

Projekt Posílení řízení a kontroly veřejných financí  
**Hodnotící zpráva odborné komise**

**Zpracovatelem je odborná komise složená ze zástupců organizací:**

Vysoká škola ekonomická v Praze, Česká zemědělská univerzita v Praze, Státní fond dopravní infrastruktury, Pardubický kraj, Masarykova univerzita v Brně, Magistrát hlavního města Prahy, Město Dobřany, Město Svitavy, Ministerstvo vnitra a Ministerstvo financí

## Obsah:

Obsah: .....	1
Úvodní slovo .....	5
1. Zásada řádného finančního řízení .....	5
1.1. Stanovení jednoznačné povinnosti dodržovat principy účelnosti, efektivity a hospodárnosti při nakládání s veřejnými prostředky (3E).....	5
a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení) .....	5
b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení .....	5
c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení.....	6
d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení.....	7
2. Zjednodušení požadavků na role v řídicí kontrole .....	8
2.1 Posílení role příkazce operace .....	8
a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení) .....	8
b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení .....	8
c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení.....	9
d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení.....	9
2.2 Rozšíření možnosti výkonu funkce příkazce operace na další osoby.....	10
a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení) .....	10
b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení .....	10
c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení.....	10
d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení.....	11
3. Zjednodušení požadavků na proces řídicí kontroly.....	11
3.1 Obecnější, ale jednoznačné vymezení rozsahu řídicí kontroly přímo v zákoně.....	11
a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení) .....	11
b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení .....	11
c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení.....	12
d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení.....	12
3.2 Zjednodušení zákonem stanovených fází a úkonů řídicí kontroly .....	12
a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení) .....	12
b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení .....	13
c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení.....	13
d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení.....	13
4. Omezení veřejnosprávní kontroly na oblast veřejné finanční podpory .....	13

4.1 Posílení / zjednodušení a sjednocení výkonu kompetencí správců kapitol státního rozpočtu a územních samosprávných celků ve vztahu k organizačním složkám státu a příspěvkovým organizacím v jejich působnosti .....	13
a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení) .....	13
b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení .....	14
c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení.....	14
d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení.....	14
5. Veřejnosprávní kontrola veřejné finanční podpory .....	15
5.1 Úprava působnosti orgánů, které se podílí na správě zahraničních prostředků .....	15
a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení) .....	15
b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení .....	15
c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení.....	17
d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení.....	17
5.2 Jasnější vymezení rozhraní u veřejnosprávní kontroly [důvodová zpráva] .....	18
a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení) .....	18
b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení .....	18
c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení.....	18
d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení.....	18
6. Zrušení duplicitních kompetencí Ministerstva financí .....	18
6.1 Zrušení dlouhodobě nevyužívaných kontrolních kompetencí odboru Kontrola Ministerstva financí a orgánů finanční správy (omezování duplicitních kompetencí) .....	18
a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení) .....	18
b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení .....	19
c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení.....	19
d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení.....	19
7. Transformace veřejnosprávní kontroly ze strany Ministerstva financí na vrchní audit .....	19
7.1 Zaměření kontrolních kompetencí Ministerstva financí na systémové audity u správců kapitol státního rozpočtu .....	19
a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení) .....	19
b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení .....	20
c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení.....	20
d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení.....	20
8. Zákonné zakotvení zásady jednotného auditu .....	20
8.1 Explicitně formulovaná zásada koordinace plánů kontrol, sdílení výsledků kontrol a přebírání výsledků kontrol tam, kde je to možné.....	20
a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení) .....	20

b)	Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešeníí .....	21
c)	Rizika související s realizací navrhovaných řešeníí.....	21
d)	Vymezení dopadů navrhovaných řešeníí.....	21
8.2	Povinná koordinace při plánování veřejnosprávních kontrol .....	21
a)	Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešeníí) .....	21
b)	Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešeníí .....	22
c)	Rizika související s realizací navrhovaných řešeníí.....	22
d)	Vymezení dopadů navrhovaných řešeníí.....	22
9.	Centralizace útvarů interního auditu .....	22
9.1	Omezení zákonem stanovené povinnosti zřídit útvar interního auditu na správce veřejného rozpočtu .....	22
a)	Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešeníí) .....	22
b)	Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešeníí .....	23
c)	Rizika související s realizací navrhovaných řešeníí.....	24
d)	Vymezení dopadů navrhovaných řešeníí.....	27
10.	Postavení útvarů interního auditu .....	27
10.1	Organizační podřízenost (jmenování/odvolání, zařazení v organizační struktuře) .....	27
a)	Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešeníí) .....	27
b)	Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešeníí .....	27
c)	Rizika související s realizací navrhovaných řešeníí.....	28
d)	Vymezení dopadů navrhovaných řešeníí.....	28
10.2	Funkční podřízenost (schvalování plánu, předkládání zpráv z interního auditu) .....	28
a)	Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešeníí) .....	28
b)	Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešeníí .....	28
c)	Rizika související s realizací navrhovaných řešeníí.....	29
d)	Vymezení dopadů navrhovaných řešeníí.....	29
11.	Požadavky na výkon interního auditu.....	30
11.1	Sjednocení požadavků na vzdělání a profesní způsobilost u státní správy a ÚSC .....	30
a)	Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešeníí) .....	30
b)	Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešeníí .....	30
c)	Rizika související s realizací navrhovaných řešeníí.....	31
d)	Vymezení dopadů navrhovaných řešeníí.....	32
11.2	Povinné dodržování mezinárodních standardů .....	34
a)	Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešeníí) .....	34

b)	Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení .....	34
c)	Rizika související s realizací navrhovaných řešení.....	34
d)	Vymezení dopadů navrhovaných řešení.....	34
11.3	Klíčové instituty upraveny přímo v zákoně .....	35
a)	Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení) .....	35
b)	Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení .....	35
c)	Rizika související s realizací navrhovaných řešení.....	35
d)	Vymezení dopadů navrhovaných řešení.....	36

## Úvodní slovo

Tato hodnotící zpráva byla zpracována skupinou odborníků (odborná komise) v rámci projektu „Posílení řízení a kontroly veřejných financí“<sup>1</sup> financovaného z Programu Řádná správa Fondů EHP a Norska 2014-2021. Odborná komise byla složena ze zástupců Vysoké školy ekonomické v Praze, České zemědělské univerzity v Praze, Státního fondu dopravní infrastruktury, Pardubického kraje, Masarykovy univerzity v Brně, Magistrátu hlavního města Prahy, Města Dobrušky, Města Svitavy, Ministerstva vnitra a kontrolních a auditních útvarů Ministerstva financí nezávislých na projektovém realizačním týmu.

## 1. Zásada řádného finančního řízení

### 1.1. Stanovení jednoznačné povinnosti dodržovat principy účelnosti, efektivity a hospodárnosti při nakládání s veřejnými prostředky (3E)

#### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Uložení povinnosti dodržovat principy 3E (zkratka z angl. „effectiveness, efficiency, economy“ pro principy účelnosti, efektivnosti a hospodárnosti) je stanoveno normativně všem osobám, které se na nakládání s veřejnými prostředky podílí;
- Vymezení odpovědnosti odpovídající kompetencím jednotlivých osob/orgánů dle příslušných zákonů (zejména zákon o obcích, zákon o krajích, zákon o hl. m. Praze, ale i zákon o vysokých školách, zákon o veřejných výzkumných institucích, zákon o VZP, zákon o resortních, oborových, podnikových a dalších zdravotních pojišťovnách, zákony zřizující státní fondy a další);
- Definování principů 3E v souladu s čl. 33 finančního nařízení EU (zásada řádného finančního řízení):
  - Zásada účelnosti (účinnosti) – dosažené výsledky odpovídají sledovaným cílům;
  - Zásada efektivity – je dosaženo co nejlepšího vztahu mezi použitými zdroji, provedenými činnostmi a dosaženými výsledky;
  - Zásada hospodárnosti – zdroje jsou dány k dispozici ve správnou dobu, v dostatečném množství a přiměřené kvalitě a za nejnižší cenu.

Pro správné finanční řízení je nezbytné dosažení optimálního vztahu mezi účelností, efektivitou a hospodárností.

#### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

V první řadě je třeba uvést skutečnost, že legislativní ukotvení principů 3E při nakládání s veřejnými prostředky je nezbytnost, kterou jsou dotčené subjekty povinny dodržovat k dosažení požadovaného stavu, nejedná se tedy o pouhou výhodu.

Potřeba řádného finančního hospodaření není unikátním požadavkem na veřejný sektor. Tato potřeba je společná všem: jednotlivcům, rodinám, korporacím i státu. Důvodem je to, že nikdo, ani stát, nemá neomezené množství zdrojů, které by mohl využívat k naplňování svých potřeb a cílů. Důsledkem špatného finančního řízení, byť třeba jen v jedné oblasti, znamená vyšší omezenost zdrojů ve všech ostatních oblastech. Proto povinnost řádného finančního řízení ve veřejném sektoru musí být

---

<sup>1</sup> Více informací o projektu naleznete na [internetových stránkách Ministerstva financí](#).

všeobecná a vztahující se na všechny dotčené subjekty. Uložení principů 3E zákonem je tedy vhodný postup, jak tyto principy prosadit a dosáhnout tak požadovaného stavu.

Stát, resp. veřejný sektor ve skutečnosti nespravuje peníze vlastní, nýbrž peníze občanů, daňových poplatníků. Stát, resp. veřejný sektor je tak fakticky správcem svěřeného majetku, a proto, stejně jako u všech správcovských vztahů, je nutné stanovit tomuto správci (resp. veřejné správě) fiduciární povinnosti. Tyto povinnosti vyžadují, aby správce se svěřeným majetkem zacházel jako s vlastním majetkem, tedy s péčí řádného hospodáře. Vzhledem k tomu, že pojem péče řádného hospodáře je velmi obecným konceptem, je potřeba tento princip promítnout do konkrétnějších požadavků. Všeobecně a globálně uznávaným způsobem naplnění tohoto principu při hospodaření s veřejnými prostředky je právě hospodaření v souladu s principy 3E.

Principy 3E jsou dále užitečné i díky tomu, že naplňují požadavky na obecnost i srozumitelnost. Principy jsou obecné natolik, aby pokryly obrovskou rozmanitost funkcí veřejného sektoru. Zároveň jsou však srozumitelné a lze na nich bezprostředně stavět konkrétní metodické postupy.

Byť principy 3E jsou již dnes v zákonu o finanční kontrole zakotveny, návrh nové legislativy spočívá v odstranění formálních postupů a v zaměření se na skutečné řízení a kontrolu. Od toho lze očekávat zjednodušení řady postupů v praxi.

Nevýhodou principů 3E je to, že by mohly být chápány úzce jen jako principy nakládání s finančními prostředky. Nicméně každé rozhodnutí má finanční důsledky, ať už na příjmové nebo výdajové straně.

### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Největším nebezpečím implementace principů 3E je jejich formalistické naplňování. Formalismus ve skutečnosti k řádnému finančnímu řízení nijak nepřispívá, navíc je s řádným finančním řízením v rozporu, protože představuje zbytečné vynakládání zdrojů.

Dosavadní praxe, zpracované vstupní analýzy i veřejné konzultace jasně ukázaly, že obecné povědomí o principech 3E existuje, nicméně jejich konkrétní implementace v rámci organizace je zatím stále problematická. Smyslem efektivního fungování příslušného zákona nemá být encyklopedická znalost pojmů, ale schopnost používat uvedené principy ve vlastní každodenní praxi konkrétní organizace. Zpracované analýzy navíc poukázaly na častou absenci konkrétnějšího popisu/implementace ověřování principů 3E, což se často následně projevuje ve formálnosti takové kontroly, či v její úplné absenci. Tomu často nenapomáhá ani větší množství zaměstnanců disponujících určitou rolí v rámci zákona o finanční kontrole (příkazce operace, správce rozpočtu), kteří mohou mít nedostatečnou znalost či zkušenost například s aplikováním principů 3E. Přitom jednotlivé principy 3E se dají přizpůsobit specifikům konkrétních organizací, aby byla jejich následná aplikace pro zaměstnance, vykonávající tento typ kontroly, jednodušší. Řešením by mohlo být exaktnější definování těchto principů, resp. implementace procesu a metodického přístupu ověřování principů 3E v rámci organizace, aby se zúžil prostor pro volný výklad či jeho praktickou absenci. S ohledem na lidský faktor by také mohlo být dalším řešením snížení počtu zaměstnanců zodpovědných za výkon této kontroly, jasnější a explicitnější definování jejich odpovědnosti a posílení vzdělávání v této oblasti. Smyslem úpravy této kontrolní procedury má být její zjednodušení v praxi, odstranění formálních postupů a zaměření se na skutečné řízení a kontrolu, čímž bude zvýšena její účinnost v praxi, s ohledem na dosavadní spíš nefunkčnost či formálnost.

Pro praktickou aplikaci principů 3E bude zapotřebí podpůrné metodiky, která bude exaktnější v oblasti určení odpovědnosti v rámci organizace relevantním zaměstnancům a která bude vymezovat úkony

nutné v určité fázi kontroly vykonat. Bez takových opatření bude docházet k rozměňování odpovědností a ztrátě efektivity řízení a kontroly. Při tvorbě nového zákona bude Centrální harmonizační jednotka zajišťovat metodickou podporu dotčeným organizacím, vč. přípravy vzorových metodik a předpisů.

