Nejvyšší kontrolní úřad – Česká republika. Orbis Praha 1995, ISBN není uvedeno – brožura
8. Audit řídicích a kontrolních systémů: manuál pro Strukturální fondy a finanční kontrolu ve členských státech. Praha: Ministerstvo pro místní rozvoj ČR 2001, ISBN: 80-239-4938-1
9. Drábek A., Ekonomický vývoj Finska 2000 : vývoj Finska v 90. letech. Balt – East praha 2000, ISBN: 80-86383-02-4
10. Sborník "Obchod s Finskem" : vystoupení ze 7. mezinárodního semináře Obchod s Finskem a Pobaltím dne 17.5.2000 v Praze. Část I. ; Ekonomický vývoj Finska 2000 : vývoj Finska v 90. letech. Balt – East Praha 2000, ISBN: 80-86383-04-0
11. Kaprová E. Hospodářský vývoj Rakouska, Švédska a Finska po vstupu do Evropské unie. VŠE Praha 2000, ISBN: 80-245-0050-7
12. Jelínková V. Ekonomika Finska a perspektivy jejího vývoje. UVTEI Praha 1989, ISBN: 80-212-0082-0

13. Vlček J., Hořická J., Mojžíšek O. Státní podpora financování a pojištění vývozu ve Finsku, Dánsku, Norsku a Švédsku. Centrum vnějších ekonomických vztahů Praha 1993, ISBN: není uvedeno – brožura
14. Interní audit '03 : vnější vlivy, nové trendy, profesní zkušenosti : kulatý stůl pro interní auditory, Senohraby, 26.-27.3.2003. Český institut interních auditorů Praha 2003, ISBN: 80-86689-21-2
15. Proceedings XVII. INCOSAI Korea 2001. Board of audit and inspection Seoul 2002, ISBN: 89-5691-000-6
16. Rektořík J., Šelešovský J. A kolektiv Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru. Ekopress Praha 2003, ISBN: 80-86119-72-6
17. Pitrová M. Institucionální struktura Evropské unie. Masarykova univerzita Brno 1999, ISBN: 80-210-2237-X
18. Maňák M. 100 otázek a odpovědí o Evropské unii. Ministerstvo zahraničních věcí Praha 2000, ISBN: 80-85864-77-0
19. Schrötter H. J., Aktuální slovník Evropské unie: politika, hospodářství, dějiny a kultura. Brána – knižní klub Praha 2003, ISBN: 80-242-0965-9
20. Fajmon H. Cesta České republiky do Evropské unie. CDK Brno 2004, ISBN: 80-7325-045-4
21. Kučerová I. Ekonomiky členských států Evropské unie. Karolinum Praha 2003, ISBN: 80-246-0650-X
22. Janků M. Evropská unie: právní systém. Computer Press Praha 2002, ISBN: 80-7226-806-6
23. Philippe M. D. Evropské instituce. Karolinum Praha 2002, ISBN: 80-246-0086-2
24. Svoboda P. a kolektiv Evropské právo: základní dokumenty podle stavu k 1.9.2004. Sagit Ostrava 2004, ISBN: 80-7208-439-9

25. Plechanová B. Institucionální vývoj Evropské unie od Maastrichtské smlouvy k východnímu rozšíření : hledání rovnováhy mezi společenstvím a jeho členskými státy. Karolinum Praha 2004, ISBN: 80-246-0800-6

26. Ministerstvo pro místní rozvoj České republiky Kde hledat informace o Evropské unii : praktický průvodce českými internetovými zdroji. Ministerstvo pro místní rozvoj České republiky Praha 2001, ISBN: není uvedeno – brožura
27. Situace v Rakousku, ve Finsku a ve Švédsku a v zemích ESVO/EHP (Island a Norsko). Ústav pro informace ve vzdělávání Praha 1997, ISBN: 80-211-0230-6
28. Klokočka V., Wagnerová E. Ústavy států Evropské unie. Díl první, Ústavní texty Belgie, Dánska, Finska, Francie, Irsko, Itálie, Lucemburska, Německo, Nizozemí, Portugalsko, Rakousko, Řecko, Španělsko, Švédsko a Velké Británie. Linde Praha 2004, ISBN: 80-7201-466-8
29. Klokočka V. Ústavy států Evropské unie. Díl druhý, Ústavní texty České republiky, Estonsko, Kypru, Litvy, Lotyšsko, Maďarsko, Malta, Polsko, Slovensko a Slovinsko. Linde Praha 2005, ISBN: 80-7201-556-7
30. Paláček M. Základní dokumenty Evropské unie. Poradce Český Těšín 2005, ISBN: 80-7365-071-1
31. Potůček M. Jak jsme na tom. A co dál?: strategický audit České republiky. Sociologické nakladatelství Slon Praha 2005, ISBN: 80-86429-45-8
32. www.vtv.fi
33. www.vn.fi
34. www.oikeus.fi
35. www.suomi.fi
36. www.om.fi
37. <http://eu.dwec.org>
38. www.eurosai.org
39. www.intosai.org
40. <http://www.eca.eu.int>
41. http://www.eca.eu.int/index_cs.htm
42. http://www.eca.eu.int/presentation/index_cs.htm

43. www.evropska-unie.cz
44. www.euroskop.cz
45. www.integrace.cz
46. www.ihned.cz
47. www.nku.cz
48. www.ctk.cz
49. www.mfcr.cz
50. www.micr.cz
51. www.psp.cz
52. www.mdcr.cz
53. www.noviny - mpsv.c

Seznam příloh:

Příloha č.1 – Linská deklarace

Příloha č.2 – System of external supervision and auditing (SKU)

Příloha č.3 – Brožura o SKU

Příloha č.4 – Organizační struktury finského SKU

Příloha č.5 – Organizační struktura českého NKU

Příloha č.6 – Organizační struktura EUD

Příloha č.7 – Postup při provádění kontroly (EUD)