

PROJEDNÁVÁNÍ STÁTNÍCH ZÁVĚREČNÝCH ÚČTŮ VE VYBRANÝCH ZEMÍCH

Ing. Marcela Cupalová, Ph.D.

Studie č. 1.208

srpen 2010

Obsah:

VELKÁ BRITÁNIE	2
NORSKO	3
FINSKO	3
DÁNSKO	4
RAKOUSKO	4
ŠVÝCARSKO	5
SPOLKOVÁ REPUBLIKA NĚMECKO	5
NIZOZEMSKO	6
ZÁVĚR	7

Velká Británie

Národní kontrolní úřad (National Audit Office - NAO) kontroluje účetní výkazy všech ministerstev, agentur a ostatních organizací působících ve veřejném sektoru. Zprávy o kontrole veřejných účtů předkládá NAO po skončení rozpočtového roku Dolní sněmovně. NAO posuzuje účetní výkazy, zda neobsahují nedostatky a odpovídají skutečnosti a potvrzuje, že transakce na vládních účtech odpovídají parlamentem schválenému rozpočtu. V případě, že NAO zjistí významné nedostatky v hospodaření státních orgánů, vydá odborný posudek a předloží jej parlamentu. Tyto zprávy jsou projednávány ve Výboru pro veřejné účty (Committee of Public Accounts) Dolní sněmovny. Pokud se neobjeví závažnější pochybení ve vedení účetnictví státních orgánů, může NAO i přesto připravit pro parlament kontrolní zprávu, ve které informuje o plnění státního rozpočtu a o vedení účetnictví jednotlivými státními orgány.

Výbor pro veřejné účty má pravomoc prozkoumávat účty veřejných výdajů a jiné účty předložené parlamentu podle svého uvážení. Výbor nerozhoduje o formách nebo důvodech jednotlivých politik (spadají pod pravomoc jiných výborů), spíše se zaměřuje na kritéria hospodárnosti, efektivnosti a ekonomičnosti.¹ Výbor pro veřejné účty Dolní sněmovny je hlavním orgánem parlamentu, který projednává zprávy obdržené od NAO. V čele výboru je člen opoziční strany – v současnosti tedy labourista. 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 tato situace nastane, musí vláda požádat parlament o schválení

¹ Parliament: Public Accounts Committee – role, <http://www.parliament.uk/business/committees/committees-a-z/commons-select/public-accounts-committee/role/>

dodatečných výdajů. NAO informuje parlament pokaždé, když má výhrady k vedení účetnictví a nakládání s veřejnými prostředky ze strany státního orgánu. Výbor pro veřejné účty může také danou záležitost prošetřit. Vedoucí 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 však žádné právní důsledky vyplývající z výhrad k vedení účetnictví správce kapitoly. Management státních orgánů by ale měl být tímto způsobem motivován k tomu, aby se hospodaření jeho instituce nestalo centrem kritiky ze strany NAO a následně, aby se celá záležitost neprojednávala na zasedání parlamentního výboru, který celou záležitost zveřejňuje. Takováto kritika hospodaření by totiž mohla přinést personální změny ve vedení státních orgánů.

Norsko

V rámci ministerstva financí působí Vládní agentura pro finanční management (SSO). Byla založena za účelem posílení finančního řízení v rámci aktivit veřejného sektoru a zlepšení efektivnosti zdrojů v této oblasti. Toho má být dosaženo koordinací kompetencí a zdrojů v rámci veřejného fiskálního řízení tak, aby bylo možné těžit výnosy z rozsahu a dělby kompetencí. Cílem je vyšší kvalita a nižší náklady finančního řízení ve veřejném sektoru. V současnosti SSO obsluhuje asi 200 organizací pod různými ministerstvy prostřednictvím systémů a služeb účetnictví, rozpočtování, platů a lidských zdrojů. Kromě služeb zákazníkům byla Ministerstvem financí převedena na agenturu pravomoc sestavovat státní závěrečný účet, státní hotovostní systém a správa a regulace finančního řízení centrální vlády. Agentura má přibližně 360 zaměstnanců rozdělených do šesti regionálních kanceláří s centrem v Oslu.²