Dosavadní praxe ukazuje rozdíl mezi teorií a následnou praxí, respektive mezi tím, co je definováno právní normou, a jak je tento princip následně realizován z hlediska rozhodování, což má vliv na kontrolní procesy. U velkých organizací se tento aspekt ukazuje v praxi jako problematický z hlediska identifikace a afiliace odpovědnosti v rámci výkonu kontroly a v souvislosti s případnou trestní odpovědností. Praxe ukazuje například, že schvalování před vznikem závazku je a mělo by být v gesci vedoucího orgánu veřejné správy či jím pověřeného vedoucího zaměstnance, ale je otázkou, zda je nutné, aby jako příkazci operace vystupovali tito vedoucí zaměstnanci i po vzniku závazku, tj. při fakturování. Není logické, aby tuto řídicí kontrolu vykonával vedoucí orgánu veřejné správy či jím pověřený vedoucí zaměstnanec s ohledem na kvantitu (u velkých organizací) úkolů tohoto typu. V praxi pak také může docházet k tzv. záměrnému “rozměňování” odpovědnosti v důsledku velikosti či nepřehlednosti a z toho vyplývající neurčitosti, které jsou v rozporu s efektivní kontrolou. Exaktnější určení odpovědností a povinností v rámci organizace vůči relevantním zaměstnancům/rolím/pozicím může pomoci jednak zefektivnit vnitřní procesy uvnitř organizace a odbourat problematický aspekt formálnosti kontrol (např. kontrola prováděná vedoucím orgánu veřejné správy či jím pověřeným vedoucím zaměstnancem i po vzniku závazku, při fakturování), nebo naopak posílit efektivitu kontrolního systému jasným určením odpovědnosti a zamezením tzv. “rozměňování” odpovědnosti (např. když se proces schvalování záměrně dostane ze zástupce vedení až na níže postaveného podřízeného).

Byť lze principy 3E rozdělit na tři oddělené zásady, jedná se o zásady vzájemně provázané. Pouze v případě dodržení všech tří zásad vede k naplnění principu péče řádného hospodáře, resp. k dosažení co nejvyšší přidané hodnoty pro naplnění cílů organizace (viz aktualizované Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU, Euratom) 2018/1046).

Optima je tedy dosaženo pouze při uplatnění všech tří principů současně. Zároveň platí, že účelnost, hospodárnost a efektivitu, zejména pokud se týkají vnitřního chodu a rozhodování organizace, nelze v praxi nikdy absolutně změřit a beze zbytku naplnit. Lze je pouze co nejlépe aplikovat v konkrétních vnitřních pravidlech, situacích a rozhodnutích tak, aby bylo nakonec dosaženo za vynaložené prostředky co nejlepší hodnoty a aby tato hodnota naplňovala konkrétní legitimní účel a byla k němu přiměřená (viz také Metodika uplatňování 3E, MF 2016). V oblasti kontroly veřejných financí, tedy z pohledu kontrolních orgánů, by mělo být nezbytným prvkem posuzování správnosti uskutečněné finanční či majetkové operace právě z pohledu dodržování optimálního vztahu principů 3E, nikoliv jen posuzování “nejlevnější” varianty, jak k tomu v praxi kontrolních orgánů mnohdy bývá.

Rizikem zavedení nové úpravy je či může být i narušení nebo omezení funkčnosti stávajících kontrolních mechanismů. V této souvislosti bude důležitá i komunikace změn se zdůrazněním toho, co zůstává zachováno a na co nová úprava případně navazuje s ohledem na stávající praxi.

#### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Navrhované úpravy v oblasti vymezení zásad pro správnou realizaci finančních a majetkových operací orgánů veřejné správy nemají z pohledu současného postupu negativní dopad, neboť pouze zpřesňují stávající právní úpravu v návaznosti na legislativní úpravu EU a v praxi bývají tyto zásady v převážné míře aplikovány. Dopady lze tedy obecně označit za nákladově neutrální.



Výraznější transakční náklady pro organizace spojené s realizací tohoto opatření nejsou očekávány, protože z velké míry jsou tyto povinnosti již součástí kontroly. Dopady této legislativní změny lze očekávat v nastavení vnitřních kontrolních systémů dotčených organizací, včetně případných úprav relevantních směrnic těchto organizací. Omezené náklady může vyvolat i související zvýšená metodická činnost, nicméně očekává se spíše využití současných kapacit dotčených organizací.

## 2. Zjednodušení požadavků na role v řídicí kontrole

### 2.1 Posílení role příkazce operace

#### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Omezení zákonem vyžadovaných rolí v řídicí kontrole:
  - Varianta 1: Příkazce operace + obecná zásada kontroly 4 očí;
  - Varianta 2: Příkazce operace + správce rozpočtu;
- Jednoznačná definice nedělitelné odpovědnosti příkazce za schvalovanou operaci:
  - Vymezení role příkazce operace tak, aby jím byla osoba, která o uskutečnění operace rozhoduje (v souladu se zákonnými kompetencemi a nastavením oprávnění dle ostatních vnitřních předpisů);
  - Další zapojené osoby a orgány, jejich role/kompetence/míru zapojení a konkrétní postup si mohou orgány veřejné správy stanovit samy ve svém vnitřním předpisu (včetně limitů, výjimek či specifik pro jednotlivé typy operací);
- Ustanovení pro případ, kdy příkazce operace o připravované operaci sám nerozhoduje, pouze připravuje podklady či navrhuje řešení (odpovědnost za správnost podkladů a následnou realizaci operace v souladu se schváleným rozhodnutím).

#### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Role příkazce operace je klíčová. Dosavadní praxe ale ukazuje různé přístupy k jejímu pojetí a aplikaci. Význam příkazce operace by tedy v rámci kontrolního procesu měl být posílen kompetenčně i odpovědnostně. Celkově by tato změna mohla do systému kontroly přinést, díky jisté racionalizaci a vytvoření jasně definovaného prostoru pro flexibilitu, zjednodušení a zefektivnění prováděné kontroly při schvalování příjmových a výdajových operací. Určitou nevýhodou by mohlo být zvýšení tlaku na příkazce operace či více prostoru pro snahu o přenos výkonu této role na někoho jiného, čímž se od sebe potenciálně oddělují principy rozhodování a odpovědnosti. Ruku v ruce s touto změnou by proto mělo jít nejen posílení zodpovědnosti a povinností pro tuto roli, ale také posílení kompetencí této role a (odborné) kapacity pro rozhodování. Princip delegování v takovém případě by měl být zachován, ale měl by být řádně zdůvodněn ve chvíli, kdy je využit.

Snížení počtu osob, které se k operaci vyjadřují, ocení zejména malé organizace, ve kterých již dnes za určitých zákonných podmínek dochází ke sloučení funkce správce rozpočtu a hlavní účetní. U větších organizací zřejmě zůstane zachován i správce rozpočtu, neboť hlavní účetní pracuje s částečnou odlišnou kategorií informací. V případě, že příkazce operace zodpovídá za většinu operací v organizaci, se zřejmě mezi osoby, které se vyjadřují, zařadí rovněž „osoba odpovědná za správnost“.

Zvýšení volnosti v nastavení schvalovacího procesu se sebou samozřejmě nese zvýšení odpovědnosti za případnou nefunkčnost, což lze považovat za správné. Organizace budou disponovat větší flexibilitou v rámci nastavení a přizpůsobení vnitřního kontrolního systému vlastním specifikům, ale musí to jít ruku v ruce s příslušnou mírou odpovědnosti. Snaha zdůraznit roli příkazce operace jako osoby, která skutečně zodpovídá za výdaj, nikoliv jen v rychlosti podepíše doklad, patří do nového

pojetí finančního řízení ve veřejné správě. Navrhovaná úprava sebou nese nutnost, aby v textu zákona i v důvodové zprávě byla jednoznačně uvedena a možná i více zdůrazněna již dnes platná (§ 25 odst. 1 zákona o finanční kontrole) odpovědnost vedoucího orgánu veřejné správy nastavit (zavést) a udržovat funkční a efektivní vnitřní kontrolní systém.

Situaci, kdy o operaci rozhoduje kolektivní orgán např. města, lze vcelku jednoduše stanovit rovněž ve vnitřních předpisech tak, že součástí auditní stopy bude přímo číslo usnesení nebo přímo jeho znění.

Varianta 1 umožní volnější nastavení schvalovacích procesů podle potřeb organizace než varianta 2 a rovněž dá možnost pro zachování role správce rozpočtu, pokud ji bude organizace vyžadovat. Současně s definicí odpovědnosti příkazce operace musí být v zákoně stanovena přesněji role a odpovědnost druhého kontrolujícího dle zásady 4 očí.

Ustanovení pro případ, kdy příkazce operace o operaci sám nerozhoduje a je zodpovědný pouze za přípravu podkladů, bude uvedeno přímo v zákoně, a přispěje k jednoznačnému vymezení toho, za co je odpovědný příkazce operace a co je rozhodnutím kolektivního orgánu.

### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Riziko nedostatečné komunikace, které povede k tomu, že se zruší třeba i fungující informační toky. Zde je třeba metodická pomoc s dostatečným předstihem před účinností zákona. Pro menší organizace stačí návrh směrnice s vysvětlivkami, příp. manuál s vysvětlením dopadů špatně nastaveného systému.

Riziko „nějakých“ očí. Zákon musí upřesnit spolupodepisující se osobu jako takovou, které se podílí na správě rozpočtu nebo vedení účetnictví. Teoreticky by totiž bylo možné pověřit např. úředníka stavebního úřadu, který o hospodaření města nemusí vědět vůbec nic. Zákon by měl ponechat možnost pro další spolupodepisující osoby (za věcnou správnost), správce rozpočtu nebo hlavní účetní nemusí být ve všech případech tou správnou osobou, která má všechny potřebné informace.

Riziko nedostatečného vymezení odpovědnosti externích pracovníků. Jestliže se podepisující osobou stane externí účetní, která zodpovídá za zpracování účetnictví dle příslušného zákona, jen těžko zde lze uplatňovat principy 3E. Účetní obdrží podklady, které zaúčtuje, většinou spolupracuje s více klienty. Zřejmě nemá kapacitu zkoumat naplnění efektivnosti výdajových operací všech svých klientů, k čemuž se ale svým podpisem zavazuje. Ač zřejmě není nejvhodnější, aby spolupodepisující osobou byl externista, reálná situace menších organizací k takovému řešení povede, příp. již vedla.

Riziko „vypadnutí“ dalších osob z procesu finanční kontroly, pokud nebudou stanoveny přímo v zákoně, ale jen uvedeny v metodických pokynech.

Riziko zvýšení tlaku na příkazce operace, které se může projevit i ve zvýšení negativních tendencí přenosu odpovědnosti na jiné osoby, než které reálně v organizaci rozhodují.

### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Počáteční dopady nebudou zase tak zásadní. Lze předpokládat, že bude snaha o co nejmenší faktické změny. Většina organizací přijme novou směrnici ve vzorovém znění s dílčími úpravami, a tím pro ně aktivity spojené s novým zákonem skončí. Změna v pojetí finančního řízení ve veřejné správě snad přijde postupně s generační obměnou v celém sektoru.

Navrhovaná úprava přinese zjednodušení schvalovacího procesu. Ve většině organizací zřejmě nedojde k žádným změnám v nastavení finanční kontroly. V organizacích, kde je pro schvalovací proces již dnes využíván IT systém, bude při snaze o přesnější nastavení tohoto procesu nebo pro doplnění

dalších rolí do systému nutno počítat s jednorázovými náklady na úpravu software (některé firmy mohou nabízet v rámci ročního paušálu, příp. jednorázová úprava v řádu max. nižších desetitisíc Kč.).

Navrhovaná úprava nebude pravděpodobně stanovovat paušálně žádné povinnosti, které by představovaly pravidelné finanční nároky na informační systém, i když pro skutečně plný pozitivní dopad by bylo vhodné zavést elektronický oběh účetních dokladů. V tomto případě se pak finanční nároky podstatně zvyšují - např. jen update na nový software od stejného dodavatele bez migrace dat, který obsahuje elektronický oběh dokladů pro menší město, je kalkulován na 600 – 700 tis. Kč v základu plus podstatně navýšený roční paušál. Pro větší organizace, které by jen v důsledku nového zákona přecházely na nový program či podstatný upgrade stávajícího informačního systému, se bude jednat o milionové výdaje, vč. školení apod.

## 2.2 Rozšíření možnosti výkonu funkce příkazce operace na další osoby

### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Zaměstnanci, kteří nemají z personálního hlediska přímé podřízené, ale z účelového hlediska nesou odpovědnost za určitý úsek činnosti či oblast (viz judikatura Ústavního soudu);
- Členové zastupitelstva;
- I nadále by se mělo jednat o okruh osob v přímém řídicím vztahu k danému orgánu veřejné správy (vyloučení delegace na jiné orgány veřejné správy či outsourcingu řídicí kontroly).

### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Zákon by i tuto oblast měl ponechat v odpovědnosti organizace a jejich vnitřních předpisů. Obecné ustanovení, že příkazce operace musí mít s organizací uzavřen pracovněprávní nebo obdobný poměr (volba), by mohlo být dostačující. Zbývající rozdělení, např. dle jednotlivých gescí, si již stanoví organizace sama a tyto postupy může měnit i vzhledem ke kapacitě nově přicházejících radních. Taková volnost samozřejmě negativně ovlivňuje možnost srovnávání v čase a při případné kontrole některé operace by bylo třeba vždy dohledávat platnou verzi vnitřní směrnice.

Navrhovaná úprava umožní ustanovit příkazcem operace i zaměstnance, který není vedoucím zaměstnancem, ale má v gesci určitou samostatnou oblast nebo projekt, což současné nastavení v zákoně o finanční kontrole neumožňovalo.

Je velmi nepravděpodobné, že by se řadový člen zastupitelstva chtěl stát příkazcem operace. V případě, že by taková osoba v zastupitelstvu existovala a nebyla by starostou či místostarostou, lze vyřešit např. volbou předsedy osadního výboru a jemu vyhradit některé operace. Z povahy kontrolní funkce definované v zákoně o obcích nemůže být příkazcem operace předseda kontrolního ani finančního výboru. V prostředí malých obcí je opravdu zbytečné se zabývat řadovými zastupiteli, u větších obcí již existuje dostatek pracovníků v pracovněprávním vztahu. V náplni práce lze přímo určit oblasti, v nichž zaměstnanec vystupuje jako nezpochybnitelný příkazce operace.

Vyloučení outsourcingu v případě řídicí kontroly je zcela správné, neboť jde o zásadní rozhodování, za něž musí být odpovědný vedoucí dané organizace, nikoliv externí poradce.

### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Riziko volatility kvality řídicí kontroly na základě výsledků voleb a schopnosti volených zastupitelů. V případě zákonem stanovených pravidel rozložení řídicí kontroly mezi volené zastupitele, i v případě možnosti upravit řídicí pravomoci prostřednictvím vnitřního předpisu, může každé volební období docházet k výkyvům v kvalitě řídicí kontroly. Zastupitelem (radním) se nestává vždy člověk na základě

konkrétních schopností pro danou oblast řízení, nežádá se o zvoleného zástupce, který byl ještě ochoten odejít ze svého zaměstnání. V praxi je zapojení zastupitelů do řídicí kontroly spíše neproveditelné. Na druhou stranu tento otevřený princip volby zastupitelů může dát vznik situaci, kdy se zastupitelem může stát někdo s expertní znalostí v dané oblasti, kterou nedisponuje ani starosta a místostarosta, a pak se z hlediska věcné správnosti nabízí zvážit možnost přidělení role příkazce operace této osobě, protože zkrátka má lepší předpoklady pro informované rozhodování o operaci.

Riziko násobného přenášení odpovědnosti. Rozšíření možnosti výkonu příkazce operace na další osoby by nemělo být neomezené, aby vnitřním předpisem nebo zvykově nedocházelo k přenášení odpovědnosti na řadové zaměstnance. Možnost výkonu funkce příkazce operace další osobou než statutárním orgánem, vedoucím nebo přesně vymezeným zaměstnancem by tedy měla být omezená ze zákona s tím, že případné výjimky musí být odůvodněny např. v záhlaví interní směrnice (v úplně krajních případech i v rámci auditní stopy). Příkazce operace může být určen např. při existenci významných místních částí, realizaci důležitého několikaletého investičního projektu, k němuž byl vyčleněn jeden zastupitel, který má odborné znalosti apod.

#### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

V organizacích, kde je pro schvalovací proces využíván IT systém, bude při snaze o přesnější nastavení tohoto procesu nebo pro doplnění dalších rolí do systému nutno počítat s určitými náklady na úpravu software. V organizacích, které takový IT systém budou v souvislosti se zákonem zavádět, budou náklady podstatně vyšší (viz v subkapitole 2.1.). Určité náklady mohou vzniknout při přenosu odpovědnosti na osoby, které nejsou obvykle ve vedoucí či rozhodovací funkci, a tedy nemají například příplatek za vedení apod. Z logiky věci by riziko spojené s kvalifikovaným rozhodováním mělo být spojeno se zvýšenou (finanční) odměnou v duchu odpovídající ochrany finančních prostředků organizace.

### 3. Zjednodušení požadavků na proces řídicí kontroly

#### 3.1 Obecnější, ale jednoznačné vymezení rozsahu řídicí kontroly přímo v zákoně

##### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Příkazce operace schválením operace stvrzuje správnost operace:
  - Soulad operace s právními předpisy a dalšími závazně stanovenými podmínkami;
  - Soulad operace se zásadou řádného finančního řízení;
  - Soulad operace se schválenými veřejnými výdaji, programy, projekty, uzavřenými smlouvami nebo jinými rozhodnutími o nakládání s veřejnými prostředky;
  - Přijetí opatření k vyloučení nebo zmírnění souvisejících rizik.
- Podrobnosti ve vztahu k různým typům operací a pro různé typy organizací ve vzorových vnitřních předpisech a metodických pokynech Centrální harmonizační jednotky:
  - Metodický charakter;
  - K dispozici před nabytím účinnosti zákona;
  - Součástí příslušného úplného znění (řízení a kontrola veřejných financí).

##### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Role příkazce operace je v systému řídicí kontroly naprosto klíčová, a proto je nezbytné jednoznačně stanovit, co přesně svým podpisem schvaluje, a aby si každý příkazce operace byl plně vědom, za co nese osobní odpovědnost. Jasně vymezení omezí situace, kdy část procesu schvalování probíhá pouze

formálně, nebo vznikají nedorozumění, kdo je reálně odpovědný za správnost připravovaných a realizovaných operací.

Uvedený návrh nijak neřeší případ, jak postupovat v situaci, kdy rozhoduje kolektivní orgán a příkazce operace má fakticky vliv pouze na přípravu důvodové zprávy nebo jiných podkladových materiálů.

Role příkazce operace bude stanovena zákonem jednoznačně, ale není stanovena role a odpovědnost spoluschvalujícího při uplatňování zásady kontroly 4 očí.

### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Nezbytným předpokladem fungování je velmi důkladné proškolení všech příkazců operací obecně se zásadami řádného finančního řízení a s konkrétními procesy a stanovením odpovědností v dané organizaci. Bez systematického proškolení nemusí ke skutečným změnám dojít.

Stanovení podrobností k různým typům operací nebo organizací jinak než v zákoně nebude vnímáno jako dostatečně závazné a nepromítne se do interních předpisů nebo praxe v konkrétní organizaci. Současně mohou být nároky na nastavení odpovídajícího vnitřního kontrolního systému i přes veškerou metodickou a konzultační podporu pro některé organizace příliš velké.

Bude neochota ze strany příkazců operací, což ve většině případů nejsou odborníci na finanční kontrolu, studovat vedle zákona ještě podrobné metodiky. Může to vést k tomu, že zůstane zachován současný stav. Příkazci operací nejsou nijak motivováni k tomu, aby se školili v oblasti finančního řízení a finanční kontroly.

### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Faktické posílení osobní odpovědnosti příkazce operace.

Zvýšené náklady na zajištění odpovídající kvalifikace pro příkazce operace. Mohou to být například náklady spojené s interním vzděláváním příkazců operací (u větších organizací, kde se tomu tak dnes neděje) nebo náklady spojené s externím vzděláváním pro tyto osoby (zejména u menších organizací). V tomto ohledu může tyto náklady snížit Ministerstvo financí zvýšením dostupnosti relevantního vzdělávání těmto cílovým skupinám (například školení či metodická podpora).

Určité transakční náklady organizacím vzniknou v rámci souvisejících úprav, ev. doplnění vnitřních směrnic. Bude se jednat o interní náklady spojené s výkonem funkce stávajících zaměstnanců zodpovědných za nastavení či funkčnost vnitřního kontrolního systému. Díky tomu by se však měla zvýšit celková účinnost vnitřního kontrolního systému, ale také efektivnost samotných dílčích kontrol. Lze předpokládat, že některé organizace využijí při úpravě směrnic externí poradce či dodavatele, a tím jim vzniknou přímé náklady. Cena se odvíjí od obsahu/náročnosti směrnice, např. zpracování základního textu směrnice pro školská zařízení se pohybuje od 2 000 Kč.

## 3.2 Zjednodušení zákonem stanovených fází a úkonů řídicí kontroly

### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Předběžná kontrola před vznikem závazku/nároku na příjem + před realizací výdaje/příjmu:
  - U všech operací s výjimkou marginálních výdajů do limitu stanoveného vnitřním předpisem a příjmů a výdajů, které nelze z objektivních důvodů předvídat;
  - Možnost stanovit pro tyto fáze různé příkazce operací (strategické a operativní řízení);
  - Možnost stanovit pro předběžnou kontrolu před realizací výdaje/příjmu zjednodušenou formu;

- Povinnost pořizovat a uchovávat záznamy související s rozhodováním o operaci, ze kterých lze rekonstruovat posloupnost rozhodování a ověřit správnost operace (auditní stopa).
- Následná kontrola:
  - U již realizovaných výdajů/příjmů;
  - Na vzorku operací;
  - Možnost delegovat výkon na kontrolní pracovníky (odpovědnost za správnost operací nesou i nadále příkazci operací a odpovědnost za správné nastavení vnitřního kontrolního systému vedoucí orgánu veřejné správy).

#### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Návrh zákona umožní přizpůsobit proces řídicí kontroly potřebám a specifikům jednotlivých organizací i konkrétních operací. Omezí se kontroly operací s minimálním rizikem a opakující se kontroly. Zmizí nejasnosti o tom, kdo a jak má vykonávat průběžnou a následnou kontrolu. Mohlo by rovněž dojít k omezení formálnosti kontrolních procesů.

Možnost stanovit pro jednotlivé fáze operace různé příkazce operace bude moci být využita při schvalování operace kolektivním orgánem nebo zastupitelem. Následně ve fázi realizace bude příkazcem operace vedoucí odborného útvaru a v případě, kdy bude realizace akce svěřena zřízené příspěvkové organizaci, bude v roli příkazce ředitel příspěvkové organizace.

#### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Značná flexibilita daná právní úpravou bude klást velké nároky na vhodné/správné nastavení konkrétních parametrů v dané organizaci (limity marginálních výdajů, typ příjmů nebo výdajů, kde lze uplatnit kontrolu zjednodušenou formou, vymezení nepředvídaných výdajů apod.). Řada organizací bude „pro jistotu“ kopírovat stávající metodiky nebo doporučení, což omezí rozsah skutečné změny.

Riziko přílišného zjednodušování kontrolních procesů, a tím oslabení vnitřního kontrolního systému.

#### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

V procesu řídicí kontroly dojde k omezení úkonů, které nemají v dané organizaci nebo u dané operace praktický význam.

Snížení transakčních nákladů organizací spojených s dnes formalistickými kontrolami, které neposilují celkovou účinnost vnitřního kontrolního systému.

Pokud budou organizace chtít využít různé možnosti nastavení schvalovacího procesu u různých druhů operací, bude to vyžadovat zvýšené náklady na úpravy informačních systémů. V případě individuálního nastavení informačního systému by se mohlo jednat o desítky až stovky tisíc Kč.

## 4. Omezení veřejnosprávní kontroly na oblast veřejné finanční podpory

### 4.1 Posílení / zjednodušení a sjednocení výkonu kompetencí správců kapitol státního rozpočtu a územních samosprávných celků ve vztahu k organizačním složkám státu a příspěvkovým organizacím v jejich působnosti

#### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Analogie stávajícího oprávnění k výkonu veřejnosprávní kontroly dle § 8 / § 9 zákona o finanční kontrole:

- Povinnost zajistit finanční kontrolu svého hospodaření i hospodaření organizačních složek a příspěvkových organizací ve své působnosti (změna na oprávnění k výkonu řídicí kontroly u organizačních složek státu a příspěvkových organizací v působnosti daného správce rozpočtové kapitoly / územního samosprávného celku);
- Povinnost zajistit prověřování přiměřenosti a účinnosti tohoto systému a pravidelně, nejméně jednou ročně, jeho hodnocení (změna na oprávnění k výkonu interního auditu u organizačních složek státu a příspěvkových organizací v působnosti daného správce rozpočtové kapitoly / územního samosprávného celku, viz další body);
- Méně formalizovaný proces odpovídající vzájemným vazbám rozpočtové nadřízenosti a podřízenosti (základ v kontrolním řádu, ale výjimky u pověření, kontrolního protokolu, námitkového řízení);
- Systémový předpoklad pro posun od ověřování legality (důraz na identifikaci zákonných a formálních pochybení) k posuzování funkčnosti a naplňování cílů (důraz na zlepšování fungování systému).

#### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Navrhované opatření je prvkem zpřehlednění kontrolních oprávnění, respektive typologie kontrol, kdy hlavní výhoda spočívá v jednoznačné kategorizaci kontroly “veřejnosprávní” jako kontroly žadatele a příjemce veřejné finanční podpory.

Odpadá tak nezbytnost sjednocování výkladu a nekonzistentního přístupu různých kontrolních orgánů, co vše lze “veřejnosprávní kontrolou” prověřovat, jak je tomu v současnosti, kdy tento typ kontroly lze, mimo veřejnou finanční podporu, využít i na tzv. kontrolu “hospodaření” podřízených organizací.

V kontextu celkového jasnějšího vymezení typů kontrol – řídicí kontrola, interní audit, vrchní audit a veřejnosprávní kontrola, není spatřována žádná zřejmá nevýhoda, naopak, klíčovou výhodou je právě zpřehlednění celého kontextu kontrolních prostředí.

#### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Rizika spojená s navrženým opatřením nejsou identifikována. Potenciální komplikace spojené s aplikací tohoto opatření mohou souviset spíše s transformací dosavadní tzv. “veřejnosprávní kontroly hospodaření” na systém řídicí kontroly, interního a vrchního auditu, nicméně tyto souvislosti jsou řešeny v samostatných bodech tohoto materiálu. Samotná “veřejnosprávní kontrola veřejné finanční podpory” ve své podstatě zůstává zachována, pouze je očištěna od jiných typů kontrol.

#### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Zpřehlednění typologie kontrol – veřejnosprávní kontrola bude nově jednoznačně a nezaměnitelně vymezený typ kontroly žadatele a příjemce veřejné finanční podpory. Zajišťována by měla být dosavadními personálními kapacitami, tudíž neidentifikujeme žádné dodatečné finanční dopady navrženého opatření.

Dále lze zmínit předpokládané pozitivní dopady na možnosti koordinovaného plánování kontrol – jednotná kategorizace veřejnosprávních kontrol zjednoduší a zpřehlední data vkládaná do Informačního systému pro finanční kontroly ve veřejné správě – IS FKVS (Modul koordinace plánování). Lepší koordinace plánování má potenciál dalšího zlepšení v oblasti eliminace duplicitních kontrol a nadměrného zatěžování kontrolovaných subjektů.

## 5. Veřejnosprávní kontrola veřejné finanční podpory

### 5.1 Úprava působnosti orgánů, které se podílí na správě zahraničních prostředků

#### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Zakotvení kompetencí daných přímo použitelnými předpisy a navazujícími usneseními vlády:
  - Oprávnění vlády určit orgány odpovědné za zajištění plnění částí souhrnného rozpočtu EU, jiného státu nebo mezinárodní organizace, certifikaci a výkon auditu;
  - Oprávnění vlády uzavřít veřejnoprávní smlouvu s územním samosprávným celkem k plnění povinností řídicího orgánu;
  - Oprávnění řídicího orgánu uzavřít veřejnoprávní smlouvu se zprostředkujícími subjekty (není dotčena povinnost vykonávat kontrolu a odpovědnost za její výkon);
  - Oprávnění řídicího orgánu, certifikačního orgánu a auditního orgánu ve vztahu k poskytovatelům, příjemcům a žadatelům o veřejnou finanční podporu ze zahraničních prostředků;
- Postup dle kontrolního řádu, pokud přímo použitelné předpisy nestanoví jinak (výjimky jako doposud).

#### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Navrhovaná úprava působnosti orgánů, které se podílí na správě zahraničních prostředků, v zásadě odpovídá stávajícímu stavu, ať už legislativnímu či reálně fungujícímu, kdy se některé nedostatky (mezery) legislativy překlenou všeobecně přijímaným výkladem. Přičemž stávající nastavení funguje odpovídajícím způsobem a pokud se vyskytnou chyby, jde spíše o nedostatky vzniklé na úrovni vnitřních procesů nebo předpisů jednotlivých subjektů. V této oblasti tedy nejsou potřeba zásadní systémové změny, ale jen určitá modernizace a aktualizace reflektující vývoj doby od roku 2000, např. větší elektronizace procesů či možnosti použití dálkové „kontroly na místě“ pomocí moderních technologií. Tato modernizace, která by měla vést ke zjednodušení a zrychlení výkonu veřejnosprávní kontroly, však nesouvisí pouze s oblastí správy zahraničních prostředků, ale obecně s celou sférou veřejnosprávní kontroly. Oprávnění vlády uzavřít veřejnoprávní smlouvu s územním samosprávným celkem k plnění povinností řídicího orgánu je taktéž potřeba vnímat pozitivně, protože je reálně představitelné, že mohou vzniknout programy zaměřené pouze na konkrétní územní region a výkon role poskytovatele není nezbytný z centra.

Co se týče samotných naznačených pojmů/ názvů subjektů pro jednotlivé role – řídicí orgán, certifikační orgán, auditní orgán - bylo by vhodné tyto názvy pro subjekty vycházející z přímo použitelných předpisů EU či jiných mezinárodních právních aktů zavést do českého práva v zobrazené podobě. Jednak s ohledem na možný vývoj pojmosloví mimo Českou republiku (viz nedávnou změnu ze subjektu vykonávajícího roli certifikačního orgánu (2014-2020) na subjekt vykonávající účetní funkci (2021-2027)) a jednak na to, že různé mezinárodní finanční zdroje používají mírně odlišnou terminologii.

Kromě výše uvedeného lze uvažovat nad třemi dalšími oblastmi změn oproti současnému nastavení v zákoně o finanční kontrole.

Takovou první další změnou by mohla být změna procesu ukončení výkonu auditu zahraničních prostředků, kdy v současném ustanovení § 13a odst. 5 zákona o finanční kontrole je zakotveno, že „*Audit podle přímo použitelných předpisů Evropských společenství je ukončen dnem doručení zprávy o auditu příslušnému vedoucímu orgánu veřejné správy, který tento audit vykonal.*“ Toto ustanovení



zavádí neodůvodněnou dvojkolejnost oproti procesu ukončování „standardní“ veřejnosprávní kontroly. Navíc je svojí podstatou nelogické, že kontrola je ukončena doručením finálního výstupu jiné osobě, než je auditovaný subjekt. Kromě vysloveně nezbytných hmotněprávních i procesních odlišností auditu zahraničních prostředků od „standardní“ veřejnosprávní kontroly, myšleny např. odlišnosti pocházející z ustanovení přímo použitelných předpisů EU nebo jiných právně závazných aktů, se jeví jako vhodné nevytvářet zbytné a ve své podstatě neodůvodněné odlišnosti.

Jako druhá další změna, resp. oblast ke zvážení, je aktivní uveřejňování finálních kontrolních (auditních) zpráv formou nástroje na internetových stránkách obdobně, jako jsou uveřejňována např. rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže. S ohledem na to, že jedním z principů kontroly (auditů) je předcházení obdobných chyb v budoucnu, tedy jistá preventivní role, jeví se možnost seznámení se se všemi kontrolními (auditními) závěry pro odbornou, praktikující i širší veřejnost jako vhodným nástrojem. Za současného stavu to s ohledem na obecná pravidla povinnosti zachovávat mlčenlivost není možné, takže na sdílení (anonymizovaných) výsledků, osvětě a kultivaci prostředí se pracuje spíše formou „pouhé“ přednáškové činnosti. Uveřejňování by taktéž mělo přinést pozitivní efekt ve větším tlaku na kontrolory (auditory) a na celý kontrolní (auditní) orgán na kvalitu jejich výstupů, když by bylo předem známo, že každá finální zpráva bude automaticky uveřejněna, resp. dohledatelná ve věstníku/ sbírce. Zřízení takového nástroje by sebou samozřejmě přineslo povinnost anonymizovat osobní údaje nebo skutečnosti, které by byly obchodním tajemstvím. To lze však považovat za technickou záležitost spočívající ve změně formy psaní samotných zjištění nebo nevložení v tomto smyslu citlivé přílohy kontrolní (auditní) zprávy do navrhovaného internetového věstníku/ sbírky. Uveřejňování finálních kontrolních (auditních) zpráv lze zvážit i pro ostatní kontrolní výstupy, tj. nejen v oblasti správy zahraničních prostředků.

Zdá se, že autoři navrhované legislativní změny zvažují odklon od pojmů finančních prostředků poskytnutých „z rozpočtu Evropské unie a přímo použitelných předpisů Evropských společenství“ směrem k obecnějšímu pojmu „správa zahraničních prostředků“. Což je vhodné jak pro obecné vymezení odpovědností Ministerstva financí, tak pro jednotlivé správce kapitol a subjekty typu řídicích orgánů, certifikačních orgánů a auditního orgánu. Pokud by tomu tak výslovně nebylo, je třeba se nad tímto posunem zamyslet a pokud možno jej aplikovat. Důvodem pro potřebu zobecnění pojmu „rozpočet EU“ je nejen to, že Česká republika čerpá mezinárodní prostředky i z jiných zdrojů, než je přímo rozpočet EU, tedy např. finanční zdroje z mechanismu EHP/ Norsko a Švýcarské federace, ale i v oblasti Národního plánu obnovy financovaného z Nástroje pro oživení a odolnost. Stávající právní prostředí ČR počítá převážně s poskytnutím prostředků formou tzv. sdíleného řízení (ve smyslu Smlouvy o fungování EU). Nástroj pro oživení a odolnost je fond EU financovaný z rozpočtu EU, ale jde o formu přímého řízení (ve smyslu Smlouvy o fungování EU). Avšak požadavky nařízení interpretované EK vyžadují po členských státech zavést obdobný národní systém, jako kdyby šlo o správu prostředků formou sdíleného řízení. Tento postoj EK způsobil výkladové obtíže např. v kontextu ustanovení § 13a odst. 1 zákona o finanční kontrole, protože v přímém řízení je za výkon auditu (ale samozřejmě i celé řízení finančních prostředků) zodpovědná jen Evropská komise, avšak předmětné ustanovení předpokládá odpovědnost Ministerstva financí. Aplikací čistě gramatického výkladu pojmu „při výkonu auditu podle přímo použitelných předpisů Evropských společenství“ bychom mohli dojít k závěru, že pokud není Česká republika v přímo použitelném předpisu EU dána povinnost provádět audit, není možné postupovat podle ustanovení § 13a zákona o finanční kontrole. A zároveň právní řád České republiky nezná jiné právní ustanovení jiného právního předpisu, které by upravovalo spolupráci s Evropskou komisí formou přímého řízení. Nařízení o zřízení Nástroje pro oživení a odolnost totiž přímo nevyžaduje po členských státech provádět audit, což de facto ani nemůže, když jde o sféru

přímého řízení, ale nepřímo požaduje předkládat shrnutí z auditů jako nezbytnou náležitost pro proplácení prostředků z rozpočtu EU, protože výkon auditu je v přímém řízení vyžadován po EK. Obdobnou formu pravidel v rámci přímého řízení lze očekávat i v budoucnu, např. v aktuálně vyjednávaném tzv. sociálním klimatickém fondu.

### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Věcná nebo právní rizika související s realizací navrhovaných změn nejsou, byť posunutí pravidel pro zachování mlčenlivosti se může jevit jako zásahem do práv subjektů. Za výrazný zásah to však vnímat nelze, protože na rozdíl od správního či daňového řízení, které pojednává čistě o soukromých právech a povinnostech či čistě soukromých finančních prostředcích, kde je povinnost mlčenlivosti akcentována silně, se v prostředí veřejnosprávní kontroly nacházíme v prostředí veřejných statků poskytnutých soukromoprávními subjektům za účelem sledování předem vytýčeného veřejného zájmu. Za tímto účelem je již dnes v souladu s příslušnými právními předpisy uveřejňován seznam příjemců dotací, stejně tak jsou veřejně známa jména/ názvy uchazečů v oblasti veřejného zadávání. Právě z titulu hospodaření s veřejnými prostředky lze považovat uveřejňování obsahu jednotlivých kontrolních (auditních) zpráv s uvedením jména či názvu kontrolovaného (auditovaného) subjektu za veřejný zájem, který nijak nenarušuje právo na mlčenlivost ohledně „soukromí“ jednotlivých subjektů.

Lze však předpokládat, že pokud by bylo v navrhované úpravě přistoupeno k automatickému zveřejňování kontrolních (auditních) zpráv, mohlo by to v legislativním procesu vyvolat diskuzi s kontrolovanými (auditovanými) subjekty, zejm. z řad soukromoprávních subjektů, příp. na úrovni Legislativní rady vlády. A to např. s ohledem na to, že finální kontrolní (auditní) zpráva má sice povahu konečného výstupu, ale pokud jsou zjištěny nedostatky s finančním dopadem, na kontrolní řízení navazují jiná řízení, která znovu posuzují povahu u výši zjištěných nedostatků a následně je vymáhají. A tato navazující řízení s ohledem na související správně právní výkladovou praxi nemusí obsahovat zcela totožný výsledek.

### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Dopad navrhovaných řešení, a to těch vytýčených jak ze strany autorů legislativní změny, tak ze strany autora kapitoly, je pozitivní a sleduje veřejný zájem. Pokud budou změny přijaty, přinesou jednak lepší a použitelnější vymezení oblasti správy mezinárodních prostředků zohledňující aktuální celospolečenské trendy, jednak dojde k odstranění určitých mezer v právu, budou odstraněny neodůvodněné odlišnosti v procesu veřejnosprávní kontroly a auditu při správě mezinárodních prostředků a též bude posílena možnost sdílení kontrolních výsledků napříč všemi subjekty. Zejména díky poslední změně by mohlo dojít k poučování se nejen z vlastních chyb, ale i z chyb ostatních subjektů, a tím i ke snížení četnosti vzniku chyb obecně. Tato prevence by měla být prospěšná nejen pro úroveň žadatelů a příjemců veřejné finanční podpory, ale i pro úroveň poskytovatelů. Největší přínos by změna měla pro „prvopříjemce“ či méně zkušené příjemce, ale i méně zkušené poskytovatele veřejných finančních prostředků. V neposlední řadě pak dojde ke zvýšenému tlaku na kvalitu kontrolních (auditních) výstupů a v návaznosti na to ke skutečnému nárůstu samotné kvality.

## 5.2 Jasnější vymezení rozhraní u veřejnosprávní kontroly [důvodová zpráva]

### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Nastavení rozhraní mezi řídicí kontrolou a veřejnosprávní kontrolou (aplikace kontrolního řádu) nikoliv podle místa výkonu kontroly (od stolu/na místě), ale podle charakteru a míry vyžadované součinnosti.

### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Klíčovou výhodou opatření je zvýšení srozumitelnosti kompetence a jednoznačnější definování odpovědnosti vyplývající z jednotlivých typů kontrol. V důsledku opatření bude jednoznačně stanoveno, v jakých procesech a momentech lze poskytovatelem zajišťovat informace a podklady v režimu méně formalizované řídicí kontroly a v kterých procesech, momentech a situacích je již nezbytné formalizovat celý vztah prověrky prostřednictvím veřejnosprávní kontroly (popřípadě, v jakých situacích může být uplatněn obojí kontrolní mechanismus). Výhodou opatření je tedy předpokládané zkvalitnění řídicí kontroly a posílení motivace pro kultivaci řídicích systémů (zejména soustředění poskytovatelů na stanovení pravidel a podmínek veřejné finanční podpory a včasná prověrka klíčových aspektů projektů a žádostí). Konkrétní nevýhody spojené se zavedením tohoto opatření nejsou spatřovány.

### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Související riziko lze spatřit zejména v tom, že při transformaci dosavadních mechanismů na nová pravidla může zřejmě u určitých poskytovatelů dojít k přeskupení dosavadních "kontrolních" kapacit mezi kontrolní a řídicí útvary. Jestli, popřípadě jakým způsobem, bude nezbytné změnit vnitřní uspořádání jednotlivých poskytovatelů, však nelze jednotně předvídat ani zobecnit a bude tedy odvislé od struktury a rozsahu poskytované veřejné finanční podpory, kterou konkrétní poskytovatel poskytuje. Riziko, že by v počátku nedošlo k správnému pokrytí kontrolních kompetencí adekvátním personálním zajištěním, lze řídit důslednou organizací práce a vhodnou úpravou systemizace a interních předpisů poskytovatelů.

### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Klíčovým dopadem daného opatření by mělo být převedení těžiště kontroly do procesu včasného řízení jednotlivých programů, výzev, či konkrétních veřejných finančních podpor. Opatření nevytváří nové nároky na personální, technické či technologické kapacity a vybavení, naopak, vytváří prostor pro zefektivnění řídicí kontroly i kontroly veřejnosprávní prostřednictvím zvýšení podílu cílené řídicí kontroly a sníženého počtu komplexnějších veřejnosprávních kontrol, které by byly realizovány v těch případech, ve kterých řídicí kontrola identifikovala zásadní rizika či nesrovnalosti.

