



PROCES SESTAVOVÁNÍ STÁTNÍCH ZÁVĚREČNÝCH ÚČTŮ VE VYBRANÝCH EVROPSKÝCH ZEMÍCH



Michal Částek

Parlament České republiky
Kancelář Poslanecké sněmovny
Parlamentní institut

Obsah

OBSAH	2
ÚVOD	3
1. DÁNSKO	3
2. ESTONSKO	4
3. FINSKO	6
4. KYPR	7
5. LITVA	8
6. NĚMECKO	9
7. NIZOZEMSKO	10
8. NORSKO	11
9. POLSKO	12
10. PORTUGALSKO	13
11. RAKOUSKO	14
12. SLOVINSKO	15
13. VELKÁ BRITÁNIE	16
ZÁVĚR	19
SEZNAM LITERATURY:	20

Úvod

Předložená komparativní studie se věnuje postupu při sestavování a schvalování státních závěrečných účtů ve vybraných evropských zemích. Studie byla zpracována na základě odpovědí národních parlamentů na otázky, které položil Parlamentní institut prostřednictvím databázového systému ECPRD¹, tak na základě dostupných internetových pramenů a odborné literatury. Studie nastiňuje možné důsledky vyplývající jak z případného neschválení státních závěrečných účtů tak z pochybení státních orgánů při hospodaření s veřejnými prostředky. Výběr zemí byl zejména ovlivněn relevancí informací, které nám národní parlamenty členských zemí Unie poskytly a které bylo možné elektronicky dohledat.

1. Dánsko

Všechna ministerstva a státní instituce jsou povinny vést své účetnictví v EDP systému (Electronic Data Processing) na měsíční, čtvrtletní a roční bázi a zveřejňovat své účetnictví na webových stránkách. Po ukončení účetního roku jednotliví správci rozpočtových kapitol zpracují účetní závěrky a předkládají zprávu, která kromě účetní závěrky obsahuje informace o plnění rozpočtu a hospodárném nakládání s veřejnými prostředky. Za správnost výroční zprávy dotyčné instituce odpovídá ministr či ředitel veřejné instituce.

Za sestavení výroční účetní závěrky státu (státního závěrečného účtu -SZÚ) je odpovědné ministerstvo financí (MF) a státní závěrečný účet je předkládán parlamentu v průběhu měsíce dubna. SZÚ se skládá ze tří základních částí:

- Kniha výkazu vládních účtů;
- vyúčtování a výdaje jednotlivých správců kapitol;
- výkazy vládních účtů a celkového rozpočtu.

Každý ministr je na základě zákona odpovědný za adekvátní využití prostředků a za řízení ministerstva a jemu podřízených subjektů. Státní závěrečný účet je spolu s kontrolní zprávou dánského Účetního dvora (ÚD) předložen parlamentu k projednání, parlament jej projednává v průběhu května.

V Dánsku existuje dvoustupňový kontrolní systém – politická část kontroly veřejných účtů je prováděna šesti členy parlamentního výboru pro veřejné účty. Běžná finanční kontrola je prováděna Účetním dvorem, který je organizačně podřízen dánskému parlamentu. Účetní

¹ ECPRD – European Centre for Parliamentary Research and Documentation – Evropské centrum pro parlamentní výzkum a dokumentaci.

dvůr napomáhá členům výboru v jejich kontrole veřejných účtů. Cílem kontroly ÚD je prověřit, zda účty jsou v pořádku, že všechny výdaje byly provedeny v souladu se zákonem a že stát vynaložil výdaje efektivně a v souladu s rozpočtem schváleným v parlamentu.

Finanční kontrola je zveřejněna ve výroční zprávě Účetního dvora o kontrole ročních účetních závěrek. Účetní dvůr připravuje zprávy jak z vlastní iniciativy (asi dvě třetiny zpráv) a na žádost členů výboru pro veřejné účty. Výbor schvaluje jednomyslně konečné hodnocení k výroční zprávě ÚD. Hodnocení výboru však nenavrhuje přijetí žádných opatření, kritické výtky výboru však musejí být prošetřeny jednotlivými ministry odpovědnými za danou rozpočtovou kapitolu. Výbor nemůže zasahovat do kontroly, může pouze doporučit parlamentu, aby jeho hodnocení a kritika nedostatků měly případně politické důsledky pro dotyčného ministra. (např. ministr pro rodinu a práva spotřebitelů musel v prosinci 2006 odstoupit z funkce právě z důvodu rozsáhlé kritiky kontrolní zprávy).

V závěrečné zprávě výboru o SZÚ výbor pro veřejné účty představí výsledek kontroly ÚD a reakce ministra na kontrolní zprávy a jejich komentáře. SZÚ včetně kontrolní zprávy Účetního dvora podrobně projednává finanční výbor a přijímá k nim usnesení. Po projednání SZÚ finančním výborem parlament schvaluje SZÚ většinou ve světle zprávy a doporučení finančního výboru.

2. Estonsko

Výroční zpráva vlády o plnění státního rozpočtu (státní závěrečný účet) se skládá z výročních zpráv jednotlivých správců rozpočtových kapitol a z konsolidované výroční zprávy vlády, kterou předkládá ministerstvo financí. Veškeré zprávy o hospodaření s veřejnými prostředky včetně účetních závěrek mají být vypracovány v souladu se zákonem o účetnictví.

Výroční zpráva správce rozpočtové kapitoly se, na základě článku 14 zákona o účetnictví skládá z účetní závěrky a zprávy o hospodaření správce kapitoly.