Ústava uděluje parlamentu (Storting) řadu dohledových funkcí, včetně auditu státních účtů. Storting má podle Ústavy jmenovat pět národních auditorů, kteří každoročně přezkoumávají státní účty. Úřad generálního auditora je nejdůležitějším dohledovým orgánem Stortingu, který přezkoumává aktivity národní administrativy, aby zajistil, že státní aktiva budou využívána a řízena podle zdravých finančních principů a v souladu s rozhodnutími a záměry Stortingu. Úřad generálního auditora je nezávislý na vládě a ostatních administrativních orgánech. V současnosti má zhruba 500 zaměstnanců organizovaných v 6 odděleních a administrativních sekcích. Pět národních auditorů jmenovaných Stortingem společně vede Kancelář generálního auditora. Storting činí konečné rozhodnutí ohledně schválení státních účtů poté, co Kancelář generálního auditora postoupí své poznámky a návrhy.³

Finsko

Zpráva o závěrečných účtech centrální vlády je zprávou, která je zakotvena v Ústavě a která přezkoumává soulad závěrečných účtů s rozpočtem. Zpráva o závěrečných účtech je předkládána parlamentu v červnu roku následujícím po rozpočtovém roce.

Zpráva obsahuje závěrečné centrální vládní účty spolu s přílohami. Státní pokladna (finanční správa), která funguje pod Ministerstvem financí, navrhuje a podepisuje návrh závěrečného účtu centrální vlády na konci dubna roku následujícím po rozpočtovém roce. Zpráva také

² The Norwegian Government Agency for Financial Management, http://www.sfs.no/templates/Page_135.aspx

³ Stortinget: Supervisory role, <http://www.stortinget.no/en/In-English/About-the-Storting/Control/>

obsahuje nejdůležitější informace o financích centrální vlády a jejich efektivním vynakládání v rámci jednotlivých větví administrativy. Zpráva dále obsahuje klíčové závěrečné účty pro státní podniky nezačleněné do rozpočtu a další mimorozpočtové jednotky. Vládní finanční kontrola zajišťuje pravdivost a regulérnost dat obsažených ve zprávě. Zpráva také zahrnuje odpovědi vlády na parlamentní stanoviska k rozpočtu a vládní zprávu o opatřeních přijatých jako výsledek námitek a návrhů obsažených ve zprávě parlamentního finančního výboru o fungování národní fiskální správy a účetnictví (Akční zpráva o parlamentních námitkách k závěrečnému účtu).

V rámci parlamentu působí také Kontrolní výbor, který podává svá hlavní kontrolní zjištění parlamentu. Vedle Národního kontrolního úřadu, který provádí roční, výkonnostní a v případě potřeby také výjimečné audity, jejichž výsledky předkládá parlamentu, působí ve Finsku také tzv. Rada CPFA (Rada pro audit autorizovaných veřejných financí), která pracuje pro veřejnou správu, je jmenována jednou za tři roky vládou a je odpovědná za dohled nad auditem.⁴

Dánsko

Veřejné účty musí být podle dánské ústavy předloženy parlamentu nejpozději do šesti měsíců po konci finančního roku. Parlament volí počet auditorů, jejichž počet se pohybuje mezi 4 – 6. Auditóři mohou být – a také často jsou – členy parlamentu. Nemusí být nutně kvalifikovanými účetními. Prozkoumávají správnost účtů a skutečnost, zda existuje zmocnění povolující vydání všech peněz, které byly státní správou skutečně vydány. Auditorům pomáhá při přezkumu generální auditor, který je nezávislý a je zaměstnancem parlamentem. Není ovšem jeho členem. Auditóři prozkoumávají roční veřejné účty, aby zajistili, že do nich byly zahrnuty všechny státní příjmy a že žádné výdaje nebyly vyjmuty ze schváleného Finančního zákona nebo jiného zmocňujícího aktu. Auditóři mohou vyžadovat všechny informace a dokumenty, které k tomuto přezkumu potřebují. Veřejné účty s komentářem auditorů jsou předkládány parlamentu k rozhodnutí. Jakmile auditóři přezkoumají účty, sepíší své závěry a poskytnou je členům parlamentu. Účty musí být podrobeny hlasování parlamentu. V praxi bývají závěrečné roční účty schvalovány bez výhrad. Během roku ovšem auditóři veřejných účtů vydávají mnoho kritických zpráv o specifických případech. Týkaly se například projektů IT, správy zmocněných položek, speciálních podpůrných schémat nebo větších projektů veřejných staveb.⁵

Rakousko

Národní rada a Spolková rada jsou oprávněny přezkoumávat hospodaření vlády, tázat se jejich členů na všechny okolnosti a požadovat informace, stejně jako vyjadřovat svá doporučení k výkonu usnesení. Příslušné výbory jsou také oprávněny žádat přítomnost vedoucích pracovníků na svých zasedáních a tázat se jich na všechny okolnosti vedení hospodaření.