## 6. Zrušení duplicitních kompetencí Ministerstva financí

### 6.1 Zrušení dlouhodobě nevyužívaných kontrolních kompetencí odboru Kontrola Ministerstva financí a orgánů finanční správy (omezování duplicitních kompetencí)

#### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- De facto právní zakotvení stávajícího stavu, kdy odbor Kontrola Ministerstva financí své kontrolní aktivity koordinuje s ostatními kontrolními orgány ve snaze omezit možné duplicity;
- Některé typy kontrol odbor Kontrola Ministerstva financí v posledních letech z důvodu eliminace duplicit kontrol s poskytovateli dotací systémově nerealizuje;

- Kontroly národních dotací u příjemců – vykonávají poskytovatelé dotací, odbor Kontrola Ministerstva financí následně kontroluje tyto poskytovatele;
- Kontroly evropských dotací u poskytovatelů i příjemců – vykonávají řídicí orgány a Auditní orgán Ministerstva financí;
- Finanční úřady mají analogicky k Ministerstvu financí široké zákonné zmocnění k výkonu veřejnosprávních kontrol (organizační složky státu, státní fondy, ostatní státní organizace, poskytovatelé veřejné finanční podpory, žadatelé a příjemci veřejné finanční podpory), které rovněž dlouhodobě nevyužívají (výkon je centralizován na Ministerstvo financí), vykonávají pouze daňové kontroly v rámci vedení daňového řízení u správy odvodů za porušení rozpočtové kázně.

#### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Navržené opatření pouze narovnává současný nevyhovující stav, kdy dochází k duplikaci kontrolních kompetencí u vícero kontrolních orgánů, ze kterých v současnosti vyplývají potenciální negativní důsledky spojené s výskytem duplicitní kontroly a nadměrného zatěžování kontrolovaných osob, nebo důsledky spojené s neefektivitou vyplývající se sekundárního zpracování podnětů Ministerstva financí k výkonu kontrol veřejné finanční podpory jiných poskytovatelů. Vzhledem k počtu a rozsahu veřejných podpor poskytovaných na území České republiky není v kapacitních možnostech Ministerstva financí suplovat kontrolní mechanismy konkrétních poskytovatelů veřejné finanční podpory, zároveň za účelem eliminace duplicit takovéto suplování kontrolních mechanismů není ani vhodné. Souhrnně lze konstatovat, že opatření má významné výhody ve vztahu k zjednodušení celého kontextu kontrolního prostředí. Nevýhody nejsou spatřovány.

#### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Rizika nejsou identifikována.

#### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Opatření zesilující pozitivní dopad v podobě eliminace jedné potenciální příčiny vzniku duplicitní kontrolní činnosti, zefektivnění využití kapacit Ministerstva financí, které v současném stavu musí vyřizovat podněty týkající se veřejné finanční podpory jiných poskytovatelů, a zejména k posílení odpovědnosti ověřovacích a kontrolních činností ze strany primárních orgánů, které mají odpovědnost za nastavení činností a hospodárné vynakládání finanční prostředků.

## 7. Transformace veřejnosprávní kontroly ze strany Ministerstva financí na vrchní audit

### 7.1 Zaměření kontrolních kompetencí Ministerstva financí na systémové audity u správců kapitol státního rozpočtu

#### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Odbor Kontrola Ministerstva financí se ve své kontrolní činnosti už dnes zaměřuje na systémové kontroly hospodaření u organizačních složek státu;
- Okruh kontrolovaných osob by zůstal stejný (kapitoly státního rozpočtu);
- Změnily by se používané postupy (včetně aplikace mezinárodních standardů interního auditu):
  - Zaměření primárně na ověřování funkčnosti a spolehlivosti nastavených vnitřních kontrolních systémů (systémový audit včetně prověření vybraného vzorku operací);
  - Důraz na formulaci doporučení k nápravě, jejich projednání s auditovanými osobami;

- Sledování plnění nápravných opatření;
- Auditní zpráva pro správce kapitoly státního rozpočtu, závažnější systémová zjištění pro informaci i ministru financí, shrnutí jednou ročně předkládáno vládě.

#### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Posun od “kontroly” směrem k “audit”, se jeví především jako prvek posilující správné vnímání Ministerstva financí jako autority a zároveň partnera ostatních státních organizací v oblasti správného nastavení řídicích a kontrolních mechanismů, jejichž účelem je zajistit zejména zákonné, účelné, efektivní a hospodárné vynakládání veřejných finančních prostředků. Nespornou výhodou navrženého opatření je také zajištění nezávislosti auditní funkce Ministerstva financí od jakýchkoliv řídicích struktur, kdy vrchní audit Ministerstva financí by měl mít vytvořeno postavení a předpoklady pro výhradně odborné zaměření svého šetření na funkčnost a spolehlivost nastavených kontrolních systémů u konkrétních subjektů ve významných oblastech.

#### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Se zavedením opatření souvisí především personální a organizační rizika spojená s nutností rozsáhlého vzdělávání zaměstnanců doposud působících na kontrolních pozicích, kteří se nově budou angažovat v oblasti auditu. Nutnost vzdělávání se bude nově týkat i oblastí odborných problematik spojených s primární činností auditovaných subjektů – kontrola se zaměřovala spíše na procesní stránku hospodaření, která není přímo závislá na specifickém know-how. Zvýšené nároky na zajištění auditů lze řešit zejména vhodným způsobem plánování auditní činnosti s postupným zvyšováním frekvence a náročnosti auditů, důsledným využíváním principu single auditu, zohledňováním výsledků kontrolní činnosti jiných kontrolních a správních orgánů a v neposlední řadě postupným vzděláváním a specializací auditorů v intencích dostupných rozpočtů a využíváním možností zahraniční spolupráce.

#### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Za významný dopad lze považovat zejména zvýšení přidané hodnoty auditní činnosti Ministerstva financí. Předmětem dosavadních veřejnosprávních kontrol nezdávka jsou a musí být i podněty vůči izolovaným nesprávnostem méně významného charakteru – naproti tomu systémově zaměřený vrchní audit by měl být schopen definovat program a zaměření svého šetření zejména s přihlédnutím na hodnotu výsledného výroku, ať už přinese pozitivní či negativní ujištění. Personální a technické kapacity alokované na tuto činnost by tak ve výsledku měly mít vyšší přínos pro jednotlivé auditované subjekty, ale i pro Ministerstvo financí (agenda sestavování státního rozpočtu), potažmo vládu, která následně může informace o funkčnosti či nefunkčnosti konkrétních mechanismů zohlednit ve svém rozhodování, a to jak v oblasti nápravných opatření, tak v otázce realokace finančních prostředků.

## 8. Zákonné zakotvení zásady jednotného auditu

### 8.1 Explicitně formulovaná zásada koordinace plánů kontrol, sdílení výsledků kontrol a přebírání výsledků kontrol tam, kde je to možné

#### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Kontrolní závěry jsou jasně formulované, podložené důkazy a na základě využívaných metodik, postupů a praxe se na ně lze relevantně spolehnout;
- Zvyšování kvality kontrolních protokolů, sjednocování metodik, postupů a harmonizace výkladové praxe mezi kontrolními orgány jako systémové předpoklady pro přebírání výsledků kontrol – eliminace rozdílných kontrolních závěrů, omezování duplicitních kontrol.

#### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Násobné kontroly s možnými odlišnými závěry představují pro kontrolované jednotky finanční, časovou i emoční zátěž. Jejich koordinace může představovat zásadní přínos, který vyváží případnou kritiku jiných ustanovení nového zákona a usnadní jeho schválení i přijetí dotčenými subjekty. Jestliže těžiště kontroly by se mělo přenést do řídicí kontroly bez formálních postupů dle kontrolního řádu, pak externí veřejnosprávní kontrola zůstane prováděna shodně jako v současné době. Pak by podmínka koordinace kontroly, tj. součástí týmu jsou zástupci různých kontrolních orgánů, nebo zohlednění výsledků předchozích kontrol, přinesla podstatné zefektivnění také na straně kontrolujících subjektů.

Přebírání výsledků kontrol tam, kde je to možné, povede k omezení duplicit kontrol a úspoře nákladů ze strany těchto kontrolních orgánů.

Bude-li existovat vzorový protokol, jednotná a závazná metodika, pak může kontrolovaný subjekt lépe předpokládat průběh. V případě povinného seznámení se s již provedenými kontrolami se zvyšuje pravděpodobnost zjištění skutečných pochybení a omezí se případy duplicitních kontrol.

Výsledky veřejnosprávních kontrol by se měly stát rovněž povinně využívanými podklady pro interní audity. Je také na zvážení, zda by informace o zřejmých chybách či nevhodných postupech kontrolovaných osob neměly být zveřejňovány jako součást metodiky (viz možnost vyhledání kontrolních závěrů Nejvyššího kontrolního úřadu na webových stránkách nebo informace ve zprávách Odboru dozoru a kontroly Ministerstva vnitra).

#### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Riziko šablonovitého přístupu ze strany kontrolujících orgánů dle vzorového protokolu a metodiky, ale vždy pak záleží na přístupu konkrétní osoby - kontrolora.

Riziko, že k zohledňování výsledků kontrol prostě docházet stejně nebude. Zákon musí přesně stanovit případ, kdy kontrolující orgán může provedené kontroly ignorovat, resp. za jakých podmínek se lze plně spolehnout na práci vykonanou jinými kontrolními orgány. Informace o záměru duplicitní kontroly by pak měla být součástí úvodu protokolu.

Riziko časté změny metodik, které nejsou ani podzákonnými normami, takže jejich aktualizace může být kontrolovanou či kontrolující jednotkou opomenuta.

#### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

V ideálním stavu jednoznačné zvýšení efektivity kontrol, které jsou více cílené, lépe připravené a především koordinované. Reálný dopad bude však v čase značně rozložen, neboť ochota kontrolujících orgánů skutečně koordinovat svoje postupy nemusí být okamžitá.

### 8.2 Povinná koordinace při plánování veřejnosprávních kontrol

#### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Informační systém spravovaný Centrální harmonizační jednotkou (v současnosti IS FKVS - Modul koordinace plánování, povinnost stanovená v omezené míře usnesením vlády);
- Povinnost vztahující se na všechny poskytovatele veřejné finanční podpory a ostatní kontrolní orgány vykonávající veřejnosprávní kontrolu dle zákona o řízení a kontrole veřejných financí:
  - Varianta 1: Veřejnosprávní kontroly vykonávané poskytovateli a kontrolními orgány z řad státní správy;

- Varianta 2: Včetně veřejnosprávních kontrol vykonávaných poskytovateli z řad územních samosprávných celků.

#### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Zásadní výhoda nového zákona. Z manuálu k IS FKVS - Modulu koordinace plánování je zřejmé, že při plánování kontrol musí kontrolní orgány zohlednit záměry ostatních. Semafor upozorňuje na duplicitu a umožňuje realizaci duplicit pouze po odůvodnění realizace duplicitní kontroly. Systém sleduje plány kontrol dle IČO či rodných čísel kontrolovaných (duplicita na příjemce) anebo dle čísel projektů (duplicita na projekt). Duplicita se může objevit v důsledku více projektů u jednoho příjemce (duplicita na příjemce). Systém obsahuje informace o plánované kontrole (plány kontrol), ale je také umožněno vkládat informace o vykonané kontrole (výkon kontrol) – o zjištěních, nápravných opatřeních, která by mohly a měly ostatní kontrolní subjekty využívat.

Doporučuje se zvolit variantu č. 1, podle které systém využívá pouze státní správa, neboť informační přínos kontrol (výkon kontrol) dle krajské působnosti má menší využitelnost než kontroly s celostátní působností. Navíc charakter krajských dotací se zaměřením i objemem obvykle spíše liší od dotací ze státního rozpočtu nebo státních fondů. Jednotný postup by však měly kraje respektovat v případě souběhu státních a krajských dotací (např. dotace na pořízení hasičských vozů, u kterých je spolufinancování několika úrovní). Zákon by neměl vylučovat dobrovolné zapojení krajů v dalších případech.

#### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Riziko nefunkčnosti systému a jeho zastarávání, podobně jako Automatizovaný daňový informační systém - ADIS s následnými problémy s migrací dat. V této souvislosti je třeba vyčíslit a zohledňovat náklady na aktualizaci software na úrovni hlavního správce systému (Ministerstvo financí). Při variantě 2 by se pak objem dat a nákladů násobil.

Riziko nenaplňování všech důležitých částí plánů kontrol a výkonu kontrol a následné vyplňování irelevantních důvodů pro výkon duplicitních kontrol.

Riziko malé koordinace plánů kontrol. Pro efektivní koordinaci bude potřeba vymezit pravidla pro situace, kdy několik orgánů bude plánovat kontrolní činnost u stejného subjektu a naplnění těchto pravidel monitorovat a vyhodnocovat ze strany správce tohoto systému.

#### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Počáteční náklady na vytvoření funkčního systému budou vyváženy přesně zaměřenými kontrolami, které by měly přispět k úspoře veřejných prostředků. Odstranění zbytečných duplicit přispěje k lepšímu přijímání kontroly a možnost sdílení dřívějších výsledků povede ke zlepšení kvality kontroly a v budoucnu možná také k odpovědnému hospodaření s veřejnými prostředky.

## 9. Centralizace útvarů interního auditu

### 9.1 Omezení zákonem stanovené povinnosti zřídit útvar interního auditu na správce veřejného rozpočtu

#### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Povinnost zřídit útvar interního auditu zůstane jen správcům kapitol státního rozpočtu, státním fondům, krajům, obcím s 15 000 a více obyvateli, veřejným vysokým školám a zdravotním pojišťovnám;

- Vznik centralizovaných útvarů interního auditu s působností na celou kapitolu státního rozpočtu / rozpočet územního samosprávného celku včetně organizačních složek státu a příspěvkových organizací;
- Stanovení výjimek: mimo centralizované útvary interního auditu se počítá s útvary interního auditu v:
  - nemocnicích, zdravotních ústavech (příspěvkové organizace, které jsou ale financovány primárně z jiných zdrojů – vlastní interní audit);
  - Veřejných výzkumných institucích (jiné obdobné kontrolní prvky, bez povinnosti zavést interní audit);
- U obcí do 15 000 obyvatel (včetně jejich příspěvkových organizací) se nepočítá s povinností zavést interní audit. Tato funkce bude nahrazena jinými obdobnými postupy v rámci řídicí kontroly.

#### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Centralizované útvary, kterých bude významně menší počet než dnešních decentralizovaných, budou disponovat vyššími počty zaměstnanců. Výhodou větších útvarů s širší působností je především jejich větší profesionalizace. Zejména jde o:

- Lepší řízení jednotlivých zakázek interního auditu v souladu s Mezinárodními standardy pro profesní praxi interního auditu a jejich supervizi;
- Centralizace metodických a podpůrných funkcí (právní, analytická podpora), používání jednotné metodiky;
- Specializace členů týmu na jednotlivé oblasti (např. IT, právo), typy auditů a rizika;
- Umožnění týmové práce, zastupitelnost, možnost průběžného, systematického a prohlubujícího vzdělávání;
- Efektivnější řízení kapacity a zdrojů, pokrytí více/významnějších rizik a rozhraní procesů (jednotný plán auditu);
- Schopnosti vnímat (např.) svěřenou kapitolu jako celek a možnost věnovat se i vazbám mezi jednotlivými organizacemi v rámci kapitoly (tj. nevnímat auditované subjekty jen jako na sobě nezávislé fragmenty).

Centralizace útvarů interního auditu také nepochybně povede k posílení nezávislosti a objektivitu interního auditu. Centralizace činnosti útvarů interních auditů je i trendem v komerční sféře. Centralizace funkce interního auditu je rovněž trendem u velkých a mezinárodních organizací v soukromé sféře, kde přináší výrazné úspory z rozsahu.

Mezi nevýhodami navrhovaného řešení lze spatřovat ztrátu znalostí vnitřních procesů a fungování jednotlivých organizací, které již funkci interního auditu mít nemají. V některých resortech jde o organizace s vysokým množstvím zaměstnanců, velkými rozpočty, složitou organizační strukturou, vysokým množstvím organizačních útvarů a územních pracovišť a velmi specifickými agendami a s nimi souvisejícími informačními systémy a potřebami v oblasti digitalizace. Je nepochybné, že stávající útvary interního auditu v takových organizacích mají hlubokou a často dlouhodobou interní znalost uvedených systémů a jejich změn. V rámci centralizace pak může dojít ke ztrátě těchto znalostí a zkušeností.

Další nevýhodou může být ztráta důvěry vedoucích orgánů veřejné správy a vedení organizací, které nebudou mít zřízen útvar interního auditu, v útvary, které budou zřízeny u nadřízených organizací. Tato ztráta důvěry může vést k tomu, že organizace nebudou poskytovat v rámci interních auditů



informace o nastavení systémů a jejich fungování otevřeně (jak tomu při vybudovaném vztahu důvěry je v rámci organizací dosud), a tím bude snížena efektivita prováděných interních auditů. Současně může se ztrátou důvěry popsanou shora dojít k tomu, že vedení organizací již nebude využívat znalostí interních auditů v rámci poradenských zakázek, které jsou součástí funkce interního auditu dle jeho definice. To s sebou opět nese nižší efektivitu funkce interního auditu z hlediska přidávání hodnoty a zdokonalování procesů v organizaci.

Je nepochybné, že obě shora uvedené nevýhody mohou být v řadě případů vyváženy výše popsanými výhodami souvisejícími s vyšší specializací a vyššími kapacitami pro specializované interní audity. Ve zhodnocení dopadů je proto nutné najít cestu, jak jednotlivé výhody a nevýhody vyčíslit a vzájemně porovnat tak, aby bylo zjevné, zda u velkých organizací s vysokými rozpočty skutečně výhody převažují.

Zvláštní otázkou je, jak přistoupit k povinnosti zřízení funkce interního auditu ve státních fondech. Státní fondy není možné paušalizovat, liší se mimo jiné:

- ve velikosti (od rozpočtu ve výši desítek milionů až desítek miliard),
- způsobu financování (dotace ze státního rozpočtu, vlastní financování, příjmy ze zdrojů EU),
- legislativním ukotvením (pouze některé podléhají služebnímu zákonu),
- v řízení (některé jsou přímo řízeny ministerstvem, některé ne) nebo
- strukturou orgánů (fondy mají různé řídicí a dohledové orgány a jejich různý počet s různými mechanismy jmenování členů).

Celkově tedy lze říci, že jde o nehomogenní skupinu subjektů, u které může být otázka povinnosti zřídit interní audit posuzována variantně například takto:

- z pohledu vícezdrojovosti a velikosti rozpočtů a související rizikovosti (zde by se nabízelo povinnost stanovit pouze u těch státních fondů, kde se jedná o rozpočty v objemech desítek miliard),
- z pohledu podřízenosti ministerstvům (např. povinnost stanovit pouze tam, kde příslušné ministerstvo nemá přímou kompetenci řídit a spravovat prostředky státního fondu),
- případně lze tato hlediska posoudit současně a povinnost stanovit jmenovitě pouze u těch státních fondů, kde není kompetence k řídicí kontrole daná resortnímu ministerstvu a současně je velikost rozpočtu taková, že míra rizikovosti vyžaduje další linii obrany veřejných prostředků.

### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Navrhované řešení je zatím ve fázi koncepčního návrhu, který přináší jednoznačné výhody uvedené výše. Vzhledem k tomu, že reforma interního auditu v rámci veřejné správy je jednou z klíčových navrhovaných změn, musí být připravena do poměrně hlubokého detailu. Absence detailního návrhu řešení je nyní největším zdrojem rizik.

Centralizace interního auditu by neměla zasáhnout do jeho personální náročnosti, tj. změna je navržena tak, aby stávající personální zabezpečení bylo pouze transformováno, nikoli navyšováno či snižováno. Přesto centralizace může zasáhnout do pracovního života interních auditorů poměrně významně. Proto tyto změny musí být podrobně, trpělivě a jednoznačně vysvětlovány. Nedorozumění či přímo nepochopení fungování nového modelu interního auditu může zásadně znesnadnit implementaci reformy. Dosavadní komunikace byla do určité míry rozporuplná, protože centralizace je na jedné straně velkou změnou, na druhé straně v řadě případů padala ujištění, že z pohledu zaměstnance - interního auditora se toho zas tolik měnit nemá.

Klíčová role komunikace vyplývá i z toho, že s centralizací interního auditu je spjata i redefinice toho, jak je dnes chápán interní audit, veřejnosprávní kontrola a řídicí kontrola. Omezení veřejnosprávní kontroly a její nahrazení interním auditem či řídicí kontrolou bude nepochybně dalším zdrojem nedorozumění. Nepochopení může být opravdu hluboké, protože se jedná v zásadě o kulturní změnu z právního rozboru dodržování předpisů směrem k identifikaci nedostatků v procesech.

Panují obavy, že s centralizací interního auditu se ztratí jeho podpůrná funkce pro řídicí pracovníky jednotlivých organizací. Pokud dnes plán interního auditu vyplýval do značné míry z poznatků a iniciativy samotných interních auditorů, do budoucna to bude spíše vedoucí pracovník, který si bude objednávat službu centrálního auditu. To může znamenat jak horší dostupnost služeb interního auditu, tak i obavy, aby se původně podpůrná funkce neobrátila proti samotnému zadavateli v případě zjištění nedostatků. Ošetření těchto situací bude vyžadovat pečlivé nastavení práv a povinností jednotlivých aktérů. Vedle toho také hrozí nedostatečná "proauditovanost" v případě nezájmu o službu centrálního interního auditu.

V této souvislosti je třeba se věnovat i vznikům "šedých auditů". Řídicí pracovníci odpovědní za vnitřní kontrolní systém ve svých organizacích mohou tíhnout k tomu, že se o funkčnosti vnitřního kontrolního systému budou ujišťovat "vlastními interními auditory" v rámci řídicí kontroly (tj. nahrazení výkonu centralizovaného interního auditu řídicí finanční kontrolou ze strany odvětvových pracovníků zřizovatele). Tento fenomén je nutné vést v patrnosti a při jeho řešení postupovat promyšleně, protože se na jednu stranu jedná o pozitivní přístup k budování kontrolního prostředí, na druhou stranu to může vést k erozi konceptu centralizace, který podporuje spíše "najímání si" interních auditorů z centralizovaných útvarů a těžší z výhod centralizace.

Riziko pro centralizaci útvaru interního auditu představuje i vytvoření těchto útvarů bez relevantního personálního obsazení potřebného pro řádný výkon těchto útvarů, a to jak z důvodu neochoty stávajících interních auditorů centralizovat (přejít do centralizovaného útvaru), tak z důvodu případného podcenění potřebné kapacity centralizovaných útvarů.

Jako každá jiná centralizace, i centralizace útvarů interního auditu může přinést omezení kapacity, a to jak v případě detailních auditů, tak v případech poptávky po poradní roli. S tím souvisí i potřeba rozvoje metodik identifikace rizik, protože rizika z úrovně centrálních útvarů se budou jevit jinak než auditorům pracujícím výhradně lokálně. Omezená kapacita se pak může projevit zejména v kapitolách s vysokým počtem podřízených organizací. Také bude záviset na konkrétním nastavení regionální struktury centralizovaných útvarů a zvládnutí technického zabezpečení.

S centralizací se bude pojít i ztráta podrobných znalostí o auditovaných organizacích, a to z různých důvodů (např. přechod interních auditorů na jiné pozice pro nesouhlas s centralizací, ztráta přístupu k informacím z důvodu ztráty důvěry kontrolovaných). Na druhou stranu je však potřeba uvést, že seznamování se se situací v konkrétní organizaci je běžnou součástí interního auditu, která nyní nemusela být praktikována, protože interní auditři byli "v domácím prostředí".

Ke shora uváděné výhodě specializace interních auditorů v rámci větších útvarů se pojí riziko nedostatečné odbornosti k prověřování činností specifických pro různorodé podřízené organizace (např. jiné bude nahlížení na principy 3E u zdravotnických organizací na pohotovostní služby lékařské péče než na hospodaření správy údržby silnic, škol/školských zařízení, apod.). Každá organizace má jiná pravidla upravující jejich hospodaření (normativy ve školství, obloženost lůžek ve zdravotnictví a ústavech soc. péče apod.), což může komplikovat výkon centralizovaného interního auditu z důvodu

zvýšených nároků na přípravu auditů, jejich časové náročnosti, nedostatečného personálního zajištění auditu, obav z centralizovaného řízení a unifikovaných opatření k nápravě.

V řadě organizací interní auditoři plní úkoly, které jim ve skutečnosti nepřísluší. V řadě organizací jsou interní auditoři (nejen díky dodatečným úkolům) důležitým až nepostradatelným partnerem vedoucích pracovníků. Při reformě je nutné tomuto věnovat pozornost, aby na jedné straně byly potřebné podpůrné činnosti zachovány (např. ujištěním, že mají své místo v rámci řídicí kontroly) a na druhé straně, aby potřeba tyto činnosti zachovat nevedla k nedostatku interních auditorů potřebných pro chod centrálních útvarů interního auditu.

Při centralizaci bude nutné věnovat pozornost i tomu, jak by měly být uchopeny ověřovací činnosti, které jsou dnes organizacemi realizovány v rámci řádného interního auditu, a které vyplývají z legislativy či z úkolů od vlády. Příkladem jsou audity kybernetické bezpečnosti (v řadě organizací zajišťují pomocí outsourcingu útvary interního auditu a získávají tím znalostní základnu s cílem budoucího provádění administrativní části auditů kybernetické bezpečnosti vlastními silami), interní audity kvality (ať již s ohledem na zavedené systémy kvality či v návaznosti na kritéria kvality pro služební úřady stanovená vládou), či prověřování plnění povinností e-Governmentu (se kterým v jednotlivých organizacích počítá Informační koncepce České republiky). Pokud tedy dojde k centralizaci interních auditů, řada uvedených činností bude muset být v organizacích zachována, a tedy nebude jednoznačně možné zrušit příslušná systemizovaná místa a převést je do centra.

Co se týká “překryvu” činnosti interního auditu s dalšími obdobnými činnostmi, bude se při centralizaci nutné věnovat i vlivu právní úpravy kontroly hospodaření územních samosprávných celků a jimi zřízených příspěvkových organizací. V § 15 odst. 2) zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, je uvedeno, že územní samosprávný celek vykonává kontrolu hospodaření jím zřízených a založených právnických osob, a to bez odkazu na zákon o finanční kontrole, a tedy bez provázání s navrhovanou reformou. V praxi kontrolní pracovníci využívají tohoto ustanovení zpravidla ke komplexním kontrolám zřízených příspěvkových organizací, zahrnujícím kompletní hospodaření příspěvkových organizací, interní audit, i dílčí kontroly plnění závazných ukazatelů, nakládání s prostředky apod.), tzn. v rámci jedné kontroly obsáhnout vše. Nově po zrušení interního auditu na úrovni příspěvkových organizací a nahrazením veřejnosprávní kontroly řídicí finanční kontrolou a výkonem centralizovaného interního auditu, při zachování kontroly hospodaření dle zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů dojde paradoxně k nárůstu počtu kontrol provedených na příspěvkových organizacích řízených územními samosprávnými celky. Zvýšení počtu kontrol bude pro příspěvkové organizace zatěžující a bude proti navrženému trendu snižování jejich počtu.

V této souvislosti tedy vyvstává potřeba jasného definování operací, které budou nově podrobeny řídicí finanční kontrole (stávající kontrola – inventury, účetnictví, výkaznictví, odpisy majetku, rozpočet, mzdové náklady, dodržování závazných ukazatelů apod.), a těch, které budou nově podrobeny auditu systémů formou centralizovaného interního auditu (vnitřní kontrolní a řídicí systémy, vnitřní normy, veřejné zakázky, principy 3E apod.) vč. způsobu provedení řídicí finanční kontroly u příspěvkových organizací.

S ohledem na diskutované výjimky spočívající v zachování povinnosti útvarů interního auditu na úrovni organizace vzniká otázka vztahů mezi centrálním útvarem interního auditem a případnými lokálními útvary interního auditu. To je zcela nový typ vztahu, který musí být podchycen zejména v oblasti působnosti, metodiky, spolupráce a odpovědnosti.