Zpráva o hospodaření správce rozpočtové kapitoly musí zejména obsahovat:

- 1) Zprávu o plnění státního rozpočtu na základě zákona o účetnictví, která obsahuje informace týkající se výše výdajů rozpočtu a v případě vzniku rozdílu se schváleným rozpočtem musí zpráva obsahovat dostatečné vysvětlení tohoto stavu;
- 2) hodnocení interního auditora o nakládání s veřejnými prostředky a s veřejným majetkem včetně přehledu činností správce rozpočtové kapitoly;

3) přehled o celkovém hospodaření s veřejnými zdroji a hospodaření státních společností, nadací a neziskových organizací a dalších subjektů.

Ústavní instituce připraví návrh výročních zpráv a předloží je NKÚ a ministerstvu financí do 15. února, tato zpráva je zveřejněna na webových stránkách správce rozpočtové kapitoly.

NKÚ zpracuje zprávu hodnotící výroční zprávu ústavní instituce do 31. Května. Tato kontrolní zpráva obsahuje hodnocení, zda veřejné prostředky byly vynaloženy hospodárně a v souladu se zákonem o státním rozpočtu a zákonem o účetnictví. V průběhu kontroly NKÚ může správce rozpočtové kapitoly svoji zprávu doplňovat. Ostatní státní orgány (mimo ústavní instituce) připraví své výroční zprávy o plnění rozpočtu a předloží je ministerstvu financí do 15. března. Osoba, která je zodpovědná za interní audit těchto státních institucí, provede účetní kontrolu účetních závěrek správců rozpočtových kapitol do 31. května.

Správce rozpočtové kapitoly předloží zkontrolovanou výroční zprávu společně s kontrolní zprávou (zpracovanou ze strany NKÚ či interního auditora) s hodnocením interního auditora, ministerstvu financí. Tyto zprávy jsou zveřejněny na webových stránkách dotyčného státního orgánu do sedmi dnů od získání zprávy od NKÚ či od interního auditora. Krajští hejtmáné předkládají vlastní výroční zprávy o hospodaření kraje vládě prostřednictvím ministerstva financí. Ministerstvo financí na základě obdržených podkladů od jednotlivých správců kapitol, od NKÚ a interních auditorů zpracuje konsolidovanou výroční zprávu (státní závěrečný účet) a předkládá ji vládě ke schválení. Zpráva MF obsahuje:

- a) Nekonsolidovanou výroční účetní závěrku státu;
- b) konsolidovanou výroční účetní závěrku;
- c) dodatečné informace týkající se hospodaření krajů.

V případě, že NKÚ kritizuje vedení účetnictví některého ze správců kapitol, či jsou v průběhu kontroly zjištěny nedostatky hospodaření, MF podle toho upraví údaje v konsolidované účetní závěrce. MF informuje odpovídajícího správce a vládu o těchto nedostatecích, naznačí obsah úprav a v případě potřeby navrhne vlastní doporučení k nápravě. MF předloží návrh konsolidované účetní závěrky NKÚ do 30. června a návrh zprávy zveřejní na webových stránkách MF.

NKÚ připraví kontrolní zprávu věnovanou konsolidované verzi účetní závěrky do 31. srpna a kontrolní zpráva obsahuje hodnocení správnosti konsolidované účetní závěrky a legálnosti všech provedených transakcí v rámci státního rozpočtu. V průběhu auditu ze strany NKÚ může MF opravit a doplnit konsolidovanou výroční zprávu.

MF předkládá konsolidovanou účetní závěrku spolu s kontrolní zprávou NKÚ vládě ke schválení během sedmi pracovních dní od obdržení kontrolní zprávy a zveřejní tyto dva dokumenty na svých webových stránkách. Vláda po schválení předkládá konsolidovanou účetní závěrku parlamentu spolu s kontrolní zprávou NKÚ parlamentu k projednání. Doporučení a návrhy NKÚ nejsou pro parlament závazná, parlament ovšem časté výtky NKÚ promítne do svého konečného usnesení.

3. Finsko

Státní závěrečný účet se věnuje hospodaření státu s veřejnými financemi a jeho souladu se schváleným rozpočtem. Státní pokladna spadající pod ministerstvo financí sestavuje návrh státního závěrečného účtu a předkládá jej vládě do konce dubna.

SZÚ je předložena parlamentu v průběhu června následujícího roku po skončení rozpočtového roku.

Zpráva o závěrečných účtech také obsahuje klíčové informace o hospodaření státních orgánů s veřejnými financemi včetně například hodnocení sociální dopadů veřejných financí. Zpráva také obsahuje účetní závěrky státních podniků a vybraných nerozpočtových institucí (fond sociálního zabezpečení). Státní kontrolní výbor (State Accounting Board), který je přidružený ke Státní pokladně, poskytuje doporučení a instrukce týkající se aplikace účetních pravidel zejména v oblasti sestavování státních závěrečných účtů a zajišťuje věrnost a poctivost účetních informací obsažených ve zprávě o závěrečných účtech.

SZÚ dále obsahuje reakce vlády na námítky a návrhy zpráv finančního výboru týkající se průběžného hospodaření s finančními prostředky státu.

Národní kontrolní úřad (National Audit Office - NKÚ) je odpovědný za kontrolu hospodaření s veřejnými prostředky a se státním majetkem. Finský NKÚ provádí roční kontroly a výkonnostní audity a, pokud je to nezbytné, mimořádné kontroly. NKÚ informuje o svých plánovaných auditech dotyčnou instituci, popř. ministerstvo, pod kterou instituce spadá, a ministerstvo financí. NKÚ každoročně předkládá své kontrolní zprávy parlamentu.