⁴ Ministry of Finance, Reporting and monitoring,
http://www.vm.fi/vm/en/09_national_finances/03_reporting_and_monitoring/index.jsp

⁵ Folketinget: My Constitutional Act,
http://www.ft.dk/English/~media/Pdf_materiale/Pdf_publicationer/English/My%20Constitutional%20Act_saml_et_web%20pdf.ashx

Za prozkoumávání hospodaření spolku, zemí, svazků obcí a obcí je podle čl. 121 – 122 rakouské Ústavy odpovědný Účetní dvůr, který sestavuje státní závěrečný účet a předkládá jej Národní radě. Prezident Účetního dvora (nebo jeho zástupce) má zároveň oznámit všechny finanční dluhy spolku, pokud za ně spolek nese odpovědnost. Účetní dvůr má také každé dva roky zpravovat Národní radu o určitých sociálních a věcných ukazatelích, například o průměrných příjmech nebo penzích členů představenstva a dozorčích rad podniků.

Účetní dvůr podléhá bezprostředně Národní radě. Působí jako orgán Národní rady nebo dotyčného Landtagu, pokud se jedná o rozpočet spolkové země.

Švýcarsko

Návrh rozpočtu a závěrečného účtu připravují jednotlivé kantony a v podstatě disponují volností, co se týká volby způsobu předložení. Již od sedmdesátých let ovšem existuje neformální dohoda, že obce a kantony používají harmonizovaný model se standardním plánem účtů (tzv. Harmonizovaný účetní model pro kantony a obce). Tento model v současnosti využívá asi 90 % obcí a kantonů. Model je založen na principu aktuálního účetnictví a rozpočtování (účetní případy jsou zaznamenávány v době jejich vzniku, ne v době jejich uhrazení). Na úrovni spolku byl s platností od 1. ledna 2007 zaveden nový účetní model, který se také řídí principy aktuálního účetnictví. Směrnice pro sestavování rozpočtů a závěrečných účtů tvoří Mezinárodní standardy pro účetnictví veřejného sektoru (IPSAS), od nichž se lze odchylovat pouze v jednotlivých odůvodněných případech.

Účetní dvůr přezkoumává hospodaření, tzn. finančně významné činnosti spolku, zemí, spolků obcí, obcí a jiných zákonem určených právnických osob, tj. nadací, fondů a institucí, které jsou spravovány nebo zřízeny orgány spolku, zemí a obcí a podniky, kde spolek, země nebo obec s minimálně 20 000 obyvateli mají alespoň 50% podíl na základním nebo vlastním jmění nebo které spolek, země nebo obec sami nebo společně s jinými právními osobami provozují nebo ovládají, jako jsou například nositelé sociálního pojištění a zákonná profesní zastoupení (komory).

Kromě toho vyhodnocuje Účetní dvůr závěrečný účet spolku a spolupůsobí při zdůvodňování finančních dluhů spolku. Může přitom předkládat Národní radě zprávy o výsledcích přezkoumání a zprávy o činnosti, kde zpravuje o výsledcích svého přezkumu. Zároveň podle zákona o příjmech předkládá zprávu o průměrných příjmech. Účetní dvůr má 26 členů, jeho členové jsou zastoupeni podle síly frakcí zastoupených v Národní radě.⁶

Spolková republika Německo

Na základě článku 114 Základního zákona předkládá spolkové Ministerstvo financí 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 a který má za cíl porovnat schválené příjmy a výdaje se skutečnými položkami parlamentem schváleného státního rozpočtu. Za zpracování a předložení závěrečného účtu je podle čl. 114 Základního zákona odpovědné Spolkové ministerstvo financí. Ministerstvo financí má povinnost předložit

⁶ Rechnungshofausschuss, <http://www.gahr.at/index.php?id=rechnungshofaussch>

závěrečný účet v průběhu lhůty dvanácti měsíců po ukončení rozpočtového roku. Celkové vyúčtování předkládá Ministerstvo financí v tištěné podobě současně s návrhem na udělení absolutoria vládě (schválení vládního nakládání s rozpočtem parlamentu) ve Spolkovém sněmu a ve Spolkové radě.

