

FINANČNÍ KONTROLA A ČERPÁNÍ VEŘEJNÝCH PROSTŘEDKŮ V ČR¹

Financial kontrol and drawing public funds in CR

Jana Ištvánfyová

Úvod

Veřejný sektor je financován převážně z veřejných rozpočtů, je řízen a spravován veřejnou správou. Vzhledem k tomu, že do tohoto procesu nezasahuje trh se svými atributy samokontroly (konkurence a tržní cena), musí být proto uměle usměrňován a svým způsobem i řízen specifickým kontrolním systémem. Veřejná správa, která řídí a spravuje veřejný sektor, představuje soustavu institucí a řídicích a výkonných činností, které samy o sobě svým byrokratickým založením nevytváří prostor pro efektivní chování.

Teorie managementu pojem efektivnost a účelnost spojuje se vstupy a výstupy daného procesu, který je realizován pro dosažení daného cíle. Přitom účelnost znamená dosahování cílů a efektivnost znamená dosažení cíle s nejmenším množstvím zdrojů. Pro zprůhlednění kontroly efektivnosti a kvality veřejných služeb někteří ekonomové navrhují, aby byly vytvořeny závazné standardy kvality a kvantity jednotlivých druhů veřejných služeb. Kontrolní instituce a vnitřní kontrolní útvary by pak kontrolovaly jen dodržování těchto standardů. Část takovýchto standardů je v České republice dána legislativně (každá legislativní norma představuje určitý standard). Např. zákon o účetnictví, o zadávání veřejných zakázek, o finanční kontrole, o majetku ČR a další. Některé nové modely řízení v organizacích veřejné správy kladou na kontrolu velký význam i tím, že doporučují uplatňovat principy *controllingu* a *benchmarkingu*.

Controlling předpokládá existenci interních nebo nezávislých vnějších subjektů, které pravidelně prověřují služby organizací veřejné správy a jejich působení, a navrhují možná zlepšení. Je to součást řízení, jehož obsahem je formulace cílů, plánování, řízení a orientace na proces.

Benchmarking představuje metodu, která umožňuje podat informace o kvalitě činností na základě srovnání služby takové správní jednotky s jinou jí odpovídající jednotkou či soukromým podnikáním, která stejnou nebo srovnatelnou službu poskytuje nejlépe. Představuje orientační veličinu, kterou se měří kvalita poskytnuté služby.

1. Finanční kontrola

Oblast finanční kontroly ve veřejné správě České republiky je řešena samostatným zákonem o finanční kontrole a na zákon navazující prováděcí vyhláškou.

1.1 Zákon o finanční kontrole

Zákon stanoví především komplexní vertikální a horizontální systém finanční kontroly jako nedílné součásti řízení na všech stupních veřejné správy. Zaměřuje se na jednotné metodické řízení finanční kontroly veřejných prostředků v celé veřejné správě, vytvoření právních a institucionálních podmínek pro zajištění finanční kontroly veřejných prostředků a prostředků poskytnutých České republice ze zahraničí. Dále zákon stanovuje systém provádění předběžné, průběžné a následné finanční kontroly v působnosti řídicích struktur a kontroly systému řídicí finanční kontroly nezávislými specializovanými útvary.

¹ Tento článek byl zpracován jako jeden z výstupů výzkumného záměru "Rozvoj finanční a účetní teorie a její aplikace v praxi z interdisciplinárního hlediska" registrační číslo MSM, RP 6138439903.

Do zákona jsou promítnuty obecné principy právních předpisů Evropské unie (dále jen EU), které vyžadují, aby finanční prostředky byly využívány hospodárně, efektivně a účelně, přičemž:

- **hospodárností** se rozumí použití veřejných prostředků k zajištění stanovených úkolů s co nejnižším vynaložením těchto prostředků, a to při dodržení odpovídající kvality plněných úkolů,
- **efektivnost** představuje takové použití veřejných prostředků, kterým se dosáhne nejvýše možného rozsahu, kvality a přínosu plněných úkolů ve srovnání s objemem prostředků vynaložených na jejich plnění,
- **účelnost** znamená takové použití veřejných prostředků, které zajistí optimální míru dosažení cílů při plnění stanovených úkolů.