Zpráva o závěrečných účtech a kontrolní zpráva NKÚ jsou projednávány na plenární schůzi parlamentu. Parlamentní finanční výbor projedná návrh státního závěrečného účtu a

kontrolní zprávu NKÚ a schvaluje usnesení. Pokud vládní zpráva či zpráva NKÚ zjistí nedostatky v hospodaření s veřejnými financemi, může parlament přijmout odpovídající usnesení, které na zjištěné nedostatky reaguje. Všechny zjištěné nedostatky v hospodaření zmíněné mohou mít politické i disciplinární důsledky pro management kritizovaného státního orgánu.

Vyšší úředníci jsou ve finských státních orgánech zodpovědní za zajištění vnitřního auditu, který kontroluje hospodárnost a legitimitu nakládání s veřejnými prostředky a s veřejným majetkem.

4. Kypr

Vláda po ukončení rozpočtového roku připraví zprávu o plnění státního rozpočtu – státní závěrečný účet. Za sestavování SZÚ zodpovídá ministerstvo financí a předkládá jej ve formě zprávy. Na základě článku 81 odstavce 2 ústavy má být státní závěrečný účet předložen Poslanecké sněmovně do tří měsíců od ukončení rozpočtového roku. Státní závěrečný účet je zpracován v souladu se zákonem o účetnictví a obsahuje příjmy a výdaje vlády, příspěvkových organizací, měst a obcí a jeho struktura je stejná jako struktura státního rozpočtu. Účetní dvůr² zpracuje zprávu hodnotící plnění státního rozpočtu včetně příjmů a výdajů veřejných fondů.

SZÚ a stanovisko ÚD jsou předloženy Poslanecké sněmovně Parlamentu, kde se jimi podrobně zabývají výbor pro plánování rozvoje a kontrolu veřejných výdajů a finanční a rozpočtový výbor. Tyto dva výbory zodpovídají za kontrolu hospodaření vlády a za nakládání s veřejným majetkem. Výbory při projednávání SZÚ především posuzují, zda vláda vynakládala finanční prostředky v souladu se schváleným rozpočtem, s platnými předpisy a v rámci svých kompetencí.

Pokud ÚD ve své zprávě upozorní na zpronevěru veřejného majetku ze strany ministerstva či jiné veřejné instituce, je případ ihned předán státnímu zastupitelství k prošetření. Následně jsou ministerstvo financí, Účetní dvůr průběžně informováni o průběhu vyšetřování policie a o následných opatřeních.

² Pravomoci Účetního dvora jsou vymezeny v článku 116 ústavy Kypru.
http://www.audit.gov.cy/audit/audit.nsf/role_en/role_en?OpenDocument

Z neschválení SZÚ nevyplývají žádné právní důsledky, kromě vyšetřování případné zpronevěry, pouze parlament vyjádří svůj nesouhlas s finančním řízením země. Úloha ÚD je pouze poradní, ÚD dává návrhy vedoucí k nápravě, tyto návrhy však nejsou závazné.

5. Litva

Podle zákona o rozpočtu jsou státní závěrečný účet a účetní závěrky municipálních rozpočtů zpracovávány na základě zákona o schválení finančních ukazatelů státního rozpočtu a municipálních rozpočtů. Ministerstvo financí předkládá státní závěrečný účet, který poskytuje informace o příjmech státního rozpočtu a jeho výdajích vynaložených jednotlivými správci rozpočtových kapitol. Místní samospráva předkládá své závěrečné účty, které obsahují zprávu o příjmech a o vynaložených výdajích jednotlivých rozpočtů municipalit. Ministerstvo financí stanoví postup a frekvenci předkládání zpráv o implementaci státního rozpočtu a rozpočtů samospráv.

MF je odpovědné za sestavení výroční zprávy o plnění státního rozpočtu (státní závěrečný účet) a municipálních rozpočtů vládě na základě postupu a v rámci časových limitů určených vládou.

Vláda výroční zprávu předloženou ministerstvem financí schválí a předloží parlamentu k projednání. Vláda je povinna po ukončení rozpočtového roku do 31. března předložit předsedovi parlamentu státní závěrečný účet za předcházející rok. Zpráva o plnění státního rozpočtu se projednává v litevském parlamentu minimálně jednou za půl roku (vláda je povinna v průběhu rozpočtového roku předložit parlamentu zprávu o plnění státního rozpočtu za první pololetí).

Účetní dvůr předkládá předsedovi parlamentu kontrolní zprávu věnovanou zprávě o plnění státního rozpočtu do šesti měsíců od data, kdy vláda prezentovala své stanovisko předsedovi parlamentu. Předseda parlamentu předá během dvou dnů veškerá stanoviska Účetního dvora výboru pro rozpočet a finance a ostatním výborům a poslaneckým klubům. Výbory na svých zasedáních projednají zprávy o plnění rozpočtu a kontrolní zprávu Účetního dvora a přijmou k tomu usnesení.

Parlament následně přijímá usnesení o plnění státního rozpočtu. Pokud není schválena vládní zpráva o plnění rozpočtu, parlament přijme usnesení o nutnosti urychlené nápravy v oblasti hospodaření s veřejnými prostředky. Parlament přijímá za tímto účelem usnesení kritizující vybrané správce kapitol. Je možné vyvolat i hlasování o nedůvěře předsedovi vlády či dotyčnému ministru na základě jednacího řádu parlamentu.