Pokud výše uvedeným rizikům bude věnována patřičná pozornost, jsou řešitelná. Lze je minimalizovat, případně dokonce i zcela eliminovat jak ze strany připravované legislativy, tak i zejména v průběhu implementace.

#### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Protože cílem reformy je změna organizace práce a vnesení řádu do různých typů kontrolních mechanismů při zachování počtu pracovníků, které se této oblasti věnují, očekává se obecně neutrální nákladový dopad.

Nicméně se zvýšením kvalifikace a specializace v rámci centralizovaných útvarů se očekává nárůst mzdových nákladů (v důsledku k zařazení dotčených zaměstnanců do příslušných platových tříd). Lze očekávat i jednorázové nároky na materiální zabezpečení této činnosti, nikoli však ve významné výši. Z dlouhodobého hlediska by však tyto zvýšené náklady měly být kompenzovány úsporami z rozsahu a zvýšením kvality interního auditu.

Pokud by mělo dojít k duplicitě kontrolních činností v důsledku zachování kontrol hospodaření podle zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů (viz výše), může to vést k růstu nákladů územních samosprávných celků na jejich provádění (růst mzdových, cestovních nákladů apod.) a k potřebě navýšení kontrolních a auditních pracovníků.

## 10. Postavení útvarů interního auditu

### 10.1 Organizační podřízenost (jmenování/odvolání, zařazení v organizační struktuře)

#### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Ústřední orgán státní správy, v jehož čele stojí člen vlády – ministr; útvar podřízený přímo ministroví;
- Ostatní ústřední správní úřady – osoba stojící v čele úřadu; útvar přímo podřízený této osobě;
- Státní fondy – ředitel po projednání s dozorcí radou (či analogickým orgánem příslušného státního fondu); útvar přímo podřízený řediteli;
- Veřejné vysoké školy – rektor po projednání se správní radou; útvar přímo podřízený rektorovi
- Zdravotní pojišťovny – ředitel po projednání s výborem pro audit; útvar přímo podřízený řediteli;
- Kraje – rada na návrh ředitele krajského úřadu; útvar zařazený do krajského úřadu přímo podřízený řediteli krajského úřadu;
- Obce – rada na návrh tajemníka obecního úřadu; útvar zařazený do obecního úřadu přímo podřízený starostovi.

#### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Návrh jasně vymezuje organizační podřízenost útvaru interního auditu ve všech typech orgánů veřejné správy, což umožní maximalizovat dopad jeho činnosti.

Centralizovaný interní audit prováděný správcem kapitoly státního rozpočtu a územním samosprávným celkem zabezpečí oddělení od řídicích a výkonných struktur ve vztahu k organizačním složkám státu a příspěvkovým organizacím v jejich působnosti, čímž bude zajištěna jeho nezávislost a objektivnost. A pokud se podaří personálně obsadit tým lidí, lze předpokládat i zvýšení kvality interního auditu formou specializací jednotlivých pracovníků v rámci útvarů interního auditu, možností vzájemných konzultací, dojde k lepšímu pokrytí auditů různých typů operací a systémů organizací vč. rizikových oblastí. Je však nutné důkladně vyhodnotit, zda všechny avizované přínosy, pakliže se je

vůbec podaří naplnit, vyváží všechna rizika a finanční dopady, která vzniknou v souvislosti s centralizací interního auditu (viz část 9).

### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Útvar interního auditu nedokáže plnit své funkce kvůli nedostatečnému personálnímu obsazení a dalším problémům a rizikům souvisejícím s procesem centralizace interního auditu. Tato rizika jsou podrobně popsána v části 9. Centralizace útvarů interního auditu c) s tím, že naplnění každého jednotlivého rizika je i rizikem z hlediska organizační podřízenosti.

V případě některých specifických organizací (např. státní fondy) není uvedený návrh definitivní a lze očekávat, že dojde k další diskusi a zpřesnění výše uvedeného návrhu.

V legislativě (vlastní zákon, důvodová zpráva, navazující metodika) nebude jednoznačně stanoveno, jak má a může být zajištěno oprávnění ke vstupu do podřízených organizací s právní subjektivitou (zda skutečně stačí statut vydaný nadřízenou organizací / zřizovatelem či jiná úprava analogická k nastavení funkce řídicí kontroly směrem k podřízeným organizacím) a jejich spolupráci, vymahatelnost přijetí opatření apod., zejména pokud organizace není závislá na zřizovateli finančně. Zde je velký prostor pro laický výklad pravidel, který bude komplikovat činnost formálně dobře zařazeného útvaru interního auditu.

### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Útvar interního auditu má jasné postavení v organizační struktuře a není možné provádět účelové organizační změny. Transformace stávajícího útvaru na centralizovaný útvar interního auditu bude spojena s růstem nákladů (viz část 9. Centralizace útvarů interního auditu d). V případě úspěšné centralizace interního auditu půjde o přesun nákladů mezi jednotlivými organizacemi. V případě, že stávající interní auditoři zůstanou ve svých organizacích na jiných pozicích, půjde o celkový nárůst nákladů.

## 10.2 Funkční podřízenost (schvalování plánu, předkládání zpráv z interního auditu)

### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Ústřední orgán státní správy, v jehož čele stojí člen vlády – ministr;
- Ostatní ústřední správní úřady – osoba stojící v čele úřadu;
- Státní fondy, zdravotní pojišťovny – ředitel;
- Veřejné vysoké školy – rektor;
- Kraje, obce:
  - Schvalování plánu a roční zpráva o činnosti interního auditu – rada jako zastřešující orgán;
  - Zprávy z interního auditu – obecně podle toho, do jakých kompetencí směřují nápravná opatření:
    - Rada (výkon zřizovatelských funkcí vůči příspěvkovým organizacím) / ředitel krajského úřadu (vnitřní fungování krajského úřadu);
    - Rada (výkon zřizovatelských funkcí vůči příspěvkovým organizacím) / starosta (stojí v čele obecního úřadu).

### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Návrh jasně vymezuje funkční podřízenost útvaru interního auditu ve všech typech orgánů veřejné správy, což umožní maximalizovat dopad jeho činnosti.

### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Úprava na úrovni krajů a obcí posiluje ve srovnání s dnešní většinovou praxí roli Rady územního samosprávného celku. To s sebou může nést riziko využití interního auditu v rámci politického boje, a to jak při rozhodování o plánu interního auditu, tak při projednávání konkrétních zpráv. Tím může být narušena objektivita a nezávislost interního auditu a odklon od interní analýzy rizik interního auditu.

Komplikovaná struktura územního samosprávného celku (vycházející z právní úpravy zákona o krajích, zákona o obcích a zákona o hlavním městě Praha) může vyvolat nejasnosti, spory a neefektivnost tím, že nebudou jednoznačně stanoveny pravomoci ředitele krajského úřadu a Rady kraje, resp. starosty a Rady obce. Za plnění úkolů úřadu je odpovědný u krajů ředitel úřadu a u obcí tajemník, kteří však nemají žádné kompetence vůči příspěvkovým organizacím a jejich ředitelům. Ředitel krajského úřadu nebo tajemník je současně statutárním orgánem vůči zaměstnancům úřadu, je odpovědný za vnitřní nastavení činností úřadu formou vydávaných směrnic úřadu – min. organizačního a pracovního řádu úřadu, kontroluje činnost zaměstnanců a ředitel krajského úřadu stanovuje jejich platy. V předloženém návrhu se s funkcí tajemníka nepočítá, byť náplň jeho činnosti je v mnoha ohledech obdobná funkci ředitele krajského úřadu. Zřizovatelskou roli vůči příspěvkovým organizacím nese Rada obce/kraje, kterou nemusí zajímat záležitosti úřadu jako takového.

Je tedy otázkou, zda by to neměl být ředitel krajského úřadu, resp. tajemník, který by měl nést odpovědnost za přijetí a plnění opatření vyplývajících z auditního šetření, uvnitř úřadu a vůči němu by měly směřovat výstupy z interních auditů uvnitř úřadu a měl by schvalovat plány interního auditu týkající se činnosti úřadu, nastavených systémů, procesů a v konečném důsledku i závěrečné zprávy o činnosti interního auditu uvnitř úřadu.

Z výše uvedeného je patrné, že není vhodné plošně činnost územního samosprávného celku směřovat výhradně buď k Radě kraje/obce nebo k řediteli krajského úřadu/starostovi (tajemníkovi?). Působnost interního auditu uvnitř úřadu, vč. přípravy plánů a projednání závěrů auditní činnosti a zpráv z činnosti interního auditu by mělo být přímo podřízeno řediteli krajského úřadu, resp. tajemníkovi/starostovi. Působnost interního auditu vůči zřizovaným organizacím (Plány, auditní zprávy, roční vyhodnocení činnosti interního auditu navenek vůči příspěvkovým organizacím) by měla směřovat vůči orgánu se zřizovatelskou funkcí.

V předloženém návrhu věcného záměru a následně i v paragrafovém znění nového zákona by měly být stanoveny kompetence, povinnosti a odpovědnosti ředitelů příspěvkových organizací spadajících do působnosti správců kapitol státního rozpočtu a územních samosprávných celků (projednání závěrů auditního šetření, vymezení povinnosti/odpovědnosti za přijetí opatření s ohledem na právní subjektivitu těchto organizací vč. rozsahu vymahatelnosti opatření).

### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Útvar interního auditu má jasné postavení ve vztahu k vedoucímu orgánu veřejné správy.

Vytvořením centralizovaných interních auditů ztratí ředitelé příspěvkových organizací přidanou hodnotu, kterou jim jejich vlastní interní audit přinášel v podobě pravidelného zjišťování funkčnosti a přiměřenosti systémů, ztratí přímou vazbu na plány auditní činnosti.

Odtržením centralizovaného interního auditu od znalostí místních poměrů, neformálních vazeb, aktuálního stavu nastavených systémů, operací, promítnutí změn legislativy do procesů organizací apod. (zejména u provádění interního auditu jednou za X let) může být překážkou správného nastavení

mapy rizik, a tím i sestavení ročního a střednědobého plánu interního auditu a v konečném důsledku může vést k provádění formálních auditů a vzniku unifikovaných stanovisek.

## 11. Požadavky na výkon interního auditu

### 11.1 Sjednocení požadavků na vzdělání a profesní způsobilost u státní správy a ÚSC

#### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Centralizované útvary interního auditu posun do 11. platové třídy a výše:
  - Požadavek na vysokoškolské vzdělání u interního auditora již dnes (10. platová třída a výše), u kontrolorů (8. platová třída a výše) pouze u vedoucího týmu / vysoce náročných kontrol ve specializované oblasti;
  - Přejícná ustanovení (na určitou dobu / fikce splnění pro stávající kontrolory);
- Zkouška dle zákona o státní službě pro obor služby Audit x zkouška zvláštní odborné způsobilosti (finanční hospodaření územních samosprávných celků/ interní audit):
  - Ve státní službě platí již dnes, u územních samosprávných celků pouze část kontrolorů a auditorů (historicky / dobrovolně);
  - U dalších typů organizací (zdravotní pojišťovny, veřejné vysoké školy, některé státní fondy) bez zkoušky.

#### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Výhodou navrženého sjednocení požadavků na vzdělání a profesní způsobilost u státní správy a u územních samosprávných celků je, že vyplývá z již platné legislativy a návrh nezavádí žádné nové povinnosti ani požadavky. Požadavek na vzdělání bude vyplývat z katalogu prací a požadavků pro jednotlivé platové třídy. Přičemž tímto dojde nepřímě požadavku na vysokoškolské vzdělání s ohledem na centralizaci útvarů interního auditu a rozšíření rozsahu poskytované činnosti ze strany interních auditorů.

Platové ohodnocení se tak přiblíží složitosti a náročnosti vykonávané činnosti interními auditory, resp. to, že ověřují zpravidla nejrizikovější oblasti vykonávané ve veřejné správě, kde pracovníci vykonávající tyto činnosti jsou zařazeni v nejvyšších platových třídách.

Interní auditor se v mnoha případech transformuje z vlastních personálních kapacit orgánu veřejné správy a výhodou jsou pak jeho znalosti místních poměrů, neformálních vazeb, vnitřních norem, které u centralizovaného provádění interního auditu vůči zřizovaným příspěvkovým organizacím a organizačním složkám státu budou chybět, pokud však jejich původní interní auditori do centralizovaného interního auditu nepřejdou.

Profesní způsobilost pro interní auditory nebude upravena přímo v návrhu zákona, což nevyvolává nové požadavky na stávající interní auditory pro zajištění této způsobilosti. Profesní způsobilost je řešena odkazem na zákon o státní službě nebo zákon o úřednicích územních samosprávných celků, tedy zkouškou dle zákona o státní službě pro obor služby Audit a zkouškou zvláštní odborné způsobilosti pro územní samosprávné celky. Zkouška zvláštní odborné způsobilosti pro interní auditory územních samosprávných celků dosud povinná nebyla.

V případě útvarů interního auditu, které by nepodléhaly povinnosti složit zkoušku zvláštní odborné způsobilosti pro úředníky územní samosprávy a zkoušku pro obor Audit pro státní službu, nebyla navržena žádná nová zkouška. Při neřešení tohoto okruhu orgánů tak dochází k nevyvážení požadavků na zajištění činnosti interního auditu (zkouška X provádění bez jakéhokoliv ověření odborných

znalostí), a tím pro tuto skupinu nejsou sjednoceny požadavky a zaručena minimální kvalita poskytovaných auditních činností.

Z tohoto důvodu spíše než povinná zkouška zvláštní odborné způsobilosti u interního auditu územních samosprávných celků (nejde o výkon státní správy, interní audit nehosподаří s veřejnými zdroji, nevykonávají správní řízení atd.) bude a vždy bylo přínosnější průběžné prohlubování znalostí a specializací formou školení, odborných seminářů, atestací, čímž bude zajištěn profesní rozvoj interního auditu, což bude pro výkon kvalitního interního auditu přínosnější. Totéž platí i pro další typy organizací, které nespádají ani pod státní službu, ani pod zákon o úřednících územních samosprávných celků.