Vedle toho Spolkový účetní dvůr přezkoumává rozpočty a hospodaření spolku. Každoročně zpravuje spolkovou vládu, Bundestag a Bundesrat o výsledcích svého přezkumu (čl. 114, odst. 2 Základního zákona).^{7,8} Stanovisko pro poslance obsahuje informace o zjištěných nedostatcích při řízení hospodářství a spolkového rozpočtu. Ve stanovisku Účetního dvora jsou také uvedeny skutečnosti, které se Účetnímu dvoru během účetní kontroly jevíly jako sporné a neprůkazné. Stanovisko Účetního dvora je následně projednáno v kontrolním výboru Spolkového sněmu za přítomnosti zástupců dotyčného resortu, Účetního dvora a spolkového Ministerstva financí. Sporné výdaje finančních prostředků jsou pak podrobně probírány v rámci kontrolního výboru za účasti zástupců úřadu, jichž se výtky týkají. Ke každému nedostatku, který Účetní dvůr zjistil, přijímá kontrolní výbor usnesení. Tato konečná usnesení jsou předložena na jednání parlamentu a slouží jako podklad pro udělení absolutoria vládě. Udělení absolutoria 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. Samotné odepření absolutoria neznamená vyjádření nedůvěry vládě ve smyslu odvolání vlády podle příslušného ustanovení spolkové Ústavy – jednalo by se 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 hospodaření veřejných institucí jsou na rozdíl od stanoviska Účetního dvora adresovány přímo kontrolnímu výboru, který se jimi následně zabývá.

Nizozemsko

Třetí středa v květnu je v Poslanecké sněmovně nazývána dnem účetní kontroly. Tento den ministr financí představí Poslanecké sněmovně státní 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 pro následující rok nevěnovali projednání státního závěrečného účtu dostatečnou pozornost. Současná praxe projednávání státního závěrečného účtu v průběhu května poskytuje poslancům více času a prostoru řádně projednat hospodaření vlády se státním rozpočtem a důkladněji tak provádět svou kontrolní úlohu vůči exekutivě. Zpráva o státním závěrečném účtu porovnává skutečně vynaložené výdaje a příjmy s parlamentem schváleným státním rozpočtem na předcházející rok. Zpráva o státním závěrečném účtu dále upozorňuje na nepředpokládaný či negativní vývoj veřejných financích a oznamuje, zda účty byly uzavřeny s přebytkem nebo s deficitem a zda se tento stav odlišuje od schváleného rozpočtového memoranda.

⁷ Bundesrechnungshof, <http://bundesrechnungshof.de/pruefungsaeamter>

⁸ Deutscher Bundestag: Grungesetz,

http://www.bundestag.de/dokumente/rechtsgrundlagen/grundgesetz/gg_10.html

Účetní dvůr předkládá parlamentu dva druhy zpráv: pravidelnou výroční auditorskou zprávu a průběžné audity během roku. Účetní dvůr prozkoumá účetní dokumenty a vedení účetnictví ze strany vlády a na základě svých poznatků zpracuje zprávu, která se věnuje hospodaření každého jednotlivého ministerstva. Účetní dvůr zasílá kontrolní zprávy Sněmovně, Senátu a dotyčnému ministrovi před projednáváním státního závěrečného účtu v parlamentu. Státní závěrečný účet spolu s kontrolními zprávami Účetního dvora předkládá parlamentu ministr financí. Státní závěrečný účet je projednán parlamentním výborem pro veřejné výdaje a dalšími stálými výbory. Pro projednání státního závěrečného účtu přijímá výbor pro veřejné výdaje společně s dalšími zainteresovanými výbory usnesení ke státnímu závěrečnému účtu, které je předloženo na plénum. Vláda také může ke svému návrhu státního rozpočtu na další rok, který předkládá Poslanecké sněmovně v září, přiložit stanovisko Účetního dvora k státnímu závěrečnému účtu.⁹

Závěr

Ve většině sledovaných zemí je za sestavení závěrečného účtu odpovědné ministerstvo financí, pouze v Norsku sestavuje účetní závěrku Vládní agentura pro finanční management a v Rakousku Účetní dvůr. 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 ovšem politické či disciplinární dopady pro představitele veřejných institucí. 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 například donucen v prosinci 1996 odstoupit kvůli rozsáhlé kritice ze strany Účetního dvora a parlamentního výboru, která se týkala neprůkazného nakládání s veřejnými prostředky).

⁹ Algemene Rekenkamer: <http://www.courtfaudit.com/english>