6. Německo

Na základě článku 114 spolkové ústavy spolkové ministerstvo financí předkládá spolkovému sněmu a spolkové radě vyúčtování příjmů a výdajů, majetku a přehled o celkovém zadlužení spolkové vlády. Státní závěrečný účet je účetním výkazem uplynulého roku, který představuje přijaté příjmy a vynaložené výdaje spolkového rozpočtu. Státní závěrečný účet má za cíl porovnat schválené příjmy a výdaje se skutečnými položkami parlamentem schváleného státního rozpočtu. Částí SZÚ jsou účetní závěrka pokladny, účetní závěrka rozpočtu a účetní závěrka finančního účtu. Účetní závěrka pokladny vykazuje skutečné výsledky pokladny bez uvedení rozpočtových nedoplatků. Rozpočtový účet obsahuje přehledy o nadměrných a neplánovaných příjmech a výdajích, účet majetku³ a rezerv, roční účetní závěrky spolkových podniků. Finanční účet vykazuje finanční přehled spolkového rozpočtu a srovnává celkové skutečné a plánované příjmy včetně finančního salda. Závěrečná zpráva představuje úvod do rozsáhlého výročního vyúčtování a ukazuje rozdíly mezi plánovanými a skutečnými příjmy a výdaji.

Za zpracování a předložení roční účetní závěrky je podle článku 114 ústavy odpovědné Spolkové ministerstvo financí. MF má povinnost v průběhu lhůty dvanácti měsíců po ukončení rozpočtového roku předložit účetní závěrku za předcházející účetní rok. Celkové vyúčtování předkládá MF v tištěné podobě současně s návrhem na udělení absolutoria vládě (schválení vládního nakládání s rozpočtem v parlamentu) ve Spolkovém sněmu a ve Spolkové radě.

Spolkový účetní dvůr (*Bundesrechnungshof*) přezkoumává podle čl. 114 odst. 2 ústavy, zda bylo účetnictví vedeno řádně a v souladu se zákonem a vydává stanovisko pro spolkovou vládu a parlament o vedení rozpočtu a o hospodaření spolkové vlády. Stanovisko obsahuje pro zákonodárce informace o zjištěných nedostatcích při řízení hospodářství a spolkového rozpočtu. Ve Stanovisku Účetního dvora jsou také uvedeny skutečnosti, které se ÚD během účetní kontroly jeví jako sporné a neprůkazné.

Stanovisko ÚD je následně řádně projednáno v kontrolním výboru⁴ Spolkového sněmu za přítomnosti zástupců dotyčného resortu, ÚD a spolkového MF. Sporné výdaje finančních prostředků jsou pak podrobně probírána v rámci kontrolního výboru za účasti zástupců úřadu,

³ Účet majetku vykazuje stav majetku a závazků na začátku rozpočtového roku, změnu v průběhu rozpočtového roku a konečný stav majetku na konci rozpočtového roku. Rozsah majetku, který má být uveden v majetkovém účtu, stanoví Spolkové ministerstvo financí a Spolkový účetní dvůr.

jichž se výtky týkají. Ke každému nedostatku, který ÚD zjistil, přijímá kontrolní výbor usnesení. Tato konečná usnesení jsou předložena na jednání parlamentu a slouží jako podklad pro udělení vládě absolutoria. Udělení absolutoria vládě ze strany Spolkového sněmu a Spolkové rady jsou na sobě nezávislá a nemají žádný právní důsledek.

Udělení absolutoria vládě má pouze politickou povahu a parlament v něm vyjadřuje pozitivní stanovisko k vedení účetnictví a nakládání s rozpočtovými prostředky ze strany vlády. Do současné doby se však při projednávání SZÚ nestalo, že by parlament odepřel udělit vládě absolutorium (pouze v jednom případě se udělení opozdilo o jeden rok). Samotné odepření absolutoria neznamena vyjádření nedůvěry vládě ve smyslu odvolání vlády podle příslušného ustanovení spolkové ústavy – jednalo by spíše o nepřímé vyjádření nedůvěry s hospodařením vlády.

Usnesení kontrolního výboru mají dotyčné subjekty veřejné správy dodržet a přijmout požadovaná opatření. Zpravidla je součástí usnesení výboru také lhůta, během které má dotyčná instituce informovat o provedených opatřeních vedoucích k nápravě. Zprávy o nápravě v hospodaření veřejných institucí jsou na rozdíl od stanoviska ÚD adresovány přímo kontrolnímu výboru, který se jimi následně zabývá.

7. Nizozemsko

Každoročně třetí zářijové úterý královna Nizozemska zahajuje parlamentní rok. Poté ministr financí jménem vlády představí Dolní komoře parlamentu návrh vládního rozpočtu a rozpočtové memorandum. Rozpočtové memorandum představuje přehled příjmů a výdajů státního rozpočtu a jejich rozdělení mezi jednotlivá ministerstva. Rozpočet je rozdělen do kapitol, které představují hospodaření jednotlivých ministerstev a dalších orgánů státní správy.

Třetí středa v květnu je v Poslanecké sněmovně nazývána dnem účetní kontroly. Tento den ministr financí představí Poslanecké sněmovně národní finanční výroční zprávu – státní závěrečný účet. Do roku 2000 byl státní závěrečný účet za předchozí rok zasílán Poslanecké sněmovně v září společně s návrhem státního rozpočtu na další rok. Poslanci však, vzhledem k prioritnímu projednávání rozpočtu na následující rok, nevěnovali projednávání SZÚ dostatečnou pozornost. Současná praxe projednávání SZÚ v průběhu května poskytuje

⁴ Členové kontrolního výboru jsou zároveň členy rozpočtového výboru (*Haushaltausschuss*), od roku 2006 je kontrolním výbor stálým výborem Spolkového sněmu.

poslancům více času a prostoru řádně projednat hospodaření vlády se státním rozpočtem a důkladněji tak provádět svoji kontrolní úlohu vůči exekutivě. Zpráva o SZÚ porovnává skutečně vynaložené výdaje a příjmy s parlamentem schváleným státním rozpočtem na předcházející rok. Zpráva o SZÚ dále upozorňuje na nepředpokládané či negativní vývoje ve veřejných financích a stanoví, zda účty byly uzavřeny s přebytkem či s deficitem a zda se tento stav odlišuje od schváleného rozpočtového memoranda.