Pro dosažení kvality výkonu interního auditu je nezbytné klást důraz na profesní rozvoj interních auditorů a jeho neustálé prohlubování, což vyplývá z uplatnění mezinárodně uznávaných standardů (Standard 1230 Průběžný profesní rozvoj Mezinárodní standardy pro profesní praxi interního auditu).

### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Neupravení těchto požadavků přímo v navrhované právní úpravě vyvolává požadavek podrobnějšího popisu v důvodové zprávě k zákonu a přesně zacílených přechodných ustanovení pro udržení zkušených pracovníků, kteří nenaplňují nově vyplývající požadavky na vzdělávání.

Platové tabulky pro interní auditory některých organizací (např. vysokých škol, zdravotních pojišťoven, soudy), na které bude dopadat tato právní úprava, jsou specifické pro každou organizaci, nevycházejí ze zákona, mzdy mají stanovovány čistě smluvně.

Nenastavení profesní způsobilosti pro všechny interní auditory, resp. orgány nespádající pod zákon o státní službě nebo pod zákon o úřednících územních samosprávných celků, způsobí nevyváženost požadavků na zajištění činnosti interního auditu (zkouška X provádění bez jakéhokoliv ověření odborných znalostí) a tím pro tuto skupinu nejsou sjednoceny požadavky a zaručena minimální kvalita poskytovaných auditních činností v celé veřejné správě a omezenému principu jednotného auditu, a tak možnosti sdílení výsledků auditů a spoléhání na činnost provedenou jiným interním auditorem. Z tohoto důvodu je třeba klást požadavek na průběžné vzdělávání a rozvoj specializací v útvech interního auditu.

Povinná zkouška zvláštní odborné způsobilosti u interního auditu u územních samosprávných celků bude spíše odstrašujícím a demotivujícím prvkem pro nábor nezbytných pracovníků centrálního IA. Povinnost mít zkoušku zvláštní odborné způsobilosti je pro zaměstnance spíše stresující a nepřináší zkvalitnění výkonu interního auditu, neboť správní řízení není předmětem interního auditu a interní auditu toto nevykonává. Povede spíše k nezájmu o tuto profesi.

Zkouška odborné způsobilosti pro úředníky územních samosprávných celků v současné době není přímo určena pro interní audit (na rozdíl od zkoušky podle zákona o státní službě pro obor služby Audit), jen pro kontroly nebo hospodaření.

Legitimní požadavek na vysokoškolské vzdělání centrálních interních auditorů, z důvodu zachování kvality auditní činnosti, specializací apod. může zkomplikovat naplnění požadované kapacity úseku centralizovaného interního auditu:

- Trh práce nemusí nabízet pracovníky s dostatečným vzděláním (opakovaný problém výběrových řízení na post interního auditora);
- Stávající kontrolní pracovníci mnohdy nedisponují požadovaným vzděláním;



- Nezájem pracovníků s vysokoškolským vzděláním o profesi s tabulkovými platy ve veřejné správě, s povinností absolvovat zkoušku zvláštní odborné způsobilosti, vykonávat profesi spojenou s častým cestováním apod. (např. IT specialisti pro výkon auditu kybernetické bezpečnosti).

I z tohoto důvodu jsou nezbytná přechodná ustanovení pro dodatečné doplnění vzdělání, uznání praxe nahrazující vysokoškolské vzdělání, apod.

Stále častěji přibývají požadavky na znalosti ISO/IEC norem, které nejsou běžně dostupné, neexistuje dostatek adekvátních školení a pro audit vybraných systémů (např. kybernetické bezpečnosti) jsou vyžadovány např. certifikačními agenturami, které se zákonem o finanční kontrole nepracují. Výkon auditu kybernetické bezpečnosti vyplývá jako jedna z povinných rolí ze zvláštního zákona a je povinný dle významnosti informačního systému 1x rok, resp. 1x za 3 roky a v orgánech veřejné správy často spadá právě na úsek interního auditu (s tím souvisí riziko, že nebude možné příslušná systemizovaná místa zaměřená na tyto interní audity snadno zrušit a převést do centra, neboť povinnosti k provádění těchto interních auditů v organizacích zůstanou).

#### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Nenavržení úpravy profesní způsobilosti v zákoně nevyvolává žádné přímé dopady, avšak nepřímo s ohledem na centralizaci útvarů interního auditu může dojít k požadavku zvýšení platových požadavků pro nově zformované útvary.

Odlíšné požadavky na zkoušky interního auditu pro různé orgány veřejné správy (zkoušky dle zákona o státní službě u správců kapitol státního rozpočtu, zkoušky zvláštní odborné způsobilosti u územních samosprávných celků a žádné zkoušky např. u zdravotních pojišťoven apod.), byť jde o stejný výkon činnosti interního auditu. Požadavky na zkoušky interního auditu jsou nesystémové, podmínky pro výkon interního auditu by měly být rovné a srovnatelné.

Pro územní samosprávné celky jsou tyto zkoušky zvláštní odborné způsobilosti zbytečně zatěžující a finančně nákladné (kompletní zkouška zvláštní odborné způsobilosti, vč. přípravy stojí krajský úřad 31,5 tis. Kč za osobu, výpadek osoby z pracovního procesu z důvodu přípravy na zkoušku zvláštní odborné způsobilosti je cca 3 týdny).

Pro průběžný profesní rozvoj interního auditu je třeba zajistit dostatek kvalitních a akreditovaných školení, kurzů, atestací, odborných workshopů, která budou finančně dostupná v dostatečné kvalitě a množství v přímé vazbě na vykonávané audity různých systémů, potřebné prohlubování znalostí. Je nezbytné zajistit přístup k novinkám, legislativním změnám a pokud možno jednotným výkladovým stanoviskům, a to v dostatečném předstihu před nabytím účinnosti zákonů a jejich novel.

Průběžný profesní rozvoj sebou nese pro orgány veřejné správy finanční náklady (některé územní samosprávné celky mají v dnešní době úsporných opatření nastaveny finanční limity na pracovníka za rok), přičemž je kladen důraz na akreditovaná školení k naplnění zákonné povinnosti absolvovaných 18 dnů akreditovaných školení za 3 roky, a bohužel ne všechna školení nezbytná pro specializaci interního auditu jsou akreditovaná (např. oblast kybernetické bezpečnosti apod.)

Pro úspěšné uvedení zákona do praxe musí být kladen důraz na dostatečnou metodickou pomoc ze strany Centrální harmonizační jednotky, Českého institutu interních auditorů, vč. důrazu na vzdělávací systém vysokých škol.



## 11.2 Povinné dodržování mezinárodních standardů

### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Mezinárodní standardy pro profesní praxi interního auditu a standardy pro výkon interního auditu;
  - Odkaz přímo v zákoně, dostupné zdarma a v českém jazyce;
  - Součástí příslušného ÚZ (řízení a kontrola veřejných financí).

### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Uplatnění Mezinárodních standardů pro profesní praxi interního auditu povede ke snížení požadavku na upravení činnosti interního auditu v národní legislativě. Mezinárodní standardy pro profesní praxi interního auditu odráží celosvětově uplatňovanou praxi a osvědčenými postupy zaručují kvalitu poskytovaných služeb interního auditu. Mezinárodně uznávané standardy jsou uplatňovány i v jiných právních evropských a národních normách (zákon o auditorech, zákon o účetnictví). V současné praxi přes 90 % útvarů interního auditu zohledňuje při své činnosti tyto mezinárodní standardy. Dojde rovněž k dosažení poslání interního auditu, tj. zvyšovat a chránit hodnotu organizace tím, že poskytuje objektivně ujišťovací službu založenou na vyhodnocení rizik a poradenství. Nastavení provádění interního auditu v souladu s Mezinárodními standardy povede rovněž ke snížení nákladů na ověřovací a kontrolní činnost prováděnou ze strany externích subjektů tam, kde bude funkční interní audit. Výhodou přímé platnosti "standardů" pro výkon interního auditu by jednoznačně bylo to, že kvalita výkonu interního auditu bude povinně pravidelně externě prověřována a výhledově zde bude moci být plně využit princip jednotného auditu a sdílení výsledků auditů, aniž by externí subjekt musel provádět opětovně a duplicitně daná ověření nebo kontroly.

Nevýhodou pak je personální a finanční náročnost související potřebnou kvalifikací a specializací interních auditorů a jejich průběžným vzděláváním tak, aby odpovídalo požadavkům standardů.

### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Obtížné naplnění mezinárodních standardů u těch organizací, které personálně nedokáží úsek centralizovaného interního auditu naplnit, a u malých útvarů interního auditu působících v malých organizacích. Osvědčená auditní praxe je shrnuta a popsána v celkovém Mezinárodním rámci profesní praxe interního auditu, nejen v Mezinárodních standardech, jak je navrženo. Mezinárodní rámec obsahuje rovněž závazné poslání, hlavní principy, definici a etický kodex interního auditu. Tyto všechny komponenty tvoří předpoklad pro kvalitní výkon interního auditu, přičemž se předpokládá, že budou nově součástí globálních standardů pro interní audit. Rizikem je uvažovaná širší aplikace mezinárodních standardů interního auditu a to, zda budou aplikovány všechny standardy nebo jen některé, resp. některé z aplikací do praxe vyloučeny, což může vést k nevyváženosti a rozdílnosti uplatňování auditních postupů oproti jiným státům. Aplikace standardů by měla být doplněna doporučenou interpretací pro podmínky veřejné správy v České republice.

### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Navrhované řešení (uplatnění těchto mezinárodních standardů) povede k zaručení kvality interního auditu, ale také ke zvýšení nároků na výkon interního auditu, zejména v oblasti průběžného vzdělávání, ověřování kvality a dokumentace prováděné práce, a bohužel jsou s ním spojeny i rostoucí finanční náklady (náklady na průběžný rozvoj, náklady na externí ověření kvality interního auditu apod.)

Je nezbytné zavést přechodné ustanovení poskytující dostatečný čas pro naplnění mezinárodních standardů, vč. nutnosti zvýšit metodickou činnost v této oblasti ze strany Centrální harmonizační

jednotky (např. vydání checklistu pro bezpečné ujištění organizace, že mezinárodní standardy naplňuje).

### 11.3 Klíčové instituty upraveny přímo v zákoně

#### a) Stručný popis navrhované legislativní změny (včetně zvažovaných variant řešení)

- Povinný Statut interního auditu;
- Střednědobý a roční plán interního auditu;
- Úplný a neomezený přístup ke všem informacím potřebným k plnění úkolů interního auditu;
- Zákaz podílet se na výkonu řídicích a kontrolních procesů;
- Auditní zpráva, stanovisko auditované osoby;
- Návrh opatření, sledování plnění opatření;
- Roční zpráva o činnosti interního auditu (shrnutí systémových zjištění a doporučení, zhodnocení plnění opatření);
- Externí hodnocení kvality interního auditu:
  - Povinně 1x 5 let; cílem konzultace, přenos dobré praxe, metodická doporučení na míru;
  - Pro resorty v gesci Centrální harmonizační jednotky, pro ostatní metodika + hodnotící nástroj + v případě zájmu koordinace peer reviews.

#### b) Zhodnocení výhod a nevýhod navrhovaných řešení

Navrhované legislativní změny jsou plně v souladu s požadavky praxe a uplatnění mezinárodně uznávaných standardů, a to jak transparentním nastavením odpovědnosti a povinností pro interní audit ve Statutu interního auditu, plánováním interního auditu, dokumentace postupů interního auditu a zejména ověřením kvality interního auditu prováděné v souladu se Standardem 1312, které může vyvolat zvýšené finanční nároky pro dané orgány.

Jasně definování náležitostí dokumentů interního auditu doplněné metodikou CHJ vč. vzorových příkladů auditních zpráv, auditních závěrů apod. bude přínosem pro práci auditora. Rovněž i negativní vymezení činnosti interního auditu (tj. činnosti, které by interní audit neměl v organizaci vykonávat) bude přínosem v zakotvení úseku interního auditu na úřadě a zajištění jeho nezávislé a objektivní funkce.

#### c) Rizika související s realizací navrhovaných řešení

Existuje riziko možného překryvu externího hodnocení kvality interního auditu s dalšími kontrolními prvky (činnost Nejvyššího kontrolního úřadu, Ministerstva vnitra apod.).

Hlavním rizikem je duplicitní uvedení daných institutů s požadavky Mezinárodních standardů, které všechny tyto instituty v sobě obsahují.

Dále naplnění kvalifikačních předpokladů pro ověřovatele kvality interního auditu daných Mezinárodními standardy jak ze strany Centrální harmonizační jednotky pro resortní útvary interního auditu, tak i pro zvažované peer reviews pro ostatní orgány. V této oblasti je potřeba řešit zaručení objektivitu a nezávislosti ověřovatelů, aby bylo omezeno vzájemnému (recipročnímu) zajišťování mezi dvěma útvary interního auditu, případně i v rámci resortu Ministerstva financí, kdy útvar interního auditu může ověřovat činnost Centrální harmonizační jednotky (útvary Ministerstva financí) a Centrální harmonizační jednotka by ověřovala kvalitu interního auditu útvaru interního auditu Ministerstva financí.

#### d) Vymezení dopadů navrhovaných řešení

Externí hodnocení kvality pro územní samosprávné celky (i pro ostatní orgány veřejné správy) je velmi nákladné, využití certifikovaných firem je velice drahé.

Využití certifikovaných interních auditorů jiných územních samosprávných celků bude mít určitě pomalejší rozjezd, neboť územní samosprávné celky budou zprvu naplňovat povinnost spojené s centrálním interním auditem uvnitř vlastního úřadu a jejich zřízených příspěvkových organizací. Předávání tzv. dobré praxe bude možné až po několika letech fungování tohoto nového systému.

Centrální harmonizační jednotka bude nucena vydat metodiku pro proces sebehodnocení, checklist naplnění mezinárodních standardů apod. Zejména v počátcích po nabytí účinnosti zákona bude nezbytná metodická pomoc Centrální harmonizační jednotky při externím hodnocení kvality interního auditu územních samosprávných celků.