Zákon upravuje třístupňovou organizační strukturu systému finanční kontroly, zahrnující: MF ČR, správce rozpočtových kapitol státního rozpočtu a ostatní organizační složky státu. Tyto kontrolní stupně uskutečňují a pokrývají finanční kontrolu v celém toku veřejných financí, tj. od jejich zdrojů až po konečnou realizaci. Zákon pak konkrétně stanoví předmět, hlavní cíle, zásady uspořádání a rozsah finanční kontroly vykonávané mezi orgány veřejné správy, mezi orgány veřejné správy a žadatelem nebo příjemcem veřejné finanční podpory a uvnitř orgánů veřejné správy.

Zákonem je také zakotvena spolupráce národních kontrolních orgánů s kontrolními orgány EU, včetně realizace finanční kontroly na místě. Současně byly respektovány záměry programu boje proti korupci a za zvýšení ochrany veřejných prostředků při zajišťování úkolů veřejného zájmu.

Veřejná finanční podpora je zákonem definována jako dotace, příspěvky, návratné finanční výpomoci a další prostředky plynoucí ze státního rozpočtu, státního fondu, státních finančních aktiv, dále státní záruky, finanční podpory poskytnuté formou slev na dani, prostředky z Národního fondu apod.

1.2 Finanční kontrola

Finanční kontrola vykonávaná podle tohoto zákona je součástí systému finančního řízení zabezpečujícího hospodaření s veřejnými prostředky a tvoří ji:

- systém finanční kontroly vykonávané kontrolními orgány, který zahrnuje kontrolu skutečností rozhodných pro hospodaření s veřejnými prostředky zejména při vynakládání veřejných výdajů včetně veřejné finanční podpory u kontrolovaných osob, a to před jejich poskytnutím, v průběhu jejich použití a následně po jejich použití (dále jen "veřejnosprávní kontrola"),
- systém finanční kontroly vykonávané podle mezinárodních smluv, který zahrnuje kontrolu zahraničních prostředků vykonávanou mezinárodními organizacemi podle vyhlášených mezinárodních smluv, kterými je Česká republika vázána,
- vnitřní kontrolní systém v orgánech veřejné správy, který zahrnuje kontrolu zajišťovanou odpovědnými vedoucími zaměstnanci jako součást vnitřního řízení orgánu veřejné správy při přípravě operací před jejich schválením, při průběžném sledování uskutečňovaných operací až do jejich konečného vypořádání a vyúčtování a následného prověření vybraných operací v rámci hodnocení dosažených výsledků a správnosti hospodaření (dále jen "řídící kontrola"),
- organizačně oddělené a funkčně nezávislé přezkoumávání a vyhodnocování přiměřenosti a účinnosti řídicí kontroly, včetně prověřování správnosti vybraných operací, (dále jen "interní audit").

Hlavními cíli finanční kontroly je prověřovat:

- dodržování právních předpisů a opatření přijatých orgány veřejné správy v mezích těchto předpisů při hospodaření s veřejnými prostředky k zajištění stanovených úkolů těmito orgány,

zajištění ochrany veřejných prostředků proti rizikům, nesrovnalostem nebo jiným nedostatkům způsobeným zejména porušením právních předpisů, nehospodárným, neúčelným a neefektivním nakládáním s veřejnými prostředky nebo trestnou činností,

- včasné a spolehlivé informování vedoucích orgánů veřejné správy o nakládání s veřejnými prostředky, o prováděných operacích, o jejich průkazném účetním zpracování za účelem účinného usměrňování činnosti orgánů veřejné správy v souladu se stanovenými úkoly,
- hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy; pokud nejsou kritéria pro hodnocení hledisek stanovena právními předpisy, technickými nebo jinými normami, musí být předem stanovena vedoucím orgánu veřejné správy, a to na základě objektivně zjištěných skutečností.