Účetní dvůr⁵ předkládá parlamentu dva druhy zpráv: pravidelnou výroční auditorskou zprávu a průběžné audity během roku. ÚD prozkoumá účetní dokumenty a vedení účetnictví ze strany vlády a na základě svých poznatků zpracuje zprávu, která se věnuje hospodaření každého jednotlivého ministerstva. ÚD zasílá kontrolní zprávy Sněmovně, Senátu a dotyčnému ministrovi před projednáváním SZÚ v parlamentu, které se zahajuje právě třetí květnovou středou. Ministr financí prezentuje Poslanecké sněmovně SZÚ společně s kontrolními zprávami ÚD. SZÚ je projednán parlamentním výborem pro veřejné výdaje a dalšími stálými výbory. Po projednání SZÚ výbor pro veřejné výdaje společně s dalšími zainteresovanými výbory přijímá k SZÚ usnesení, které je předloženo na plénum.

Vláda může ke svému návrhu státního rozpočtu na další rok, který předkládá Poslanecké sněmovně v září, přiložit stanovisko Účetního dvora k SZÚ.

8. Norsko

Ministerstvo financí Norska pověřilo sestavováním státního závěrečného účtu vládní Agenturu pro finanční řízení (Agency for Financial Management, SSO). Státní orgány zasílají po ukončení rozpočtového roku své účetní závěrky Agentuře pro finanční řízení, která na jejich základě sestaví státní závěrečný účet. Agentura na základě těchto podkladů zasílá v elektronické podobě státní závěrečný účet Účetnímu dvoru ke kontrole. V případě, že dojde k významnějším rozdílům mezi schváleným rozpočtem a plněním rozpočtu, či při zamýšlených změnách při investování, mají jednotlivá ministerstva za povinnost podat k tomuto vysvětlení. Účetní dvůr podléhá parlamentu a dohlíží zejména na to, aby vynaložené finanční prostředky byly v souladu s parlamentem schváleným zákonem o státním rozpočtu.

⁵ Právní mocí nizozemského Účetního dvora (*Algemene Rekenkamer*) jsou vymezeny v Ústavě Nizozemského království (čl. 76-78) a v zákoně č. 413 z roku 2002 o hospodaření s veřejnými prostředky.

Státní závěrečný účet je poté předkládán vládou parlamentu k projednání. ÚD provádí tři typy kontrol hospodaření s veřejnými prostředky: finanční, výkonnostní a audit státních podniků.

Cílem finančního auditu je zjistit, zda účty neobsahovaly materiální nedostatky a zda se provedené transakce shodují se schváleným rozpočtem v parlamentu. Výsledky finančního auditu jsou shrnuty jednou za rok pro jednotlivá ministerstva zvláště ve zprávě ÚD, která je předkládána parlamentu k projednání.

Cílem výkonnostního auditu je ověřit, jak byla vládní rozpočtová opatření implementována a posoudit dopady, které tato opatření přinesla. Výkonnostní audit se opírá o konkrétní rozpočtové položky státního rozpočtu schváleného parlamentem. Výkonnostní audit provádí hloubkovou kontrolu účetnictví a výsledky výkonnostního auditu ÚD jsou předkládány parlamentu.

Cílem kontroly podniků (corporate control) je posoudit, zda příslušný ministr spravoval do jeho resortu příslušející státní podniky⁶ hospodárně a v souladu se schváleným rozpočtem. Zprávu o účetní kontrole podniků předkládá ÚD parlamentu.

9. Polsko

Polská vláda musí do konce ledna předložit Sejmu a Nejvyššímu kontrolnímu úřadu výroční zprávu o plnění státního rozpočtu (státní závěrečný účet) společně se zprávou o příjmech a výdajích státního rozpočtu a rozpočtů jednotlivých regionů. Zpráva o provádění státního rozpočtu obsahuje:

- příjmy a výdaje včetně výše deficitu či přebytku rozpočtu;
- příjmy a výdaje jednotlivých rozpočtových kapitol státního rozpočtu na základě účetních závěrek;
- informace o rozdílnostech mezi schváleným rozpočtem a skutečně realizovaným rozpočtem.

Vláda dále získává informace o plnění rozpočtů místních samospráv. Vláda k státnímu závěrečnému účtu připojuje dokumenty týkající se vývoje veřejného zadlužení, deficitu a záruk veřejného sektoru. Ministerstvo financí stanoví formální aspekty dokumentace, kterými jsou správci jednotlivých kapitol zavázáni se řídit při plnění státního rozpočtu.

⁶ Norské státní společnosti jsou samostatné právnické osoby a nejsou součástí ústřední státní správy.

Za přípravu státního závěrečného účtu je odpovědné MF a Sejmu je předkládán ve formě zprávy. Ministerstvo financí je zodpovědné za plnění rozpočtových příjmů a výdajů a za konečnou výši deficitu státního rozpočtu.

Nejvyšší kontrolní úřad na základě státního závěrečného účtu zpracuje zprávu o plnění státního rozpočtu, (zpráva dále obsahuje informace o vývoji měnové politiky), a prezentuje v kontrolní zprávě své doporučení schválit či odmítnout SZU předložený vládou.

V Sejmu projednává státní závěrečný účet výbor pro veřejné finance a jednotlivé věcně příslušné výbory projednávají kapitoly spadající do jejich oblasti. Zpravodajové věcně příslušných výborů následně předkládají své stanovisko výboru pro veřejné finance. Výbor pro veřejné finance představí svoji zprávu na plénu s návrhem přijetí či odmítnutí státního závěrečného účtu. Po vyslyšení stanoviska předsedy Nejvyššího kontrolního úřadu Sejm na svém zasedání schvaluje usnesení, ve kterém přijme či odmítne návrh státního závěrečného účtu. Na základě Ústavy Polska by Sejm měl projednat a schválit státní závěrečný účet do 90 dnů od jeho obdržení od vlády.

Stanovisko NKÚ k státnímu závěrečného účtu je pouze informativní a nemá závazný charakter. Sejm také není vázáný usnesením jednotlivých výborů týkající se SZÚ. Doposud byly všechny zprávy o SZÚ Sejmem schváleny. Sejm však může ve svém stanovisko uvést kritiku hospodaření v některých kapitolách SZÚ. Například při schvalování SZÚ za rok 2004 Sejm ve svém usnesení kritizoval nakládání s dlouhodobými investicemi ve zdravotnictví a při výstavbě silničních komunikací.

10. Portugalsko

Plnění státního rozpočtu se v Portugalsku řídí třemi zákony: zákonem o rozpočtovém rámci, zákonem o rozpočtu a zákonem o provádění rozpočtu. Výdaje státního rozpočtu musejí respektovat tři základní pravidla:

- musejí být v souladu s platnými zákony;
- výdaje musejí být provedeny v souladu se zákonem o státním rozpočtu (vláda může realizovat pouze ty výdaje, které jsou uvedeny v parlamentem schváleném zákonu o rozpočtu včetně limitů pro celkové výdaje);
- musí být zachováno dobré rozpočtové řízení (vláda má usilovat o maximální rozpočtové příjmy a o minimální výdaje v souladu s pravidly hospodárnosti, účinnosti, efektivity).

Kontrola plnění schváleného státního rozpočtu se v Portugalsku řadí do tří skupin:

- Administrativní kontrola (je zajišťována Nejvyšším kontrolním úřadem a zvláštním subjektem zřízeným při ministerstvu financí – interní auditor);
- soudní (zajišťuje Nejvyšší kontrolní úřad);
- politická kontrola je zajišťována parlamentem.

Státní závěrečný účet je zpracován na základě účetních závěrek jednotlivých správců kapitol, odpovědným orgánem za sestavení SZÚ je ministerstvo financí. Vláda předkládá SZÚ do parlamentu ve formě zprávy, která obsahuje: analýzu makroekonomického vývoje, vývoj finanční situace, vývoj plnění státního rozpočtu a stav státního majetku. SZÚ je projednán ve věcně příslušných výborech parlamentu a poté je diskutován na plénu včetně stanoviska NKU a věcně příslušných výborů. V případě, že NKÚ zjistí nedostatečné hospodaření se státními prostředky či při nakládání se státním majetkem, může z hlediska finanční odpovědnosti soudně stíhat dotyčné osoby. V případě pochybení spadajících do trestněprávních či občanskoprávních věcí musí NKÚ předat relevantní informaci kompetentnímu státnímu orgánu k prošetření.

11. Rakousko

Na základě článku 121 odst. 2 rakouské ústavy Účetní dvůr Rakouska (*Rechnungshof*)⁷ připravuje státní závěrečný účet a předkládá jej Národní radě. Základem pro návrh státního závěrečného účtu jsou závěrečné účty jednotlivých spolkových ministerstev, spolkových zemí, svazu obcí, obcí a dalších zákonem stanovených právních subjektů. SZÚ je sestaven v souladu s články 93-96 spolkového zákona o rozpočtu z roku 1986. SZÚ se skládá z textové a tabulkové části, které zobrazují příjmy a výdaje jednotlivých veřejných institucí. Státní závěrečný účet musí obsahovat plánované a skutečné příjmy a výdaje spolku včetně pohledávek a dluhů, majetkový účet a účet závazků spolku. SZÚ také zachycuje účetnictví spolkových podniků a zařízení, které nakládají s veřejnými prostředky a s veřejným majetkem.

Spolkový ministr financí ve spolupráci s Účetním dvorem stanoví bližší podrobnosti sestavování státního závěrečného účtu. Jednotlivá ministerstva zodpovídají za kontrolu

⁷ Účetní dvůr je nezávislým orgánem Národní rady (*Nationalrat*), nejvyšším orgánem finanční kontroly a jeho úkolem je zabývat se finančními i transakcemi spolku, zemí a obcí s ohledem na efektivnost, hospodárnost a účelnost. Základní pravomocí je kontrola hospodářského řízení spolkové vlády, o které informuje Národní radu (*Nationalrat*), zemské sněmy (*Landtage*) a obecní rady (*Gemeinderat*).

účetnictví jím podřízených subjektů. ÚD dále provádí průběžné kontroly účetnictví, které mají odhalit, zda nakládání s veřejnými prostředky a s veřejným majetkem je prováděno hospodárně a v souladu s platnými předpisy a zda účetní doklady jsou prokazatelně uchovány.

Rakouský Účetní dvůr každý druhý rok zpracovává studii o průměrných příjmech včetně údajů o sociálních výdajích, o výdajích na platy členů představenstva a dozorčí rady u podniků a institucí, které jsou podřízeny spolkové vládě a o svých nálezech informuje Národní radu.