2. Současná struktura systému finančního řízení a kontroly (Public Internal Financial Control Systems– PIFCS) v ČR

Ministerstvo financí jako ústřední správní úřad završuje nejvyšší úroveň finančního řízení a kontroly ve veřejné správě ČR spojenou s celkovou odpovědností za veřejné finance. Jedná se o administrativní a finanční vztahy v řídicích a kontrolních procesech vůči správcům kapitol státního rozpočtu, územním správním celkům (dále jen ÚSC) a ostatním subjektům veřejného sektoru s přímým napojením na státní rozpočet.

2.1 Struktura odpovědností v centrální harmonizaci systému finančního řízení a kontroly a systému interního auditu

Zákonem o finanční kontrole je výkon centrální harmonizace systému PIFCS svěřen MF – útvaru *Centrální harmonizační jednotka pro finanční kontrolu* (dále jen „CHJ“). V současném období centrální harmonizace zahrnuje zejména:

- tvorbu, hodnocení a inovaci koncepce systému PIFCS a strategii její realizace,
- harmonizaci české legislativy a metodiky v souladu s mezinárodními standardy a normami, včetně jejich začleňování do právního a metodického rámce ČR a vypracovávání návrhů zákonů a prováděcích právních předpisů,
- spolupráci s orgány EU v oblasti finančního řízení a kontroly a v oblasti IA včetně zastoupení ve stálých skupinách ustavených pro tyto oblasti,
- zpracovávání svodných analýz a podávání zpráv o stavu a o výsledcích systému PIFCS včetně vypracování doporučených řešení potřeb vlády ČR a orgánů ÚSC. Tato doporučení se zaměřují na zabezpečení hospodárného, efektivního a účinného udržování a rozvíjení systému PIFCS, včetně zajištění vývoje a provozování integrovaného informačního systému veřejné správy.

Ke sjednocení přístupu při zkvalitňování řídicích a kontrolních mechanismů systému PIFCS připravilo MF v součinnosti se zástupci subjektů veřejného sektoru základní metodický rámec, ve kterém jsou blíže rozpracovány mezinárodní standardy, právní předpisy a legislativa EU. Vydané metodiky jsou veřejně přístupné na webové stránce MF a jsou subjekty veřejného sektoru aplikovány do specifických podmínek vlastních řídicích a kontrolních systémů.

Vláda ČR a orgány hlavního města Prahy i krajů využily k posílení a zkvalitnění administrativní kapacity svého systému PIFCS též pomoci EU formou twinningových projektů zaměřených ke zlepšení připravenosti na sdílenou správu prostředků poskytovaných z fondů EU a z jiných zahraničních zdrojů, na přípravu modelu systému státní pokladny a v neposlední řadě na posílení řídicích a kontrolních mechanismů včetně IA v regionálních podmínkách.

Na základě příslušných usnesení vlády ČR je ze strany dotčených ústředních správních úřadů v úzké součinnosti s vyššími ÚSC věnována zvláštní pozornost ustavování, testování a zpřesňování

funkčnosti řídicích a kontrolních mechanismů v budovaných implementačních strukturách pro sdílenou správu prostředků poskytovaných z fondů EU a z jiných zahraničních zdrojů.

2.2 Hlavní problémy a rizika

a) Hlavní problémy a rizika v oblasti harmonizace systému PIFCS

- obsahově neúplné a formálně nepřesné pojmosloví s již působícím rizikem nekompatibilní terminologie v právních předpisech a metodikách ČR, ale i v legislativě a metodikách EU,
- existence obsahově různé a často neadekvátní interpretace pojmů (způsobené i nesprávnými překlady z legislativy EU) odlišné od výkladu pojmů již zavedených v českém právním řádu, prosazování metodik, které ne vždy plně respektují český právní řád nebo které právní úpravu časově předbíhají,
- nejsou vytvořeny odpovídající organizační podmínky, spočívající v oddělení centrálních harmonizačních funkcí systému PIFCS od výkonných kontrolních funkcí tohoto systému (centrální harmonizace nemůže převzít odpovědnost za přímý výkon kontrolních funkcí), centrální harmonizace systému finančního řízení a kontroly od centrální harmonizace systému IA (IA nemůže převzít odpovědnost za systém finančního řízení a kontroly).