SZÚ je předložen k projednání Národní radě, kde rozpočtový výbor a kontrolní výbor přijímají usnesení, ve kterém navrhuji schválení hospodaření federální vlády s rozpočtem za uplynulý rok. Kontrolní výbor Národní rady (*Rechnungshofausschuss*) projednává zprávy Účetního dvora, které jsou předkládány plénu parlamentu. Po projednání kontrolních zpráv ke SZÚ je ve výboru přijato usnesení, které výbor postoupí k projednání na plénu a Národní rada hlasuje o usnesení se následně projednává a hlasuje na plénu Národní rady.

Národní rada doposud neodmítla schválit státní závěrečný účet vlády. V případě, že by Národní rada SZÚ neschválila, neznamenovalo by to vyslovení nedůvěry vládě. Parlament by musel hlasovat o nedůvěře vládě samostatně a to podle článku 74 ústavy Rakouska.

12. Slovinsko

Procedura pro vypracování státního závěrečného účtu je upravena článkách 96 a 97 zákona o veřejných financích. Účetní závěrku o plnění státního rozpočtu (státní závěrečný účet) předkládá jak vláda tak jednotlivé místní samosprávy a obsahují plánované a realizované příjmy a výdaje za předcházející rozpočtový rok.

Při vypracování návrhu státního závěrečného účtu je základním pramenem pro sestavení schválený státní rozpočet. Ministr financí podrobně stanoví obsah a strukturu účetních závěrek jak pro vládní rozpočet tak pro místní rozpočty. Jednotliví správci kapitol předkládají své účetní závěrky a výroční zprávy za předcházející rok ministerstvu financí do 28. února. Ministerstvo financí následně sestaví návrh státního závěrečného účtu vlády a předloží jej Účetnímu dvoru ke kontrole do 31. března. SZÚ sestavený ministerstvem financí představuje zvláštní formu zákona, který se přednostně věnuje porovnání plánovaných a uskutečněných příjmů a výdajů státního rozpočtu.

Do třiceti dnů od obdržení závěrečné zprávy Účetního dvora ministerstvo financí předloží SZÚ vlády spolu s kontrolní zprávou ÚD vládě ke schválení.

Po schválení SZÚ vládou jej vláda zasílá společně se zprávou ÚD parlamentu (Národní shromáždění), a to do 1. října. Národní shromáždění projednává státní závěrečný účet v souladu s články 167 a 168 svého jednacího řádu. Předseda parlamentu rozešle návrh státního závěrečného účtu všem poslancům nejméně 15 dní před jeho projednáváním na plénu. Během projednávání SZÚ nejdříve představí návrh SZÚ zástupce vlády (ministr financí) a poté zpravodaj výboru pro kontrolu rozpočtu a veřejných financí prezentuje svoji zprávu a usnesení výboru. Parlament hlasuje o návrhu SZÚ jako celku. Neexistují zde však žádné formální či právní důsledky vyplývající z neschválení SZÚ. Existuje zde pouze politická odpovědnost a poslanci mohou iniciovat hlasování o nedůvěře dotyčnému ministru vlády, předsedovi vlády či vládě jako celku v případě zjištěných nedostatků v hospodaření s veřejnými prostředky.

13. Velká Británie

Vláda předkládá svůj návrh rozpočtu, který je schvalován v Dolní komoře (House of Commons), Horní komora schvaluje rozpočet víceméně formálně. Vzhledem k tomu, že vláda disponuje v Dolní komoře většinou, je zaručeno bezproblémové schválení rozpočtu.

Zákon o státním rozpočtu (*Consolidated Fund Act*) a Zákon o výdajích (*Appropriation Act*) umožňuje vládě vynakládat prostředky státního rozpočtu v souladu se schválenou verzí parlamentu.

Národní kontrolní úřad (National Audit Office, NKÚ) kontroluje účetní výkazy všech ministerstev, agentur a ostatních organizací působícím ve veřejném sektoru. Zprávy o kontrole veřejných účtů předkládá NKÚ Dolní komoře po skončení rozpočtového roku.

NKÚ posuzuje účetní výkazy, zda neobsahují nedostatky a odpovídají skutečnosti. NKÚ také potvrzuje, že transakce na vládních účtech odpovídají parlamentem schválenému rozpočtu. V případě, že NKÚ zjistí významné nedostatky v hospodaření státních orgánů, vydá odborný posudek a předloží jej parlamentu. Tyto zprávy jsou projednávány ve výboru pro veřejné účty Dolní komory (*Committee of Public Accounts*). Pokud se neobjeví závažnější pochybení ve vedení účetnictví státních orgánů, může NKÚ i přesto připravit pro parlament kontrolní zprávu, ve které informuje o plnění státního rozpočtu a o vedení účetnictví jednotlivými státními orgány. Pokud není zpracována žádná kontrolní zpráva ze strany NKÚ, může NKÚ zpracovat stanoviska cílené státním orgánům, ve kterých jim doporučuje přijmout

určité změny ve vedení účetnictví (tzv. management letters). Kontrolní zprávy NKÚ jsou zveřejněny na jeho webových stránkách⁸.

Podle zprávy kontrolora za rozpočtové období 2005-2006 byly všechny finanční kontroly účtů za toto období prováděny v souladu s mezinárodními účetními standardy a účty byly vedeny v souladu se zákonem a poskytují věrný a poctivý obraz o hospodaření veřejného sektoru. Stanovisko kontrolora také potvrzuje, že účty a transakce vedeny v souladu se schválenou verzí státního rozpočtu parlamentem. Za rok 2005-2006 nenastal případ, že by účty ministerstev nebyly vedeny v souladu se zákonem a s účetními předpisy. (Např. za rozpočtový rok 2004-05 musel ovšem hlavní kontrolor vydat odmítavé stanovisko ke schválení účetní závěrky ministerstva vnitra).

Výbor pro veřejné účty Dolní komory je hlavním orgánem v parlamentu, který projednává zprávy obdržené od NKÚ. V čele výboru je člen opoziční strany. Výbor získává zprávy od NKU a každý rok prošetřuje okolo 50 z těchto zpráv (NKÚ ročně zpracuje okolo 500 kontrolních zpráv o hospodaření s veřejnými prostředky). Auditóři NKÚ mohou použít účetní dokumentaci vedenou vládními auditory (interními auditory), kteří jsou ministerstvem financí určeni, aby dohlíželi na hospodaření s veřejnými financemi. Parlamentní výbor zveřejňuje vlastní hodnotící zprávu, na kterou musí vláda zareagovat do dvou měsíců od jejího schválení. Zprávy výboru jsou přístupné na jeho webových stránkách.

Výbor také prošetřuje případy, kdy ministerstva vynakládají vyšší objem prostředků, než bylo schváleno parlamentem. Když toto nastane, musí vláda požádat parlament o schválení dodatečných výdajů. NKÚ informuje parlament pokaždé, kdy má výhrady k vedení účetnictví a nakládání s veřejnými prostředky ze strany státního orgánu. NKÚ může mít výhrady k vedení účetnictví ze strany ministerstva. Například několikrát byly zveřejněny výhrady k účetnictví ministerstva práce a důchodů (Department for Work and Pensions). Výbor pro veřejné účty může danou záležitost prošetřit. Vysocí úředníci kritizovaného státního orgánu jsou poté přizváni na schůzi výboru k projednání. Výbor následně publikuje své závěry ze zasedání a doporučení na svých webových stránkách. Vláda je povinna na tyto závěry výboru reagovat. Neexistují zde však žádné právní důsledky vyplývající z výhrad k vedení účetnictví správce kapitoly. Management státních orgánů by měl být motivována k tomu, aby se hospodaření jeho instituce nestalo centrem kritiky ze strany NKÚ a následně aby se celá záležitost neprojednávala na zasedání parlamentního výboru, který celou záležitost

⁸

http://www.nao.org.uk/publications/nao_reports/chronindex.asp?type=account

zveřejňuje. Takováto kritika hospodaření by mohla přinést personální změny ve vedení státních orgánů.

Závěr

Ve většině sledovaných zemí je za sestavení státního závěrečného účtu zodpovědné ministerstvo financí, pouze v Norsku sestavuje roční účetní závěrku vládní Agentura pro finanční řízení a v Rakousku Účetní dvůr. Teoreticky z neschválení státního závěrečného účtu parlamentem nevyplývají pro vládu v žádné ze sledovaných zemí ústavněprávní důsledky (např. vyslovení nedůvěry vládě), neschválení hospodaření vlády za předešlý rok může mít spíše politické či disciplinární dopady pro představitele veřejných institucí. Například ve Slovinsku mohou poslanci, pokud jsou zjištěny nedostatky v hospodaření některého ministra s veřejnými prostředky, iniciovat hlasování o nedůvěře dotyčnému ministrovi vlády, předsedovi vlády či vládě jako celku. Tradičně silnější postavení parlamentu při kontrole hospodaření vlády s veřejnými prostředky existuje ve Velké Británii, Finsku a Dánsku (dánský ministr pro rodinu a práva spotřebitelů byl donucen odstoupit v prosinci 1996 kvůli rozsáhlé kritice ze strany Účetního dvora a parlamentního výboru, která se týkala neprůkazného nakládání s veřejnými prostředky). Na druhé straně spíše formální projednávání státního závěrečného účtu probíhá například v Polsku a v Litvě.

Seznam literatury:

Odpovědi národních parlamentů v rámci ECPRD Request 792. Procedure and Responsibility for Drafting the State Closing Account.

<https://ecprd.secure.europarl.europa.eu/ecprd/secured/detailreq.do?id=792>

National Audit Office:

http://www.nao.org.uk/publications/nao_reports/06-07/0607148.pdf

Stortinget. www.stortinget.no

Ministry of Finance.

<http://www.mf.gov.pl/index.php?const=5&dzial=36&wysw=2&sub=sub1>.

Sejm. <http://orka.sejm.gov.pl/Druki5ka.nsf> – Sejm paper No 1772.

The State Auditing Board.

<http://www.valtiokonttori.fi/public/default.aspx?nodeid=15869&culture=en-US&contentlan=2>

The National Audit Office. http://www.vtv.fi/index.phtml?menu_id=1&lang=3.

CPFA Board.

http://www.vm.fi/vm/en/09_national_finances/03_reporting_and_monitoring/CPFA_Board/index.jsp.

The Public Accounts Committee of the Danish Parliament. www.ft.dk/statsrevisorerne

Bundesverfassungsgesetz. <http://www.bka.gv.at/DocView.axd?CobId=21360>

Rechnungshofausschuss. <http://www.gahr.at/index.php?id=rechnungshofaussch>

Bundesrechnungshof. <http://www.bundesrechnungshof.de/>

Audit Office of the Republic of Cyprus.

http://www.audit.gov.cy/audit/audit.nsf/index_gr/index_gr?OpenDocument

Algemene Rekenkamer. <http://www.rekenkamer.nl/>