b) Hlavní problémy a rizika v oblasti systému veřejnosprávní kontroly:- nedostatečnost při přiřazování odpovídajících řídicích a kontrolních pravomocí potřebných ke splnění odpovědnosti na příslušné úrovni finančního řízení a kontroly,

- nedůslednost při oddělování vzájemně neslučitelných odpovědností managementu od odpovědnosti funkčně separátních IA; v důsledku toho IA nemůže podat ujištění o tom, že systém předběžných, průběžných a následných administrativních a finančních kontrol zajišťovaný v odpovědnosti managementu funguje efektivně a účinně,
- vzájemné překrývání kontrol, vykonávaných z úrovně MF u správců kapitol státního rozpočtu (kteří mají svůj IA) a u subjektů veřejného sektoru (které mají často svůj IA) spadajících do kontrolní působnosti správců kapitol státního rozpočtu, u nichž navíc vykonává externí kontrolu též Nejvyšší kontrolní úřad,
- současná právní úprava umožňuje kontrolu u jiných subjektů pouze v procesním režimu veřejnosprávní kontroly. Tím je rozsah IA omezen pouze na přezkoumávání a hodnocení řídicích a kontrolních vztahů a procesů uvnitř subjektů veřejného sektoru,
- k zajištění auditů řídicích a kontrolních systémů v celé linii sdílené správy prostředků poskytovaných z fondů EU a z jiných zahraničních zdrojů je výhledově potřebné sladit na jednotlivých úrovních přístupy k odpovědnosti za provádění auditorských prací v ČR ve vazbě na připravovanou legislativu EU.

c) Hlavní problémy a rizika v oblasti systému řídicích kontrol:

- podrobné právní dispozice v zákoně o finanční kontrole a v jeho prováděcí vyhlášce jsou shodné s těmi, které se týkají systému veřejnosprávní kontroly, což vede k nejasnostem v oddělení odpovědností managementu od odpovědností IA na různých úrovních řízení celého systému PIFCS,
- omezené chápání obsahu systému vnitřního řízení a kontroly (přežívání bývalého systému vnitřní kontroly v organizacích) s absencí nebo vágním vymezením definice odpovědností výkonného managementu a ostatního administrativního personálu ve finančních řídicích a kontrolních vztazích jak mezi subjekty veřejného sektoru, tak uvnitř těchto subjektů s těmito důsledky,
- systém kontrol (kontrolní mechanismy) spadající do odpovědnosti vedoucích zaměstnanců subjektů veřejného sektoru není na jednotlivých stupních veřejné správy plně propracován, kontroly nejsou vždy důsledně prováděny a vykazují často i znaky formálnosti,

- nedostatečná aplikace a realizace systému analýzy a řízení rizik a její nedostatečné chápání ze strany managementu.

d) Hlavní problémy a rizika v oblasti systému IA:

s ohledem na praxi při ustavování sdílené správy prostředků z fondů EU a z jiných zahraničních zdrojů, při poskytování státních, krajských či obecních veřejných finančních podpor a při finančním řízení subjektů v resortní či územní působnosti neexistují právní dispozice pro IA ve skupině těchto subjektů.

Závěr

Obecným strategickým cílem rozvoje systému PIFCS v ČR je zabezpečit vývoj jeho prvků v souladu s podanými definicemi tak, aby tento systém jako celek zajistil procesy prováděné vládou ČR, orgány ÚSC a ostatními subjekty veřejného sektoru a poskytoval přiměřenou míru jistoty o dosahování schválených záměrů a cílů hospodárným, efektivním a účinným způsobem, v souladu s příslušnou legislativou a s odpovídající ochranou spravovaných veřejných prostředků, při zajištění spolehlivého a transparentního účetnictví a výkaznictví o výsledcích hospodaření s veřejnými prostředky, o finanční a majetkové situaci včetně podávání zpráv o stavu a vývoji systému PIFCS.

Jedním ze stěžejních závazků v propojování národních veřejných financí do nadnárodní finanční soustavy EU je uplatňování stejných principů pro řádnou správu a řízení veřejných prostředků z národních a zahraničních zdrojů. To v praxi znamená prosadit principy manažerské zodpovědnosti a funkčně nezávislého interního auditu v subjektech veřejného sektoru v souladu s mezinárodními standardy a evropskou dobrou praxí.

Abstrakt

Veřejný sektor je financován převážně z veřejných rozpočtů, je řízen a spravován veřejnou správou. Vzhledem k tomu, že do tohoto procesu nezasahuje trh se svými atributy samokontroly (konkurence a tržní cena), musí být proto uměle usměrňován a svým způsobem i řízen specifickým kontrolním systémem. Veřejná správa, která řídí a spravuje veřejný sektor, představuje soustavu institucí a řídicích a výkonných činností, které samy o sobě svým byrokratickým založením nevytváří prostor pro efektivní chování.

Oblast finanční kontroly ve veřejné správě České republiky je řešena samostatným zákonem o finanční kontrole a na zákon navazující prováděcí vyhláškou. Zákon stanoví především komplexní vertikální a horizontální systém finanční kontroly jako nedílné součásti řízení na všech stupních veřejné správy. Zaměřuje se na jednotné metodické řízení finanční kontroly veřejných prostředků v celé veřejné správě, na vytvoření právních a institucionálních podmínek pro zajištění finanční kontroly veřejných prostředků a prostředků poskytnutých České republice ze zahraničí. Do zákona jsou promítnuty obecné principy právních předpisů Evropské unie, které vyžadují, aby finanční prostředky byly využívány hospodárně, efektivně a účelně.

Klíčová slova: Veřejný sektor, veřejná správa, veřejný rozpočet, kontrolní systém, finanční kontrola, audit, interní audit, hospodárnost, efektivnost, účelnost.

Summary

Public sector financed mainly from public budgets is being managed by public administration and similar bodies. Since this process is not affected by market self-control tools (competition and market prices) it is necessary to build up and manage a specific control system. Public administration represents a system of bodies, managing and executive activities which in their bureaucratic nature do not constitute a field for the effectiveness.

The financial governance of public sector in Czech Republic is Financial Governance Act and its executive statute. This Act defines a comprehensive vertical and horizontal system of financial control for every level of the public administration. It emphasizes unified methods of financial control in entire public sector, creates legal and institutional conditions for providing the financial control itself. The Act is based on elementary principles of the EU involving economy, effective and rational utilization.

Key words: Public sector, public administration, public budget, control system, financial control, audit, internal audit, economy, **effectiveness, expediency.**

JEL klasifikácia: M49

Použitá literatúra

- [1] Koncepcie kontrolního systému v České Republice se zaměřením na finanční kontrolu - (systémy finančního řízení a kontroly, systémy interního auditu), MF ČR, Praha 2005,
- [2] Pokyny Centrální harmonizační jednotky MF ČR pro finanční kontrolu, Praha 2005-2007,
- [3] Pokyny MF ČR, interní akty řízení a navazující předpisy, Praha 2004-2007,
- [4] Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole,
- [5] Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole,
- [6] Zákon č. 551/1991 Sb., o státní kontrole,
- [7] Rektořík J, Šelešovský a kol.: Kontrolní systémy veřejné správy a veřejného sektoru, Ekopress, 2003.

Kontakt

Jana Ištvanfyová, Ing., Ph.D., KFUÚA, VŠE v Praze, nám. Winstona Churchilla 4, 130 67 Praha 3,
tel.: +42 240 98 532, istvanfy@vse.cz